



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ
2016 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2017

İÇERİK

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ 2016 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2016 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	41

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ

2016 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	3
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	3
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	7
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	8
8.	EKLER.....	31

KISALTMALAR

BAP: Bilimsel Araştırma Projeleri

KBS: Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi

MYMY: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği

SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu

TİF: Taşınır İşlem Fişi

TKYS: Taşınır Kayıt Yönetim Sistemi

TÜBİTAK: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu

TABLÖLÄR

Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Gerçekleşmeleri

Tablo 2: 2016 Yılı Bütçe Gelirleri Gerçekleşmeleri

Tablo 3: 2016 Yılı Faaliyet Sonuçları

Tablo 4: Ekders Göstergeleri

Tablo 5: 2016 Yılı için Asgari Geçim İndirimi Miktarları

Tablo 6: Haksız Yere Eş Yardımı Alanların Bütçeye Getireceği Mali Yük Miktarı

Tablo 7: Yıllar İtibariyle Toprak Bilimi ve Bitki Beslenme Bölümü Öğrenci Sayısı

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Ondokuz Mayıs Üniversitesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli "II sayılı Cetvel" de yer alan bilimsel özerkliğe ve kamu tüzel kişiliğine sahip, özel bütçeli bir kuruluştur.

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

Üniversitenin 2016 yılında bütçe ile verilen toplam ödeneği 393.990,000,00 TL'dir. Yıl içerisinde 39.377.487,00 TL aktarma/ekleme ve 4.167.368,00 TL aktarma/düşme yapılmıştır. Neticede kullanılabilir bütçe ödeneği 429.200.119,00 TL olmuştur. Bu tutarın 397.323.012,80 TL'si harcanmış olup bütçe gerçekleşme oranı % 92,57'dir. Bütçede 393.990,000,00 TL gelir tahmini yapılmış, yıl sonunda ise 387.788.775,71 TL gelir elde edilmiştir. Gelir gerçekleşme oranı % 98,42'dir.

Kurumun 2016 Yılı gerçekleşen faaliyet gelirleri toplamı 421.453.419,00 TL, faaliyet giderleri toplamı 387.072.955,43 TL'dir.

Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin 2016 mali tablolarına göre gelir ve gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Gerçekleşmeleri (TL)

Açıklama	Başlangıç Ödeneği	Eklenen Ödenek	Düşülen Ödenek	Toplam Ödenek	Toplam Harcanan	Bütçe Gerçekleşme Oranı (%)
Bütçe Giderleri Toplamı	393.990.000,00	39.377.487,00	4.167.368,00	429.200.119,00	397.323.012,80	92,57

Tablo 2: 2016 Yılı Bütçe Gelirleri Gerçekleşmeleri (TL)

Açıklama	Bütçe Tahmini	Gerçekleşen Gelir Toplamı	Bütçe Gerçekleşme Oranı (%)
Bütçe Gelirleri Toplamı	393.990.000,00	387.788.775,71	98,42

Tablo 3: 2016 Yılı Faaliyet Sonuçları (TL)

Açıklama	Faaliyet Gelirleri	Faaliyet Giderleri	Dönem Olumlu/Olumsuz Faaliyet Sonucu
Faaliyet Sonuçları	421.453.419,00	387.072.955,43	34.380.464,38

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

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

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak 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: Üniversiteye Ait Taşınmazların Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

Üniversite'nin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere arazi, arsa ve binalara ilişkin işlemlerde eksiklikler bulunmaktadır.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5 inci maddesinde, kayıtların belgeye dayanmasının esas olduğu, taşınmazların hangi değerler üzerinden kaydedileceği belirtilmiştir.

"Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" başlıklı Geçici Madde 1'de ise,

"(1) Yönetmeliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/9/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.

b) Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.

(2) Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanır." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme göre 1.10.2014 tarihi itibarıyla taşınmazların fiili envanterinin emlak vergi değerleri üzerinden tamamlanıp, Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilmesi ve muhasebe kayıtlarının tamamlanması gerekmektedir.

Yönetmeliğin "Kayıt şekli" başlıklı 7 nci maddesinde kamu idarelerinin taşınmazları kaydedecekleri formlar belirtilmiş; "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10 uncu

maddesinde, kamu idarelerince mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınacağı, Kamu idarelerinin taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yapacağı hüküm altına alınmıştır.

İdarenin taşınmaz işlemleri incelendiğinde;

- Tapuya kayıtlı olmayan taşınmazların olduğu ve tapu kayıtlarını tespit için çalışmaların tamamlanmadığı,
- Tapuya kayıtlı olmayan taşınmazlar için tapu kaydı ile mevcut kullanım şeklinin kıyaslanmadığı,
- Envanter çalışmasının tamamlanmadığı,
- Envanter çalışması tamamlanmamış olduğundan muhasebe birimi tarafından taşınmazların kaydının eksik yapıldığı,
- Mülkiyeti Üniversiteye ait arazi ve arsaların üzerine idari bina, hizmet binası, spor kompleksleri, yemekhane vb binalar yapılmasına rağmen bunların tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı

tespit edilmiştir.

Üniversitenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'e uygun olarak kayıt altına alınması için gerekli çalışmaların yapılması gerekir.

Kamu idaresi cevabında; Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığınca taşınmaz cins tahsisleri ve kayıtlarına ilişkin çalışmalar sürdürülmektedir.

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

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin 2016 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde belirtilen hesap alanları hariç, tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Üniversite Tarafından Kullanılan Say2000i Bilişim Sisteminin Güncellenme İhtiyacının Olması

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Bu çerçevede;

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

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

gerekmektedir.

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

hükümleri yer almaktadır.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

b) 2547 sayılı Kanunun 38 inci maddesine göre görevlendirilenlere,

c) Özel kanunlardaki hükümlere dayanılarak yükseköğretim kurumları dışında görevlendirilenlere,

d) Kısmi statüde çalışanlara,

ödenmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

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

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

c) Zam ve Tazminat Ödemeleri İçin Yapılması Gereken Güncellemeler:

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

"III- Ortak Hükümler:

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

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

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

a) Sağlık kurulu raporu üzerine verilen hastalık izinleri,

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

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

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

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

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

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

hükmüne yer verilmiştir.

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

“....

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

....”

şeklinde düzenlenmiştir.

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

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

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

d) Ek Ders Ödemelerine İlişkin Yapılması Gereken Güncelleştirmeler:

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 36 ncı maddesine göre;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

hükümleri yer almaktadır.

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

Tablo 4: Ekders Göstergeleri

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

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

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

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

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

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

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

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

düzenleyen 32 nci maddesinde “Asgarî geçim indirimi”;

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

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

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

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

.....”

şeklinde düzenlenmiştir.

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

Tablo 5: 2016 Yılı için Asgari Geçim İndirimi Miktarları

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

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

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

Tablo 6: Haksız Yere Eş Yardımı Alanların Bütçeye Getireceği Mali Yük Miktarı

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

Diğer bir ifade ile aile yardımı almaması gerekirken haksız yere alması nedeniyle devlet memurlarına yıllık asgari 100,67 milyon TL ile 302 milyon TL arasında değişen bir para ödenebilmektedir. Söz konusu durum, Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) bilişim

sisteminden Say2000i sistemine link verilmesi ve herhangi bir şekilde sigortalı olarak çalışmaya başlayanlar ile Sosyal Güvenlik Kurumundan gelir elde edenlerin say2000i sistemine uyarı vermesiyle sistem tarafından otomatik olarak düzeltilmesi durumunda engellenebilecektir. Bu nedenle, say2000i sisteminde SGK ile belirtilen hususlarla ilgili iyileştirme yapılmasının kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması adına gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.

f) Muhasebe İşlemlerine İlişkin Yapılması Gereken Güncelleştirmeler:

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

1. Say2000i sisteminde takipli alacaklar için dosya takip sistemi bulunmamaktadır. Özellikle birden fazla takipli alacakların manuel olarak takip edilmesi kurumların işlerini zorlaştırmaktadır. Bu nedenle takipli alacaklar için (kişilerden alacaklar ve icra takip sistemi gibi) dosyadan takip etme sisteminin oluşturulmasının kaynakların verimli kullanılması adına gerekli olduğu kanaatine varılmıştır.
2. BAP, TÜBİTAK, Farabi ve Mevlana projeleri için KBS'den MİF düzenlenememekte ve işlemler manuel olarak yapılmaktadır. Bu durum hem iş yükünü artırmakta hem de hatalı giriş yapılmasına yol açabilmektedir. Bu nedenle normal ödeme emirleri gibi KBS'den ödeme emri belgesi düzenlenmesinin kurumların iş yükünü hafifletme ve hata oranını düşürmede faydalı olacağı kanaatine varılmıştır.
3. Birimler arası taşınır devrinde TKYS'den düzenlenen TİF'e muhasebe birimimizce onay verilerek muhasebeleştirilmektedir. Ancak geçmiş yılların taşınırılarının devrinde sistem amortisman devri yapmamaktadır. Amortisman devri muhasebe birimi tarafından manuel olarak yapılmakta ve bu nedenle yıl sonunda amortisman kayıtlarında hatalar oluşabilmektedir. Say2000i sisteminde 255 Demirbaşlar Hesabı ile 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı karşılıklı olarak sistem üzerinden otomatik olarak çalışmakta iken 257 ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesaplarına ilişkin işlemler manuel bir şekilde

yapıldığından unutulması veya geç girilmesi gibi durumlarda amortisman kayıtlarında hataların oluşmasına neden olabilmektedir.

Kamu idaresi cevabında özetle; “Say2000i sistemi, merkezi bir sistem olup, uygulamada günübirlik yaşanan sıkıntılara KBS çağrı merkezine e-posta gönderilmesi halinde çözüm üretilmekle birlikte, raporunuzda da belirtilen daha esaslı sıkıntılara çeşitli platformlarda dillendirilmesine rağmen halen bir düzenleme yapılmamıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından gönderilen cevabi yazıda özetle bulgumuzda belirtilen hususların yerinde olduğu ve söz konusu güncellemelerin yapılmasına ilişkin görüşlerin çeşitli platformlarda dile getirilmesine rağmen bugüne kadar bu güncellemelerin yapılmadığı, bu güncellemelerin yapılması durumunda işlemlerin daha az hata ile yapılabilceği ifade edilmiştir.

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

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

BULGU 2: Üniversite Bünyesinde Bulunan Bazı Fakültelere Kayıt Yaptıran Öğrenci Sayısının Az Olması Nedeniyle Atıl Durumda Olması

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Ziraat Fakültesi bünyesinde bulunan Toprak Bilimi ve Bitki Beslenme Bölümü'ne kayıt yaptıran öğrenci sayısının çok az olması nedeniyle söz konusu bölümün atıl durumda olduğu tespit edilmiştir.

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

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

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8 inci maddesine göre de her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Yapılan incelemede, Ondokuz Mayıs Üniversitesi Ziraat Fakültesi bünyesinde bulunan Toprak Bilimi ve Bitki Beslenme Bölümü'ne 2015 yılından itibaren öğrenci alınmaya başlandığı görülmüş olup kontenjan ve fiili kayıt yaptıran öğrenci sayısı aşağıda yer alan tabloda olduğu gibidir.

Tablo 7: Yıllar İtibariyle Toprak Bilimi ve Bitki Beslenme Bölümü Öğrenci Sayısı

2015			2016		
Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)	Kontenjan	Fiili Öğrenci Sayısı	Doluluk Oranı (%)
30	11	43,33	28	5	17,86

Tablodan da görüleceği üzere Toprak Bilimi ve Bitki Beslenme Bölümü'nde ilk yıl kontenjan sayısı 30 olarak belirlenmesine rağmen sadece 13 kişinin kayıt yaptırdığı, 2016 yılında kontenjanın yaklaşık sayısı % 6,67 oranında azaltılarak 28'e düşürülmesine rağmen kayıt yaptıran öğrenci sayısının sadece 5 kişi olduğu, kontenjan azaltılmasına rağmen kayıtlı öğrenci sayısının toplam kontenjana oranının %17,86 olduğu tespit edilmiştir.

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

Kamu idaresi cevabında; “Rapor bulgusuna konu Ziraat Fakültesi Toprak Bilimi ve Bitki Besleme Bölümü 1992 yılında kurulmuştur. Öğrenci alımına aynı yıl başlayan bölümümüz ilk mezunlarını 1996 yılında vermiştir. Bölümün misyonu, bilim ve teknolojiyi kullanarak evrensel değerler doğrultusunda toprak bilimi ve bitki besleme alanında ülkemiz doğal kaynaklarının sürdürülebilirliğinin sağlanması doğrultusunda ihtiyaç duyulan araştırmaları yapmak; üretken, yaratıcı, girişimci, işbirliğine açık ve hoşgörülü Ziraat Mühendisleri yetiştirmek ve tüm bu değerleri toplumun hizmetine sunmaktır. Toprak Bilimi ve Bitki Besleme Bölümünde 6 Profesör, 2 Doçent ve 5 Araştırma Görevlisi ile lisans, yüksek lisans ve doktora programları yürütülmektedir.

Toprak Bilimi ve Bitki Besleme Bölümü ilk öğrencilerini 1992 yılında Toprak Bölümü adı altında almış ve Tablodan da görüleceği üzere bugüne kadar toplam 430 lisans düzeyinde öğrenci mezun etmiştir. 1980 yılında ilk öğrencilerini almaya başlayan OMÜ Ziraat Fakültesinin bugüne kadar 14 bölümden toplamda 5753 öğrenci mezun ettiği dikkate alınır, Toprak Bilimi ve Bitki Besleme bölümü 1996 yılından itibaren 430 mezun öğrencisiyle bölüm başına düşen ortalama 410 öğrenciden daha fazla mezun öğrenci vermiştir. 2016 yılı itibarıyla bölümün fiili lisans düzeyindeki öğrenci sayısı 133'tür. Bu sayının 43'ü 2015-2016 eğitim öğretim yılı sonunda ve 2016-2017 güz yarıyılında mezun

olmuştur. Bu rakamlarda denetim raporunda belirtilen toplamda 16 fiili öğrenci sayısının kat kat üzerindedir. OMÜ Fen Bilimleri Enstitüsü Toprak Bilimi ve Bitki Besleme Anabilim dalı lisans üstü programında bugün fiili olarak yurt içi ve yurtdışı 57 doktora ve yüksek lisans öğrencisine eğitim ve öğretim imkanı sunmaktadır. Anabilim dalı bu güne kadar 10 Doktora 48 Yüksek Lisans öğrencisi mezun etmiştir. Hali hazırda Bölümümüzde lisans düzeyinde fiilen 90 öğrenci ile eğitim öğretime devam edilmektedir.

Bugün öğrenci tercihlerinden dolayı ülkemizdeki birçok ziraat fakültesi ve fen fakültelerinin birçok bölümlerinde (Fizik, Kimya, Matematik, Biyoloji vb) öğrenci bulunmamaktadır. Üniversitelerimizde yer alan temel bilimler ve mühendislik dallarının eğitim öğretim dışında asıl misyonları ülkemizin ihtiyaç duyduğu araştırma alanlarında gerekli çalışmaları yürütmek ve ülke kalkınması ve doğal kaynaklarının sürdürülebilir kullanımına katkıda bulunmak, ülkemizi dünya ülkeleri arasında bilimsel olarak yapacakları yayın ve alacakları atıflarla üst seviyelere taşımaktır. Toprak Bilimi ve Bitki Besleme Bölümü sayıca toplamda 8 gibi çok az denebilecek düzeydeki öğretim üyesi ile hem fakülte içerisindeki servis dersleri, hem de lisans ve lisansüstü düzeydeki derslerin yürütülmesinin yanı sıra yapmış oldukları bilimsel proje, ulusal, uluslararası yayınlar ve düzenledikleri uluslararası kongreler ile ülkemizdeki Toprak Bilimi ve Bitki Besleme Bölümleri içerisinde ön plana çıkan bir bölüm niteliğindedir. YÖK'ün son iki yıldır başlattığı akademik teşvik programından 2015-2016 ve 2016-2017 yıllarında bütün bölüm öğretim üyeleri ve elemanları faydalanabilecek başarıyı göstermişlerdir. Bölüm öğretim üyelerimize ait son 6 yıllık yayın performansı Tabloda verilmiştir. Ayrıca bölümümüz öğretim üyelerince çok sayıda TÜBİTAK, DPT, BAP, diğer kamu kurum kuruluşlarınca desteklenen çok sayıda proje yürütülmüş ve yürütülmektedir. Son 5 yıl içerisinde 6 TÜBİTAK, 15 BAP ve TAGEM gibi diğer kamu kuruluşlarınca desteklenen 6 proje tamamlanmıştır.

	Akademik Personel Beyanına göre yayın sayısı	
	Adet	Öğretim üyesi başına oran
SCI/SCI Expanded tarafından taranan dergilerde yayınlanan makale sayısı	60	7.50
SCI/SCI Expanded dışındaki indexler tarafından taranan dergilerde yayınlanan uluslararası makale sayısı	45	5.62
Uluslararası Kongre veya Sempozyumlarda Sunulan ve Bildiri Kitabında Basılan Bildiri sayısı	120	15.00
Ulusal Makale sayısı	90	11.25
Ulusal Bilimsel Toplantılarda Sunulan ve Bildiri Kitaplarında Basılan Bildiri sayısı	44	5.5
TOPLAM YAYIN	359	44.87

Rapor bulgusunun yeniden değerlendirilmesi gerektiği düşünülmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından gönderilen cevabi yazıda özet olarak, Toprak Bilimi ve Bitki Beslenme Bölümü'nün bugüne kadar 430 öğrenci mezun ettiği, kontenjan doluluk probleminin sadece bu bölüme has olmadığı, söz konusu bölümün bugüne kadar birçok akademik yayın ve proje tamamladığı, üniversitelerimizde yer alan temel bilimler ve mühendislik dallarının eğitim öğretim dışında asıl misyonlarının ülkemizin ihtiyaç duyduğu araştırma alanlarında gerekli çalışmaları yürütmek ve ülke kalkınması ve doğal kaynaklarının sürdürülebilir kullanımına katkıda bulunarak ülkemizi dünya ülkeleri arasında bilimsel olarak yapacakları yayın ve alacakları atıflarla üst seviyelere taşımak olduğu bu nedenle bulgumuzun yeniden değerlendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

İdare tarafından gönderilen cevabi yazıda belirtilen bu bölümlerin görevinin sadece eğitim olmadığı, bilimsel araştırma faaliyetlerinin de değerlendirilmesi gerektiği şeklindeki görüşe katılmakla birlikte, son yıllarda söz konusu bölüme olan ilginin azaldığı ve kayıt yaptıran öğrenci sayısının adı geçen bölümün kontenjanı 2016 yılında 2015 yılına göre % 6,6 düşürülmesine rağmen %45,4 azaldığı ve 2016 yılında toplam kontenjanın (28 kişi) ancak % 17,86'sının (5 kişi) dolu olduğu görülmektedir.

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması için ülke genelinde kaynak planlaması yapılması gerektiği, ülkenin mevcut ve gelecek yıllardaki gerek Toprak Bilimi ve Bitki Beslenme Bölümü'nden gerekse de diğer alanlardan ne kadar elemana ihtiyaç duyulduğunun tespit edilmesi ve sınırlı kaynaklarla optimum çıktı alınmasının sağlanması gerektiği açıktır.

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

BULGU 3: Yapım İşleri İçin Yapılan Harcamaların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı Yerine Doğrudan İlgili Duran Varlık Hesabında Muhasebeleştirilmesi

Çarşamba Sosyal Bilimler Fakültesi yapım işine ilişkin harcamaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı kullanılmadan doğrudan duran varlık hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

MYMY'nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 187 nci maddesinde; *"Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılır."*

denilmiştir.

Yapımı devam eden maddi duran varlıklara ait her türlü gider öncelikle 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenir. O işe ait geçici kabul yapıldıktan sonra 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının bakiyesinde yer alan tutarlar muhasebe işlem fişi ile ilgili varlık hesabına aktarılır.

Ancak yapılan incelemede; yapımı devam Çarşamba Sosyal Bilimler Fakültesi yapım işine ilişkin harcamalar, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yerine doğrudan 252 Binalar Hesabına kaydedildiği, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının devam eden tüm işler için düzenli bir şekilde kullanılmadığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında; "Rapor bulgusuna konu Çarşamba Sosyal Bilimler Fakültesi yapım işine ilişkin geçici kabulün yapılmış olması sebebiyle, kabul tarihi itibarıyla hesap olması gereken kod olan 252 hesaptadır. Takip eden süreçte ödeme emri belgeleri düzenlenirken muhasebe kayıtlarında 258 hesabın kullanılmasına dikkat edilecektir." denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından gönderilen geçici kabul tutanağından, geçici kabulün 29.12.2016 tarihinde yapıldığı görülmektedir. Geçici kabul işlemi yapılan bu tarihe kadar 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının kullanılmadığı tarafımızca tespit edilmiştir. Kamu idaresi tarafından da dikkate alındığı bildirilen hususlar gelecek yıllardaki

denetimlerimizde takip edilecektir.

BULGU 4: Bilimsel Araştırma Projeleri Kapsamında Akademik Personel ve Öğrencilerin Yurtdışına Dil Eğitimine Gönderilmesi

Bilimsel Araştırma Projeleri kapsamında bazı akademik personel ve öğrencilerin hizmet alımıyla Malta'ya yabancı dil eğitimine gönderildiği tespit edilmiştir.

Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmeliğin Tanımlar başlıklı 3 üncü maddesi Bilimsel Araştırma Projelerini; *“Sonuçları ile bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla da yapılabilecek projeler olarak”* tanımlanmıştır.

Mezkûr Yönetmeliğin 7 nci maddesinde araştırma projelerinin seçiminde dikkate alınacak ilkeler belirlenmiştir. Buna göre araştırma projelerinin, yükseköğretim kurumunun uzman elemanı bulunan her dalı ile ilgili olarak, Beş Yıllık Kalkınma Planı hedeflerine, yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun belirlediği üniversite bilim politikasına veya ülke bilim politikasına uygun konulara öncelik verilerek değerlendirilmesi ve seçilmesi gerekmektedir. Araştırma projelerinin evrensel ve ulusal bilime, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması esastır.

Ayrıca, araştırma projelerinin seçimi ve desteklenmesinde; temel bilimler içerikli; sonuçları uygulamaya dönük; kaynakları ve faaliyetleri bakımından çok katımlı, çok merkezli, kurumlar arası, uluslararası ve disiplinler arası nitelikteki projelere öncelik verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan bahse konu yönetmeliğe dayanılarak çıkarılan Ondokuz Mayıs Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi'nin, Bilimsel Araştırma Projeleri Başlıklı 5 inci maddesinin f bendinde 1907 kodlu projeler *“OMÜ öğretim üyelerinin eğitim ve öğretim kalitesini arttırmak ve modern teknolojileri kullanmak amacıyla hazırladıkları alt yapı projeleridir.”* şeklinde tanımlanmıştır.

1907 kodlu projeler kapsamında yapılan ilgili proje ile akademik personel ve

öğrencilerin İngilizce dil kursuna gönderilmesi mümkün olmamakla beraber böyle bir işlemin Bilimsel Araştırma Projelerinin yukarıda belirtilen temel amaçlarıyla uyumlu olmadığı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “OMÜ Bilimsel Araştırma Projeleri Uygulama Yönergesi 5.maddesi f bendi 1907 kodlu “OMÜ Öğretim Üyelerinin Eğitim ve Öğretim Kalitesini artırmak ve modern teknolojileri kullanmak amacıyla hazırladıkları alt yapı projeleridir.” tanımına dayanılarak bir kısım akademik personel ve öğrenci dil kursuna gönderilmiştir. Bu kurs ile öğretim elemanlarının dil becerileri ve pratiklerinin geliştirilmesi amaçlanmıştır. Nitekim söz konusu öğretim elemanları yabancı uyruklu öğrencilere İngilizce ders vermekte ya da ders vermek üzere hazırlanmaktadır. Bu bağlamda bu kurs öğretim elemanları için 1907 kodlu programının amacına dönük faydalar sağlamıştır. Ayrıca 1907 kodlu programın ana hedeflerinden biri de eğitim öğretim kalitesini artırmaktır. Dil kursu ile bir kısım öğrencinin de İngilizce dil beceri ve pratikleri geliştirilmeye çalışılarak direkt eğitim öğretim kalitesinin artırılması amaçlanmıştır. Bu nedenle kurs öğrenciler açısından da projenin amacına dönük olarak gerçekleştirilmiştir.

Rapor bulgusunun yeniden değerlendirilmesi gerektiği düşünülmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Bilimsel araştırma projelerin tanım ve amaçları bulgumuzda belirttiğimiz üzere Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmeliği ve kurumun ilgili yönergesinde açık bir şekilde ifade edilmiştir.

İlgili yönetmelikte belirtildiği üzere bilimsel araştırma projelerinin temel hedefi "*Sonuçları ile bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması*" dır. Bu doğrultuda gerek öğretim elemanlarının gerekse öğrencilerin yurtdışı dil eğitimine gönderilmeleri bilime evrensel veya ulusal katkıdan ziyade kişisel katkının ağır bastığı görülmektedir.

BULGU 5: Araştırma Projelerinden Desteklenen Bilimsel Projelerin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Üniversite tarafından yürütülen bilimsel araştırma projelerinin, 962 Bilimsel Projeler Hesabı ve 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Yükseköğretim Kurumları Muhasebe Yönergesinde; “Diğer Nazım Hesaplar” başlığı altında 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesapları düzenlenmiştir.

Yönergenin 297’nci maddesinde yer alan;

“Bu hesap grubu, 2547 sayılı yasanın 58 inci maddesine göre (Değişik: 21.9.2004-5234 2/d maddesi) Üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, izlenmesi için kullanılır. Bilimsel Projeler hesapları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

962 Bilimsel Projeler Hesabı

963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı...”

ifadesinden sonra 298- 302’nci maddelerinde söz konusu hesapların niteliği, hesaplara ilişkin işlemler ile borç ve alacak kayıtları ayrıntılı olarak gösterilmiştir.

Yükseköğretim kurumları detaylı hesap planına göre de üniversitelerde araştırma projelerinden desteklenen projelerin, her biri için ayrılan ödenek tutarlarının proje bazında açılan alt hesaplarda, desteklenen proje bütçesi ve ilgili kurullardan verilen ek ödenekler ile bu projeler için yapılan harcamaların, izlenmesi için 962 ve 963 nolu Nazım hesapların kullanılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede geçen yıl denetim raporunda da yer alan bu hususun 2015 yılında da devam ettiği görülmüştür.

Araştırma projelerinden desteklenen bilimsel projelerin, izleme ve bilgi verme fonksiyonu olan dip not niteliğindeki söz konusu nazım hesaplarda izlenmemesi sonucunda 2016 yılı bilançosunda hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında; "Bilimsel araştırma projelerinin 962 bilimsel projeler hesabı ve 963 bilimsel projeler karşılığı hesabında izlenmesi temin edilecektir." denilmektedir.

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

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

ONDOKUZMAYIS ÜNİVERSİTESİ 2016 YILI BİLANÇO TABLOSU (TL)			
AKTİF HESAPLAR	2016	PASİF HESAPLAR	2016
1 DÖNEN VARLIKLAR		3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
10 HAZIR DEĞERLER		32 FAALİYET BORÇLARI	
100 Kasa Hesabı	1.218,55	320 Bütçe Emanetleri Hesabı	2.500.000
102 Banka Hesabı	7.706.658,86	330 EMANET YABANCI KAYNAKLAR	
103 Verilen Çekler Ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)	-2.341.296,6	330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	124.141,77
104 Proje Özel Hesabı	2.054.800,03	333 Emanetler Hesabı	6.407.950,02
12 FAALİYET ALACAKLARI		36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	
120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	49.424.552,23	360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	3.004.369,5
121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	225.390,37	361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	308.318,91
126 Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	18.812,4	362 Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hes	12.564,76
14 DİĞER ALACAKLAR		38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	
140 Kişilerden Alacaklar Hesabı	504.381,97	380 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	662.888,72
15 STOKLAR		4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı	2.892.510,77	43 DİĞER BORÇLAR	
16 ÖN ÖDEMELER		430 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	357.101,76
162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı	10.108.463,87	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	
164 Akreditifler Hesabı	402.065,14	472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	7.886.626,94

18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI		5 ÖZKAYNAKLAR	
181 Gelir Tahakkukları Hesabı	1.087,01	50 NET DEĞER	
2 DURAN VARLIKLAR		500 Net Değer Hesabı	1.131.520.582,37
22 FAALİYET ALACAKLARI		57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	
226 Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	257.156,59	570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	99.170.103,32
24 MALÎ DURAN VARLIKLAR		58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	
241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	1.350.000	580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı	-100.714.274,64
242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	3.464,42	59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR		590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı	34.380.464,38
250 Arazi ve Arsalar Hesabı	416.377.628,56		
251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	32.513.834,14		
252 Binalar Hesabı	670.099.086,02		
253 Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı	102.348.353,5		
254 Taşıtlar Hesabı	8.926.427,08		
255 Demirbaşlar Hesabı	49.833.242,35		
257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-240.224.260,44		
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	73.137.260,99		
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR			
260 Haklar Hesabı	2.389.788,98		
268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-2.389.788,98		
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR			
294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı	663.474,58		

299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-663.474,58		
AKTİF TOPLAMI	1.185.620.837,81	PASİF TOPLAMI	1.185.620.837,81

Bilanço Dipnotları

910 Alınan Teminat Mektupları Hesabı	20.036.323,84
911 Alınan Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	20.036.323,84
920 Gider Taahhütleri Hesabı	28.390.322,51
921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	28.390.322,51
948 Başka Birimler Adına İzlenen Alacaklar Hesabı	4.072.466,71
949 Başka Birimler Adına İzlenen Alacaklar Hesabı Emanetleri Hesabı	4.072.466,71
962 Bilimsel Projeler Hesabı	8.374.910,24
963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesabı	8.374.910,24
990 Kiraya Ver,İrtifak Hakkı Tesis Ed Mad Duran Var Kayıtlı Değ	35.000
993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri	1.386.042,39
998 Diğer Nazım Hesaplar Hesabı	4.137.731
999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı	5.558.773,39

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU								
Hesap Kodu	Yard Hesap	GİDERİN TÜRÜ	2014		2015		2016	
	Kod.1		TL	Kr	TL	Kr	TL	Kr
630	1	Personel Giderleri	186.871.401	49	206.128.112	6	241.914.338	26
630	2	Sos. Güv. Kurumlarına Devlet Primi Gid.	31.067.028	88	33.796.069	35	39.311.211	04
630	3	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	32.046.047	7	36.916.052	39	42.076.098	39
630	5	Cari Transferler	3.254.579	44	5.533.919	15	10.873.988	14
630	7	Sermaye Transferleri	0	0	0	0	0	0
630	11	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri	604.004	9	216.153	27	173.917	26
630	12	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler	849.211	10	798.072	92	822.063	83
630	13	Amortisman Giderleri	142.988.271	91	20.895.967	80	36.153.365	16
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	4.932.978	77	5.677.618	93	5.115.318	86
630	20	Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler	6.238	41	16.364	46	63.222	42
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	6.397.159	25	7.168.371	3	7.423.172	77
630	99	Diğer Giderler	15.594.001	34	116.806	50	3.141.224	62

GİDERLER TOPLAMI (A)			424.610.921	75	317.263.507	86	387.072.955	43
Hesap Kodu	Yard.Hesap Kod.1	GELİRİN TÜRÜ	2014 TL	Kr	2015 TL	Kr	2016 TL	Kr
600	3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	29.006.273	29	25.284.233	16	26.588.804	37
600	4	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gel.	261.819.233	21	306.080.155	85	369.290.543	45
600	5	Diğer Gelirler	32.648.785	18	29.326.833	62	24.826.407	58
600	11	Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	422.355	43	201.333	55	384.852	43
600	15	Konusu Kalmayan Karşılık Gelirleri	0	0	0	0	274.317	68
600	25	Kamu İd Bedelsiz Olarak Al Mali Ol Var El Edilen Gel			97.322	47	88.494	30
		(İndirim, İade, İskonto Toplamı)						
GELİRLER TOPLAMI (B)			323.896.647	11	360.989.878	65	421.453.419	81
FAALİYET SONUCU (B-A)			-100.714.274	64	43.726.370	79	34.380.464	38

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>

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ
DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ

2016 YILI

DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	41
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	42
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	42
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	42
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ	44
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	45
7.	EKLER.....	118

KISALTMALAR

- BAP: Bilimsel Araştırma Projeleri
DMİS: Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi
GMSİ: Gayrimenkul Sermaye İratları
KBS: Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi
MYMY: Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
SGK: Sosyal Güvenlik Kurumu
TİF: Taşınır İşlem Fişi
TİTUB: Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Ulusal Bilgi Bankası
TKYS: Taşınır Kayıt Yönetim Sistemi
TÜBİTAK: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
TÜİK: Türkiye İstatistik Kurumu

TABLolar

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

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

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

Tablo 4: Yıllar İtibari ile Hizmet Alımlarının Gelir-Giderlere Oranı

Tablo 5: Sigortalı ve Sendikalı İşçi Sayıları

Tablo 6: Yıllar İtibariyle Kurumun Kar/Zarar Durumu ile Katkı Payı Ödeme Miktarı

Tablo 7: Yıllar İtibari ile SGK Kesintileri

Tablo 8: Yıllar İtibari ile Mal Alımlarının Miktarı ve Oranı

Tablo 9: Kurumsal Anlaşma Yapılması Durumunda Döner Sermayenin Elde Edeceği Gelir

Tablo 10: 2008-2015 Yılları Arası Yıllık Nüfus Artış Miktarı

Tablo 11: Yıllara ve Sektörlere Göre Hastanelerde Kişi Başına Başvuru Sayısı

Tablo 12: Yıllar İtibari ile Sağlık Harcamalarının Türü ve Dağılımı

Tablo 13: Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde Bakılan Hasta Sayısı

Tablo 14: Anlaşma Yapılmaması Nedeniyle Kurumun Mahrum Kaldığı Gelir Miktarı

Tablo 15: Yıllar İtibari ile Mesai Saati Sonrasında Hastane Bünyesinde Özel Muayene Yapan Öğretim Üyeleri ve Bunlara Yapılan Ortalama Ödeme Miktarı

Tablo 16: Yıllar İtibari ile Özel Muayenehanesinde Muayene yapan Öğretim Üyelerinin Elde Ettikleri Ortalama Kazanç Miktarı

Tablo 17: 2012-2016 yılları Arası Katkı Payı Dağıtım Oranları

Tablo 18: Yıllar İtibari ile Gelir-Gider Durumu

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

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

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

2016 yılı bilançosunda toplam aktif büyüklüğü 73.888278,81 TL'dir. Döner sermaye gelir toplamı 247.924.329,92 TL, gider toplamı 258.978.386,94 TL olup, gelir tablosunda yıl sonu itibariyle tahakkuk eden zarar toplamı -11.054.057,02 TL'dir.

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

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

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence

elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Döner Sermaye İşletmesi Bünyesinde Faaliyet Gösteren Araştırma ve Uygulama Hastanesinin Mali Durumunun Sürdürülebilir Olmaması

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi bünyesinde faaliyet gösteren Tıp Fakültesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesinin mali yapısı incelendiğinde; genel olarak gelirlerinin giderlerini karşılayamadığı, kurumun 2012-2016 yılları arasındaki son 5 yıl içinde zarar ettiği, bu nedenle istikrarlı bir mali yapının oluşturulması için yapısal reform yapılması gerektiği tespit edilmiştir.

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

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

Yapılan incelemede ise Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesi'nin yıllar itibari ile genellikle zarar ettiği, mali yapısının bozulduğu, bazı ihtiyaçlarının bütçeye ödenek konulmak suretiyle özel bütçe giderlerinden karşılanmasına rağmen söz konusu mali yapının tam olarak düzeltilemediği görülmüştür.

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

YILLAR	DÖNER BİRİMİNİN ADI	GELİR MİKTARI	GİDER MİKTARI	KAR/ZARAR DURUMU
2012	Tıp Fakültesi Hastanesi	140.177.991,20	156.497.293,80	-16.319.302,60
2013	“ “ “	155.985.647,72	167.025.657,88	-11.040.010,16
2014	“ “ “	175.389.262,90	185.053.151,38	-9.663.888,48
2015	“ “ “	183.014.512,15	198.486.153,79	-15.471.641,64
2016	“ “ “	216.091.548,73	229.179.701,14	-13.088.152,41

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

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

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

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

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

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

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

• İlgili yılın Aralık ayı ortalama döviz kurları esas alınmıştır

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

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

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

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

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

Yıllar	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Toplam Artış Miktarı (%)
Brüt Asgari Ücret*	608,40	666,00	729,00	796,50	886,50	978,60	1.071,00	1.201,50	1.647,00	170,70

*İlgili yılın başında belirlenen brüt asgari ücret esas alınmıştır.

Buna göre, asgari ücret son 9 yılda %170,7, son iki yılda ise % 53,8 oranında artmıştır. Aşağıdaki yer alan tabloda 2011-2016 yılları arası Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp

Fakültesi Hastanesi'nin hizmet alımlarına ilişkin maliyet tablosu yer almaktadır. Buna göre 2012 yılında 30.888.825,74 TL olan hizmet alımlarına ilişkin giderleri 2016 yılında 67.221.347,52 TL'ye ulaşmıştır. Diğer bir deyişle kurumun gelirleri aynı dönem içerisinde % 54,15 oranında artarken hizmet alım maliyeti % 117,62 oranında artmıştır. Ayrıca hizmet alımlarının kurumun toplam gelir ve giderlerine oranına bakıldığında; 2012 yılında toplam gelirin % 22,04'ü toplam giderin ise % 19,74'ü hizmet alım giderlerine giderken, 2016 yılına gelindiğinde bu oranın sırasıyla gelirden % 31,11'e giderde ise % 29,33'e çıktığı görülmektedir. Hastane çalışanlarının genel olarak nitelikli eleman olması nedeniyle asgari ücretin belli bir oranda fazlası olacak şekilde belirlenen ücret üzerinden hizmet alımı yapılmakta, bu durum ise kurumun asgari ücret fiyat artışlarına olan duyarlılığını daha da arttırmaktadır. Asgari ücret artışı nedeniyle kurumun hizmet üretim maliyetleri yükselmiş ve mali yapının bozulmasına neden olmuştur.

Tablo 4: Yıllar İtibari ile Hizmet Alımlarının Gelir-Giderlere Oranı

YILLAR	2012	2013	2014	2015	2016
Hastanenin Toplam Geliri	140.177.991,20	155.985.647,72	175.389.262,60	183.014.512,15	216.091.548,51
Hastanenin Toplam Gideri	156.497.293,80	167.025.657,88	185.053.151,38	198.486.153,79	229.179.701,14
Hizmet Alımlarının Miktarı	30.888.825,74	43.214.664,34	45.137.581,61	52.444.520,65	67.221.347,52
Hizmet Alımları/ Toplam Gelir	22,04	27,70	25,74	28,66	31,11
Hizmet Alımları/ Toplam Gider	19,74	25,87	24,39	26,42	29,33

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

Esasen 4857 sayılı kanunun 2 inci maddesinin 8 inci fıkrasında;

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

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

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

hak kazanamazlar.”

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

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

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

yönünde hükümler konulamaz.”

denilmesine ve de ihalelerde ve sözleşmelerde resmi olarak yukarıda yer aldığı şekilde bir madde hükmü bulunmamasına rağmen uygulamada, hizmet alım ihalelerinde firmalar değişmekte ancak kişileri işinden etmemek veya kişinin hizmetinden memnun olması gibi insani sebeplerle taşeron işçiler işe girdikleri andan itibaren sanki kamu kurumlarının daimi işçi statüsündeymiş gibi istihdam edilmektedir. Bu işçilerin bir kısmı ise kendilerinin de rızasıyla ve hatta bazen talepleri ile ihale konusu hizmet alımında belirtilen hizmetin dışında genellikle masa başı denilen daha kolay işlerde çalıştırılmaktadır.

Ancak taşeron işçilerdeki söz konusu sürekli istihdam durumu bilinmesine rağmen, bazı çalışanlar tarafından özellikle sendikaların yönlendirmesiyle bu durum dava konusu edilmiş ve mahkemeler tarafından da asıl işveren- alt işveren ilişkisinin muvazaalı olduğu kabul edilerek taşeron işçilerin daimi işçi olarak kadroya alınmaları gerektiği şeklinde karar verilmiştir. Bu durum ülkemiz genelinde taşeron işçilerin kadroya alınma sorununu ortaya

çıkartırken, aynı zamanda bu işçilerin asıl işçi statüsünde olduğu kabul edildiği için ilave tediye gibi bazı hakların da kamu kurumları tarafından ödenmesini gündeme getirmiştir.

Nitekim bu kapsamda Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesine bakıldığında toplu iş sözleşmesi kapsamında taşeron işçilerle davalı olduğu, henüz ödenmemiş olmakla birlikte söz konusu davalar nedeniyle yaklaşık 3.660.000 TL'lik bir mali yükü karşı karşıya kaldığı tespit edilmiştir.

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

Tablo 5: Sigortalı ve Sendikalı İşçi Sayıları

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

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

Sendikaların özel sektörde örgütlenememesi veya örgütlenese bile piyasa şartlarında özel sektör karşısında tutunamaması nedeniyle genel olarak kamu kurum ve kuruluşlarında örgütlenmeye ağırlık verdikleri görülmektedir. Kamu kurumlarındaki bu örgütlenme tamamen iyi niyetle yapılan uygulamaların istismar edilmesine sebebiyet vermemesi gerekirken, taşeron işçiler olayında da görüldüğü üzere, iyi niyetle yapılan uygulamaların kanunun

açıklarından istifade etmek suretiyle kullanıldığı kanaatine varılmıştır.

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

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

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

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

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

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

şeklinde düzenlenmiştir.

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

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

hükmü yer almaktadır.

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

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

denildikten sonra aynı kanununun 34 üncü maddesinde ise;

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

hükmü yer almaktadır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Bütçe” başlıklı 4 üncü maddesinin 4 üncü bendinde ise bütçe ilkeleri sıralanırken bütçeyle verilen harcama yetkisinin mevzuatla düzenlenen görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla

kullanılacağı, bütçelerde giderlerin gelirleri aşmamasının esas olduğu açıkça belirtilmiştir. Ayrıca aynı yönetmeliğin ödemelerin yapılmasında öncelik başlıklı 22 nci maddesinde ise;

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

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

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

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

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

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

öncelik verilir.”

hükmü yer almaktadır.

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

Söz konusu tıbbi malzemeler Tıp ve Diş Hekimliği gibi döner sermayelerin ana üretim girdileri olduğundan alınması söz konusu sağlık hizmetinin verilebilmesi için zorunlu giderlerdir. Katkı payı ödemesi ise esasen kurumun giderleri düştükten sonra kalan gelir

üzerinden yapılması gereken bir ödemedir. Ancak uygulamada döner sermayeler ne kadar zarar ederse etsin katkı payı ödemelerinden gerekli miktarda bir kısıntıya gidilmemekte bunun yerine ilaç, sarf malzemesi ve tıbbi cihaz gibi esasen hizmet üretmek için zorunlu olan alımların ödemeleri ertelenmektedir. Ödemelerde öncelik sırasının gözetilmemesi sonucunda ise tıbbi mal ve malzemeler uzun vadeli kontratlarla alınabilmekte ve üretim maliyeti yukarıda (a) ve (b) bentlerinde yer alan maliyet artışlarından bağımsız olarak vadenin uzaması dolayısıyla ayrıca yükselmektedir. Bunun neticesinde ise döner sermayeler kısır döngünün içine girmekte ve mali yapı sürdürülemez hale gelmektedir.

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

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

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Döner Sermaye İşletmesinin yıllar itibari ile katkı payı ödemeleri ile 2012-2016 yılları arası kurumun kar zarar durumu aşağıda yer alan tabloda verilmiştir.

Tablo 6: Yıllar İtibariyle Kurumun Kar/Zarar Durumu ile Katkı Payı Ödeme Miktarı

YILLAR	2012	2013	2014	2015	2016
Hastanenin Toplam Geliri	140.177.991,20	155.985.647,72	175.389.262,60	183.014.512,15	216.091.548,51
Hastanenin Toplam Gideri	156.497.293,80	167.025.657,88	185.053.151,38	198.486.153,79	229.179.701,14
Kar/Zarar Durumu	-16.319.302,60	-11.040.010,16	-9.663.888,48	-15.471.641,64	-13.088.152,41
Katkı Payı Ödemelerinin Miktarı	40.792.459,62	38.943.605,34	42.759.134,04	48.672.937,23	54.989.384,76
Katkı Payı Ödemeleri/ Toplam Gelir	29,10%	24,97%	24,38%	26,60%	25,45%
Katkı Payı Ödemeleri/ Toplam Gider	26,07%	23,32%	23,11%	24,52%	23,99%

Yukarıda yer alan tablodan da görüleceği üzere kurum 2012 yılında 16,32 milyon TL zarar ederken toplam 40,79 milyon TL, 2013 yılında 11,04 milyon TL zarar ederken toplam 38,94 milyon TL, 2014 yılında 9,66 milyon TL zarar etmesine karşılık 42,76 milyon TL, 2015 yılında 15,47 milyon TL zarar etmesine rağmen toplam 48,67 milyon TL, 2016 yılında 13,09 milyon TL zarar ederken toplam 54,99 milyon TL katkı payı dağıtmıştır. Yukarıda yer alan tablodan da anlaşılacağı üzere kurumun son 5 yıldır zarar etmesine rağmen katkı payı dağıtımında herhangi bir kısıntıya gidilmediği görülmektedir.

Sonuç olarak, katkı payı ödemelerinin esasen kurumun giderleri düştükten sonra kalan geliri üzerinden ödenmesi gerekirken uygulamada zorunlu gider kapsamında değerlendirilerek hiç kısıntıya gidilmemiştir. Bu durum hastane döner sermayelerinin yapısal bir sorunu olduğundan, gerek Ondokuz Mayıs Üniversitesi döner sermaye işletmesinde gerekse de hemen hemen tüm üniversite döner sermayelerinde kurumların mali yapısını bozucu etkiye bulunduğu tespit edilmiştir.

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

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

faturalandırmalarıdır.

Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin SGK gelirlerine bağımlılık oranı özel muayene hizmetlerinin başlamasıyla kısmi olarak azalsa da 2016 yılında SGK gelirlerine bağımlılık oranının % 96,76 olduğu tespit edilmiştir. Sağlık sektöründe ve özellikle kamu kurumlarında sağlık hizmetlerinin ana hizmet alıcısının SGK olması ve SGK'nın bu hizmet alımındaki monopol konumu kurumların SGK kesintilerine olan hassasiyetlerini artırmıştır. Aşağıda yer alan tabloda Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin 2014-2016 yılları arasındaki SGK'ya yapmış oldukları faturalardan yapılan kesintilerin miktarı yer almaktadır. Buna göre 2014-2016 yılları arasında SGK, Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi'nin yapmış olduğu hizmet faturalandırmalarından toplam 9.520.321,00 TL'yi yapılan işlemin mükerrer olması veya uygun bulmaması nedeniyle kesmiş olduğu görülmektedir.

Tablo 7: Yıllar İtibari ile SGK Kesintileri

Yıllar	SGK Kesintileri (TL)
2014	3.049.172,00
2015	2.944.994,00
2016	3.5261.56,00
Toplam	9.520.321,00

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

Sonuç olarak Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin SGK gelirlerine bağımlılığının yüksek olması nedeniyle yapılan kesintilerden olumsuz yönde etkilendiği, kurumun son 3 yıl içinde 9,52 milyon TL gelir kaybına uğradığı, bu durumun ise kurumun mali yapısını bozan önemli etkenlerden biri olduğu tespit edilmiştir.

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

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi'nin en büyük gider kalemlerinin başında ilaç, tıbbi sarf malzemesi ve cihaz alımları gelmektedir. Tablo 8'de yıllar itibari ile kurumun mal alım miktarı verilmiştir. Buna göre, yıllar itibari ile değişmekle birlikte ortalama 70 milyon TL'lik bir giderin ilaç ve tıbbi sarf malzeme alımlarına gittiği görülmektedir. 2016 yılında söz konusu gider kalemi 79,3 milyon TL'ye çıkararak toplam gelirin % 36,7'sine ulaşmıştır.

Tablo 8: Yıllar İtibari ile Mal Alımlarının Miktarı ve Oranı

YILLAR	2012	2013	2014	2015	2016
Hastanenin Toplam Geliri	140.177.991,20	155.985.647,72	175.389.262,60	183.014.512,15	216.091.548,51
Hastanenin Toplam Gideri	156.497.293,80	167.025.657,88	185.053.151,38	198.486.153,79	229.179.701,14
Mal Alımlarının Miktarı	58.570.387,79	62.185.165,81	73.354.915,55	72.115.218,93	79.303.131,18
Mal Alımları/ Toplam Gelir	41,78 %	39,87 %	41,82 %	39,40 %	36,70 %
Mal Alımları/ Toplam Gider	37,43 %	37,23 %	39,64 %	36,33 %	34,60 %

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesi'nin mali yapısının bozulması nedeniyle almış olduğu tıbbi ürünlerin 2016 yılında ortalama ödeme süresinin 12 ay olduğu tespit edilmiştir. Diğer bir deyişle kurum bugün almış olduğu ürünün ödemesini 12 ay sonra yapmaktadır. Söz konusu ödeme süresinin uzunluğu nedeniyle almış olduğu ürünleri peşin veya daha kısa vadeli alımlara göre daha yüksek fiyattan satın almakta ve sonuçta bu durum hizmet üretim maliyetini artırmakta ve mali yapının daha da bozulmasına neden olmaktadır. Bu durum sadece Ondokuz Mayıs Üniversitesinin değil hemen hemen tüm sağlık döner sermayelerinin ortak bir yapısal sorunudur.

Söz konusu yapısal sorunun nedenlerine bakıldığında sağlık kurumlarında ilaç, tıbbi cihaz ve sarf malzeme alımlarında vadelerin uzun olması nedeniyle yaklaşık maliyet belirleme hususunda sorunlar olduğu tespit edilmiştir. Yapmış olduğumuz incelemede gerek Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nin gerekse de diğer sağlık kuruluşlarının yaklaşık maliyet belirlerken sağlık bakanlığının mal alımlarına ait Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Ulusal Bilgi Bankası'nın (TİTUB) sisteminden yararlandıkları görülmüştür. Ancak bu sistemin yaklaşık maliyetin

tespitinde sağlıklı bir sistem olmadığı, bu sisteme göre malı daha ucuz alsalar dahi esasen gerçek fiyatının üzerinde alma ihtimali olduğu tespit edilmiştir. Örneğin bir malı ilk olarak geri ödeme süresi 24 ay ve üzerinde olan bir sağlık kuruluşu aldığıında firmalar ürünün fiyatını söz konusu vadeye göre belirlemekte ve bu fiyat diğer sağlık kuruluşlarının yaklaşık maliyetinin belirlenmesinde esas alınmaktadır. Bu durumda 2016 yılında geri ödeme süresi 12 ay olan Ondokuz Mayıs Üniversitesi söz konusu malı ucuza alsa dahi gerçek fiyatının çok üzerinde bir fiyattan almış olmaktadır. Çünkü firmalar malı satarken geri ödeme süresi, söz konusu sürede meydana gelebilecek döviz kuru ve enflasyon artışı gibi unsurları göz önüne alarak fiyat teklifi vermektedirler. Bu nedenle, TİTUB sisteminde geri ödeme süresinin yer almaması, ayrıca özel sektör kuruluşlarının da aynı ürünü kaça aldığıının bilinmemesi gibi nedenlerle istenilen verim alınmadığı görülmüştür.

Ayrıca kurumların ellerinde nakit mevcudu olması durumunda dahi, firmaların malın fiyatının TİTUB sisteminde daha düşük gözükmemesi için fiyat indirimi yerine o maldan daha fazla ürün verme gibi tekliflerde buldukları, bu durumu ise genellikle bağış olarak gösterdikleri tespit edilmiştir. Yetkililerle yapılan görüşmelerde firmalar tarafından gerek daha sonraki yıllarda aynı kuruma yapılacak olan satışta gerekse de diğer kurumların aynı ürünleri almasında TİTUB sisteminde gözükken fiyatın baz alınarak ürünün satın alınması istedikleri için bu şekilde bir davranış içine girdikleri ifade edilmiştir. Bu durum peşin alma imkanına sahip olan kurumlar için kısa vadede fazla mal aldıkları için zarar gözükmesine de orta ve uzun vadede hem bu kurum için hem de diğer tüm sağlık kurumları için ürünlerin daha pahalıya alınmasına ve sonuçta mali yapılarının bozulmasına sebebiyet verebilmektedir. Bu nedenle TİTUB sisteminin sağlıklı bir yaklaşık maliyet hesabını yapmaya el verecek şekilde güncellenmesi gerektiği kanaatine varılmıştır.

Diğer taraftan kurum çalışanları ile yapılan görüşmelerde mal alımlarında bazı ürünler için bölgesel bir kartel oluşabildiği, firmaların açık ihale olmasına rağmen o bölgedeki distribütörlerinin dışındakilere ihaleye katılan olmadığı, ihaleye çağrılması durumunda dahi bölge satıcılarımız diyerek ürün vermedikleri, bölge temsilcilerinin ise söz konusu malları yüksek fiyattan kurumlara sattığını, bu durumda mali yapılarını olumsuz etkilediğini beyan etmişlerdir.

Sonuç olarak, döner sermayelerin mali yapısının bozuk olması nedeniyle TİTUB

üzerinden belirlenen yaklaşık maliyet değerlendirilmesinin gerçekçi bir yaklaşımla yapılamadığı, mal alımlarının uzun vadelerde alınması dolayısıyla olması gereken fiyatın üzerinde bir maliyetle alındığı, bu nedenle mali yapının iyileştirilerek mal alımlarının daha makul vadelerde alınmasının kurumların mali yapısını düzelmesine katkıda bulunacağı tespit edilmiştir. Yıllık ortalama 70 milyon TL'lik mal alımı yapıldığı göz önünde alındığında söz konusu mal ve malzeme alımlarının peşin ve/veya makul sürelerde alınmasının sağlanması durumunda yıllık ortalama 10 milyon TL'lik bir tasarruf sağlanabileceği tespit edilmiştir.

f) Döner Sermaye İşletmesi ile Anlaşma Yapmadan Özel Hastane veya Özel Muayenede Çalışan Öğretim Üyelerinin Olması:

Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nde yapılan denetimlerde 6514 sayılı kanun ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 36 ncı maddesine eklenen mevzuat hükümlerine aykırı bir şekilde bazı öğretim üyelerinin kurumsal anlaşma yapmadan Anayasa Mahkemesi'nin tam gün yasası olarak bilinen 5947 sayılı kanunla 2547 sayılı kanuna eklenen geçici 64 üncü maddenin iptalini gerekçe göstererek özel sağlık kurumlarında veya kendilerine ait özel muayenehanelerinde çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin 6514 sayılı Kanunla getirilen 2547 sayılı Kanunun geçici 64 üncü maddesini iptal gerekçesi 3 aylık sürenin faaliyetleri sona erdirmek için makul görülmemesi nedeniyle hakkaniyete uygun olmaması ve hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkelerine aykırılıktır. Ayrıca Anayasa Mahkemesine 6514 sayılı Kanun ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 36 ncı maddesine eklenen 7 nci ve 8 inci fıkralarının anayasaya aykırılığı iddia edilerek iptali yönünde yapılan başvuru reddedildiğinden söz konusu madde hükümleri hala yürürlüktedir. Bu nedenle bir öğretim görevlisinin mevcut mevzuat hükümleri gereğince özel sağlık kurumlarında çalışabilmesi için ilgilinin bağlı olduğu kurum ile kurumsal sözleşme yapılması gerekmektedir. Ancak söz konusu iptal kararının Resmi Gazete'de yayımlanması üzerinden yaklaşık 3 yıl geçmesine rağmen idare tarafından özel sağlık kuruluşlarında çalışan öğretim üyelerine herhangi bir makul süre içerisinde bu faaliyetlerini sona erdirmeleri hususunda tebligat yapılmadığı, yasal düzenleme yapılmaması nedeniyle de söz konusu durumun kazanılmış hak gibi uygulanmaya devam edildiği tespit edilmiştir.

Diğer taraftan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 36 ncı maddesinin 7 nci maddesine göre öğretim görevlilerinin özel sağlık kurumlarında çalışabilmesi için kurumla özel sağlık kuruluşu arasında imzalanacak olan sözleşmede aylık sözleşme ücretleri, mesai dışı toplam tavan ek ödeme brüt tutarından az olamaz. Bu tutar söz konusu anlaşma için idare ve öğretim görevlisi açısından taban tutardır. Buna göre 2016 yılı sonu itibari ile bir profesörün aylık ek ödeme matrahı ve mesai dışı toplam tavan üzerinden yapılacak olan anlaşmanın minimum aylık ve yıllık bedeli tablo 9'da gösterilmiştir.

Tablo 9: Kurumsal Anlaşma Yapılması Durumunda Döner Sermayenin Elde Edeceği Gelir

Kadro Unvanı	Aylık Ek Ödeme Matrahı	Mesai Dışı Toplam Tavan Oranı	Aylık Minimum Sözleşme Tutarı	Yıllık Sözleşme Tutarı Minimum	Döner Sermayeye Ödenmesi Gereken Miktar
Profesör	2.978,54	%800	23.828,32	285.939,84	142.969,92
Sözleşmesiz Çalışan Öğretim Üyesi sayısı	6	Kurumun Elde Etmesi Gereken Gelir Miktarı			857.819,52

Diğer bir ifade ile bir öğretim görevlisinin özel sağlık kuruluşlarında çalışabilmesi için 2016 yılı verilerine göre yapılması gereken minimum anlaşma tutarı aylık 23.828,32 TL, yıllık ise 285.939,84 TL'dir. 2547 sayılı kanunun 36 ncı maddesinin 7 nci fıkrasına göre söz konusu tutarının % 50'si döner sermaye işletme müdürlüğüne yatırılması gerektiğinden döner sermaye işletmesinin profesör kadrosunda bulunan bir öğretim üyesi için alması gereken asgari tutar yıllık 142.969,92 TL'dir. Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nde profesör kadrosunda toplam 6 öğretim görevlisi kurumsal sözleşme yapmadan çalıştığından anlaşma yapılmaması nedeniyle 2016 yılında döner sermaye işletmesinin mahrum kaldığı gelir miktarı minimum 857.819,52 TL'dir. Yapılan incelemede ise bazı öğretim görevlilerine özel sağlık kuruluşları tarafından söz konusu taban anlaşma tutarının yaklaşık üç katı ödeme yapıldığı görüldüğünden, döner sermaye işletmesinin mahrum kaldığı gelir miktarı taban olarak hesaplanan gelirin üzerinde olduğu anlaşılmıştır.

Ayrıca kurumsal anlaşma yapmayan öğretim görevlileri dışında toplam 18 öğretim görevlisinin de yine Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararını gerekçe göstererek özel muayenede çalıştıkları tespit edilmiştir. Yetkililerle yapılan görüşmelerde bir öğretim üyesinin hastalarına gerekli teşhis ve tedaviyi uygulayabilmesi için ya özel muayenehanesinde ihtiyacı olan alet, malzeme ve elemanı kendisinin temin etmesi veya özel ya da kamu sağlık kurumlarıyla bağlantılı çalışması gerektiği ifade edilmiştir. Uygulamada birinci yol masraflı

olduğundan genellikle özel veya kamu hastaneleri ile bağlantılı olarak çalışıldığı anlaşılmıştır. Söz konusu öğretim üyeleri kendi özel muayenehanelerinde baktıkları hastalarından özel muayene ve ameliyat parasını kendileri alırken, söz konusu hasta için yapılan teşhis ve ameliyatların hastane üzerinden yapıldığı bu nedenle de döner sermayelerin kendi bünyelerinde yaptıkları mesai sonrası özel muayene işlemlerine göre gelir kaybına maruz kaldıkları tespit edilmiştir.

Öte yandan, her ne kadar özel muayenesi olan veya özel hastanelerde çalışan öğretim üyeleri ile yapılan görüşmelerde yaptıkları işlemlerle üniversite hastanesine hasta kazandırdıklarını iddia etseler de, bu hastaların genellikle özel hastaneler tarafından bakılması karlı bulunmayan ağır hastalar olduğu, bu hastalar için yapılan masrafların genellikle SGK'dan alınan SUT fiyatlarının üzerinde olması nedeniyle kurumun mali yapısına katkı yerine zarar verdiği anlaşılmıştır. Bu nedenle özel muayenehanesi olan veya özel sağlık kurumlarında anlaşmasız çalışan öğretim üyelerinin, hem kurumun elde etmesi gereken gelirlerden mahrum kalmasına hem de bazı hastaların maliyetinin elde edilen gelirden daha yüksek olması gibi nedenlerle kurumun mali yapısının bozulmasında etkisinin olduğu kanaatine varılmıştır.

g) Gider Kısıcı Tedbirlerin Yetersiz Olması:

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

Yetkililerle yapılan görüşmelerde bilişim programında kurumun tüm ihtiyaçlarını kapsayacak şekilde paket program şeklinde alınması durumunda söz konusu gider kaleminin azalacağı, ilaç kullanımını optimize eden cihazların alınması durumunda bazı üniversitelerde yıllık 500 bin TL'ye varan ilaç tasarrufunun sağlandığı ifade edilmiştir.

Ayrıca, yapılan görüşmelerde kurumun ısı merkezi veya yenilenebilir enerji türleri aracılığıyla enerjisini kendisinin üretme potansiyelinin olduğu, bunun için bütçede ödenek olmasa bile BAP kapsamında proje hazırlanarak söz konusu yatırımın yapılabileceği, AB

fonları ve yatırım ajanslarının da hibe destek verdikleri, söz konusu sistemlerin kendisini yapılan yatırımın türüne göre 4 ile 7 yıl arasında amorti ettiği, kurumun mali yapısının iyileşmesi için gelir getirici faaliyetlerin yanında gider kısıcı önlemlere de ağırlık verilmesinin gerektiği ifade edilmiştir. Ancak 2016 yılı sonu itibari ile başta söz konusu alanlar olmak üzere gider kısıcı tedbirlerin yetersiz olduğu bu nedenle gerekli tasarrufun sağlanamadığı tespit edilmiştir.

h) Kurumun Borçlanma İmkanına Sahip Olmaması:

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

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

hükmü yer almaktadır.

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

Ayrıca 5018 sayılı kanunun yukarıda yer alan 34 üncü maddesine göre ödemelerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenmesi gerekmektedir. Ancak döner sermayelerin mali yapısının bozuk olması nedeniyle ödeme süreleri genellikle uzun vadelerde olduğundan, satın almış oldukları mal ve malzemeleri olması gerektiğinden daha yüksek bir

fiyata almaktadırlar. Firmaların ise nakit ihtiyacı olduğunda bunu genellikle döner sermayelerden olan alacaklarını bankalara temlik etmek suretiyle karşıladıkları görülmüştür. Bu nedenle mevcut mevzuat içerisinde döner sermayelerin ellerinde bazı dönemlerde yapmaları gereken ödeme miktarından daha fazla nakit olması durumunda bunu ya mal alımında veya faizde değerlendirebilmektedir. Mal alımına ihtiyaçları olmadığı veya faiz gelirlerinin düşük olduğu dönemlerde söz konusu değerlendirme yönteminin mali açıdan istenilen faydayı sağlayamadığı tespit edilmiştir. Bu nedenle Kamu Haznedarlığı Tebliği'nde belirtilen faiz oranında aşağı olmamak, sıraya konulmuş olan borçların ödenmesini etkilememek kaydıyla, döner sermayelere ellerinde bulunan nakit fazlalıklarını vadesi gelmemiş olan alacaklarda indirim sağlamak suretiyle ödenme imkanının verilmesinin söz konusu kurumların mali yapısının iyileşmesine katkı sağlayabileceği kanaatine varılmıştır.

i) Üniversite Hastanelerinin Çatı Kuruluşunun Olmaması:

Üniversite hastanelerinde Kamu Hastaneleri Kurumu gibi çatı kuruluşu olmadığından her bir üniversite hastanesi birbirinden bağımsız olarak çalışmakta ve uygulama birliği sağlanamamaktadır. Bu durum aynı zamanda üniversite hastanelerinin global olarak mali yapısını ve sorunlarını tam olarak görme açısından da sakıncalar doğurmaktadır.

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

j) Sağlık Sektörünün Diğer Yapısal Sorunları Olması:

Türkiye İstatistik Kurumu verilerine göre ülkemizin nüfus artış hızı yıllık yaklaşık 1 milyon kişidir. Aşağıda yer alan tablolarda 2008-2015 yılları arasındaki yıllık nüfus artış miktarları ile 2. ve 3. basamak sağlık kuruluşlarında verilen sağlık hizmeti sayısı verilmiştir.

Tablo 10: 2008-2015 Yılları Arası Yıllık Nüfus Artış Miktarı

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

Tablo 11: Yıllara ve Sektörlere Göre Hastanelerde Kişi Başına Başvuru Sayısı

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

Ülkemizde yıllık nüfus artış miktarı yıllık ortalama 1,04 milyon iken kişi iken 2010-2015 yılları arasında 2. ve 3. basamak sağlık kurumlarına başvuran hasta sayısı yıllık ortalama 19,27 milyon kişi artmıştır. Sadece 2. ve 3. basamak sağlık kuruluşlarına başvuran kişi sayısı ise 418,5 milyon kişiye ulaşmıştır. Aile hekimliği ve diğer birinci basamak sağlık kuruluşlarını da eklediğimizde 2015 yılı sonu itibari ile ülkemizde sağlık hizmeti verilen kişi sayısının 660 milyon kişi olduğu tespit edilmiştir. Diğer bir ifade ile nüfus artış hızı aritmetik bir şekilde artarken sağlık hizmeti verilen kişi sayısının geometrik bir şekilde arttığı görülmektedir.

Aynı dönemde tablo 12’de yer alan ülkemizdeki sağlık harcamalarının miktarına ve dağılımına bakıldığında 2010 yılında 61,67 milyar olan sağlık harcamalarının 2015 yılı sonunda 105 milyar TL’ye ulaştığı görülmektedir. Sağlık harcamalarının türü ve sektörünün dağılımına bakıldığında ise 2010 yılında cari sağlık harcamalarının toplam sağlık giderleri içinde ağırlıklı payı olduğu ve toplam 48,48 milyar TL olan devlet sağlık harcamalarının 45,73 TL’sinin cari gider olduğu görülmektedir. Aynı yıl özel sektör tarafından 13,20 Milyar TL harcama yapıldığı, bunun 12,90 milyar TL’sinin cari 299 milyon TL’sinin ise yatırım amaçlı olduğu anlaşılmıştır. Söz konusu harcamaların 2015 yılında dağılımına bakıldığında ise toplam devlet sağlık harcamalarının 82,12 milyar TL’ye, devletin cari sağlık harcamasının 75,62 milyar TL’ye, özel sektör sağlık harcamalarının ise 22,45 milyar TL’ye ulaştığı görülmektedir.

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

Tablo 12: Yıllar İtibari ile Sağlık Harcamalarının Türü ve Dağılımı

		GENEL TOPLAM	Devlet Sağlık Harcaması (Milyar TL)				Özel sektör (Milyar TL)		
			Toplam Sağlık Harcaması	Toplam	Merkezi Devlet	Yerel Yön	SGK	Toplam	Hanehalkı
2010	Toplam Sağlık Harcaması	61.678	48.482	17.209	577	30 695	13.196	10.062	3.134
	Cari Sağlık Harcaması	58 623	45 726	15 307	477	29 941	12 897	9 891	3 007
	Yatırım Harcamaları	3 054	2 756	1 902	100	754	299	172	127
2011	Toplam Sağlık Harcaması	68 607	54 580	19 086	557	34 937	14 028	10 590	3 438
	Cari Sağlık Harcaması	65 372	51 728	17 230	445	34 052	13 644	10 391	3 253
	Yatırım Harcamaları	3 236	2 852	1 856	112	885	384	199	185
2012	Toplam Sağlık Harcaması	74 189	58 785	16 493	662	41 630	15 404	11 750	3 654
	Cari Sağlık Harcaması	70 288	55 648	14 465	531	40 652	14 640	11 198	3 442
	Yatırım Harcamaları	3 901	3 137	2 028	131	978	764	552	212
2013	Toplam Sağlık Harcaması	84 390	66 228	18 425	810	46 993	18 162	14 156	4 006
	Cari Sağlık Harcaması	79 702	62 447	15 682	638	46 127	17 255	13 491	3 764
	Yatırım Harcamaları	4 688	3 781	2 743	172	866	907	665	242
2014	Toplam Sağlık Harcaması	94 750	73 382	21 282	744	51 356	21 368	16 819	4 549
	Cari Sağlık Harcaması	88 878	68 974	18 213	704	50 058	19 904	15 754	4 150
	Yatırım Harcamaları	5 871	4 407	3 069	40	1 298	1 464	1 065	398
2015	Toplam Sağlık Harcaması	104 568	82 121	25 286	927	55 908	22 446	17 315	5 131
	Cari Sağlık Harcaması	96 786	75 622	20 265	893	54 464	21 163	16 404	4 760
	Yatırım Harcamaları	7 782	6 499	5 021	34	1 444	1 283	912	371

Yukarıda yer alan tablo ve istatistikleri analiz ettiğimizde ülkemizdeki sağlık

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

Hasta sayısı artışı ile ilgili olarak Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesine bakıldığında, hasta sayısının artış hızında Türkiye ortalamasına yakın bir trend izlediği, 2013 yılında bakılan hasta sayısı 554.306 iken bu rakamın 2016 yılında 692.202'ye çıktığı tespit edilmiştir.

Tablo 13: Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde Bakılan Hasta Sayısı

Yıllar	Üniversite Hastanesinde Bakılan Toplam Hasta Sayısı
2013	554.306
2014	595.544
2015	614.562
2016	692.202

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

- Doktor ve öğretim üyelerinin gelirlerine bakıldığında maaştan ziyade döner sermaye gelirlerinin ağırlıkta olduğu, Hekimlik mesleğinin çok zorlu bir eğitim ve stresli bir çalışma ortamında yapılmasına rağmen bakanlık merkez uzmanlarından daha düşük maaş aldıkları,
- Koruyucu hekimlik uygulamasının ülkemizde yeterince yerleşmemesi nedeniyle bugün itibari ile işlevini yeterince yerine getiremediği, ancak özellikle nüfusu küçük illerde yer alan üniversite hastanelerinde çalışan uzman ve kalifiye hekimlere göre daha yüksek özlük hakkı alabildikleri,
- Özel sağlık kuruluşlarının kamuya göre daha yüksek maaş ve özlük hakkı sağladıkları, bazı özel sağlık kuruluşlarının mevzuat olarak yasak olmasına rağmen öğretim görevlilerine yüksek ücret verebilmek için hastalardan çok yüksek fark

- aldıkları ve bu sayede öğretim üyelerine işlem başı veya sözleşme karşılığı yüksek ücret ödedikleri, bu durumun ise emsali çalışanlarda rekabet duygusunu öne çıkardığı bu nedenle döner sermayeden daha fazla gelir elde etmek için çalışıldığı,
- Bazı doktor ve öğretim elemanlarının esasen gerekmediği halde döner sermaye gelirlerinin gelirini artırmak için sevk süresi sonunda hastaları tekrar çağırdığı bu nedenle de nüfus artışı aritmetik bir şekilde artarken hasta sayısı ve sağlık harcamalarının geometrik bir şekilde arttığı beyan edilmiştir.

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

Kamu idaresi cevabında; “a) Hasta Bakım Maliyetlerinde Artışa Rağmen SUT Fiyatlarının Artmamış Olması;

Hasta bakım maliyetlerinde ilaç ve sarf malzeme tutarları, gider kalemlerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Kullanılan ilaç ve malzemelerin yaklaşık %80’i dışardan dövizle bağlı olarak temin edilmektedir. İthal edilen bu ürünler döviz üzerinden işlem gördüğünden, döviz kurundaki artışlar direk olarak ürün alım fiyatı üzerine yansıtılmaktadır. Buna karşılık SUT fiyatlarının sabit kalması gelir gider dengesini bozmakta kurum zararı üzerine direkt olarak etki yapmaktadır.

Aynı zamanda hastanemize başvuran hastalar genelde komplike vakalardan oluşmakta veya daha kapsamlı takip edilmesi gereken hastalar üniversitemizi tercih etmektedir. İlave olarak bu durum da maliyetlerin artışı üzerinde etki yapmaktadır. Halbuki SUT değerlendirmesinde tanıya dayalı fiyatlandırma yapılmamaktadır. Komplike vakalar ile basit vakalar aynı olarak değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak; SUT ta yer alan paket fiyat uygulaması hastaneleri kar odaklı çalışmaya

yönlendirmektedir. Malzeme ve ilaçların büyük kısmının döviz üzerinden fiyatlandırılması, komplike vakaların üniversite hastanelerine yönlendirilmesi, SUT fiyatlarının sabit kalması mali yapının bozulması sebeplerindedir.

Çözüm önerisi; Sosyal Güvenlik Kurumunun SUT fiyatlarını acilen güncellemesi ve komplike ve ağır vakaları değerlendirecek fiyat uygulaması gerekmektedir.

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

Daha önce 970 TL olan asgari ücretin 1300 TL sına çıkması ayda 1 milyon yılda 12 milyon ek mali külfeti hastanemiz döner sermaye bütçesi üzerine yıkmıştır. Taşeron işçilerin bir an önce kadroya geçmesi ile bu gibi durumların yaşanmayacağı kanaatindeyim. Çalışan taşeron firma işçilerinin sosyal haklardan doğan alacaklarının mahkeme kararı ile verilmesi bu durumun son beş yılı içermesi döner sermayemiz üzerine oldukça büyük maliyet yüklemiştir. Ödemeler dengesi bozulmuştur.

c) Kurumun zarar etmesine rağmen katkı payı ödemelerinde kısıntıya gidilmemesi;

Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezimiz döner sermaye gelirlerinden ödenen ek ödeme 2547 sayılı Kanun un 58 inci maddesi ve Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.

2547 sayılı Kanun un 58 inci maddesinin b bendinin birinci paragrafı;

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

üniversite yönetim kurulu yetkilidir.

Üniversite Yönetim Kurulumuz, kurumun ihtiyacı olan mal ve hizmet alımları için ayrılan oranı %60, ek ödeme olarak dağıtabilecek oranı ise %34 olarak belirlemiştir. (BAP %5, hazine payı %1)

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

Gelir gider dengesizliğindeki uyumsuzluğun tek sebebinin ek ödemeler olmadığı, bununla birlikte kontrol edilemeyen giderlerin varlığı da söz konusudur.

2547 sayılı yasanın 58 inci maddesinin “i” bendinin ikinci paragrafı;

“(Değişik üçüncü paragraf: 11/10/2011-KHK-666/5 md.) Üniversitelerin (c) ve (f) fıkraları kapsamındaki personeline bu madde uyarınca her ay yapılacak ek ödemenin net tutarı, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi uyarınca kadro ve görev unvanı veya pozisyon unvanı itibarıyla belirlenmiş olan ek ödemenin net tutarından az olamaz. Bu kapsamda ek ödemeden yararlanan personele, ayrıca 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi uyarınca ödeme yapılmaz.” şeklindedir.

Yukarıda belirtilen hükümden de anlaşılacağı üzere; 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi uyarınca yapılan ödeme, döner sermayeden ödenmekte ve dağıtılan ek ödemenin yaklaşık %40’lık kısmını oluşturmaktadır.

Geri kalan kısım A+B+C+D+E puanları karşılığı olarak dağılım gerçekleştirilmektedir. Dağıtılan tutarın yaklaşık 800.000 ₺’si, gelir vergisi olarak kesilmektedir.

Eğer hastane gelirlerini artırıp daha fazla ciro yapmak istiyorsak, 2914 sayılı Kanun’a tabi personeli, 657 sayılı Kanun’a bağlı çalışan personeli ve sözleşmeli personeli motive etmek zorundayız.

Bu motivasyon sağlanamadığı takdirde; gelir kalemlerinin azalmasına, gider

kalemlerinin sabit kalıp borçlarımızı ödeyemez duruma gelmemize sebep olur.

2017 yılında imzaladığımız götürüye dayalı (Global) bütçedeki temel bakış açısı performans sistemine dayanmaktadır. Performans sistemi ise daha çok çalışana daha fazla ücret esasına dayandırılmıştır.

Bu amaçla ekonomide olduğu gibi borç kalemlerinin azaltılmasında daha fazla teşvik ile kurum kazancını artırma politikası güdülmektedir.

Kurumun zararına sebep olan nedenler birkaçını raporunuzda belirttiğiniz gibi; sut fiyatları, hizmet alımlarına yapılan ödemelerin tümünün döner sermayeye yansıtılması, 2015-2016 yılları asgari ücrete yapılan %30'luk zammın her ay 1.000.000,00 ₺'lik külfet oluşturması, tam gün yasasıyla yaşanan öğretim üyesi kaybı, 1 Ekim 2014'te yayınlanan Sağlık Uygulama Tebliği ve ekli listelerinde yapılan değişikliklerin yol açtığı faturalama ve malzemelerin temin etme süreçlerinde yaşanan sıkıntılar, elektrik, %5 BAP kesintisi, Yatırım ve onarım giderleri borç vadesinin uzun olması sebebiyle satın alma fiyatları yüksek oluşu, yüklenen KDV tutarı vs sayılabilir.

Tablo 6 da yıllar itibariyle kar zarar durumu ile katkı payı ödeme miktarları gösterilmiş olup, katkı payı ödemelerinin toplam gelirin; 2012 yılında %29,10, 2013 yılında %24,97, 2014 yılında %24,38, 2015 yılında %26,60 ve 2016 yılında %25,45 olduğu raporda belirtilmiştir.

Oysa ki; katkı payı ödemelerinin %40'ının 375 sayılı KHK gereği ödenmesi gereken miktar olduğunu düşündüğümüzde, yeniden hesaplama ile oranların; 2012 yılında %17,46, 2013 yılında %14,98, 2014 yılında %14,63, 2015 yılında %15,96, 2016 yılında ise 15,27 şeklinde değiştiği görülür.

Hastanemizin beş yıllık ortalama geliri 174.131.792,44 olup, gelirden sabit ödeme hariç dağıtılan ek ödemenin beş yıllık ortalaması %15,66'dır. 2547 sayılı yasanın 58 inci maddesi gereği dağıtılan ek ödeme; çalışanı motive eden azim katan kurumun gelişmesi için gelirden dağıtılan paydır.

Yukarıda da belirttiğimiz üzere, Üniversite Yönetim Kurulu kararı ile %34 dağıtılabilecek oranımız sabit ödemeleri saymazsak beş yıllık ortalama %15,66'dır. Kurumun

işleyişinin sağlanabilmesi için en uygun dağıtımın yapıldığı düşüncesindeyim.

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

Kurumumuzun en büyük gelir kaynağı diğer sağlık kurumlarında olduğu gibi, Sosyal Güvenlik Kurumudur.

SGK, kuruma ait faturalarda hata tespit ettiği durumlarda gelir üzerinden kesinti yapmaktadır. Bu kesintiler kurumsal olabildiği gibi işlevsel de olabilmektedir.

Kurumumuzda her ay üretilen hizmetler SGK'nın fatura inceleme komisyonu tarafından; bazı hizmet gruplarının tamamı, bazı hizmet gruplarını ise örnekleme yöntemi ile incelemektedir. İnceleme sonrası kurumsal ya da işlevsel hata belirlenip aylık kesintiler üzerinde mutabakat sağlanmaktadır. Ayrıca; Sayıştay Başkanlığı tarafından SGK'ya yönelik yapılan inceleme sonucu kurumumuza geriye dönük ikinci kez ceza yansıtılmaktadır.

İkinci kez verilen kesinti cezası SGK'nın "Fatura inceleme ve kontrollerinin temel amacı, yapılan incelemeler sonucunda uygun bulunanların ödenmesi, mevzuata uygun bulunmayanların ise ödenmeme/kesinti kararlarının oluşturulmasıdır. Diğer yandan kaynakların etkin kullanılması, haksız çıkar temini ve haksız rekabetin önlenmesini teminen caydırıcılığın sağlanması ile sağlık suistimallerinin en alt düzeye indirilmesi de amaçlanmaktadır." metnine muhaliftir.

Samsun Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü'nün 27.04.2015 tarih ve 47515360/055-04/2227123 sayılı yazısı ile 2012 yılında hastanemizde yapılan işlemlerin 6.1.1.B-Yatarak Tedavilerde Reçete Düzenlenmesi maddesine aykırı olduğu tarafımıza bildirilmişti. SUT hükümlerine aykırı olduğu gerekçesi ile kurumumuzdan kesilen 4.699.569,17 ₺, itirazlarımız sonucu 2.857.514,43 ₺ olarak düzeltilmiştir. SGK tarafından "Haklılık kazandırma ve gerekçe üretme çabası" olarak ifade edilen itirazımız kurum menfaatlerini koruma ve haksız kesintiyi önleme çabasıdır.

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

Kurumun, ilaç tıbbi cihaz ve sarf malzeme alımlarında, borç vadesinin uzun olması

sebebiyle satın alma fiyatları yüksek olmaktadır. Dolayısıyla satın alınan ürün maliyetini yükseltmekte ve hizmet karşılığı elde edilen kar oranını düşürmekte ya da zarar edilmesine sebebiyet vermektedir. Hastanemizin ödemelerinin bir yıl olması nedeniyle çok daha ucuza alacağımız ilaç ve sarf malzemeleri için daha az sayıda firma ihalelere katılmakta daha fazla fiyat vermektedirler.

f) Döner Sermaye İşletmesi İle Anlaşma Yapmadan Özel Hastane veya Özel Muayenede Çalışan Öğretim Üyelerinin Olması;

04/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesinin Anayasa Mahkemesince iptal edilen altıncı fıkrası ile 02/01/2014 tarihli 6514 sayılı Kanunun 11. Maddesi ile yapılan düzenleme yayımı tarihinden itibaren yürürlüğe girdi.

Bu kapsamda Üniversite Senatosu'nun 08.01.2015 tarih ve 2018/28 sayılı kararı ile Ondokuz Mayıs Üniversitesi Öğretim Üyelerinin Özel Hastaneler ve Vakıf Yükseköğretim Kurumları Hastanelerinde Çalışmalarına İlişkin Usul ve Esaslar yürürlüğe girdi. Bu usul ve esaslar çerçevesinde öğretim üyelerinin kurumsal sözleşme ile özel veya vakıf hastanelerinde çalışmaları sağlandı.

6514 sayılı Kanun'un 11 inci maddesinin çıktığı sırada özel sağlık kuruluşlarında serbest meslek icra eden altı (6) öğretim üyesi Dekanlık Makamının 09.10.2015 tarih ve E.62024 sayılı yazısına (Ek- 1) geri bildirimde bulunmadılar.

2017 yılı Sayıştay Denetimi sonucu altı (6) öğretim üyesi ile yapılan görüşmeler olumlu sonuçlanmadığından 11.04.2017 tarih ve E.36280 sayılı yazı (Ek- 2) ile Hukuk Müşavirliğine konu intikal ettirildi.

g) Gider Kısıcı Tedbirlerin Yetersiz Olması;

Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezimiz de bütçe açığının olması nedeniyle, döner sermaye gelirlerinden karşılanan ilaç, malzeme, kırtasiye, taşınabilir demirbaş vb ihtiyaçlarda tasarruf tedbirlerine gidilmiştir.

Merkezimiz Depo biriminde sistemsel düzenlemeler yapıldı. Birimlerin depodan çektikleri malzemelerin 5 ya da 10 yıllık istatistiği yapılarak, birimlerin ortalama ihtiyaç listeleri çıkarıldı. Yazılım sistemi üzerinden yapılan taleplerin birimlerin istatistik verilerine

göre istek yapması sağlandı.

Hastanemizdeki ilaç kullanımına yönelik kontrollerin daha etkin ve verimli hale getirilmesine yönelik dijital order sistemine geçilmiştir.

h) Kurumun Borçlanma İmkanına Sahip Olmaması:

Hastanemizin hesaplı çok daha ucuz ilaç ve sarf malzemesi alabileceği durumlarda yeterli miktarda mali kaynağının ve borçlanma imkanının olmaması bu fırsatların kaçmasına neden olmaktadır. Bazı durumlarda firmalar nakite sıkıştığı durumlarda çok hesaplı mal satışına gidebilmektedir fakat hastanemiz bundan yararlanamamaktadır.

i) Üniversite Hastanelerinin Çatı Kuruluşunun Olmaması:

Kamu hastaneler birliği gibi Üniversite hastaneler birliğinin olmaması ortak alım politikasının olmaması her hastanenin az sayıda malzeme alması sonucu gerekli indirim sağlanamamaktadır.

j) Sağlık Sektörünün Diğer Yapısal Sorunları Olması:

Yeterli yardımcı sağlık personelinin olmaması, maliye bakanlığından yeterli kadro verilmemesi.

Hastanemizin 40 yıllık bina olması nedeniyle yıllık tadilatlarla neden olmakta bunlar döner sermayeden karşılanmaktadır.”

denilmektedir.

Sonuç olarak idare tarafından gönderilen cevabı değerlendirdiğimizde genel olarak bulgumuzda yer alan hususlara katıldıkları anlaşılmaktadır.

SUT fiyatlarının 9 yıldır artmamış olması, asgari ücretin öngörülenden daha fazla artması ve taşeron işçilerin kazanmış oldukları davalar nedeniyle ortaya çıkan öngörülemeyen giderlerdeki artışlar, kurumun zarar beyan etmesine rağmen katkı payı ödemelerinde kısıntıya gidilmemesi, mali yapının bozulması nedeniyle ilaç ve sarf malzemelerinin uzun vadelerde ve pahalıya alınması, kurumların SGK'ya aşırı derecede bağımlı olması ve bu nedenle yapılan kesintilerden çok fazla etkilenmesi, sağlık sektöründe gerek ilaç ve sarf malzemeleri satan

firmaların gerekse de diğer özel sağlık kuruluşlarının uygulamaları nedeniyle ortaya çıkan yapısal sorunların ülke genelinde kamu sağlık kuruluşlarının mali yapısının sürdürülemez boyutlara çıkmasına neden olduğu anlaşılmaktadır.

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

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

BULGU 2: Tıp Fakültesi Araştırma ve Uygulama Hastanesinde Çalışmakta Olan Bazı Öğretim Görevlilerinin İdare ile Herhangi Bir Kurumsal Sözleşme İmzalanmamasına Rağmen Özel Sağlık Kuruluşlarında Çalışmaya Devam Etmesi

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesinde kadrosu bulunan 6 öğretim görevlisinin idare ile herhangi bir kurumsal sözleşme imzalanmamasına rağmen özel sağlık kurumlarında çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir.

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

düzenlemelerin bir kısmı iptal edilmiş ve tam zamanlı olarak çalışan söz konusu öğretim üyelerinin mesai saatleri dışında olmak kaydıyla, istedikleri takdirde, serbest meslek faaliyetinde bulunmaları veya özel kuruluşlarda çalışmalarını mümkün olmuştur.

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

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

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

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

“(Ek fıkra: 2/1/2014-6514/11 md.) Tabip, dış tabibi ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan öğretim elemanları, kanunlarda belirtilen hâller dışında 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 28 inci maddesi hükmüne tabidir. Ancak bunlardan profesör ve doçent kadrosunda olanlar, her bir anabilim dalındaki kadrolu profesör ve doçent sayısının yüzde 50'sini geçmemek, bir yıla kadar kurumsal sözleşme yapılmak ve geliri üniversite döner sermayesi hesabına kaydedilmek şartıyla ve ilgilinin muvafakati ile mesai dışında özel hastaneler veya vakıf üniversitesi hastanelerinde çalıştırılabilir. Bu şekilde

çalıştırılabileceklerin hesabında küsurat dikkate alınmaz ve çalıştırılacak öğretim üyeleri, Sağlık Bakanlığı ve Yükseköğretim Kurulunca belirlenecek yüzde 50'si uygulama, yüzde 50'si de akademik faaliyetlerinden oluşacak önceki yılın performans kriterlerine göre belirlenir. Bu fıkra kapsamında çalıştırılan öğretim üyeleri;

a) Aynı anda birden fazla sözleşme ile çalıştırılmaz.

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

c) Altıncı fıkroda sayılan idari görevlerde bulunamaz.

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

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

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

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

şeklinde düzenlenmiştir.

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

bendinde ise;

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

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

hükümleri yer almaktadır.

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

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

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

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

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

“Yargı kararları sonrası tam zamanlı çalışan öğretim üyeleri, mesai saatleri sonrası serbest olarak çalışabilecekleri yönünde oluşan kanaat ve beklenti nedeniyle üniversite dışındaki serbest çalışmalarını planlamış, ekonomik ve sosyal hayatlarını bu koşulları

öngörmek suretiyle belirlemişlerdir. Öğretim üyelerinin var olan durumun devam edeceğine dair oluşan beklenti ve kanaat nedeniyle planladıkları faaliyet ve çalışmaları ile bunlar gereğince yaratılan hukuki durumlarını dava konusu kurallar gereğince sona erdirmek zorunda olması, aksi hâlde haklarında insan hayatında çok önemli bir hukuki sonuç doğuran istifa etmiş sayılma veya ilişik kesme işlemlerinin uygulanması hakkaniyete aykırıdır. Bu nedenle söz konusu öğretim üyeleri için yargı kararlarına güvenerek mesai sonrası çalışma ve faaliyette bulunmaları bu statünün kazanılmış hak olarak değerlendirilmesini olanaklı kılmasa da bu statülerin belli bir süre devam edeceğine ilişkin meşru bir beklenti oluşturduğu ve bu beklentinin hukuki güvenlik ilkesi gereğince korunması gerektiğinin kabulü gerekir. Ayrıca kanun koyucunun aynı konuyla ilgili pek çok kanun çıkarmış olması da söz konusu öğretim üyelerinin hukuki durumları bakımından belirsiz bir durum yaratmış ve duraksamalara neden olmuştur. Dolayısıyla dava konusu kurallar hukuk devletinin gereği olan hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkelerine aykırıdır.”

şeklinde açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri yürürlükte olmasına ve Anayasa Mahkemesi kararlarında da özel muayene açmanın veya özel sağlık kurumlarında anlaşma yapılmaksızın çalışmanın kazanılmış hak olmadığı açıkça ifade edilmesine rağmen Ondokuz Mayıs Üniversitesinde 6 öğretim görevlisinin idare ile kurumsal herhangi bir sözleşme imzalanmamasına rağmen özel sağlık kuruluşlarında çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin 6514 sayılı Kanunla getirilen 2547 sayılı Kanunun geçici 64 üncü maddesini iptal gerekçesi 3 aylık sürenin faaliyetleri sona erdirmek için makul görülmemesi nedeniyle hakkaniyete uygun olmaması ve hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkelerine aykırılıktır. Ayrıca Anayasa Mahkemesine 6514 sayılı Kanun ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesine eklenen 7 nci ve 8 inci fıkralarının anayasaya aykırılığı iddia edilerek iptali yönünde yapılan başvuru reddedildiğinden söz konusu madde hükümleri hala yürürlüktedir. Bu nedenle bir öğretim görevlisinin mevcut mevzuat hükümleri gereğince özel sağlık kurumlarında çalışabilmesi için ilgilinin bağlı olduğu kurum ile kurumsal sözleşme yapılması gerekmektedir. Ancak söz konusu iptal kararının Resmi Gazete'de yayımlanması üzerinden yaklaşık 3 yıl geçmesine rağmen idare tarafından özel

sağlık kuruluşlarında çalışan öğretim üyelerine herhangi bir makul süre içerisinde bu faaliyetlerini sona erdirmeleri hususunda tebligat yapılmadığı, yasal düzenleme yapılmaması nedeniyle de söz konusu durumun kazanılmış hak gibi uygulanmaya devam edildiği tespit edilmiştir.

Diğer taraftan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ıncı maddesinin 7 nci maddesine göre öğretim görevlilerinin özel sağlık kurumlarında çalışabilmesi için kurumla özel sağlık kuruluşu arasında imzalanacak olan sözleşmede aylık sözleşme ücretleri, mesai dışı toplam tavan ek ödeme brüt tutarından az olamaz. Bu tutar söz konusu anlaşma için idare ve öğretim görevlisi açısından taban tutardır. Buna göre 2016 yılı sonu itibari ile bir profesörün aylık ek ödeme matrahı ve mesai dışı toplam tavan üzerinden yapılacak olan anlaşmanın minimum aylık ve yıllık bedeli aşağıda yer alan tabloda gösterilmiştir.

Tablo 14: Anlaşma Yapılmaması Nedeniyle Kurumun Mahrum Kaldığı Gelir Miktarı

Kadro Unvanı	Aylık Ek Ödeme Matrahı	Mesai Dışı Toplam Tavan Oranı	Aylık Minimum Sözleşme Tutarı	Yıllık Sözleşme Tutarı Minimum	Döner Sermayeye Ödenmesi Gereken Miktar
Profesör	2.978,54	%800	23.828,32	285.939,84	142.969,92
Sözleşmesiz Çalışan Öğretim Üyesi sayısı	6	Kurumun Elde Etmesi Gereken Gelir Miktarı			857.819,52

Diğer bir ifade ile bir öğretim görevlisinin özel sağlık kuruluşlarında çalışabilmesi için 2016 yılı verilerine göre yapılması gereken minimum anlaşma tutarı aylık 23.828,32 TL, yıllık ise 285.939,84 TL'dir. 2547 sayılı kanunun 36 ıncı maddesinin 7 nci fıkrasına göre söz konusu tutarının % 50'si döner sermaye işletme müdürlüğüne yatırılması gerektiğinden döner sermaye işletmesinin profesör kadrosunda bulunan bir öğretim üyesi için alması gereken asgari tutar yıllık 142.969,92 TL'dir. Ondokuz Mayıs Üniversitesinde profesör kadrosunda toplam 6 öğretim görevlisi kurumsal sözleşme yapmadan çalıştığından anlaşma yapılmaması nedeniyle 2016 yılında döner sermaye işletmesinin mahrum kaldığı gelir miktarı minimum 857.819,52 TL'dir. Yapılan incelemede ise bazı öğretim görevlilerine özel sağlık kuruluşları tarafından söz konusu taban anlaşma tutarının yaklaşık üç katı ödeme yapıldığı görüldüğünden, döner sermaye işletmesinin mahrum kaldığı gelir miktarı taban olarak hesaplanan gelirin üzerinde olduğu anlaşılmıştır.

Öte yandan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre sözleşme yapılması gerekirken

yapılmaması nedeniyle üniversitede elde etmiş oldukları maaş, ekders ve katkı payı dolayısıyla matrah birleştirmesi yapılamadığından, gerek maaş, ekders ve katkı payı ödemelerinden gerekse de özel sağlık kuruluşlarından elde edilen gelirler üzerinden kesilmesi gereken gelir vergisinin eksik kesildiği tespit edilmiştir.

Diğer taraftan, sözleşmesiz çalışan öğretim üyelerinin çalışma şekline bakıldığında 5 tanesinin kendi adlarına şirket kurmak suretiyle bir tanesinin ise özel sağlık kuruluşuyla bireysel sözleşme imzalayarak söz konusu faaliyetleri sürdürdükleri görülmüştür. Söz konusu faaliyetleri için özel sağlık kurumları ile yapılan görüşmelerde özel sağlık kuruluşları ile kendi kurdukları şirketler üzerinden anlaşma yaptıkları ve çalıştıkları anlaşılmıştır. 2547 sayılı kanunun 36 ncı maddesine göre özel sağlık kurumlarında çalışabilmek için kurumsal sözleşmeyi döner sermaye işletmesi yapması gerekirken, söz konusu öğretim üyelerinin kendi adlarına kurdukları sağlık alanında faaliyet gösteren şirketler üzerinde anlaşma yapmaları yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırıdır.

Bunların yanında, söz konusu öğretim üyeleriyle yapılan görüşmede özel sağlık kurumlarında çalışmalarına rağmen özel sağlık kurumlarının ikinci basamak, tıp fakültesinin ise üçüncü basamak sağlık kuruluşu olduğu, bu nedenle anlaşmasız çalışmalarına rağmen tıp fakültesi hastanesinin gelirine katkıda buldukları ifade edilmiştir. Ancak yapılan incelemede, özel sağlık kurumlarından tıp fakültesi hastanesine yönlendirilen hastaların genellikle ağır vakalar olması nedeniyle bu hastalar için tıp fakültesi hastanesinin yapmış olduğu masrafların genellikle SGK'dan yapılan ödemelerden daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle söz konusu işlemlerin esasen döner sermaye işletmesinin gelirini artırmadığı, tam tersine zararına sebep olduğu tespit edilmiştir. Diğer bir ifade ile özel sektörün karlı bulmaması nedeniyle tıp fakültesi hastanesine yönlendirilen hastaların döner sermaye işletmesinin mali yapısını daha da bozulmasına neden olduğu anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, Ondokuz Mayıs Üniversitesinde 6514 sayılı kanun ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesine eklenen 7 nci ve 8 inci madde hükümleri hala yürürlükte olmasına rağmen, bazı öğretim görevlilerinin kurumsal anlaşma olmamasına rağmen özel sağlık kurumlarında çalışmaya devam ettikleri, bu nedenle döner sermayenin 2016 yılı taban anlaşma tutarından hesaplanırsa bile asgari 857.819,52 TL gelirden mahrum kaldığı, ayrıca sözleşme yapılmaması nedeniyle maaş, ekders, ve tıp fakültesinden alınan

mesai içi katkı payları ile özel sağlık kurumundan elde edilen gelirin matrah birleştirmesi yapılamadığından genel bütçe gelir vergilerinin de eksik kesildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında; “04/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36’ncı maddesinin Anayasa Mahkemesince iptal edilen altıncı fıkrası ile 02/01/2014 tarihli 6514 sayılı Kanun’ un 11. Maddesi ile yapılan düzenleme yayımı tarihinden itibaren yürürlüğe girdi.

Bu kapsamda Üniversite Senatosunun 08.01.2015 tarih ve 2018/28 sayılı kararı ile Ondokuz Mayıs Üniversitesi Öğretim Üyelerinin Özel Hastaneler ve Vakıf Yükseköğretim Kurumları Hastanelerinde Çalışmalarına İlişkin Usul ve Esaslar yürürlüğe girdi. Bu usul ve esaslar çerçevesinde öğretim üyelerinin kurumsal sözleşme ile özel veya vakıf hastanelerinde çalışmaları sağlandı.

6514 sayılı Kanun’un 11 inci maddesinin çıktığı sırada özel sağlık kuruluşlarında serbest meslek icra eden altı (6) öğretim üyesi Dekanlık Makamının 09.10.2015 tarih ve E.62024 sayılı yazısına geri bildirimde bulunmadılar.

2017 yılı Sayıştay Denetimi sonucu altı (6) öğretim üyesi ile yapılan görüşmeler olumlu sonuçlanmadığından 11.04.2017 tarih ve E.36280 sayılı yazı ile Hukuk Müşavirliğine konu intikal ettirildi.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından gönderilen cevapta, söz konusu öğretim üyelerinin çalışmış olduğu kurumlara 6514 sayılı kanun yürürlüğe girdiği sırada tebligat yapıldığı ancak herhangi bir geri dönüş olmadığı, denetimlerimiz sonucu yapılan görüşmelerin de olumlu sonuçlanmaması nedeniyle konunun Hukuk Müşavirliğine intikal ettirildiği belirtilmiştir.

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

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

erdirmeyen öğretim üyelerinin üniversiteyle ilişkileri kesilir.”

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

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

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

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

“Kazanılmış haklara saygı ilkesi, hukukun genel ilkelerinden birini oluşturmaktadır. Kazanılmış hak, özel hukuk ve kamu hukuku alanlarında genel olarak, bir hak sağlamaya elverişli nesnel yasa kurallarının bireylere uygulanması ile onlar için doğan öznel hakkın korunmasıdır. Kazanılmış bir haktan söz edilebilmesi için bu hakkın, yeni kanundan önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş olması gerekir.

Kazanılmış hak, kişinin bulunduğu statüden doğan, kendisi yönünden kesinleşmiş ve kişisel niteliğe dönüşmüş haktır. Bir statüye bağlı olarak ileriye dönük beklenen haklar, kazanılmış hak niteliği taşımadığından; Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce mesai saatleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunmakta veya özel kuruluşlarda çalışmakta olan öğretim üyelerinin bu yönden kazanılmış haklarından söz edilebilmesi olanaklı değildir.”

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

Ayrıca Anayasa Mahkemesi'ne 6514 sayılı Kanun ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesine eklenen 7 nci ve 8 inci fıkralarının anayasaya aykırılığı iddia edilerek iptali yönünde yapılan başvuru reddedildiğinden söz konusu madde hükümleri hala yürürlükte dir. Bu nedenle bir öğretim görevlisinin mevcut mevzuat hükümleri gereğince özel sağlık kurumlarında çalışabilmesi için ilgilinin bağlı olduğu kurum ile kurumsal sözleşme yapılması gerekmektedir. Ancak söz konusu iptal kararının Resmi Gazete'de yayımlanması üzerinden yaklaşık 3 yıl geçmesine rağmen bu hususta iptal kararından sonra herhangi bir yasal düzenleme yapılmaması nedeniyle söz konusu durumun kazanılmış hak gibi uygulanmaya devam edilmektedir.

Diğer taraftan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 36 ncı maddesinin 7 nci maddesine göre öğretim görevlilerinin özel sağlık kurumlarında çalışabilmesi için kurumla özel sağlık kuruluşu arasında imzalanacak olan sözleşmede aylık sözleşme ücretleri, mesai dışı toplam tavan ek ödeme brüt tutarından az olamaz. Bu tutar söz konusu anlaşma için idare ve öğretim görevlisi açısından taban tutardır. Buna göre bir profesörün 2016 yılı verilerine göre yapması gereken minimum anlaşma tutarı aylık 23.828,32 TL, yıllık ise 285.939,84 TL'dir. 2547 sayılı kanunun 36 ncı maddesinin 7 nci fıkrasına göre söz konusu tutarının % 50'si döner sermaye işletme müdürlüğüne yatırılması gerektiğinden döner sermaye

işletmesinin profesör kadrosunda bulunan bir öğretim üyesi için alması gereken asgari tutar yıllık 142.969,92 TL'dir. Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nde profesör kadrosunda toplam 6 öğretim görevlisi kurumsal sözleşme yapmadan çalıştığından anlaşma yapılmaması nedeniyle 2016 yılında döner sermaye işletmesinin mahrum kaldığı gelir miktarı minimum 857.819,52 TL'dir. Yapılan incelemede ise bazı öğretim görevlilerine özel sağlık kuruluşları tarafından söz konusu taban anlaşma tutarının yaklaşık üç katı ödeme yapıldığı görüldüğünden, döner sermaye işletmesinin mahrum kaldığı gelir miktarı taban olarak hesaplanan gelirin üzerinde olduğu anlaşılmıştır.

Öte yandan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre sözleşme yapılması gerekirken yapılmaması nedeniyle öğretim üyelerinin üniversitede elde etmiş oldukları maaş, ekders ve katkı payı dolayısıyla matrah birleştirmesi yapılamadığından, gerek maaş, ekders ve katkı payı ödemelerinden gerekse de özel sağlık kuruluşlarından elde edilen gelirler üzerinden kesilmesi gereken gelir vergisinin eksik kesildiği tespit edilmiştir.

Bunların yanında, söz konusu öğretim üyeleriyle yapılan görüşmede özel sağlık kurumlarında çalışmalarına rağmen özel sağlık kurumlarının ikinci basamak, tıp fakültesinin ise üçüncü basamak sağlık kuruluşu olduğu, bu nedenle anlaşmasız çalışmalarına rağmen tıp fakültesi hastanesinin gelirine katkıda buldukları ifade edilmiştir. Ancak hastane yönetimi ile yapılan görüşmelerde, özel sağlık kurumlarından tıp fakültesi hastanesine yönlendirilen hastaların genellikle ağır vakalar olması nedeniyle bu hastalar için tıp fakültesi hastanesinin yapmış olduğu masrafların genellikle SGK'dan yapılan ödemelerden daha yüksek olduğu ifade edilmiştir. Bu nedenle söz konusu işlemlerin esasen döner sermaye işletmesinin gelirini artırmadığı, tam tersine zararına sebep olduğu tespit edilmiştir. Diğer bir ifade ile özel sektörün karlı bulmaması nedeniyle tıp fakültesi hastanesine yönlendirilen hastaların döner sermaye işletmesinin mali yapısını daha da bozulmasına neden olduğu anlaşılmıştır.

Sonuç olarak bulgumuzda ve yukarıda açıklanan nedenlerle, söz konusu hususta karışıklığı önlemek ve ülke genelinde uygulama birliğini sağlamak için, Anayasa Mahkemesi'nin iptal gerekçelerinin incelenerek gerekli mevzuat düzenlemelerinin yapılması ve idarelerin de buna uygun olarak işlem tesis etmesi gerekmektedir. Bu kapsamda konunun paydaş kuruluşlar olan Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı, Sağlık Bakanlığı ve Maliye Bakanlığına bildirilerek söz konusu hususta gerekli çalışmaların yapılmasının uygun olacağı

kanaatine varılmıştır.

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

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesinde kadrosu bulunan 18 öğretim görevlisinin özel muayenehanede çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir.

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

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

“Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla mesai saatleri dışında serbest meslek

faaliyetinde bulunmakta veya özel kuruluşlarda çalışmakta olan öğretim üyeleri, bu maddenin yayımı tarihinden itibaren üç ay içinde bu faaliyetlerini sona erdirir; bu süre içinde sona erdirmeyen öğretim üyelerinin üniversiteyle ilişkileri kesilir.”

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

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

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

a) Aynı anda birden fazla sözleşme ile çalıştırılmaz.

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

c) Altıncı fıkroda sayılan idari görevlerde bulunamaz.

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

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

bu kapsamda çalıştırılmaz.

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

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

şeklinde düzenlenmiştir.

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

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

dışında çalışan diğer personele yapılacak ek ödemede kullanılır.

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

hükümleri yer almaktadır.

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

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

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

“Kazanılmış haklara saygı ilkesi, hukukun genel ilkelerinden birini oluşturmaktadır. Kazanılmış hak, özel hukuk ve kamu hukuku alanlarında genel olarak, bir hak sağlamaya elverişli nesnel yasa kurallarının bireylere uygulanması ile onlar için doğan öznel hakkın korunmasıdır. Kazanılmış bir haktan söz edilebilmesi için bu hakkın, yeni kanundan önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş olması gerekir. Kazanılmış hak, kişinin bulunduğu statüden doğan, kendisi yönünden kesinleşmiş ve kişisel

niteliğe dönüşmüş haktır. Bir statüye bağlı olarak ileriye dönük beklenen haklar, kazanılmış hak niteliği taşımadığından; Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce mesai saatleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunmakta veya özel kuruluşlarda çalışmakta olan öğretim üyelerinin bu yönden kazanılmış haklarından söz edilebilmesi olanaklı değildir.”

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

“Yargı kararları sonrası tam zamanlı çalışan öğretim üyeleri, mesai saatleri sonrası serbest olarak çalışabilecekleri yönünde oluşan kanaat ve beklenti nedeniyle üniversite dışındaki serbest çalışmalarını planlamış, ekonomik ve sosyal hayatlarını bu koşulları öngörmek suretiyle belirlemişlerdir. Öğretim üyelerinin var olan durumun devam edeceğine dair oluşan beklenti ve kanaat nedeniyle planladıkları faaliyet ve çalışmaları ile bunlar gereğince yaratılan hukuki durumlarını dava konusu kurallar gereğince sona erdirmek zorunda olması, aksi hâlde haklarında insan hayatında çok önemli bir hukuki sonuç doğuran istifa etmiş sayılma veya ilişik kesme işlemlerinin uygulanması hakkaniyete aykırıdır. Bu nedenle söz konusu öğretim üyeleri için yargı kararlarına güvenerek mesai sonrası çalışma ve faaliyette bulunmaları bu statünün kazanılmış hak olarak değerlendirilmesini olanaklı kılmasa da bu statülerin belli bir süre devam edeceğine ilişkin meşru bir beklenti oluşturduğu ve bu beklentinin hukuki güvenlik ilkesi gereğince korunması gerektiğinin kabulü gerekir. Ayrıca kanun koyucunun aynı konuyla ilgili pek çok kanun çıkarmış olması da söz konusu öğretim üyelerinin hukuki durumları bakımından belirsiz bir durum yaratmış ve duraksamalara neden olmuştur. Dolayısıyla dava konusu kurallar hukuk devletinin gereği olan hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkelerine aykırıdır.”

şeklinde açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan 6514 sayılı kanunla getirilen mevzuat hükümleri yürürlükte

olmasına ve Anayasa Mahkemesi kararlarında da özel muayene açmanın veya özel sağlık kurumlarında anlaşma yapılmaksızın çalışmanın kazanılmış hak olmadığı açıkça ifade edilmesine rağmen Ondokuz Mayıs Üniversitesi'nde 18 öğretim görevlisinin özel muayenehanelerinde çalışmaya devam ettikleri tespit edilmiştir. Yukarıda da ifade edildiği gibi Anayasa Mahkemesi'nin 6514 sayılı Kanunla getirilen 2547 sayılı Kanunun geçici 64 üncü maddesini iptal gerekçesi 3 aylık sürenin faaliyetleri sona erdirmek için makul görülmemesi nedeniyle hakkaniyete uygun olmaması ve hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkelerine aykırılıktır. Ancak söz konusu iptal kararının Resmi Gazete'de yayımlanması üzerinden yaklaşık 3 yıl geçmesine rağmen idare tarafından özel muayenehanesi olan öğretim üyelerine herhangi bir makul süre içerisinde bu faaliyetlerini sona erdirmeleri hususunda tebligat yapılmadığı, yasal düzenleme yapılmaması nedeniyle de söz konusu durumun kazanılmış hak gibi uygulanmaya devam edildiği tespit edilmiştir.

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi Araştırma ve Uygulama Hastanesi'nde 2547 sayılı kanununun 58 inci maddesinin (h) bendi kapsamında 2013 yılının Ağustos ayından itibaren mesai saatlerinden sonra özel muayene hizmeti verilmeye başlandığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda kanunda belirtilen alt ve üst limitlere riayet edilerek elde edilen gelirin % 40'nın döner sermaye geliri olarak muhasebeleştirildiği % 60'nın ise özel muayene hizmeti veren öğretim üyesine dağıtıldığı görülmüştür. Döner sermaye payı düşüldükten sonra öğretim üyelerine ödenen özel muayene ücreti ise tablo 15'te gösterilmiştir.

Tablo 15: Yıllar İtibari ile Mesai Saati Sonrasında Hastane Bünyesinde Özel Muayene Yapan Öğretim Üyeleri ve Bunlara Yapılan Ortalama Ödeme Miktarı

Yıllar	Özel Muayene Yapan Öğretim Üyelerinin Yıllık Elde Ettikleri Kişi Başı Ortalama Kazanç Miktarı (TL)		
	2014	2015	2016
KBB	45.296,38	71.641,21	80.955,22
Dermatoloji	15.216,31	37.622,80	51.970,60
Psikiyatri	24.567,20	30.941,60	33.686,70
Anesteziyoloji	14.915,52	33.606,41	64.480,62
İç Hastalıkları	34.207,63	39.531,59	53.230,70
Beyin Cerrahisi	48.453,55	61.975,67	71.641,02

Söz konusu dönemler için aynı branşlarda kendi özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin ortalama elde ettikleri kazanç ise tablo 16'da verilmiştir.

Tablo 16: Yıllar İtibari ile Özel Muayenehanesinde Muayene yapan Öğretim Üyelerinin Elde Ettikleri Ortalama Kazanç Miktarı

Yıllar	Özel Muayenehanesinde Çalışan Öğretim Üyelerinin Yıllık Elde Ettikleri Kişi Başı Ortalama Kazanç Miktarı		
	2014	2015	2016
KBB	-2.089,43	-705,37	-139.281,84
Dermatoloji	-25.660,15	10.250,52	-38.012,51
Psikiyatri	-6.107,73	-43.429,22	60.313,01
Anesteziyoloji	1.184,76	23.124,80	-58.856,00
İç Hastalıkları	40.750,41	19.566,65	21.016,70
Beyin Cerrahisi	28.018,05	33.810,58	25.287,82

Tablo 15 ve 16'dan da görüleceği üzere her üç yılda da hastane bünyesinde söz konusu branşlarda çalışan öğretim üyelerine özel muayene kapsamında yapılan ortalama ödeme miktarı kendi özel muayenehanesinde çalışan bazı öğretim üyelerinin beyan etmiş oldukları gelirden daha yüksektir. 2016 yılında hastane bünyesinde kulak Burun boğaz bölümünde özel muayene yapan öğretim üyelerinin elde etmiş oldukları ortalama gelir miktarı yıllık 80.955,22 TL, iken özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin beyan ettikleri ortalama gelir miktarı yıllık -139.281,84 TL'dir. Aynı yıl hastane bünyesinde dermatoloji bölümünde özel muayene yapan öğretim üyelerinin elde etmiş oldukları ortalama gelir miktarı yıllık ortalama 51.970,60 TL iken, özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin beyan ettikleri ortalama gelir miktarı yıllık -38.012,51 TL'dir. Yine 2016 yılında hastane bünyesinde Anesteziyoloji bölümünde özel muayene yapan öğretim üyelerinin elde etmiş oldukları ortalama gelir miktarı yıllık 64.480,62 TL iken özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinin beyan ettikleri ortalama gelir miktarı yıllık -58.856,00 TL'dir. Diğer bazı bölümlere çalışan öğretim üyelerinin hastane bünyesinde elde ettikleri ortalama gelirleri aynı bölümlerde kendi özel muayenehanesinde faaliyet gösteren meslektaşlarının ortalamasından daha yüksektir.

Diğer bir deyişle karşılaştırma yapılan her üç yılda da hastane bünyesinde % 40 döner sermaye payı düşüldükten sonra öğretim üyelerine ödenen ortalama özel muayene ücreti her üç branşta özel muayenehanesinde çalışan öğretim üyelerinden daha yüksektir. Denetim yapılan 2016 yılında KBB bölümünde hastane bünyesinde özel muayene yapan öğretim üyeleri özel muayenehanesinde yapanlardan yıllık 220.237,06 TL, dermatoloji bölümünde 89.983,11 TL, Anesteziyoloji bölümünde ise 123.336,62 TL daha fazla özel muayene geliri

elde ettikleri görülmektedir. 2016 yılında iç hastalıkları bölümünde hastane bünyesinde özel muayene yapan öğretim üyeleri özel muayenehanesinde yapanlardan yıllık 32.214,00 TL, beyin cerrahisi bölümünde ise 46.353,20 TL daha fazla gelir etmiş gözükmektedir. Bunun yanında söz konusu bölümlerde özel muayenehanesinde çalışanların beyan etmiş oldukları gelirlerin içerisinde gayrimenkul sermaye iratları gibi esasen meslekleri ile ilgili olmayan faaliyetlerden elde edilen gelirlerde bulunduğu, bazılarının kar gözükmesine rağmen bu karın gayrimenkul sermaye iradı gibi kira gelirlerinin toplam gelire eklenmesi neticesinde kar ettiği veya zararını aşağı çektiği, gerek kar beyan edenlerin gerekse de zarar beyan edenlerin gelirlerinin karşılaştırılmasında mesleki gelirleri dışındaki gelirlerin arındırılması durumunda söz konusu farkın çok daha büyük olduğu tespit edilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 12 nci maddesine göre bir ticari işletmeyi kısmen de olsa kendi adına işleten kişiye tacir denir. Bir ticari işletmeyi kurup açtığını, sirküler, gazete, radyo, televizyon ve diğer ilan araçlarıyla halka bildirmiş veya işletmesini ticaret siciline tescil ettirerek durumu ilan etmiş olan kimse, fiilen işletmeye başlamamış olsa bile tacir sayılır. Yine Türk Ticaret Kanunu'nun 18 inci maddesine göre her tacirin ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekir. Yapılan incelemede özel muayenehanesi bulunan söz konusu öğretim üyelerinin işletmelerini ticaret siciline tescil ettirdikleri ve dolayısıyla yapmış oldukları serbest meslek faaliyetleri nedeniyle tacir hüviyetine haiz oldukları görülmüştür. Bu nedenle basiretli bir iş adamı ve tıp fakültesi gibi başarı sırası binde birlik dilimde olan bölümden mezun olan öğretim üyelerinin hastane bünyesinde brüt gelirin % 40'ı döner sermayeye ayrıldıktan sonra elde edilen gelirden daha düşük bir gelir elde etmesi ve hatta zarar etmesine rağmen bu faaliyeti sürdürmesi düşünülemez. Gerek karşılaştırma yapılan bölümlerdeki öğretim üyelerinin gerekse de hastane ortalamasından biraz yüksek olması nedeniyle karşılaştırmaya alınmayan öğretim üyelerinin bazılarının alanlarında Samsun ili ve ülke çapında o bölümdeki az sayıdaki öğretim üyelerinde oldukları göz önüne alındığında beyan edilen gelirlerin gerçeği yansıtmadığı ve söz konusu faaliyetlerde kayıt dışılık olduğu kanaatine varılmıştır.

Öte yandan, öğretim üyelerinin kazandıkları gelirlerde devletin onlara sağlamış olduğu imkân ve vermiş olduğu unvanlarında etkisi büyüktür. Ayrıca özel muayenehanesi bulunan öğretim üyelerinin söz konusu muayene hizmetlerini aktif ve etkin bir şekilde sürdürebilmesi için gerek özel gerekse de kamu hastaneleriyle irtibatlı çalışması gerekmektedir. Aksi takdirde

söz konusu muayene kapsamında yapılacak teşhis ve uygulanacak tedavilerden istenilen verim alınamamaktadır. Yapılan incelemede öğretim üyelerinden bazılarının hem kamu hem de özel hastanelerle irtibatlı çalıştığı, beyan edilen gelirlerin bir kısmının da kurumsal özel sektör sağlık kuruluşlarının kesmiş oldukları faturalardan kaynaklandığı görülmüştür. Bazı öğretim üyelerinin ise kendi özel muayenehanelerinde hastalarıyla irtibatı kurduktan sonra tedavi ve teşhis işlemlerini Tıp Fakültesi bünyesinde icra ettikleri tespit edilmiştir. Bu durumda bu öğretim üyeleri özel hastalarından kendi muayenehanelerinde belirledikleri tutar üzerinden özel muayene ve ameliyat ücretini aldıkları gibi, söz konusu tedavi ve ameliyatları Tıp Fakültesi hastanesinde mesai saatleri içerisinde gerçekleştirdiklerinden dolayı mesai içi faaliyeti için B1 puanı üzerinden katkı payı almaktadırlar. Söz konusu işlemlere ait tüm masraflar devletin sağlamış olduğu imkânlar ile sağlanırken özel muayenehanesinde tedavi yapan öğretim üyelerine bu işlemleri için ayrıca katkı payı ödemesi yapılmaktadır. Bu durumda bazı tedaviler için SUT fiyatlarından daha fazla harcama yapılması gerektiği durumlar da göz önüne alındığında, özel muayenehanesi bulunan öğretim üyelerinin hastaneye herhangi bir ödeme yapmaksızın bu imkânlardan yararlanmasının hakkaniyet ilkelerine aykırı olduğu kanaatine varılmıştır.

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

Kamu idaresi cevabında; “5947 sayılı Kanunla getirilen düzenlemenin, Anayasa Mahkemesi’nin 16.7.2010 tarih ve E.2010/29,K2010/90 sayılı iptal kararıyla söz konusu öğretim üyelerinin mesai saatleri dışında kalmak kaydıyla serbest meslek faaliyetinde bulunmak veya özel sağlık kuruluşlarında çalışmaları mümkün olmuştur.

26.08.2011 tarihli Resmi Gazete de yayımlanan 650 sayılı KHK ile 2547 sayılı Kanun’un 36 ıncı maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Yükseköğretim kurumlarının kadrolarında bulunan öğretim elemanları, kanunlarda belirtilen hâller dışında 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 28 inci maddesi hükmüne tâbidir. Ancak öğretim üyeleri, yükseköğretim kurumlarında yalnızca eğitim ve araştırma faaliyetlerinde bulunmak ve döner sermaye faaliyetleri kapsamında gelir elde edilen hizmetlerde çalışmamak kaydıyla mesai saatleri dışında yükseköğretim kurumlarından başka yerlerde meslekî faaliyette bulunabilir ve meslek veya sanatlarını serbest olarak icra edebilir. Yükseköğretim kurumlarından başka yerlerde çalışan öğretim üyelerine 58 inci madde ile 27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 3 üncü maddesi uyarınca ek ödeme yapılmaz; bunlar rektör, dekan, enstitü, yüksekokul ve konservatuar müdürü, bölüm başkanı, anabilim ve bilim dalı başkanı, başhekim ve bunların yardımcısı olamaz.”

650 sayılı KHK ile 2547 sayılı Kanun’un 36 ıncı maddesine eklenen fıkra; Anayasa Mahkemesinin 18.07.2012 gün ve E:2011/113,K:2012/108 sayılı kararıyla iptal edilerek 01.07.2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’na eklenen 70.maddenin birinci fıkrasının birinci cümlesinin ve üçüncü fıkrasının ikinci cümlesinin Anayasa’ya aykırı olduğu gerekçesiyle 22.06.2016 tarihinde 2016/13 Esas Sayısı ve 2016/127 Karar Sayısı ile iptal edildi.

İptal kararının ardından serbest meslek icra eden öğretim üyeleri dilekçe ile başvuruda bulunarak ek ödeme talebinde bulundular.

Konuyla ilgili 13.10.2016 tarih ve 1534210-730.10-E.95500 sayılı yazı ile Hukuki Görüş istendi. 25.10.2016 tarih ve 42405272-045.02-E.99825 sayılı yazı ile hukuki cevap geldi.

Sonuç olarak; Öğretim Üyelerinin özel hastaneler ve vakıf üniversiteleri

hastanelerinde kurumsal sözleşme ile çalışma kriterlerini düzenlemek maksadıyla; 02.01.2014 tarih ve 6514 sayılı Kanun'un 11.maddesiyle 2547 sayılı Kanun'un 36' ncı maddesi yeniden düzenlendi. Öğretim Üyelerimizden üç (3) kişi ile bu kanun kapsamında kurumsal sözleşme yapıldı.

Yasa düzenleyici, 19.11.2014 tarihinde 2547 sayılı Yasa'ya Geçici 70'inci maddeyi ekledi. Geçici Madde 70 ;“Tabip, dış tabibi ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan öğretim üyelerinden, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla mesai saatleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunmakta veya özel sağlık kuruluşlarında çalışmakta olanlara, bu faaliyetlerini sona erdirinceye kadar üniversite ödeneği ve ek ödeme ödenmez.

Bunlardan belirtilen faaliyetlerini sona erdirmek isteyenler, 31/12/2014 tarihine kadar bu konudaki iradelerini görevli oldukları kurum yönetimlerine bildirirler ve bunların en geç 31/5/2015 tarihine kadar bu faaliyetleri sona ermiş sayılır ve çalışma uygunluk belgesi veya izni iptal edilir. Bu süre içinde mali hakları ve ek ödemeleri tam olarak ödenmeye devam olunur.” şeklindedir.

Geçici 70 inci maddede geçen hüküm uyarınca kurumsal sözleşme imzalamadan serbest meslek icra eden ve özel hastanede çalışan Öğretim Üyelerinin ek ödemeleri kesildi. Bunun üzerine serbest meslek faaliyetinde bulunan ve özel sağlık kuruluşlarında çalışmakta olan Öğretim Üyeleri, Anayasa Mahkemesine başvurarak Yasa'ya itiraz ettiler.

Anayasa Mahkemesi 22.06.2016 tarihinde 2016/13 Esas Sayısı ve 2016/127 Karar Sayısı ile 2547 sayılı Yasa'ya ilave edilen Geçici 70'inci maddenin, Anayasaya aykırı olduğu gerekçesi ile iptal etti. İptal işlemi ile birlikte tekrar yirmi dört (24) Öğretim Üyemize ek ödeme öder hale geldik. Bu arada serbest meslek icra eden ve özel hastanede çalışan öğretim üyelerimizle herhangi bir sözleşme yapılamadı. Bu öğretim üyelerimiz Anayasa Mahkemesi'nin kararını ve diğer Üniversitelerin uygulamalarını emsal göstermektedirler.

Raporda, kurumumuzda serbest meslek icra eden ve özel hastanelerde çalışan öğretim üyelerinin kurumsal sözleşme ile çalıştırılması ifade edilmektedir. Serbest meslek icra eden ve özel hastanelerde çalışan yirmi dört (24) Öğretim Üyesi hakkında; Yasal düzenlemeler ve Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararları dikkate alındığında, yukarıda ifade edildiği şekilde uygulamanın nasıl olabileceği bilinmemektedir. Bu konunun üst makamlar tarafından yasal

sürece kavuşturulması görüş ve kanaatindeyiz.” denilmektedir.

Sonuç olarak İdare tarafından gönderilen cevapta yasal düzenlemeler ve Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararları dikkate alındığında uygulamanın nasıl olabileceğinin bilinemediği, bu nedenle söz konusu yasal düzenleme yapılarak çözüme kavuşturulması gerektiği ifade edilmiştir.

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

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

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

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

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

devam ettikleri görülmüştür. Bu durum mevzuat hükümlerine aykırı olmakla birlikte Anayasa Mahkemesi'nin kararından önce özel muayene açmamış olan öğretim üyeleri açısından da iş barışını bozucu fiili bir durum ortaya çıkarmıştır.

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

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

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

Öte yandan söz konusu kişilerin özel muayeneden elde ettikleri gelirler incelendiğinde genel olarak ya zarar ettikleri veya hastane bünyesinde mesai saati sonrasında yapılan özel muayene gelirlerinden çok daha düşük gelir beyan ettikleri görülmektedir. Basiretli bir iş adamının hastane bünyesinde hiçbir sorumluluk ve yükümlülük almadan elde edebileceği gelirden daha düşük bir gelir elde ettiği bir işte çalışması düşünülemez. Bu nedenle söz konusu gelirlerin gerçeği yansıtmadığı ve özel muayene işlemlerinde kayıt dışılığın olduğu kanaatine varılmıştır.

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

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

BULGU 4: Tıp Fakültesi Araştırma ve Uygulama Hastanesinde Bazı Öğretim Görevlilerinin Mesai Dışı Yapılması Gereken Özel Muayene İşlemlerini Mesai İçinde Yapması

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Fakültesi'nde görevli olan bazı öğretim üyelerinin

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58 inci maddesinin f) bendi uyarınca yapılan mesai saati sonrasındaki özel muayene işlemlerinden bazılarını mesai saatleri içinde yaptıkları tespit edilmiştir.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 73 üncü maddesinin üçüncü fıkrası

“MADDE 73- (Değişik: 17/4/2008-5754/45 md.) Kamu idaresi sağlık hizmeti sunucuları ise otelcilik hizmeti ile dördüncü fıkrada belirtilen istisnai sağlık hizmetleri dışında, sağladıkları sağlık hizmetleri için genel sağlık sigortalısı ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerden ilave ücret talep edemez. (Mülga ikinci cümle: 21/1/2010-5947/19 md.)(Ek cümleler: 21/5/2013-6486/4) Ancak yükseköğretim kurumlarına ait sağlık hizmeti sunucularında öğretim üyeleri tarafından mesai saatleri dışında bizzat verilen sağlık hizmetleri için Kurumca belirlenmiş sağlık hizmetleri bedelinin, poliklinik muayenelerinde bir katını, diğer hizmetlerde yüzde ellisini geçmemek üzere, üniversite yönetim kurulu kararıyla öğretim üyelerinin unvanları itibarıyla belirlenen miktarda ilave ücret alınabilir. Ancak alınacak ilave ücret bir defada asgari ücretin iki katını geçemez. Bu oranları bir katına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir. Kurum bu fıkra kapsamında ilave ücret alınamayacak sağlık hizmetlerini belirlemeye yetkilidir.”

Şeklinde düzenlenmiştir.

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

“h) (Ek: 2/1/2014-6514/12 md.) Öğretim üyelerinin mesai saatleri dışında üniversitede sundukları sağlık hizmetlerinden dolayı 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 73 üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca alınan ilave ücretler döner sermaye işletmesinin ayrı bir hesabında toplanır. Bu tutardan ayrıca Hazine payı kesintisi ve (b) fıkrası uyarınca kesinti yapılmaz. Bu şekilde elde edilen gelirin yüzde 50'sinden az ve yüzde 60'ından fazla olmamak üzere üniversite yönetim kurulunca tespit edilecek oranı, mesai saatleri dışında sağlık hizmeti sunan öğretim üyesine, mesai içinde gerçekleştirilen iş miktarı ve çeşidi dikkate alınarak belirlenen toplam performansı aşmamak kaydıyla, ek ödeme matrahının yüzde 800'ünü geçmemek üzere her ay

ayrıca ödenir. Mesai saatleri dışında ilave ücret alınmayacak sağlık hizmetlerini veren öğretim üyeleri için de yüzde 800 oranı uygulanır. Ancak bu fıkra kapsamında öğretim üyelerine yapılacak ek ödeme ile (c) ve (f) fıkraları uyarınca yapılacak ek ödeme toplamı ek ödeme matrahının yüzde 1600'ünü geçemez. Bu fıkra uyarınca dağıtılan gelirlerden kalan tutarlar (b) fıkrasında belirtilen işler ile (c) fıkrasının ikinci paragrafı uyarınca fiilen mesai dışında çalışan diğer personele yapılacak ek ödemede kullanılır.

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

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre yükseköğretim kurumlarına ait sağlık hizmeti sunucularında öğretim üyeleri tarafından mesai saatleri dışında bizzat verilen sağlık hizmetleri için özel muayene ücreti alınabilmektedir. Ancak söz konusu uygulamanın temel amacı mesai içinde bakılan hasta sayısını etkilememek üzere isteyen öğretim görevlisi ve hastaların mesai sonrasında söz konusu hizmetten yararlanmasını temin etmek, böylece hem mesai saatleri içindeki yoğunluğu azaltmak hem de öğretim üyelerinin daha fazla çalışarak ek gelir elde etmesine imkan sağlamaktır.

Yapılan incelemede ise söz konusu mevzuat hükümlerinin verdiği yetkiye dayanılarak Ondokuz Mayıs Üniversitesinde de mesai saati dışında verilmesi gereken ücretli özel sağlık hizmetinin 2013 yılının Ağustos ayından itibaren sunulmaya başlandığı görülmüştür. Ancak söz konusu ücretli sağlık hizmetinin mesai saati sonrasında verilmesi gerekirken bazı öğretim üyelerinin ücretli hastalarını mesai saatleri içinde muayene ettikleri ve bu kişilerden de özel muayene ücreti aldıkları tespit edilmiştir. Bu durum hem yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine hem de bu mevzuat hükümleri ile sağlanmak istenen amaçlara aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezimiz de görevli öğretim üyelerimiz tarafından, 2547 sayılı Kanun un 58 inci maddesinin “f” bendi uyarınca

mesai saati sonrası özel muayene yapılmaktadır.

Özel muayene, özel ameliyat ve özel tetkikler, saat 16:00'dan sonra yapılmakla birlikte hastanın muayeneye hazırlanması, provizyon alınması gibi sebeplerle, sekreter tarafından hasta girişleri daha erken saatlerde gerçekleştirilmektedir. Bazı bölümlerde ise hastanın zaman kaybının olmaması ayrıca muayene sırasında tanının tam konulup tedaviye hızlı başlanılabilmesi için öğretim üyelerinin istediği tetkiklerin önceden yapılması amaçlı, hasta girişleri erken saatlerde gerçekleştirilebilmektedir.

Ayrıca özel muayene, özel tetkik veya özel ameliyat mesai içi yapıldığı takdirde öğretim üyelerine özel fark ödemeleri yapılmamaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak idare tarafında gönderilen cevabi yazıda tıbbi gerekçelerle esasen mesai saatleri dışında yapılması gereken muayenelerin mesai içinde yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak, yerinde yapılan denetim kapsamında gerek bilgi işleminden alınan verilerden gerekse yapılan görüşmelerden bazı öğretim üyelerinin mesai dışında yapması gereken muayene ve bakım işlemlerini mesai içinde yaptıkları anlaşılmıştır. Mesai saatleri sonrasında hastane bünyesinde özel muayene yapılmasına ilişkin yapılan düzenlemenin amacı öğretim üyelerini daha fazla çalışmaya teşvik ederek onların gelir elde etmesini sağlamanın yanında mesai saatleri içinde oluşan hasta yoğunluğu bir nebze olsun azaltmaktır. Bu nedenle, her ne kadar tıbbi gerekçeler olduğu kabul edilse de, söz konusu uygulama istismara açık olduğundan, istismara önlemeye ilişkin gerekli kısıtların bilgi işleme konulması ve ilgili personellerin mevzuat hükümleri çerçevesinde hareket etmesinin sağlanması gerekmektedir.

BULGU 5: Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin (DMİS) Güncellenme İhtiyacının Olması

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

Maliye Bakanlığı tarafından döner sermaye işletmelerinin kullanımı için hazırlanan

Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin (DMİS), değişen mevzuat ve gelişen teknoloji doğrultusunda kurumların ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde güncellenmesi gerektiği halde bunun yapılamaması nedeniyle bilişim sistemi ile çözülebilecek birçok hususun manuel bir şekilde yapıldığı tespit edilmiştir.

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

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

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

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

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

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

Bu çerçevede;

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

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

gerekmektedir.

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

hükümleri yer almaktadır.

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

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

160 Seri No’lu Gelir Vergisi Tebliği 1990 yılından beri yürürlükte olmasına rağmen DMİS ile say2000i sistemi arasındaki matrah birleştirmesinin hala manuel olarak yapıldığı tespit edilmiştir. Matrah birleştirmesi manuel bir şekilde yapıldığından genellikle bireylere bağlı kalmakta, yeni personel ataması veya personel değişmesi gibi nedenlerle kişilerin değişmesi durumunda yine aynı hataların yapılma riskini taşımaktadır. Ayrıca, döner sermaye işletmesinden özel bütçeye katkı payı, özel bütçeden ise döner sermayeye ek ders

matrahlarının geç gönderilmesi ve/veya gönderildiği birimde geç girilmesi durumunda geriye dönük matrah hesaplaması yapılamadığından eksik ve/veya zamanında girilmeyen matrah nedeniyle vergi kayıpları yaşanabilmektedir.

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

b) Konsolide Bilanço Vermesinin Sağlanması:

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

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

DMİS raporlama ve muhasebe hesaplarının kontrolü sistem tarafından otomatik olarak yapılmadığından özellikle emanet hesaplarında mükerrer ödeme yapılmasına neden olabildiği görülmüştür. DMİS programında 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ve 770 genel Yönetim Giderleri Hesabı kapsamında yapılan işlemlerde ödenek üstü harcamalar için sistemin uyarı vermediği, bu nedenle yapılan işlemlerde hata oluşabildiği tespit edilmiştir. Bu nedenle söz konusu hesaplar bütçe giderleri hesabı olan 830 hesabıyla doğrudan ilişkili olduğundan bu

hesabın işleyişi sırasında ödenek miktarının aşılması durumunda uyarı vermesi ve bu hesapla ilgili diğer hesaplarda da (700'lü hesap grubundaki) buna göre işlem yapılması gerekmektedir. Ayrıca bankaya gönderilen gönderme emirlerinin herhangi bir şekilde işleme konulmaması ve geri gelmesi durumunda sistemin uyarı vermediğinden uygulamada hatalar yaşanabilmektedir. Söz konusu hataların en aza indirilmesi için ödenek üstü harcamalarda uyarı sistemin kullanıcılara uyarı verecek şekilde güncelleme yapılması, fonksiyonel kod, ekonomik kod ve diğer hatalı girişlerde DMİS sisteminin bunu engelleyecek şekilde düzeltilmesi gerektiği tespit edilmiştir. Bunun yanında kontrol raporlarının alacak-borç denklikleri ve eksi bakiye veren hesapların ayrıntılı olarak rapor edilmesini sağlayacak şekilde genişletilmesinin uygulamada hataların minimize edilmesine katkı sağlayacağı kanaatine varılmıştır.

d) Yönetici ve Personel Rol Tanımlama İşlemlerinin İşlevsel Olmaması:

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

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

e) Taşınır Modülünün İşlevsel Olmaması:

DMİS programında taşınır modülünde giriş ve çıkışlarda sürekli hatalar verdiği, ayrıca taşınır kodlarının tamamı DMİS taşınırlarında görünmediği tespit edilmiştir. Taşınır kodları harcama yönetim sistemindeki taşınırlarla birebir örtüşmemektedir. Taşınır girişleri sırasında marka ve ürünün tanımlaması yapılırken özellikle manuel kesilen firma faturalarında sistem malzeme isimlerini her firma için farklı değerlendirmektedir. Bu durumda aynı ürün farklı

adlar altında listelenmektedir. Ancak farklı firmalardan alınsa dahi söz konusu malzemelerin gerçekte aynı kodla değerlendirilecek özellikleri taşıdığı görülmektedir. Söz konusu ürünlerin çıkışı yapılırken ise çıkış fişine aynı kodla ancak farklı isimle girilen ürünler seçildiğinde sistemin sadece kendi otomatik attığı bir ürün fiyatı üzerinden malzeme çıkışı yaptığı, bu nedenle giren taşınırlar ile çıkan taşınırlar arasında hem miktar hem de fiyat açısından tutarsızlıkların olmasına neden olduğu tespit edilmiştir. Uygulamada yaşanan bu aksaklığın giderilmesi için gerekli güncellemenin yapılmasının hataları en aza indireceği kanaatine varılmıştır.

f) Merkezden Kaynaklanan Silme İşlemlerinin Olması:

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

g) Ay Sonu İşlemlerinin Pratik Olarak Yapılamaması:

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

h) Alt Hesapların Görünmemesi:

DMİS programında yapılan incelemede, gelir grubunda yer alan hesapların alt hesaplarının çok zor görüntülediği, isme göre veya hesap koduna göre çağırma ve sıralama yapılamadığı, 120-320 ve 340 nolu hesap kodlarında kurumun borç ve alacak detaylarının takip edilemediği, 340 hesabının alt hesap kodlarının mizanda görüntülenemediği, 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının alt hesap tanımlamasının yapılmadığı, bu nedenle uygulamada zorluklar yaşandığı tespit edilmiştir. Söz konusu hesaplar başta olmak üzere muhasebe

işlemleriyle ilgili alt hesap tanımlamalarının yapılması, hesaba ilişkin detayların daha kolay bir şekilde ulaşılabilir ve görüntülenebilir olması için DMİS programında güncelleme yapılması gerektiği kanaatine varılmıştır.

i) Düzeltme İşlemlerinin Pratik Bir Şekilde Yapılamaması:

DMİS programı üzerinde yapılan incelemede muhasebe işlem fişlerinde yapılan hataların düzeltilme işlemlerinin pratik olmadığı tespit edilmiştir. Sehven mükerrer kesilen fişlerin iptalinde iptal edilen fişin sistem tarafından otomatik olarak düşmediği görülmüştür. Bu ve benzeri yanlış girişlerde düzeltme işlemlerinin kolaylaştırılmasının kullanıcılar açısından talep edilmektedir.

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

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

k) Muhasebe yetkililerinin Devir İşlemlerinin Manuel Yapılması:

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

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

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

şekilde programın düzenlenmesi gerektiği kanaatine varılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; “Görüşlerinize katılıyorum. Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi (DMIS) Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından kurulan bir sistem olduğundan, gerekli güncellemeler Bakanlık tarafından yapılmaktadır. Bu nedenle müdahale edilememektedir.” denilmektedir.

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

BULGU 6: Dış Hekimliği Fakültesi Hastanesinde Katkı Payı Dağıtım Oranının Yüksek Olması

Ondokuz Üniversitesi Dış Hekimliği Fakültesi Hastanesi Döner Sermaye İşletmesinin incelenmesinde kurumun katkı payı dağıtım oranının yüksek olduğu ve bu durumun kurumun mali yapısını olumsuz yönde etkilediği görülmüştür.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58 inci maddesinin (b) bendi:

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

Döner sermaye gelirlerinden tahsil edilen kısmın en az yüzde 5’i, üniversite

bünyesinde yürütülen bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için kullanılır.....”

şeklinde düzenlenmiştir.

Bu hükümlere göre teorik olarak sağlık alanında faaliyet gösteren bir döner sermaye işletmesinin mal ve hizmet alımları için % 35, BAP için % 5 ve % 1 hazine payı düşüldükten sonra elde etmiş olduğu gelirlerin % 59'unu söz konusu döner sermaye gelirinin elde edilmesinde katkısı olan personele dağıtabilme imkanı bulunmaktadır. Ancak, 58 inci maddenin (i) bendinde;

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

hükmü yer almaktadır.

Aynı şekilde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun Hesap Verme Zorunluluğu başlıklı 8 inci maddesinde;

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

denildikten sonra aynı kanunun 34 üncü maddesinde ise;

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

hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinin vermiş olduğu yetkiye dayanılarak çıkarılan

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

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

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

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

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

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

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

öncelik verilir.”

hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre gerek üniversite döner sermayelerinde gerekse de diğer tüm döner sermaye işletmelerinde kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esastır. Bu kapsamda yapılacak olan ödemelerde öncelik ve zorunluluk sırasının gözetilmesi hem yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinin emredici bir kuralıdır hem de kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasının temel şartıdır.

Ancak uygulamada kurum zarar etmesine rağmen katkı payı ödemelerinden kısıntıya gidilmediği, bunun yerine ilaç ve diğer sarf malzemesi alımlarında ödemelerin ötelendiği

görülmektedir. Söz konusu tıbbi malzemeler Tıp ve Diş Hekimliği gibi döner sermayelerin ana üretim girdileri olduğundan alınması söz konusu sağlık hizmetinin verilebilmesi için zorunlu giderlerdir. Katkı payı ödemesi ise esasen kurumun giderleri düştükten sonra yapılması gereken bir ödemedir. Bu öncelik sırasının gözetilmemesi sonucunda tıbbi mal ve malzemeler uzun vadeli kontratlarla alınabilmekte ve hizmet üretim maliyeti vadenin uzaması dolayısıyla yükselmektedir. Bunu neticesinde ise döner sermayeler kısır döngünün içine girmekte ve mali yapı sürdürülemez hale gelmektedir.

Ondokuz Mayıs Üniversitesi Diş Hekimliği Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi'nin yıllar itibariyle katkı payı dağıtım oranları ile 2013-2016 yılları arası kurumun kar zarar durumu aşağıda yer alan tabloda verilmiştir.

Tablo 17: 2012-2016 yılları Arası Katkı Payı Dağıtım Oranları

Yıllar	2012	2013	2014	2015	2016
Dağıtım Oranı	% 51	% 50	% 50	% 50	% 48

Tablo 18: Yıllar İtibari ile Gelir-Gider Durumu

Yıllar	2013	2014	2015	2016
Diş Hekimliği Fakültesi	-600.006,24	698.425,83	-260.145,35	537.759,61
Kar/Zarar	Zarar	Kar	Zarar	Kar

Yukarıda yer alan tabloları incelediğimizde Diş Hekimliği Fakültesi'nin son dört yılda bir yıl zarar bir yıl kar ettiği görülmektedir. Ancak söz konusu kar/zarar durumuna esasen cari gider olan ancak özel bütçe tarafından ödenen elektrik-su gibi giderler dahil değildir. Söz konusu giderler eklendiğinde kurumun zararı yukarıda yer alan rakamlardan daha yüksek karının ise daha düşük olduğu açıktır. Diş Hekimliği fakültesinin mali yapısının istikrarsız olmasına rağmen katkı payı ödemelerine bakıldığında hem Türkiye ortalamasının üzerinde olduğu hem de kurumun zarar etmesine rağmen katkı payı ödemelerinde bir azaltmaya gidilmediği görülmektedir.

Sonuç olarak gerek Ondokuz Mayıs Üniversitesi Diş Hekimliği Fakültesi döner sermaye işletmesinde gerekse de hemen hemen tüm üniversite döner sermayelerinde yapısal bir sorun olan kurumun zarar etmesine rağmen katkı payı dağıtımının azaltılmaması durumu

kurumların mali yapısını bozucu etkide bulunmaktadır. Bu durum ise yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinde belirtilen kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Denetim Raporunda da belirtildiği üzere; 2547 Sayılı Yüksek Öğretim Kanunu’nun 58.maddesinin (b) bendi:

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

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

şeklinde düzenlenmiştir.

Fakültemiz 2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 58. Maddesine uygun dağıtım ilkelerini belirleyerek, Kanundaki belirtilen oranları geçmemek üzere Üniversite Yönetim Kurulu’nda alınan karar doğrultusunda öğretim elemanlarına ve idari personeline döner sermaye dağıtımını gerçekleştirmektedir.

Fakültemiz öğretim üyelerinin döner sermaye ödemelerinin düşük oranlarda yapılması; 6514 sayılı kanun ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 36.maddesine eklenecek mevzuat hükümlerine göre öğretim üyelerinin Özel Sağlık Kurumlarına veya kendilerine ait özel muayenehanelerinde çalışmaya yönelmelerine neden olacaktır. Bu durum Fakültemizde kaliteli eğitim yapılamamasına ve kaliteli sağlık hizmeti sunulamamasına sebep olacaktır.

Yükseköğretim Kanunu’nun 58. Maddesinin (a) bendi 3. Paragrafı “...kalan yıl sonu

karı, döner sermaye işletmesinin hizmetlerinde kullanılmak üzere ertesi yılın gelirine ilave edilir.” denilmektedir. Bu hüküm temel alınarak Sayıştay sorgusunun 6 nolu bulgusundaki tablo 2 deki yıllar itibari ile gelir-gider durumuna bakıldığında ve devreden rakamlar göz önünde bulundurulduğunda Fakültemiz işletmesinin toplam net miktar olarak kar ettiği görülmektedir.” denilmektedir.

Sonuç olarak idare tarafından gönderilen cevabi yazıda özet olarak kurumun 2016 yılında kar ettiği, katkı payı dağıtım oranlarının mevzuatta belirlenen sınırlar içinde olduğu, dağıtım oranının düşük tutulması halinde söz öğretim üyelerinin özel sağlık kurumlarına veya kendilerine ait olan özel muayenehanelerinde çalışmaya yöneleceği, bu durumun da sağlık hizmetinin kaliteli olarak sunulamamasına sebep olacağı ifade edilmiştir.

İdare tarafından verilen cevabi yazıyı değerlendirdiğimizde her ne kadar kurumun kar ettiği ve dağıtım oranlarının yasal sınırlar içinde olduğu ifade edilse de kuruma ait elektrik, ısınma gibi bazı cari giderlerin döner sermaye yerine özel bütçe tarafından ödendiği bu nedenle gelir tablosunda yer alan kar oranlarının kurumun gerçek mali durumunu göstermediği tespit edilmiştir. Ayrıca, bulgumuzda da görüleceği üzere Diş Hekimliği Fakültesi'nin son dört yıllık mali durumuna bakıldığında bir yıl kar edip ertesi yıl zarar eden istikrarsız bir yapısı olduğu bunun da en büyük sebebinin katkı payı dağıtım oranlarının ülke ortalamasının çok üzerinde olması nedeniyle olduğu görülmektedir.

Öte yandan üniversiteler bilim ve teknolojinin üretildiği, kalifiye eleman yetiştirildiği ve öğretim üyelerinin kariyer yaptıkları ülkemizin en önemli kuruluşlarının başında gelmektedir. Temel görevi kalifiye bilim adamı yetiştirmek olan bir kurumun giden ve/veya gidecek olan öğretim üyelerinin yerine aynı nitelikte eleman yetiştirememesi kendi kuruluş amacı ile çelişmek olur. Bu nedenle katkı payı dağıtımının düşürülmesi halinde öğretim üyelerinin özel sektöre geçiş yapacağı şeklinde yapılan bir savunmanın ne mevzuat hükümleri açısından ne de üniversitelerin kuruluş amaçları açısından herhangi bir geçerliliği yoktur.

Sonuç olarak, kurumun istikrarlı bir mali yapıya kavuşturulabilmesi için, bulgumuzda ve yukarıda yer alan açıklamalar doğrultusunda ülke ortalamasının çok üzerinde olan katkı payı dağıtım oranlarının makul seviyelere çekilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Üniversite Hastanesinin Eczanesine Ait İlaçların Kaydı ve Kullanımında Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması

Yapılan incelemeler neticesinde Hastanenin eczane ilaç stok yönetiminin Necleus HBYS sistemi üzerinden takip edilmekle birlikte, kullanılmakta olan kayıt ve takip sisteminin Taşınır Mal Yönetmeliğine uygun olmadığı tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliğine aykırılık içeren hususlar şu şekildedir:

- Satın alınan ilaçlar sevk irsaliyeleri ile teslim alınmakta, bu sevk irsaliyeleri için toplu fatura düzenlendiğinde bu fatura için tek bir TİF düzenlenmektedir, oysa her teslim için TİF düzenlenmesi gerekmektedir.
- Bağış ve yardım için edinilen ilaçlar için TİF düzenlenmemekte, bu ilaçlar stok kayıtlarına Taşınır Geçici Alındısı düzenlenerek alınmakta ve bu ilaçlara ilişkin bilgiler muhasebe kayıtlarına alınması için Döner Sermaye Saymanlığına bildirilmemektedir.
- Emanet olarak başka kurumlardan alınan veya başka kurumlara verilen ilaçlar Necleus sistemine kaydedilmekte, karşılıklı düzenlenen tutanaklarla takip edilmekte fakat bunlar için TİF düzenlenmemektedir.
- Kullanıma verilen ilaçlardan herhangi bir nedenle(taburcu, ölüm, tedaviyi reddetme) iade edilenler için TİF düzenlenmemektedir.
- Eczane mevcutlarının sayımı, sayım sonucunda fazla veya eksik çıkan ilaçlar üzerine yapılacak işlemler için Taşınır Mal Yönetmeliğinde öngörülen işlemler yapılmamaktadır. Fire , sayım noksanı, bozulma ve kırılma gibi durumlarda zayi olan ilaçlar Kayıttan Düşme Teklif ve Onay Tutanağı ve TİF düzenlenerek kayıtlardan çıkarılmamakta, Saymanlığa bildirilmemekte bu yüzden hala sistemde kayıtlı görünmektedir.
- Hastane stok yönetiminin Necleus HBYS sistemi üzerinde yürütüldüğü ancak bu sistemden Taşınır Mal Yönetmeliğinin öngördüğü belge ve cetveller hazırlanamadığı görülmektedir.
- Servislerden talep edilen ilaçlar için taşınır istek belgesi düzenlenmemektedir. Servisler tarafından Necleus üzerinden order ile verilen sipariş teslimi esnasında TİF düzenlenmemekte bu servislere aylık olarak yapılan teslimler için toplu olarak TİF düzenlenmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “İlaç siparişleri hastanenin ihtiyacına göre hem hastane depolarının durumu hem de ödeme dengeleri göz önüne alınarak 45 günlük stok olacak şekilde yapılmaktadır. Satın alma birimi tarafından her siparişe tek fatura istendiğinden, ilaç sıkıntısı çekilmemesi için ilaçlar irsaliye ile peyderpey teslim alınmaktaydı. Uygulamada düzenlemeye gidilerek her siparişin fatura ile teslimatının yapılabilmesi sağlanacaktır.

DMİS’e geçildikten sonra bağışlar için TİF kesilmekte ve Döner Sermaye Saymanlığına bildirilmektedir.

Hastanelerden emanet olarak alınan ilaçlar için diğer kurumlar tarafından da TİF kesilmediğinden girişi TİF üzerinden yapılamamaktadır. Ayrıca hastane otomasyon sisteminde emanet olarak alınan ilaçlar için TİF kesilme olanağı bulunmamaktadır. Bu konuyla ilgili otomasyon sisteminde düzenlemeye gidilecektir.

Gün içinde servislerden hastane eczanesine taburcu, ölüm, yanlış ilaç istenmesi, order değişikliği gibi sebeplerle hem çeşit hem de sayı olarak çok fazla sayıda iade gelmektedir. Bu nedenle gün içinde alınan bu iadelerin her biri için TİF kesmek ve bu TİF lerin ilgili kişilere imzalatılmasında zorluklar yaşanmaktadır. Ayrıca iadeler için de TİF kesilmesi DMİS üzerinden mümkün olmamaktadır. Sadece servis stoklarından iade alınan ilaçlar için TİF kesilebilmektedir.

Eczane sayımından sonra; var olan sayım fazlaları girilip TİF alınmaktadır. Kırılma, noksan, bozulma, zayi olma gibi durumlar için Kayıttan Düşme ve İmha Komisyonu oluşturulmakta ve komisyon oluştuktan sonra kayıttan düşme işlemleri, hem DMİS hem de Nucleus üzerinden yapılmaktadır.

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin öngördüğü işlemler artık DMİS üzerinden yapılmaktadır. Bu sistemde yönetmelikteki belge ve cetveller mevcuttur.

Servislerden yapılan hasta bazlı ilaç istekleri için günlük TİF kesilmesi mümkün olmamaktadır. Sistem kilitlenmekte ve işlemler çok uzun sürmektedir. Bu durum yerinde ve zamanında sağlık hizmeti sunumunda aksaklığa sebep olmaktadır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Bulgumuzda belirtilen kamu idaresinden kaynaklanan ve idare tarafından dikkate alındığı bildirilen hususlar gelecek yıllardaki denetimlerimizde takip

edilecektir. DMİS programından kaynaklanan sorunun ise asıl muhatabının Maliye Bakanlığı olması nedeniyle gerekli güncellemenin Maliye Bakanlığı tarafından yapılması gerekmektedir. Bu nedenle bulgumuzda yer alan hususlar başta olmak üzere DMİS programında yaşanan aksaklıkların en aza indirilebilmesi için söz konusu durumun Maliye Bakanlığı'na bildirilmesinin uygun olacağı kanaatine varılmıştır.

7. EKLER

Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETME MÜDÜRLÜĞÜ 2016 BİLANÇOSU			
Aktif		Pasif	
Hesaplar	Tutar	Hesaplar	Tutar
1 DÖNEN VARLIKLAR	73.885.526,70	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	111.298.610,85
10 HAZIR DEĞERLER	13.708.413,35	32 TİCARİ BORÇLAR	99.154.457,29
100 KASA HESABI	7.601,41	320 SATICILAR HESABI	98.274.654,01
102 BANKALAR HESABI	13.700.811,94	326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	879.803,28
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	0,00	33 DİĞER BORÇLAR	1.228.754,21
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	0,00	335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	535.561,64
12 TİCARİ ALACAKLAR	23.183.720,48	336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	693.192,57
120 ALICILAR HESABI	22.370.278,92	34 ALINAN AVANSLAR	2.007.400,57
121 ALACAK SENETLERİ HESABI	447.896,78	340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI	2.007.400,57
123 BANKA KREDİ KARTLARINDAN ALACAKLAR HESABI	313.493,91	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	8.210.452,11
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	52.050,87	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	4.359.566,75
13 DİĞER ALACAKLAR	1.816.484,41	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	792.868,75
135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI	1.361.002,35	362 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE YÜKÜMLÜLÜKLERİ HESABI	716.237,09
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI	455.482,06	363 ÖDENECEK DÖNER SERMAYE KATKI PAYLARI HESABI	2.257.820,62
15 STOKLAR	34.528.773,84	369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HESABI	83.958,90
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	34.528.773,84	37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	0,00
151 YARI MAMULLER - ÜRETİM HESABI	0,00	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	0,00

152 MAMULLER HESABI	0,00	39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	697.546,67
157 DİĞER STOKLAR HESABI	0,00	391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0,00
18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	169.175,83	399 DİĞER ÇEŞİTLİ KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	697.546,67
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI	169.175,83	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	1.298.917,57
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	478.958,79	42 TİCARİ BORÇLAR	72.671,69
190 DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	478.958,79	426 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	72.671,69
191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI	0,00	47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	1.226.245,88
195 İŞ AVANSLARI HESABI	0,00	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI	1.226.245,88
196 PERSONEL AVANSLARI HESABI	0,00	5 ÖZ KAYNAKLAR	-38.709.249,61
2 DURAN VARLIKLAR	2.752,11	50 ÖDENMİŞ SERMAYE	3.464,42
22 TİCARİ ALACAKLAR	2.752,11	500 SERMAYE HESABI	3.464,42
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	2.752,11	57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	27.560.450,50
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	0,00	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HESABI	27.560.450,50
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	0,00	58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-55.219.107,51
254 TAŞITLAR HESABI	0,00	580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HESABI (-)	-55.219.107,51
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	63.448,15	59 DÖNEM NET KARI/ZARARI	-11.054.057,02
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-63.448,15	590 DÖNEM NET KARI HESABI	4.259.617,34
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00	591 DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)	-15.313.674,36
260 HAKLAR HESABI	6.136,00		
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI	14.645,88		
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-20.781,88		
Toplam	73.888.278,81	Toplam	73.888.278,81

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETME MÜDÜRLÜĞÜ 2016 GELİR TABLOSU	
60 BRÜT SATIŞLAR	252.417.586,93
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	245.289.892,39
601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI	0,00
602 DİĞER GELİRLER	7.127.694,54
61 SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	6.744.575,77
610 SATIŞTAN İADELER HESABI (-)	6.548.040,19
611 SATIŞ İSKONTOLARI HESABI (-)	0,00
612 DİĞER İNDİRİMLER HESABI (-)	196.535,58
NET SATIŞLAR	245.673.011,16
62 SATIŞLARIN MALİYETİ(-)	167.652.285,36
620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ HESABI (-)	199.334,79
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HESABI (-)	0
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI (-)	167.452.616,07
623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ HESABI (-)	334,50
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	78.020.725,80
63 FAALİYET GİDERLERİ(-)	91.190.059,76
630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI (-)	0
631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HESABI (-)	0
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)	91.190.059,76
FAALİYET KARI ZARARI	-13.169.333,96
64 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR	2.251.318,50

642 FAİZ GELİRLERİ HESABI	1.401.701,07
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR HESABI	0
645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI HESABI	0
646 KAMBİYO KARLARI HESABI	0
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR HESABI	849.617,43
65 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)	-133.699,54
654 KARŞILIK GİDERLERİ HESABI (-)	0
656 KAMBİYO ZARARLARI HESABI (-)	0
659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR HESABI (-)	133.699,54
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	0
67 OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	0,26
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI HESABI	0
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR HESABI	0,26
68 OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	-2.342,28
680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI HESABI (-)	0
681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI HESABI (-)	-1.161,77
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR HESABI (-)	-1.180,51
DÖNEM KARI VEYA ZARARI	0
69 DÖNET NET KARI (ZARARI)	-11.054.057,02
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HESABI (-)	0
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	-11.054.057,02

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>