



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# SAĞLIK BAKANLIĞI

## 2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021



Tel : 90 (312) 295 30 00  
Fax : 90 (312) 295 48 00



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## **İÇERİK**

<b>SAĞLIK BAKANLIĞI 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>SAĞLIK BAKANLIĞINA BAĞLI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ 2020 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>133</b>



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**SAĞLIK BAKANLIĞI**

**2020 Yılı Dűzenlilik Denetim Raporu**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM BULGULARI.....	14
8.	EKLER.....	116





## TABLÖLAR LİSTESİ

<b>Tablo 1:</b> Sağlık Bakanlığı Personel Sayıları, 2020 .....	3
<b>Tablo 2:</b> Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması.....	4
<b>Tablo 3:</b> Özel Hesaplara İlişkin Bilgiler .....	6
<b>Tablo 4:</b> Taşınmaz İcmal Cetvelinde Yer Alan Tutarlar .....	20
<b>Tablo 5:</b> Bilançoda Yer Alan Maddi Duran Varlık Hesapları.....	20
<b>Tablo 6:</b> Görevli Şirket Tarafından Yer Teslimi Öncesi İnşaat İşlerine Başlanılan Şehir Hastaneleri.....	39



## KISALTMALAR

<b>A.Ş.</b>	Anonim Şirket
<b>CE</b>	Avrupa'ya Uygunluk
<b>CK</b>	Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi
<b>DK</b>	Düzeltilme Katsayısı
<b>FDA</b>	Amerikan Gıda ve İlaç İdaresi
<b>GYMY</b>	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>HBYS</b>	Hastane Bilgi Yönetim Sistemi
<b>HDS</b>	Hizmet Düzeltme Süresi
<b>HSGM</b>	Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü
<b>HYRRT</b>	Hasta Yönlendirme ve Refakat Resepsiyon Taşıma
<b>HYS</b>	Hizmet Yanıt Süresi
<b>Ibrd</b>	Uluslararası İmar ve Kalkınma Bankası
<b>Ida</b>	Uluslararası Kalkınma Bankası
<b>KB</b>	Kullanım Bedeli
<b>KDV</b>	Katma Değer Vergisi
<b>KHGM</b>	Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü
<b>KHK</b>	Kanun Hükmünde Kararname
<b>KMYKK</b>	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
<b>KÖİ</b>	Kamu Özel İş Birliği
<b>KW</b>	Kilowatt
<b>KWE</b>	Elektriksel Güç
<b>MKYS</b>	Malzeme Kaynakları Yönetim Sistemi
<b>MYM</b>	Merkezi Yardım Masası
<b>MYMY</b>	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>PET-CT</b>	Pozitron Emisyon Tomografi ve Bilgisayarlı Tomografi
<b>SGK</b>	Sosyal Güvenlik Kurumu
<b>TAEK</b>	Türkiye Atom Enerjisi Kurumu
<b>TCMB</b>	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
<b>TİF</b>	Taşınır İşlem Fişi
<b>TL</b>	Türk Lirası
<b>TPN</b>	Total Parenteral Nutrition
<b>USHAŞ</b>	Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi

**ÜFE**

Üretici Fiyat Endeksi

**YP**

Yabancı Para Birimi ile Borçlanma Oranı



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Bilançoda Mali Duran Varlıklar Hesap Grubunda Kayıtların Hatalı Yapılması
2. Diğer Duran Varlıklar Hesap Grubunun Negatif Bakiye Vermesi
3. İdarenin Kullanımında Bulunan Taşınmazlarla İlgili Hatalar
4. Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması
5. Finansal Kiralama İşlemlerinden Doğan Mali Borçların ve Borçlanma Maliyetlerinin Hatalı Sunulması
6. Şehir Hastanelerinin Muhasebe İşlemlerinde Tespit Edilen Eksiklikler

### B. Diğer Bulgular

1. Yabancı Para Cinsinden Alınan Kesin Teminat Mektuplarının Mevzuata Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi
2. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Bazı Şehir Hastanelerinde İlk Kullanım Bedeli Hesabının Hatalı Olması
3. Tekirdağ Şehir Hastanesi İlk Kullanım Bedelinin Hesaplanmasında Yabancı Para Cinsinden Borçlanma Oranının Yanlış Alınması
4. Şehir Hastanelerine İlişkin Kullanım Bedeli Hesabında Döviz Cinsinden Sağlanan Kredilerle Birlikte Özkaynak Tutarı İçin de Döviz Kuru Güncellemesi Yapılması
5. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Bazı Şehir Hastanelerinde Kullanım Bedeli Hesabında Artık Yıldan Kaynaklı Fazlalığın Olması
6. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Yer Teslimi Yapılmadan İnşaat İşleri Başlamasına Rağmen Yatırım ve İşletme Dönemlerine İlişkin Revizyonların Yapılmaması
7. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İnşa Ettirilen Şehir Hastanelerinde Yaptırılmayan/Yapılmayan İmalatlar İçin Toplam Sabit Yatırım Tutarı Revizyonunun Yapılmaması

8. Bazı Şehir Hastanelerinin Faaliyete Geçtiği Tarihte Teslim Edil(e)meyen Trijenerasyon Tesisleri ile İlgili Olarak Geç Teslim Nedeniyle Oluşan Zararın Tazmin Edilmemesi, Hizmetlerle İlgili Ödemelerden Kesinti Yapılmaması ve İhale Dokümanında Öngörülen Şartlara Uygun Tesis Kurulmaması
9. Bazı Şehir Hastanelerinin Faaliyete Geçtiği Tarihte Alınması Gereken Lisans, İzin ve Raporların Bulunmaması
10. Faaliyete Geçen Bazı Şehir Hastanelerinde Ticari Alana Ait İnşaatların Bitirilmemiş Olması
11. Hizmete Giren Bazı Şehir Hastanelerine Ait Sözleşmelerde Nüshaların Farklı Olması ve Atıf Hataları Bulunması
12. Görevli Şirket Tarafından Tedarik Edilmesi Gereken Tıbbi Cihazların Alım ve İhtiyaç Planlamasında Etkililiğin Sağlanmaması
13. Bazı Şehir Hastanelerinde Ticari Alanlarla İlgili Hatalı Uygulamalar
14. Şehir Hastaneleri Sözleşmelerinde Usule Uygun Olmayan Borç Üstlenimi Taahhüdünde Bulunulması ve Söz Konusu Taahhüdün Muhasebeleştirilip Raporlanmaması
15. İstanbul Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde Dış Ticari Alanlar İçin Ek-18 Ödeme Mekanizmasının Çalıştırılmaması
16. Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde Görevli Şirketin Mutabakat Hükümlerine Uymayarak Taşınmaz Üzerindeki İrtifak Hakkı ile İpoteği Kaldırmaması
17. Şehir Hastaneleri Sözleşmelerinde Yatırım Aşamasında Uygulanmak Üzere Yer Verilen Yatırım Maddelerinin Caydırıcı Olmaması
18. Şehir Hastanesi Sözleşmelerinde Görevli Şirketin Sorumluluğuna Gidilebilmesi İçin İdareye İspat Yükümlülüğü Getirilmesi
19. Şirketin Sözleşme Hükümlerini İhlali veya Sözleşmeyi Haksız Feshi Halinde İdarenin, Sözleşmenin Erken Feshiyle Maruz Kalınan Her Türlü Ceza ve Masrafı Şirkete Tazminat Olarak Ödeyecek Olması Nedeniyle Özkaynak Kuralının Manasız Hale Gelmesi
20. Şehir Hastanelerinin Kabul Aşamasında İdare ve Görevli Şirket Tarafından Muayene ve Kabul Komisyonlarına Verilmesi Gereken Belgelerin Tedarik Edilmemesi ve Muayene ve Kabul İşlemlerinin Eksik Evrak Üzerinden Yapılması

21. Kayseri Şehir Hastanesinde Fiili Tamamlama Tarihine İlişkin Uyuşmazlıkla İlgili Tahkim Süreci Başlatılmaması Hususunda Görevli Şirket ile Anlaşmaya Varılması ve Hizmet Bedellerinin Döviz Kuru Esas Alınarak Belirlenmesi
22. Yatırım Döneminde KDV İstisnasından Yararlanan Görevli Şirketlerin İstisna Kapsamında Kira Tutarının veya Kira Süresinin Bir Kısmından Vazgeçmeyi Taahhüt Etmesine İlişkin İşlemlerin Tesis Edilmemesi
23. Konya Şehir Hastanesinin Mimari Uygulama Projesi İdare Tarafından Onaylanmadan Faaliyete Başlaması
24. Bazı Şehir Hastanelerinde Görevli Şirket Tarafından Bina ve Arazi Hizmetleri Kapsamında Getirilen Ekipmanların Hem Olağanüstü Bakım ve Onarım Hem de Ortak Hizmetlerin Hizmet Kabullerinde Esas Alınması
25. Bazı Şehir Hastanelerinde Görevli Şirketçe Eksik Sunulan Yer ve Bahçe Bakım Hizmeti İçin Ödemelerden Kesinti Yapılmaması
26. Görevli Şirket Tarafından Sunulan Merkezi Yardım Masası Hizmetinin, Hizmet Hata Puanlarının Takibini Sağlayabilecek Nitelikte Olmaması ile Hata Puanı ve Kesinti Oranlarının Hesaplanmasında Sözleşmede Belirtilen Formülün Uygulanmaması
27. Görevli Şirketlere Yapılan Ödemelerin Eki Hakedişlerinde Görevli Şirketlerin Yetkilisinin İmzası Bulunmadan Ödeme Yapılması
28. Görevli Şirketler Tarafından Hazırlanan ve İdare Tarafından Onaylanan Yöntem Beyanları Üzerinden Görevli Şirketlerce Sunulması Planlanan Hizmetlerin Kabullerinin Yapılması Sürecinde Tespit Edilen Eksiklikler
29. Şehir Hastaneleri Sözleşmeleri Kapsamında Bazı Görevli Şirketler Tarafından Mali Tabloların Belirli Aralıklarla İdareye Sunulmaması ve Sunulan Mali Tablolarda Özkaynakların Toplam Sabit Yatırım Tutarının %20'sinden Az Olması
30. Bakanlık Birimleri ile Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi Arasında Akdedilen Mal ve Hizmet Alım Protokollerinin Sorunlar İçermesi
31. Anahtar Teslimi Götürü Bedel Üzerinden İhale Edilen Yapım İşlerinde Karşılaşılan Sorunlar



32. Dünya Bankası Projesi Kapsamında Gerçekleştirilen Danışman İstihdamında Nitelik ve Ücret Kriterlerinin Yanlış Belirlenmesi

33. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Sağlık Bakanlığı teşkilat yapısına ilişkin hükümler 10.07.2018 tarih ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 sayılı “Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi”nin (CK) 352 ila 384’üncü maddelerinde düzenlenmiştir. Ayrıca Sağlık Bakanlığına ilişkin teşkilat yapısı haricindeki diğer hususlarda 11.10.2011 tarih ve 28103 sayılı mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan 663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’de hükümler yer almaktadır.

Bakanlığın bağlı ve ilgili kuruluşlarının teşkilat yapısı ile görev ve sorumlulukları 4 sayılı “Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında CK” ile düzenlenmiştir.

Bakanlığın görevleri ve yetkileri 1 sayılı CK’nın 352’nci maddesinde aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

Sağlık Bakanlığı, herkesin bedenî, zihnî ve sosyal bakımdan tam bir iyilik hâli içinde hayatını sürdürmesini sağlamak amacıyla;

- Halk sağlığının korunması ve geliştirilmesi, hastalık risklerinin azaltılması ve önlenmesi için çalışmalar yapmak,
- Teşhis, tedavi ve rehabilite edici sağlık hizmetlerini yürütmek,
- Uluslararası önemi haiz halk sağlığı risklerinin ülkeye girmesini önlemek,
- Sağlık eğitimi ve araştırma faaliyetlerini geliştirmek,
- Sağlık hizmetlerinde kullanılan ilaçlar, özel ürünler, ulusal ve uluslararası kontrole tâbi maddeler, ilaç üretiminde kullanılan etken ve yardımcı maddeler, kozmetikler ve tıbbî cihazların güvenli ve kaliteli bir şekilde piyasaya sunulması, halka ulaştırılması ve fiyatlarının belirlenmesi için çalışmalar yapmak,
- İnsan gücünde ve maddî kaynaklarda tasarruf sağlamak ve verimi artırmak, sağlık insan gücünün ülke sathında dengeli dağılımını sağlamak ve bütün paydaşlar arasında

işbirliğini gerçekleştirmek suretiyle yurt sathında eşit, kaliteli ve verimli hizmet sunumunu sağlamak,

- Kamu ve özel hukuk tüzel kişileri ile gerçek kişiler tarafından açılacak sağlık kuruluşlarının ülke sathında planlanması ve yaygınlaştırılması için çalışmalar yapmak,
- Kanunlarla ve Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ile verilen diğer görevleri yapmak.

Ayrıca, söz konusu maddede ilaç fiyatlarının belirlenmesine ilişkin usul ve esasların Bakanlığın teklifi üzerine Cumhurbaşkanınca belirleneceğine hükmedilmiştir.

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

### **1.2.1. Teşkilat Yapısı**

Sağlık Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatından oluşmaktadır. 1 sayılı CK'nin 354'üncü maddesinde Bakanlığın hizmet birimleri aşağıdaki şekilde sayılmıştır;

- a) Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- b) Acil Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- c) Sağlıkın Geliştirilmesi Genel Müdürlüğü,
- ç) Sağlık Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü,
- d) Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü,
- e) Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü,
- f) Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü,
- g) Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü,
- ğ) Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- h) Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- ı) Teftiş Kurulu Başkanlığı,
- i) Strateji Geliştirme Başkanlığı,
- j) Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği,
- k) Özel Kalem Müdürlüğü.

CK'nin 371'inci maddesinde; Bakanlığın taşra teşkilatı kurmaya yetkili olduğu, Bakanlığın il ve ihtiyaca göre kurulacak ilçe yönetim birimlerinin il ve ilçe sağlık müdürlükleri olduğu, il sağlık müdürlüğü bünyesinde ihtiyaca göre halk sağlığı, kamu hastaneleri, ilaç ve

tıbbi cihaz, sağlık ve acil sağlık hizmetleri ile personel ve destek hizmetlerini yürütmek üzere başkanlıklar kurulabileceği düzenlenmiştir.

Sağlık Bakanlığı teşkilat yapısında, Türkiye Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü ile Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumu bağlı kuruluş, Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı ile Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi (USHAŞ) ilgili kuruluş olarak yer almaktadır.

### 1.2.2. İnsan Kaynakları

Bakanlık merkez ve il sağlık müdürlükleri bünyesinde, 133.183'ü (%19) yüksek lisans, 235.183'ü (%33) lisans, 119.685'i (%17) ön lisans, 126.138'i (%18) lise ve 91.247'si (%13) ilköğretim mezunu olmak üzere 705.436 adet personel bulunmaktadır.

Sağlık Bakanlığına ait kadroların ihdası, iptali ve kullanılmasına ilişkin usuller mülga 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında KHK'ya tabi iken, ilgili KHK 703 sayılı KHK'nın geçici 9'uncu maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır. İlgili geçici maddede; 190 sayılı KHK'nın eki cetvellerde yer alan kadroların maddenin yürürlük tarihi olan 09.07.2018 tarihinden itibaren altı ay içinde düzenlenip genel kadro ve usulüne ilişkin CK'ye ekleneceği düzenlenmiştir.

2 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında CK'nin 2'nci maddesinde; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na (KMYKK) ekli (I), (II) ve (IV) sayılı cetvellerde yer alan idareler ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, kanunlarla veya CK ile kurulan diğer idareler, fonlar ve kefalet sandıkları hakkında bu CK'nin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca 1 sayılı CK'nin 373'üncü maddesinde; Sağlık Bakanlığına ait kadroların tespiti, ihdası, kullanımı ve iptali ile diğer hususların Genel Kadro ve Usulü Hakkında CK hükümlerine göre düzenleneceği ifade edilmiştir.

**Tablo 1: Sağlık Bakanlığı Personel Sayıları, 2020<sup>1</sup>**

Unvan/Sınıf	Toplam
Uzman Tabip	45.572
Asistan	13.085
Tabip	48.506
Diş Tabibi	11.627
Eczacı	3.720
Hemşire	156.972
Ebe	55.651

<sup>1</sup> Sağlık Bakanlığı 2020 yılı Faaliyet Raporu'ndan alınmıştır.

Sağlık Memuru	71.976
Sağlık Teknikeri	54.227
Diğer Sağlık Hizmetleri Sınıfı	14.432
Genel İdare Hizmetleri Sınıfı	29.670
Teknik Hizmetler Sınıfı	6.885
Avukatlık Hizmetler Sınıfı	513
Din Hizmetleri Sınıfı	207
Yardımcı Hizmetler Sınıfı	19.182
İdari Büro + Destek Görevlisi (696 sayılı KHK)	2.502
İşçi	170.709
<b>TOPLAM</b>	<b>705.436</b>

### 1.3. Mali Yapı

Sağlık Bakanlığı, 5018 sayılı KMYKK'ye ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 7197 sayılı 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 58.875.829.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş olup bu tutar merkezi yönetim bütçesinin %5,37'sine tekabül etmektedir.

2020 yılı için Sağlık Bakanlığına 58.875.829.000 TL başlangıç ödeneği tahsis edilmiş olup, nihai bütçe ödeneği 52.235.652.156,74 TL'dir. Yılsonu itibarıyla 65.196.375.196,66 TL harcama yapılmıştır.

**Tablo 2: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması**

Harcama Adı	Ödenek (TL)	Gönderilen Ödenek (TL)	Gerçekleşme (TL)	Ödenek Üstü (TL)
01.Personel Giderleri	24.278.121.000,00	15.760.916.201,00	27.268.059.501,07	11.507.143.300,07
02.Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	5.938.869.000,00	4.456.073.799,00	6.162.177.671,24	1.706.103.872,24
03.Mal ve Hizmet Alım Giderleri	17.754.352.000,00	20.140.263.953,69	20.013.994.356,55	0,00
05.Cari Transferler	245.408.000,00	547.942.141,00	501.750.875,45	0,00
06.Sermaye Giderleri	10.593.292.000,00	11.172.217.022,05	11.115.038.965,40	0,00
07.Sermaye Transferleri	65.787.000,00	158.239.040,00	135.353.826,95	0,00
<b>TOPLAM</b>	<b>58.875.829.000,00</b>	<b>52.235.652.156,74</b>	<b>65.196.375.196,66</b>	<b>13.213.247.172,31</b>

Ayrıca Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletmelerine ait muhasebe sisteminden alınan bilgilere göre, 2020 yılında döner sermaye işletmelerine 69.221.164.608,00 TL bütçe ödeneği tahsis edilmiş, 67.285.291.066,40 TL tutarında bütçe harcaması gerçekleştirilmiştir.

Sağlık Bakanlığı bütçesi içinde yer almayan döner sermaye, sosyal tesisler, şirket ve özel hesaplara ilişkin bilgiler aşağıda verilmiştir.

**a) Döner Sermaye:**

Sağlık Bakanlığına kanunlarla verilen asli ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan ve genel idare esaslarına göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet üretimine ilişkin faaliyetlerin sürdürülebilmesi için Bakanlığa bağlı olarak 956 adet döner sermaye işletme birimi bulunmakta olup 209 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi ile Sağlık Bakanlığı merkez ve taşra döner sermaye işletme birimleri için 10.000.000.000 TL sermaye tahsis edilmiştir.

209 sayılı Kanun'a göre kurulan döner sermaye işletmelerinin 2020 yılı konsolide mali tablolarına göre; döner sermayeli işletmelerin sermayesi 10.000.000.000 TL olup toplam aktif büyüklüğü 11.580.636.585,28 TL'dir. Döner sermaye gelir toplamı 62.346.050.406,38 TL, gider toplamı 69.396.277.069,41 TL; dönem net zararı ise 7.050.226.663,03 TL'dir.

**b) Sosyal Tesisler:**

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 191'inci maddesinde, memurların sosyal tesis ihtiyaçları hususu düzenlenmiştir. Maddede; "*Devlet Memurları için lüzum ve ihtiyaç görülen yerlerde çocuk bakımevi ve sosyal tesisler kurulabilir. Bunların kuruluş ve işletme esas ve usulleri Devlet Personel Başkanlığı ile Maliye ve Gümrük Bakanlığınca birlikte hazırlanacak genel yönetmelikle belirlenir.*" denilmektedir. Bu kapsamda, Bakanlık bünyesinde 22 adedi bilanço esasına, 106 adedi ise işletme esasına göre faaliyet gösteren toplam 128 adet sosyal tesis bulunmaktadır.

2020 yılına ilişkin Sağlık Bakanlığından alınan denetimden geçmemiş Sosyal Tesisler Konsolide Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; 67.027.068,44 TL gidere karşılık, 64.397.311,05 TL gelir sağlanmış olup, sosyal tesislerin 2.629.757,39 TL zarar ettiği anlaşılmıştır.

**c) Şirket:**

663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında KHK'nın ek 2'nci maddesi ile uluslararası sağlık hizmetleri alanında ülkemizde sunulan hizmetlerin tanıtımını yapmak, kamu ve özel sektörün sağlık turizmine yönelik faaliyetlerini desteklemek ve koordine etmek, uluslararası sağlık hizmetlerine ilişkin politika ve stratejiler ile hizmet sunum standartları ve akreditasyon kriterleri konusunda Bakanlığa önerilerde bulunmak üzere Uluslararası Sağlık Hizmetleri unvanı ile bir anonim şirket olan USHAŞ kurulmuştur.

USHAŞ'ın başlangıç sermayesi 10.000.000 TL olup, bu tutar Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından karşılanmıştır.

**ç) Yalova Termal İşletmesi:**

Yalova Termal İşletmesi, Yalova ili sınırları içerisinde yer alan Devlete ait sıcak ve soğuk su kaynakları ile kaplıcalarının intifa idaresi 26.06.1939 tarih ve 3653 sayılı Yalova Termal Kaplıcalarının İdaresi ve İşletilmesi Hakkında Kanun ile Sağlık Bakanlığına bırakılmıştır.

İşletme, Sağlık Bakanlığı tarafından idare edilmekte olup Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğüne bağlı olarak Yalova Termal Kaplıcaları İşletme İdaresi Müdürlüğü kurulmuştur.

**d) Özel Hesap:**

2020 yılına ait geçici mizana göre Sağlık Bakanlığının özel hesaplarına ilişkin bilgiler aşağıdaki şekildedir;

**Tablo 3: Özel Hesaplara İlişkin Bilgiler**

Hesabın Adı	Borç (TL)	Alacak (TL)	Bakiye (TL)
İşletmelerde Mesleki Eğitim Gören Öğrenci Ücretleri Özel Hesabı	1.289,52	1.289,52	0,00
Özel Hesaplara İlişkin Banka Hesabı	9.728.364,93	7.372.124,54	2.356.240,39
Sosyal Destek Programı (SODES) Özel Hesabı	103.177,80	36.478,50	66.699,30
AB Hibeleri	3.749.712.196,35	2.837.476.926,98	912.235.269,37
Diğer Hibeler	2.791.625,41	1.944.572,39	847.053,02
<b>TOPLAM</b>	<b>3.762.336.654,01</b>	<b>2.846.831.391,93</b>	<b>915.505.262,08</b>

2020 mali yılında detayı yukarıdaki tabloda gösterilen özel hesaplara ilişkin olarak toplam 3.762.336.654,01 TL kaynak girişi olup, bu tutarın 2.846.831.391,93 TL'si kullanılmış ve yılsonu bakiyesi 915.505.262,08 TL olarak gerçekleşmiştir.

#### **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Sağlık Bakanlığı, mali işlemlerini 5018 sayılı KMYKK ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir. 5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında; *“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.*

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

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

Bu düzenlemelere göre; Kamu İdaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemleri, mali yıl esasına göre, tahakkuk esaslı olarak tutulmak zorundadır.

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

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



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

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

Bakanlığın muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

“Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar”ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden denetime sunulanlar aşağıda sıralanmıştır;

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- Özkaynak değişim tablosu,
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

Denetim yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile anılan Usul ve Esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN 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 mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

## **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 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 denetimimiz sonucunda aşağıda belirtilen hususlar hariç denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

## **5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı KMYKK'nın beşinci kısmında düzenlenmiştir. İlgili Kanun'un 55'inci maddesinde iç kontrol, *“idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü”* olarak tanımlanmıştır. Kanun'un 56'ncı maddesine göre iç kontrolün amaçları:

*“a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,*

*b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini*

*c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini*

*d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini*

*e) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını*

*sağlamak*”tır.

Kurum tarafından iç kontrol çalışmaları 5018 sayılı Kanun’a ek olarak, Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan ikincil mevzuat, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, Kamu İç Kontrol Standartları Rehberi, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi ve Kamu İç Kontrol Rehberi esas alınarak yürütülmektedir.

Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi doğrultusunda Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanarak Bakanlık Makamınca onaylanmıştır. 663 Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında KHK ve 703 sayılı “Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında KHK ile kurumun yeniden yapılandırılmasının ardından Eylem Planı revize edilmiş olup Eylem Planında belirtilen hususların gerçekleşme durumları üçer aylık dönemlerde izlenmektedir. 703 sayılı KHK ile kurumun yeniden yapılandırılması ve bu durumun Kurumun teşkilat yapısı ile birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarında değişiklikler gerçekleşmiş bu çerçevede 2019-2023 Stratejik Planı hazırlanmıştır. 2020 yılına ilişkin Performans Programı Ocak ayında yayınlanmıştır.

İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi yılda bir kez Öz Değerlendirme Anketleri aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Tüm personele yönelik farkındalık oluşturmak üzere eğitimler düzenlenmekte ve yıllık değerlendirme raporu hazırlanmaktadır. Etik kuralların bilinmesini ve uygulanmasını sağlamak için kurumda etikle ilgili bilgilendirme toplantıları yapılmıştır. Ayrıca, etik davranış ilkeleri ile ilgili olarak tüm personele belirli periyotlarla e-posta aracılığıyla bilgilendirme yapılmaktadır. Kurumdaki tüm personele Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri İle Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in Ek 1’inde yer alan “*Etik Sözleşmesi*” imzalatılarak bu sözleşmeler personelin özlük dosyasına iliştilmiştir.

İdare birimlerinde personelin görevlerine ilişkin yetki ve sorumlulukları Daire Başkanlığı düzeyinde belirlenmiş olup yetki devirlerinin sınırlarının ve kurumların tüm birimlerinde yapılan işlerin tanımlanmasına, iş akış şemalarının çıkarılmasına ve Kurumun amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri azaltmak için gerekli önlemleri içeren kurumsal risk yönetimine ilişkin çalışmalara devam edilmektedir. Bu kapsamda kurum tarafından “Organizasyon, Yönetişim ve İş Süreçlerinin Güncellenmesi Projesi” yürütülmekte olup izlenebilir, etkin, verimli bir iç kontrol sisteminin kurulması hedeflenmektedir.

Ön Mali Kontrol Hizmetleri Birimi, Sağlık Bakanlığı Ön Mali Kontrol İşlemleri Yönergesi çerçevesinde İç Kontrol Dairesi Başkanlığı altında faaliyet göstermektedir. Bununla birlikte, Kurumda İç Denetim Birimi Başkanlığı kurulmuş olup, öngörülen 55 adet iç denetçi kadrosunun 28'i doludur.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "*Ön malî kontrol*" başlıklı 58'inci maddesinde ön malî kontrolün harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrolleri kapsadığı ifade edilmektedir. 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın dördüncü bölümünde ise malî hizmetler birimi (Strateji Geliştirme Başkanlığı) tarafından yapılacak ön mali kontrole tabi malî karar ve işlemler sayılmıştır. Bu kapsamda sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri de ön malî kontrole tabi hususlar arasında yer almaktadır. Ancak yapılan incelemelerde Bakanlık bünyesinde istihdam edilen sözleşmeli personele ait sözleşmelerin söz konusu ön malî kontrol prosedürünü gerçekleştirmek üzere Strateji Geliştirme Başkanlığına sunulmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'a göre her türlü mali karar ve işlemde usulsüzlüğün önlenmesi, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasının temini bakımından iç kontrolün amaçlarına uygun bir şekilde hizmet edecek bilgi sisteminin işlevsel kılınması, personele yapılacak ödemelerde bu ödemelere esas faktörler üzerinde kontrolün sağlanması ve personel tarafından bildirimde bulunulması gerekli hallerde buna ilişkin bilgilerin güncel tutulmasını teminen bu sisteme belli aralıklarla işlenmesi ve ödemelerin de doğru parametreler dikkate alınarak hesaplanması ve buna göre tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir. Ancak Bakanlığın 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi personeline ait maaş bordroları Sayıştayın Veri Analizi ve İş Zekası Uygulaması (VERA) vasıtasıyla incelenmiş olup, personele ait aile yardımı ve yabancı dil tazminatı ödemelerine esas olacak bilgilerin güncel olmaması ve takip edilmemesi nedeniyle hatalı ödemeler yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin 3'üncü bölümünde kontrol faaliyetleri, "*idarenin hedeflerinin gerçekleştirilmesini sağlamak ve belirlenen riskleri yönetmek amacıyla oluşturulan politika ve prosedürler*" olarak tanımlanmıştır. Söz konusu Tebliğ'e göre idareler faaliyetleri ile mali karar ve işlemleri için gerekli yazılı prosedürler belirlemeli ve prosedürler mali karar ve işlemin başlaması, uygulanması ve sonuçlandırılması aşamalarını kapsamalıdır. Fakat sağlık tesislerinin açılma, kapanma ve birleşmelerine ve sağlık tesisleri arasında

taşınırların devrine ilişkin prosedürlerin belirlenmemiş olması nedeniyle sağlık tesislerinin mali dengelerine ve taşınır yönetimine ilişkin risk oluştuğu tespit edilmiştir.

Yine Tebliğ'in 4'üncü bölümünde bilgi ve iletişim standartları kapsamında yönetici ve personellerin, görevlerini yerine getirebilmeleri için gerekli ve yeterli bilgiye zamanında ulaşabilmesinin gerekliliği vurgulanmaktadır. Ancak Tekirdağ Şehir Hastanesinin ilk kullanım bedeline ilişkin yapılan incelemelerde, kullanım bedelinin hesabının parametrelerinden biri olan yabancı para cinsinden borçlanma oranı hakkında Bakanlık tarafından hastane yönetiminin zamanında bilgilendirilmediği, hastane yönetimi tarafından bu bilginin görevli şirketten edinilmesi sebebiyle de kullanım bedelinin yanlış hesaplandığı görülmüştür. Merkez ve taşra birimleri arasındaki iletişimin güçlendirilmesi adına tedbirler alınması, iç kontrol zafiyetlerinin ortadan kaldırılabilmesine hizmet edecektir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin 4'üncü bölümünde "Bilgi ve İletişim Standartları" listelenmiştir. Tebliğ'e göre "*İdareler, birimlerinin ve çalışanlarının performansının izlenebilmesi, karar alma süreçlerinin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi ve hizmet sunumunda etkinlik ve memnuniyetin sağlanması amacıyla uygun bir bilgi ve iletişim sistemine sahip olmalıdır.*" Bilgi sistemleri performans programı ve bütçenin uygulanması ile kaynak kullanımına ilişkin diğer bilgilere zamanında erişimi, bilgilerin doğru, güvenilir, tam, kullanışlı ve anlaşılabilir şekilde sunumunu sağlamalı ve bu vesileyle ihtiyaç duyulan gerekli bilgileri ve raporları üretebilmeli ve analiz yapma imkanı sunmalıdır. Bilgi sistemlerinin Tebliğ'de belirtilen koşulları taşıması, kurumdaki yöneticiler ve personelin görevlerinin yanı sıra denetim faaliyetlerinin bilgi sistemleri esas alınarak yerine getirilmesinin ön koşuludur.

İdarenin bazı bilgi sistemlerinde (Malzeme Kaynakları Yönetim Sistemi (MKYS) ve Aşı Takip Sistemi (ATS)) veri girişi yapan kişilerden kaynaklı veri eksiklikleri ve hataları olduğu, bazı bilgi sistemlerinin aynı konuda birbirleriyle çelişen veriler ürettiği, bilgi sistemlerinin birbirini teyit etmesini sağlamaya yönelik kontroller geliştirilmediği ve bilgi sistemleri tarafından üretilen ve kamu görevlilerinin sorumluluğunu gerektiren bazı verilerin de bu sorumluluğun tespitinde kullanıl(a)madığı görülmüştür. Bu durum, gerek İdarenin bilgi sistemleri esas alınarak yönetilmesinde gerekse bu sistemler üzerinden denetlenmesinde sorunlara yol açmaktadır.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Sağlık Bakanlığının 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

### A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olan bulgular yer almaktadır.

#### **BULGU 1: Bilançoda Mali Duran Varlıklar Hesap Grubunda Kayıtların Hatalı Yapılması**

Bakanlık 2020 yılı bilançosunda 24 Mali Duran Varlıklar Hesap Grubu içerisinde yer alan 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı, 209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 2'nci maddesinde belirtilen on milyar TL tutarı ile kayıtlarda yer alırken, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabı'na hatalı olarak on milyar TL tutarı ile kayıt yapılması sonucu 24 Mali Duran Varlıklar Hesap Grubu net olarak sıfır (0) TL olarak sunulmaktadır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) 162, 163, ve 164'üncü maddelerinde;

- 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının kamu idarelerinin bütçelerine konulan ödeneklere dayanarak, döner sermayeli kuruluşlara verdikleri aynı ve nakdi sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı,

- Döner sermayeli kuruluşlara gerek nakdi ve gerekse aynı sermaye şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedileceği, sermaye katılımı tutarlarının döner sermayeli kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiği,

- Döner sermayeli kuruluşların sermaye hareketleri işlemlerine ilişkin belgeler ile söz konusu hesaba kayıt yapılmasını gerektiren her bir işlemin belgesinin en geç bir ay içinde ilgili kamu idaresine intikal ettirileceği, söz konusu işlemlerden bütçe gelir ve gider hesaplarını ilgilendirenlere ilişkin kayıtların mahsup dönemi sonuna kadar ilgili hesaplara kaydedilmek suretiyle yapılması zorunlu olduğu,

- Döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin işletilmesi sonucunda ortaya çıkan ve özel kanunlarında sermayeye eklenmesine yetki verilen kârların, bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabı'na alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedileceği, ayrıca, ödeneği temin edildiğinde söz konusu tutarın 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği,

düzenlemelerine yer verilmiştir.

247-Sermaye Taahhütleri Hesabının, kamu idarelerinin malî kuruluşlar, mal ve hizmet üreten kuruluşlar ve döner sermayeli kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının işleyişini düzenleyen 164'üncü maddede döner sermayeli kuruluşlara taahhüt edilen sermaye tutarlarının 242 no.lu Hesaba borç, 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen düzenlemelere göre kaydi olarak sermayeye eklenen tutarların 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına borç ve 247-Sermaye Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilmesi, daha sonra sermayeye yapılan fiili katkıların taahhütler hesabından düşülerek net tutarın bilançoda gösterilmesi gerekmektedir. Ayrıca mezkur Yönetmelik hükümlerine göre kamu idaresinin 242 ve 247 No.lu hesaplarında yer alan tutarlarla kamu idaresine ait döner sermaye işletmesinin hesaplarında yer alan 500-Sermaye Hesabı ve 501-Ödenmemiş Sermaye Hesabı kayıtlarında yer alan tutarların da birbirleriyle eşit olması gerekmektedir. Bakanlık döner sermaye işletmelerinin 2020 yılı konsolide bilançosunda 500-Sermaye Hesabı 10.000.000.000,00 TL ve 501-Ödenmemiş Sermaye Hesabı (-4.320.924.041,13) TL olarak yer almaktadır.

Kamu idaresi cevabında 2021 yılı muhasebe kayıtlarında söz konusu hatanın düzeltildiği belirtmiştir. Ancak 2020 yılı hesaplarında bu kapsamda düzeltici bir işlem tesis edilmemiştir.



Bu itibarla Bakanlığın 24 Mali Duran Varlıklar Hesap Grubu içerisinde yer alan 242-Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı ve 247-Sermaye Taahhütleri Hesabında kayıtlı tutarların gerçeğe uygun olarak ve Bakanlık döner sermaye işletmesi mali tablolarında yer alan 500-Sermaye Hesabı ve 501-Ödenmemiş Sermaye Hesabı ile eşit olarak ödenmiş sermaye tutarlarını net şekilde sunması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Diğer Duran Varlıklar Hesap Grubunun Negatif Bakiye Vermesi**

Bakanlık bilançosunda yer alan 29 Diğer Duran Varlıklar Hesap Grubunda yer alan varlık hesapları için ayrılması gereken amortisman tutarı söz konusu varlık hesaplarının toplam tutarlarından fazla ayrılmış ve pozitif bakiye vermesi gereken bu grup negatif bakiye vermiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) 214'üncü maddesinde 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı düzenlenmiştir. Ayrıca hesabın işleyişi ile ilgili, kullanılma olanağını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Mezkur Yönetmelik'te 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına ilişkin açıklamalarda ise hesabın; elden çıkarılacak amortisman tabi duran varlıkların kayıtlı değeri ile ayrılmış amortisman tutarı arasındaki farkın, bu hesap grubuna aktarma işleminin yapıldığı dönem sonunda bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

Ayrıca Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 47 sıra no.lu Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliği'nin, "*Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları*" başlıklı 6'ncı maddesinin yedinci fıkrasında, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren amortisman tabi maddi duran varlıklardan 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesine karar verilenlerin, amortisman tabi tutulmamış kısmının tamamının amortisman tabi tutulacağı açıklanmıştır.

Bu düzenlemelere göre herhangi bir sebeple kullanılma olanaklarını yitiren gelecek yıllar ihtiyacı stoklar ve maddi duran varlıklar 294 no.lu hesaba borç kaydı yapılarak alınacak, bunlara ilişkin ayrılmış amortisman tutarları da ilgili hesaplardan çıkarılarak 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilecektir. Ancak bu kaydın yapıldığı yılın dönem sonu

kayıtlarında ilgili maddi duran varlığın defter değeri ile varlık için ayrılan amortisman tutarı arasında fark bulunması durumunda bu fark 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilecektir. İdarenin 2020 yılı kesin mizanında “294.01 Elden Çıkarılacak Stoklar” alt hesap kodunda 3.361.347,65 TL bakiye bulunmaktadır. Dolayısıyla “294.02 Elden Çıkarılacak Maddi Duran Varlıklar” alt hesabına alınan maddi duran varlıklar için hesaba alındığı yıl aynı tutarda amortisman ayrılacak ve hesap sadece “Elden Çıkarılacak Stoklar” alt kodunun bakiyesini gösterecektir.

Bakanlık merkez ve taşra birimlerinin saymanlık ve malmüdürlüğü bazında müstakil hesap özetlerinin yer aldığı birleştirilmiş veriler defteri özetinde bazı taşra birimlerinde 29 No.lu grubun negatif bakiye verdiği yani hesaba kayıtlı varlıklar için varlıkların kayıtlı tutarından daha fazla tutarda amortisman ayrıldığı, bazılarının ise pozitif bakiye verdiği yani ilgili maddi duran varlığın net defter değerinin tamamı tutarında amortisman ayrılmadığı görülmüştür. Bu hatalar sonucu bilançoda 3.361.347,65 TL ile sunulması gereken 29-Diğer Duran Varlıklar Hesap Grubu gerçeğe aykırı olarak “-8.916.552,37 TL” ile sunulmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu edilen husus hakkında Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünden görüş istenildiği ve gelecek görüşe göre gerekli işlemlerin yapılacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, 29 Diğer Duran Varlıklar Hesap Grubunun tam, doğru ve gerçeğe uygun tutarları gösterebilmesi ve raporlanabilmesi için, gerekli önlemlerin alınması kontrol ve kayıt işlemlerinin temel muhasebe kavram ve ilkeleri ile ilgili mevzuatta belirtilen hükümlere uygun olarak gerçekleştirilmesi, bulguda belirtilen hesapların ters bakiye verme nedenlerinin tespit edilerek ilgili düzeltme kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 3: İdarenin Kullanımında Bulunan Taşınmazlarla İlgili Hatalar**

İdarenin kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin cins tashihleri yapılmamıştır. Taşınmaz icmal cetvellerine dayanak olan taşınmaz formlarında bazı taşınmazlar için bedel belirlenmemiştir. İcmal cetvelleri ile muhasebe kayıtları arasında uyumsuzluk bulunmaktadır. Arsalar ve üzerinde bulunan maddi duran varlıklar ayrı ayrı muhasebeleştirilmemiştir.

### **a) İdarenin Kullanımında Bulunan Taşınmazlara İlişkin Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde cins tashihinin; binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemini ifade ettiği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in "*Cins tashihlerinin yapılması*" başlıklı 10'uncu maddesinde ise;

*"(1) (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar. (Ek cümle:RG-16/12/2020-31336-C.K.-3304/4 md.) Ancak kamu idarelerinin savunma, güvenlik ve istihbarat hizmetlerinde kullandığı taşınmazlardan, ilgili idarelerce belirlenenlerin cins tashihleri yapılır.*

*(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin mali yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır."* düzenlemesi yapılmıştır.

Bu düzenleme ile tapu kaydıyla fiili kullanım şekilleri arasında farklılık bulunan taşınmazlar için yapılması gereken cins tashihlerinin taşınmazı kullanan idare tarafından yapılacağı belirtilmiştir.

İdareden alınan taşınmaz formları ve icmal cetvellerinin incelenmesi neticesinde idarenin kullanımında olan bazı taşınmazların kullanım şekli ile tapuda kayıtlı cins bilgilerinin farklı olduğu görülmüştür.

### **b) Taşınmaz İcmal Cetvellerine Dayanak Olan Taşınmaz Formlarında Bazı Taşınmazlar İçin Bedel Belirlenmemesi**

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesi gereğince, Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar başlığı altında yer alan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değerleri üzerinden kaydedilmesi; taşınmazların rayiç değerinin; maliki kamu idaresi tarafından, başka bir kamu

idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanların ise ilgili idareler tarafından tespit edilmesi gerekmekte olup; taşınmaz giriş ve çıkış kayıtlarının tutulması ve ilgili cetvellere kaydedilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda İdarenin kendi yönetimi veya kullanımında bulunan taşınmazlar için bedel tespiti yapılması gerekmektedir.

İdareden alınan taşınmaz formları ve icmal cetvellerinin incelenmesi neticesinde idarenin kullanımında olan, mülkiyeti hazineye ait olmayıp diğer kamu idarelerince Bakanlığa tahsis edilen veya Bakanlığın kullanımına bırakılan taşınmazların bedellerine ilişkin herhangi bir bedel kaydının yapılmadığı görülmüştür.

### **c) İcmal Cetvelleri ile Muhasebe Kayıtları Arasında Uyumsuzluk Bulunması**

Taşınmaz kayıt ve işlemlerine ilişkin olarak, 2020 yılı Bilançosunda 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabında raporlanan tutarlar ile taşınmaz icmal cetvelinde kayıtlı tutarlar arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 7'nci maddesinde; kamu idareleri tarafından Yönetmelik'e uygun taşınmaz formlarının düzenleneceği ve taşınmazların kayıt ve kontrol ile yetkili birimlerince hazırlanan formların, konsolide edilerek icmal cetvellerinin oluşturulacağı düzenlenmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 no.lu Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin işlemlerin nasıl yürütüleceğinin düzenlendiği 170'inci maddesinde "*Maddi Duran Varlıklar*" hakkında; Taşınır Mal Yönetmeliği, Türk Silahlı Kuvvetleri, Milli İstihbarat Teşkilatı ve Emniyet Genel Müdürlüğü Taşınır Mal Yönetmeliği ve 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in ilgili hükümleri ile Yönetmelik'te ayrıca belirlenen hükümlere göre işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 171'inci maddesinde; kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin 250-Arazi ve Arsalar Hesabında; 173'üncü maddesinde, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında; 175'inci maddesinde ise, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin 252-Binalar Hesabında izleneceği hüküm altına alınmıştır.

İdareden temin edilen 2020 yılı taşınmaz icmal cetvellerinde yer alan tutarlar aşağıdaki gibidir:

**Tablo 4: Taşınmaz İcmal Cetvelinde Yer Alan Tutarlar**

	Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar	Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar
<b>Üzerinde Bina ve Tesis Olan Taşınmazlar</b>	72.889.642.213,09	27.305.288.413,29
<b>Arsalar</b>	1.820.585.498,31	
<b>Araziler</b>	3.050.850.308,08	
<b>Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri</b>	0,00	0,00

Bakanlık 2020 yılı bilançosunda yer alan tutarlar ise aşağıda yer almaktadır:

**Tablo 5: Bilançoda Yer Alan Maddi Duran Varlık Hesapları**

Hesap Adı	Tutar
250 Arazi ve Arsalar Hesabı	1.236.980.048,18
251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	818.623,68
252 Binalar Hesabı	31.890.764.533,24
<b>Toplam</b>	<b>33.128.563.205,10</b>

Kayıtlarda yer alan tutarlar incelendiğinde icmal cetvellerinde bina ve tesislerin toplam bedeli 100.194.930.626,38 TL iken 252-Binalar Hesabında yer alan tutar 31.890.764.533,24 TL'dir. İcmal cetvellerinde yeraltı ve yerüstü düzenleri toplamında herhangi bir tutar kaydedilmemişken, Bakanlık bilançosunda 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında 818.623,68 TL yer almaktadır. İcmal cetvellerinde arazi ve arsalar toplamı 4.871.435.806,39 TL ile kayıtlı iken Bakanlık bilançosunda 250-Arazi ve Arsalar Hesabında 1.236.980.048,18 TL kayıt gözükmektedir. Bu verilere göre icmal cetvelleri ile muhasebe kayıtları arasında toplam 71.937.803.227,67 TL fark bulunmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu edilen hususların düzeltilmesi ve eksikliklerin giderilmesi hakkında il müdürlüklerinin talimatlandırıldığı ve düzeltme işlemlerinin devam ettiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, Bakanlık kullanımında bulunan taşınmazların mali tablolarda tam, doğru ve gerçeğe uygun tutarları gösterebilmesi ve raporlanabilmesi için, gerekli önlemlerin alınması kontrol ve kayıt işlemlerinin temel muhasebe kavram ve ilkeleri ile ilgili mevzuatta belirtilen hükümlere uygun olarak gerçekleştirilmesi, taşınmaz icmal cetvelleri ile muhasebe kayıtlarının uyumlaştırılması ve cins tashihlerinin yapılarak ilgili düzeltme kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

---

#### **BULGU 4: Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması**

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin tutarlardan geçici kabulü yapılanlar ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin, yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin 187'nci maddesine göre, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı, kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmaya kadar izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 252-Binalar Hesabının "*Hesabın Niteliği*" başlıklı 175'inci maddesinde, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı belirtilmiştir. "*Hesabın İşleyişi*" başlıklı 176'ncı maddesinin (a) bendinde de geçici kabulü yapılan binaların muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı açıklanmıştır.

Buna göre, bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen bina yapımına ilişkin tutarların binanın geçici kabulün yapılması ile birlikte, 252-Binalar Hesabına borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Bakanlıkça, 2020 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin tutarların 252-Binalar Hesabına aktarılmayıp, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği görülmüştür. Bu durum, mali tablolarda 252-Binalar Hesabının 2.338.140.890,98 TL noksan, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının ise aynı tutar kadar fazla görünmesine yol açmaktadır.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, 2020 yılında geçici ve kesin kabulü yapılan 32 adet sağlık tesisinin Sağlık Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğüne ilgili varlık hesaplarına kayıtlarının yapılması için sürecin Mayıs 2021'de başlatıldığı belirtilmiş olsa da denetim dönemi olan 2020 yılında mali tablolarda 252-Binalar Hesabı 2.338.140.890,98 TL noksan, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ise aynı tutar kadar fazla görünmüştür.

Bu itibarla, geçici kabulü yapılan işlerin takip edilerek gerekli muhasebe kayıtlarının yılı içerisinde yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 5: Finansal Kiralama İşlemlerinden Doğan Mali Borçların ve Borçlanma Maliyetlerinin Hatalı Sunulması**

Kamu özel iş birliği modeli kapsamında gerçekleştirilen finansal kiralama işlemlerine ilişkin borçların ve borçlanma maliyetlerinin kaydedildiği hesapların bakiyeleri, değerlendirilmemesi sebebiyle bilançoda hatalı olarak sunulmaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY) ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) düzenlemeleri çerçevesinde finansal kiralama işlemine konu varlıkların muhasebeleştirilmesinde, varlığın gerçeğe uygun değeri ile kira ödemelerinin bugünkü değeri karşılaştırılır ve düşük olan değer üzerinden muhasebeleştirme yapılır. Sözleşme gereği kiralayana ödenecek toplam tutar mali borç olarak kaydedilir. Finansal kiralama borçlanma maliyeti ise ilgili oldukları dönemde gider kaydedilmek üzere ayrı bir hesapta izlenir. Toplam finansal kiralama borcu, varlığa ve finansal kiralama borçlanma maliyetine dağıtılarak muhasebeleştirilir.

İlgili hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenlemeler Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde yapılmıştır. MYMY'nin 307-407 no.lu Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar hesapları ve 308-408 no.lu Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri hesaplarının işleyişi ile ilgili maddelerinin konu ile ilgili düzenlemeleri aşağıdaki gibidir:

307-407 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı (MYMY: Madde 232- Madde 317)

*“Finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Alacak*

*...*

*3) Finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında kayıtlı yabancı para cinsinden borçlara ait bakiyelerin ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda oluşan kur artışı farkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.*

*b) Borç*

...

*2) Finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında kayıtlı yabancı para cinsinden borçlara ait bakiyelerin ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda oluşan kur azalışı farkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.”*

308-408 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabı (-) (MYMY: Madde 234- Madde 319)

*“Ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Borç*

*3) Ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabında kayıtlı yabancı para cinsinden tutarların ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda oluşan kur artışı farkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.*

*b) Alacak*

*2) Ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabında kayıtlı yabancı para cinsinden tutarların ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda oluşan kur azalışı farkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.”*

Yabancı para cinsi üzerinden gerçekleştirilen finansal kiralama işlemlerinde ilgili hesaplarda kayıtlı borçlar ve borçlanma maliyetleri için her ay sonunda Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlendirilerek oluşacak artış veya azalışların kar veya zarar hesaplarına kaydedilmesi öngörülmüştür.

İdarenin taraf olduğu yap-kirala-devret sözleşmeleri ilk halleriyle yabancı para üzerinden veya sabit bir bedel üzerinden imzalanmış sözleşmeler değildir. Söz konusu sözleşmelerde kullanım bedeli ödemeleri, sözleşme ekinde yer alan formül içeriğinde yer alan enflasyon ve döviz kuru bileşenleri dikkate alınarak üçer aylık dönemlerle revize kullanım bedeli olarak hesaplanmaktadır.



Bununla birlikte, 25.01.2020 tarih ve 31019 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınmasına Dair Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik kapsamında 2020 yılında İdare ile bazı şehir hastanelerinin görevli şirketleri arasında kullanım bedeli revizyonuna ilişkin sözleşme değişikliği mutabakatları yapılmıştır. Bahsi geçen mutabakatlarla beraber kullanım bedeli için taban ve tavan tutarlar belirlenmiş, kullanım bedelleri döviz cinsinden belli bir aralıkta sabitlenmiştir. Ayrıca bazı mutabakatlarda yapılan hesaplama sonucu bulunan taban ve tavan tutarları birbirine eşittir. Bu doğrultuda, kullanım bedeli revizyonuna ilişkin mutabakat ile değişiklik yapılan sözleşmelerde taahhüt edilen kullanım bedeli tutarları özü itibarıyla, MYMY’nin yukarıda yer verilen hükümlerine tabi olacak şekilde yabancı para cinsinden borç mahiyeti kazanmıştır.

Mevcut uygulamada finansal kiralama bedeli ödemelerinde, “Şehir Hastanelerinin Muhasebe İşlemlerinde Tespit Edilen Eksiklikler” başlıklı bulguda belirtildiği üzere, ödenecek bedel mevzuata aykırı olarak ilk önce gider hesaplarına alınıp daha sonra bu gider kayıtları finansal kiralama hesapları kullanılarak ters kayıtla kapatılmaktadır. Söz konusu kapatma işlemi sırasında sadece 307 ve 308 no.lu hesaplarda ilk kullanım bedellerine ilişkin tutarlar giderler hesabından düşülmektedir. Dolayısıyla ödenen kullanım bedelinin büyük bir kısmı finansal kiralama işlemine ilişkin hesaplarla ilişkilendirilmeden doğrudan gider yazılmış olmaktadır. Dolayısı ile hem bilançoda İdarenin mevcut borç stoku gerçek değeri ile gösterilmemekte hem de faaliyet sonuçları tablosunda gider kalemleri hatalı tutarlar ile sunulmaktadır.

Söz konusu muhasebe uygulamasının mevzuata uygun olarak gerçekleştirilebilmesi için ilk olarak 307, 308, 407 ve 408 no.lu hesaplarda yer alan tutarlarda, ödenecek kullanım bedellerinin gerçek tutarları dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu edilen husus hakkında Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünden görüş istenildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla; kullanım bedeli revizyonuna ilişkin mutabakat yapılan projelere ilişkin muhasebeleştirilmelerde MYMY’nin yabancı para cinsinden borçlara ilişkin değerlendirme hükümlerinin uygulanması, mutabakat yapılmayan finansal kiralama sözleşmeleri için de ilgili Yönetmelik’te değerlendirme yapılmasını öngören düzenlemeler yapılması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 6: Şehir Hastanelerinin Muhasebe İşlemlerinde Tespit Edilen Eksiklikler**

Şehir Hastanelerine ilişkin muhasebe kayıtlarında GYMY, MYMY ile 08.07.2015 tarih ve 29410 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “*Kamu Özel İşbirliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri*” başlıklı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 45)’nde yer alan hükümlere aykırı hususlar bulunmaktadır.

**a) Kamu Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabının Bakiyesinin Bilanço Dipnotlarında Hatalı Görünmesi**

Şehir hastaneleri sözleşmeleri uyarınca, işletmeci/görevli şirket/yüklenicinin yerine getirmeyi taahhüt ettiği yapım işlerinin izlenebilmesi amacıyla girişilen taahhüt tutarları, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile 08.07.2015 tarih ve 29410 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “*Kamu Özel İşbirliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri*” başlıklı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 45)’nde yer alan hükümlere uygun bir şekilde muhasebeleştirilmemiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabının niteliğine dair 477’nci maddesinde, bu hesabın kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde girişilen taahhütler, bunlara yapılan ilaveler, fiyat güncellemeleri ile bunlardan yerine getirilenlerin veya feshedilenlerin sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik’in 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabının işleyişini düzenleyen 478’inci maddesinde, girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen taahhüt artış tutarları ve güncellemelerden kaynaklanan taahhüt artışlarının bu hesaba borç, 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği ve girişilen taahhütlerden yerine getirildiği veya herhangi bir nedenle feshedildiği ilgili kamu idaresince bildirilen taahhüt tutarlarının sözleşme fiyatları üzerinden bu hesaba alacak, 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç kaydedileceği düzenlenmiştir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 45)’nin “*Taahhütlerin izlenmesi ve muhasebe kayıtları*” başlıklı 6’ncı maddesinde de bu minvalde düzenlemeler yer almaktadır.

Yapılan incelemede, sözleşmesi imzalanarak taahhüde bağlanan şehir hastanelerinden;

- Kayseri Entegre Sağlık Kampüsü, Bursa Entegre Sağlık Kampüsü, Konya Karatay Entegre Sağlık Kampüsü’nün yapım aşamaları tamamlanıp işletme aşamalarına geçildiği halde,

bu hastanelerle ilgili taahhüt tutarlarının bir kısmının 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabında yıl sonu itibarıyla bakiye verdiği,

- Daha önce KÖİ kapsamında yapılması planlanıp sözleşmesi gereği yerine getirilmesi taahhüt edilen Türkiye Halk Sağlığı Kurumu ile Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumu Kampüsü ve Şanlıurfa Şehir Hastanesi yapım işleriyle ilgili tutarlar 922-Kamu Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabında kayıt altına alınmış olmakla birlikte, anılan işlerin sözleşmeleri feshedildiği halde, ilgili taahhüt tutarlarının yıl sonu itibarıyla söz konusu hesaptan düşülmediği,

tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabının bulgu maddesinin “a” bendini ilgilendiren kısmında, 922-Kamu Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabına ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmektedir. Ancak her ne kadar düzeltme kayıtları yapılmışsa da, söz konusu iş ve işlemler denetim yılı sona erdikten sonra gerçekleştirildiğinden, hesabın bakiyesinde yer almaması gereken tutarların tamamı kamu idaresinin 2020 yılı mali tablolarına yansımaktadır.

Bu itibarla, KÖİ modeliyle yapılması planlanan işlerle ilgili taahhüt işlemlerinin mevzuata uygun şekilde nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle, bilanço dipnotlarında yer alan 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabı ve 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabı, bilanço tarihi itibarıyla tam, doğru ve gerçeğe uygun tutarları göstermemektedir.

#### **b) Şehir Hastaneleri Sözleşmelerinde Görevli Şirkete Verilmesi Öngörülen Garanti Tutarların Muhasebeleştirilip Raporlanmaması**

Şehir hastaneleri sözleşmelerine ek “*Ödeme Mekanizması*” başlıklı EK-18’de belirlenen ve İdare tarafından görevli şirkete taahhüt edilen talep garantileri nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemekte ve bilanço dipnotlarında gösterilmemektedir.

08.07.2015 tarih ve 29410 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “*Kamu Özel İşbirliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri*” başlıklı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 45)’nin 8’inci maddesinde, işletmeci/görevli şirket/yükleniciye kamu hizmetinin sunumu ile ilgili olarak sözleşme ile işletme süresi boyunca verilen garantilerden ilgili kamu idaresince hesaplanan ödenmesi muhtemel tutarların 930-Verilen Garantiler Hesabına borç, 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

MYMY'nin 930-Verilen Garantiler Hesabına ilişkin “*Hesabın niteliği*” başlıklı 482'nci maddesinde de, söz konusu hesabın ilgili mevzuatı uyarınca verilen talep garantileri ve bunlardan yerine getirilenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede, şehir hastaneleri sözleşmeleri kapsamında görevli şirketlere taahhüt edilen talep garanti miktar ve tutarlarının muhasebeleştirilmediği ve bilanço dipnotlarında gösterilmediği görülmüştür.

Bulgu maddesine ilişkin kamu idaresi cevabının “b” bendini ilgilendiren kısmında, yapılan tespitlerle ilgili Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne yazı yazıldığı ve gelecek olan cevaba göre gerekli olan iş ve işlemlerin yürütüleceği ifade edilmektedir.

Bu itibarla, KÖİ modeli kapsamında yapılan şehir hastaneleri için görevli şirketlere taahhüt edilen talep garantisi tutarlarının yukarıda adı geçen nazım hesaplar kullanılarak zamanında tam, doğru ve gerçeğe uygun değerler üzerinden muhasebeleştirilip bilanço dipnotlarında gösterilmesi gerekmektedir.

### **c) Hizmete Giren Şehir Hastanelerine Ait Bazı Varlık ve Yükümlülüklerin Hatalı Kayıt Edilmesi, Kira Ödemelerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi ve Muhasebe İçi Envanter İşlemlerinin Yapılmaması**

Hizmete giren şehir hastanelerinden kaynaklanan bazı varlık ve yükümlülükler ile envanter işlemlerinin, GYMY, MYMY ile 08.07.2015 tarih ve 29410 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “*Kamu Özel İşbirliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri*” başlıklı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 45)’ne uygun muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

GYMY'nin 25'inci maddesi gereğince; finansal kiralama işlemine konu varlıkların gerçeğe uygun değeri ile kira ödemelerinin bugünkü değeri karşılaştırılır ve muhasebeleştirme düşük olan değer üzerinden yapılır. Sözleşme gereği kiralayana ödenecek toplam tutar mali borç olarak kaydedilir. Finansal kiralama borçlanma maliyeti ise ilgili oldukları dönemde gider kaydedilmek üzere ayrı bir hesapta izlenir. Finansal kiralama sözleşmeleri için yapılan her türlü ücret, komisyon, servis ücreti, vergi ve benzeri giderler, borç hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin gider ve bütçe gideri olarak kaydedilir. Mevzuatı uyarınca yap-kirala-devret modeli ile edinilen maddi duran varlıklar da finansal kiralama işlemi olarak değerlendirilir. Toplam finansal kiralama borcu, varlığa ve finansal kiralama borçlanma maliyetine dağıtılarak muhasebeleştirilir.

MYMY'nin 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabının niteliğine dair 231'inci maddesinde; hesabın, kamu idarelerinin finansal kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı geçmeyen borçları ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in, 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabının niteliğini düzenleyen 233'üncü maddesinde; hesabın, finansal kiralama işlemlerinden kaynaklanan ve vadesi bir yılı geçmeyen henüz ödenmemiş borçlanma maliyetleri ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Hesaba ilişkin işlemleri düzenleyen 234'üncü maddede ise; finansal kiralama borçlanma maliyetlerinden ilgili aya isabet eden kısmının ay sonlarında bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yine mezkur Yönetmelik'te 630-Giderler Hesabına alacak kaydı yapılmasına yalnızca hesabın yardımcı hesaplarında yapılan hataların düzeltilmesi ve yıl sonunda hesabın borç bakiyesinin 690-Faaliyet Sonuçları Hesabına aktarılması hallerinde izin verilmektedir.

Yukarıda adı geçen Genel Tebliğ'in 11'inci maddesinde yap-kirala-devret modelinde varlık ve yükümlülüklerle ilişkin muhasebe kayıtlarının düzeni belirlenmiştir. Genel Tebliğ hükümleri doğrultusunda yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olmalıdır:

- Yapımı tamamlanan ve idare tarafından kabulü yapılan kiralamaya konu maddi duran varlıklar için yapılacak ilk kayıt;

**Şekil 1: İdare Tarafından Kabulü Yapılan Finansal Kiralamaya Konu Duran Varlıklar İçin Yapılacak İlk Muhasebe Kaydı**

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
252	Binalar Hesabı	Gerçeğe uygun değer ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasında düşük olan tutar	
253	Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	Belirlenen bedel	
255	Demirbaşlar Hesabı	Belirlenen bedel	
308	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçl.Maliyetleri(-)	Toplam kira tutarı ile maddi duran varlığın kayıtlı tutarı arasındaki borçlanma maliyetlerine ilişkin farkın içinde bulunulan faaliyet döneminin sonraki aylarına ilişkin kısmı	
408	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçl.Maliyetleri(-)	Toplam kira tutarı ile maddi duran varlığın kayıtlı tutarı arasındaki borçlanma maliyetlerine ilişkin farkın içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlere ait kısmı	

307	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı		Vadesi bir yılı aşmayan kira tutarları
407	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı		Vadesi sonraki yıllara denk gelen kira tutarları

- Dönem sonlarında vadesi bir yılın altına inen kira tutarları ile borçlanma maliyetlerinin 407 ve 408 No.lu hesaplardan 307 ve 308 No.lu hesaplara aktarılması;

**Şekil 2: Finansal Kiralamadan Doğan Mali Borçlar ve Borçlanma Maliyetlerine İlişkin Dönem Sonlarında Yapılacak Muhasebe Kaydı**

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
308	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçlanma Maliyetleri(-)	İzleyen dönemde giderleştirilecek borçlanma maliyeti tutarı	
408	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçlanma Maliyetleri(-)		İzleyen dönemde giderleştirilecek borçlanma maliyeti tutarı
407	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı	İzleyen dönemde ödenecek kira tutarı	
307	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı		İzleyen dönemde ödenecek kira tutarı

- Borçlanma maliyetlerinin ilgili olduğu aya ait kısmının ay sonlarında giderleştirilmesi;

**Şekil 3: Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetlerine İlişkin Giderleştirme Muhasebe Kaydı**

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
630	Giderler Hesabı	İlgili aya isabet eden borçlanma maliyeti tutarı	
308	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçlanma Maliyetleri(-)		İlgili aya isabet eden borçlanma maliyeti tutarı

- Kira bedeli ödemelerinin muhasebeleştirmeleri (kayıtlarda vergi ve benzeri kesintiler göz ardı edilmiştir.);

**Şekil 4: Finansal Kiralamaya Konu Duran Varlıklara İlişkin Kira Bedeli Ödemelerinin Muhasebe Kaydı**

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
307	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı	İlgili periyoda isabet eden kira tutarı	
325	Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı		İlgili periyoda isabet eden kira tutarı
830	Bütçe Giderleri Hesabı	İlgili periyoda isabet eden kira tutarı	
835	Gider Yansıtma Hesabı		İlgili periyoda isabet eden kira tutarı

Aktarılan hükümler doğrultusunda yapılan denetimlerde aşağıdaki tespitler yapılmıştır:

1- 2020 yılında yapım aşaması tamamlanıp işletme dönemine geçilen İstanbul İkitelli Entegre Sağlık Kampüsü, Konya Karatay Entegre Sağlık Kampüsü ve Tekirdağ Sağlık Yerleşkesi ile geçmiş yıllarda faaliyete geçen Elazığ Entegre Sağlık Kampüsü ve Eskişehir Şehir Hastanesine ilişkin 25 Maddi Duran Varlıklar ve 30/40 Kısa/Uzun Vadeli İç Mali Borçlar

hesap gruplarına herhangi bir kaydın yapılmadığı; dolayısıyla bu projelere dair kısa ve uzun vadeli mali yükümlülüklerin, borçlanma maliyetlerinin, edinilen maddi duran varlıkların ve amortisman ile kur farklarının mali tablolarda gösterilemediği; yıl içi kullanım bedeli ödemelerinin ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmek suretiyle doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

2- Geçmiş yıllarda hizmete giren şehir hastanelerinde işletme dönemine geçişte yapılması gereken ilk muhasebe kayıtlarının mevzuat hükümlerine uygun olmamasından ve sonradan düzeltici kayıtların yapılmamasından dolayı bazı şehir hastanelerinde; edinilen maddi duran varlıkların 252-Binalar Hesabına, yüklenilen kısa ve uzun vadeli mali borçların 307 ve 407 no.lu Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar hesaplarına, borçlanma maliyetlerinin ise 308 ve 408 no.lu Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri hesaplarına doğru tutarlarla kaydedilmediği, mali borçlardan içinde bulunulan faaliyet dönemini izleyen dönemde ödenecek kısımların ve borçlanma maliyetlerinden takip eden dönemde giderleştirilecek kısımların dönem sonunda ilgili kısa vadeli yabancı kaynak hesabına aktarılamadığı, borçlanma maliyetlerinden içinde bulunulan aylara isabet kısımlarının ise düzenli olarak giderleştirilmediği tespit edilmiştir.

3- 25.01.2020 tarih ve 31019 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınmasına Dair Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik kapsamında 2020 yılında İdare ile bazı şehir hastanelerinin görevli şirketleri arasında kullanım bedeli revizyonu mutabakatları yapılmıştır. Bahsi geçen mutabakatlarla beraber proje sözleşmelerinde yeni net bugünkü değer, sözleşme bedeli ve kullanım bedeli tavan ve taban tutarlarını içeren tadiller yapılmıştır. Yapılan hesaplamalar sonucu bulunan ve sözleşmelere tadil olarak eklenen tutarların 30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar ve 40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar hesap gruplarındaki ilgili hesapların bakiyelerini güncelleştirmeye yönelik muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir. Ancak bazı şehir hastanelerinde kullanım bedeli revizyonu mutabakatlarına ilişkin gerekli kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

4- Finansal kiralama işlemine konu varlıklar arasında taşınırlar da mevcut olduğu halde, bazı şehir hastanelerinde taşınırlara ilişkin bedel tespitinin yapılamadığı ve dolayısıyla bunların 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubunda ilgili hesaba kaydedilmediği, bazı şehir hastanelerinde ise eksik kaydedildiği, dolayısıyla da söz konusu taşınırların muhasebe içi envanterlerinin tam olarak yapılmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca bu taşınırların MKYS’ye kayıt

işlemlerinin gerçekleştirilmesinde da aksaklıklar meydana geldiği görülmüştür.

5- Şehir hastanelerinin kullanım bedeli ödemelerinin hakedişlerinde 630-Giderler Hesabının borçlandırıldığı, daha sonra ise bu tutarların 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına borç, 630-Giderler Hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirildiği görülmüştür. Ancak MYMY'nin zikredilen hükümlerinde geçtiği üzere, 630-Giderler Hesabına alacak kaydı yapılabilecek haller tahdidi olarak sayılmıştır. Nitekim kullanım bedeli ödemelerinde görüldüğü gibi 630-Giderler Hesabının aracı bir hesap mahiyetinde kullanımına cevaz veren bir düzenleme mevcut değildir. Bu bağlamda kullanım bedeli ödemelerinde doğrudan 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabının borçlandırılmaması 630-Giderler Hesabının gereksiz kullanımlarına neden olmaktadır.

Bulgu maddesine ilişkin kamu idaresi cevabının "c" bendini ilgilendiren kısmında, yapılan tespitlerle ilgili Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne yazı yazıldığı ve gelecek olan cevaba göre gerekli olan iş ve işlemlerin yürütüleceği ifade edilmektedir.

Sonuç olarak, hizmete giren şehir hastanelerine ilişkin varlık ve yükümlülükler ile envanter işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun yapılmaması ya da eksik yapılması ve kayıt düzeninin uygun olmaması sebebiyle; bilançoda 25 Maddi Duran Varlıklar ile 30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar ve 40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar hesap gruplarındaki ilgili hesaplar fiili durumu tam ve doğru olarak göstermemekte, faaliyet hesaplarında ise hatalı muhasebeleştirmeler meydana gelmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

### **BULGU 1: Yabancı Para Cinsinden Alınan Kesin Teminat Mektuplarının Mevzuata Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi**

Bakanlık tarafından ihale edilen işlerde sözleşme imzalamaya davet edilen isteklilerce ilgili kanunlara göre yabancı para cinsinden verilen kesin teminat mektupları mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmemiştir.



Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 457'nci maddesinde, muhasebe birimlerine teminat ve depozito olarak teslim edilen teminat ve garanti mektuplarının 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabında izleneceği ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 458'inci maddesinin altıncı fıkrasının (a) bendinde, yabancı para cinsinden verilen teminat mektuplarının, alındığı günkü Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden ulusal para birimine çevrilerek kaydedileceği, yardımcı hesap defteri kayıtları ile alındı belgesinde yabancı para cinsinden de tutarının gösterileceği belirtilmiştir.

Merkez Saymanlık Müdürlüğü tarafından 2020 yılı içerisinde alınan yabancı para cinsinden teminat mektupları ve alındıları ile bunlara ait muhasebe kayıtları incelenmiş olup, yabancı para cinsinden teminat mektuplarının kayıtlara alınırken anılan mevzuat hükmüne uyulmadığı, teminat mektubunun alındığı günkü merkez bankası döviz satış kurunun esas alınmadığı tespit edilmiştir.

Doğru döviz kurunun esas alınmaması sebebiyle incelenen teminat mektuplarının muhasebeleştirilmesinde, 910-Alınan Teminat Mektupları Hesabı ile 911-Alınan Teminat Mektupları Karşılığı Hesabına toplam 1.046.594,42 TL fazla kayıt yapıldığı anlaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında; Merkez Saymanlık Müdürlüğünce Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi üzerinden yabancı teminat mektuplarının hesaplara alındığı günkü merkez bankası döviz satış kurunun esas alınarak mevzuata uygun şekilde işlem yapıldığı ifade edilmişse de, muhasebe kayıtlarından yapılan inceleme neticesinde söz konusu döviz kurunun esas alınmadığı ve fazla kayıt yapıldığı görülmektedir.

Bu itibarla, yabancı para cinsinden alınan teminat mektuplarının, alındığı günkü Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden ulusal para birimine çevrilerek muhasebeye kaydedilmesi, yardımcı hesap defteri kayıtları ile alındı belgesinde de yabancı para cinsinden tutarının gösterilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Bazı Şehir Hastanelerinde İlk Kullanım Bedeli Hesabının Hatalı Olması**

KÖİ modeli ile işletilen bazı şehir hastanelerinin ilk kullanım bedeli hesabı yapılırken “ödeme başlangıç günü” hatalı olarak belirlenmiştir.

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin eki olan “*Ödeme Mekanizması*” başlıklı Ek-18'in “*Ödeme Dönemi*” başlıklı 3.3.2'inci maddesinde; ilk kullanım bedeli ödemesinin ilgili aşama

fiili tamamlama tarihinden başlayan ve bir sonraki hesaplama dönemi sonunda biten süre için olacağı düzenlenmiştir.

Sözleşmelerin "*Tanımlar ve Sözleşmenin Yorumlanması*" başlıklı eki EK-1'de "*Ödeme Başlangıç Günü*";

*"Tamamlama tarihinin veya tamamlamanın bu tarihten önce veya sonra gerçekleşmesi halinde fiili tamamlama tarihinin sonrasını ya da bir aşamaya atıf yapılan yerlerde aşama tamamlama tarihinin veya tamamlama bu tarihten önce veya sonra gerçekleşmişse aşama fiili tamamlama tarihinin **akabindeki günü ifade eder**"*

şeklinde tanımlanmıştır.

Buna göre, ilk kullanım bedeli hesaplanırken, ödeme başlangıç günü olarak aşama fiili tamamlama tarihinin akabindeki günün esas alınması gerekmektedir. Yapılan incelemede, bazı şehir hastanelerinde ilk kullanım bedelinin hesabında, ödeme başlangıç günü olarak aşama fiili tamamlama tarihinin esas alındığı dolayısıyla fazladan bir günün kullanım bedeli hesabına dahil edildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, kullanım bedeli ödemesinin ne zaman başladığı ile ilgili uygulama ve yorum farklılıklarının bulunduğu, ancak bulgu konusu husus doğrultusunda bir şehir hastanesinde işlem başlatıldığı belirtilmiştir.

Bu itibarla, ilk kullanım bedeli ödemelerinde sözleşme ekindeki tanıma uygun olarak hesaplama yapılması, görevli şirketlere fazladan ödeme yapılan şehir hastanelerinde ise yapılan fazla ödemelerin şirketlerden geri alınması veya mahsuplaşmaya konu edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Tekirdağ Şehir Hastanesi İlk Kullanım Bedelinin Hesaplanmasında Yabancı Para Cinsinden Borçlanma Oranının Yanlış Alınması**

30.11.2020 tarihinde hizmete açılan Tekirdağ Şehir Hastanesinin ilk kullanım bedelinin hesaplanmasında Görevli Şirket tarafından bildirilen yabancı para cinsinden borçlanma oranının esas alındığı ancak, Tekirdağ Şehir Hastanesinin kullanım bedeli revizyonuna ilişkin yapılan tadil sözleşmede Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğüne yapılan kullanım bedeli revizyon hesaplamasında kullanılan yabancı para cinsinden borçlanma oranının Görevli Şirket tarafından bildirilen orandan daha düşük bir oran olduğu anlaşılmıştır.

09.05.2014 tarih ve 28995 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınmasına Dair Uygulama Yönetmeliği’nin “*Kullanım Bedelinin Hesaplanması*” başlıklı Ek-1’inde yer alan kullanım bedeli formülü aşağıda yer almaktadır;

$$KB_D = \left( KB_0 \times \frac{g}{365} \times \%a \times \frac{TUFE_{D-1} + YI - UFE_{(D-1)}}{\frac{TUFE_0 + YI - UFE_0}{2}} \right) \times (1 - \%Kesintiler) \times DK$$

Söz konusu formüldeki değişkenlerden biri olan Düzeltme Katsayısı (DK)’nın formülü ise şu şekildedir;

$$\begin{aligned} D - E \leq 0,25 \text{ ise} \quad DK &= \left( \frac{D-E}{2} \times YP \right) + 1 \quad (\dots) \\ D - E > 0,25 \text{ ise} \quad DK &= ((D - E) - 0,125) \times YP + 1 \end{aligned}$$

Yukarıdaki formülde yer alan YP değişkeninin tanımı ise “*Yabancı para birimi ile borçlanma oranını ifade eder ve yabancı para birimi ile borçlanmanın nihai teklif tarihi itibarıyla TCMB döviz alış kuru üzerinden hesaplanan Türk Lirası karşılığının, toplam sabit yatırım tutarının aynı tarihteki Türk Lirası karşılığına oranı.*” olarak yapılmıştır.

Tekirdağ Şehir Hastanesinin kullanım bedeli ödemesi incelendiğinde, hakediş ekinde görevli şirket tarafından YP oranının %73.457873 olarak bildirildiği ve Tekirdağ İl Sağlık Müdürlüğüne kullanım bedelinin hesaplanmasında YP oranı olarak bu oranının esas alındığı anlaşılmıştır. 25.01.2020 tarih ve 31019 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 2049 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ekinde yer alan yönetmelik değişikliği hükümleri çerçevesinde İdare ile Görevli Şirket arasında kullanım bedeli revizyonu yapılarak tadil sözleşme imzalanmış olup, görevli şirkete ödenecek kullanım bedeli belirlenmiştir. Söz konusu kullanım bedeli revizyonlarının hesaplanmasında esas alınan YP oranı ise %72,5823173’dür. Dolayısıyla İdarenin merkez teşkilatı ile taşra teşkilatı tarafından kullanım bedeli hesaplanmasında esas alınan YP oranlarının farklı olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulguda bahsedilen yabancı para cinsinden borçlanma oranındaki farklılığın Merkez Bankası tarafından yayınlanan farklı kurları esas alınmasından kaynaklı olduğunu ve bu anlamda hangi döviz kurunun esas alınacağına dair Merkez Bankasına görüş sorulduğunu ifade edilmişse de, kullanım bedeli revizyonlarında kullanılan ve daha düşük bir ödeme miktarı ortaya çıkaran döviz kurunun ve dolayısıyla yabancı para cinsinden

borçlanma oranının görevli şirket tarafından kabul edildiği ve kullanım bedeli revizyon mutabakatlarının bu oran esas alınarak yapıldığı anlaşılmaktadır. 5018 sayılı Kanun'da belirtilen kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ilkesi gereği görevli şirkete yapılan ilk kullanım bedeli ödemesinde de daha düşük olan döviz kuru esas alınarak hesaplanan yabancı para cinsinden borçlanma oranının görevli şirkete ödenen ilk kullanım bedelinin hesaplanmasında kullanılması gerekmektedir.

Bu itibarla, İdare ile Görevli Şirket tarafından imzalanarak yürürlüğe giren tadil sözleşme kapsamında sözleşmenin tarafları olarak mutabık kalınan YP oranı üzerinden ilk kullanım bedelinin yeniden hesaplanarak, düzeltici işlemlerin tesis edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Şehir Hastanelerine İlişkin Kullanım Bedeli Hesabında Döviz Cinsinden Sağlanan Kredilerle Birlikte Özkaynak Tutarı İçin de Döviz Kuru Güncellemesi Yapılması**

Faaliyette bulunan şehir hastanelerinin kullanım bedelleri hesaplanırken, şirketin sağlamakla yükümlü olduğu öz kaynak tutarı için de, yurtiçi fiyat endekslerine göre yapılan güncellemelerin yanı sıra, döviz kuru düzeltme katsayısının da uygulanmasına imkân tanınmaktadır.

6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 6'ncı maddesinde, şirketin yapım işleri için tahsis edeceği öz kaynak oranının, yatırım dönemi süresince, sözleşmede belirtilen dönemsel yatırım tutarının yüzde yirmisinden az olamayacağı ifade edilmiş, alt mevzuat ve yönetmeliklerde de aynı oranda öz kaynak yükümlülüğüne ilişkin ifadelere yer verilmiştir.

Söz konusu Kanun'un 5'inci maddesinde, şirketin yabancı para ile borçlanması ve maddede sayılan diğer şartların da gerçekleşmesi halinde, borçlanma oranında döviz kuru düzeltme katsayısı ile güncellenmiş tutarın, "Kullanım Bedeli"ne ekleneceği ifade edilmiştir. Bu madde hükmü, hesaplanacak "Kullanım Bedel"lerinde sadece borçlanma oranında döviz kuru düzeltme katsayısının uygulanmasına imkan tanımaktadır. Kanun'da şirketin sağlamak zorunda olduğu öz kaynak tutarı için döviz kuru düzeltme katsayısının uygulanacağı öngörülmemiştir.

Bununla birlikte kullanım bedeli hesaplaması için, Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınmasına Dair Uygulama

Yönetmeliği'nin ekinde "Ek-1" ve "Ek-2" olmak üzere iki farklı formül bulunmaktadır. Söz konusu Yönetmelik'in Geçici Madde 1'in ikinci fıkrasında yer alan; "1/3/2014 tarihi itibarıyla ihale süreci devam eden ve/veya sözleşmesi imzalanmış olan işlerde, yüklenici tarafından, bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içerisinde bu Yönetmeliğin 61 inci maddesi kapsamında başvuruda bulunulması halinde, sözleşme bedeline ilişkin olarak ek 2'de yer alan kullanım bedeli hesaplaması Bakan onayı ile uygulanarak gerekli düzenlemeler yapılır." hükmüne istinaden hizmete açılan şehir hastanelerinde kullanım bedeli ödemeleri söz konusu Yönetmelik'in eki olan Ek-2'de yer alan formül esas alınarak hesaplanmaktadır. Ancak kullanım bedelinin döviz kuru güncellenmesinde kullanılan düzeltme katsayısının (DK) tanımı Ek-1'de yer alan formülde, "Yabancı para birimi borçlanma oranında dövizdeki değişimin enflasyondan farklılaşan kısmının, borçlanmanın vadesi süresince kullanım bedeline yansıtılmasında kullanılan katsayı" olarak tanımlanmışken; Ek-2'de DK, "Finansman anlaşmalarında geçerli olan döviz kurları ve enflasyondaki değişime paralel olarak kullanım bedelinin revize edilmesinde kullanılan katsayı." olarak tanımlanmıştır.

Dolayısıyla Ek-2'de DK'nın tanımında yukarıda belirtilen Kanun hükümlerinde de yer alan borçlanma oranı kadar döviz kuru güncellemesi yapılacağına ilişkin bir ifadenin yer almadığı, bu haliyle görevli şirketin koyduğu sermayenin de güncelleme matrahına dahil olduğu görülmektedir. Diğer taraftan adı geçen Yönetmelik'in Geçici Madde 1'inde belirtildiği üzere görevli şirketlerin Ek-2'de yer alan formülden yararlanması için belirtilen üç ay içinde başvuru yapma şartının sağlanıp sağlanmadığı da bilinmemektedir.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, görevli şirketlerin talepleri ve İdarenin muvafakatı doğrultusunda Ek-2'de yer alan formülün uygulandığı belirtilmişse de, şirketlerin üç ay içerisinde başvuru yaptıklarına dair bir belge sunulmamıştır.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta ise, Proje Sözleşmesinde ödemelere ilişkin yer alan formülün yönetmeliğin Ek-1 ve Ek-2'sinde yer aldığı şekilde uygulandığı ve mevcut durumda da yürürlükte olan yönetmelikte yer alan hükümler doğrultusunda işlem tesis edildiği ifade edilmişse de, söz konusu Yönetmeliğin eki olan Ek-2'de yer alan kullanım bedeli formülünün uygulanması görevli şirketin başvuruda bulunması şartına bağlı olup Yönetmeliğin Ek-1 veya EK-2'sindeki formülün uygulanması durumunda toplam kullanım bedelinin aynı Yönetmeliğin Ek-3'ünde verildiği şekilde hesaplanan net bugünkü değeri aşmaması için gerekli tedbirlerin alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

---

---

**BULGU 5: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Bazı Şehir Hastanelerinde Kullanım Bedeli Hesabında Artık Yıldan Kaynaklı Fazlalığın Olması**

Kamu özel iş birliği modeli ile işletilen bazı şehir hastanelerinde 2020 yılı birinci çeyrek için hesaplanan kullanım bedelinde gün sayısı fazla alınmıştır.

Şehir hastaneleri sözleşmeleri gereği kullanım bedelleri sözleşme eki Ek-18 (Ödeme Mekanizması) uyarınca orijinal kullanım bedeli ayarlanarak ödenmektedir. Ek-18 (Ödeme Mekanizması)'in 3.1'inci maddesinde; nihai teklif tarihi itibarıyla kullanım bedelinin net yıllık kullanım bedeli olarak anlaşıldığı ve bunun orijinal kullanım bedeli olduğu ifade edilmiştir.

Ayarlanmış kullanım bedeli Ek-18'in 3.3.1'inci maddesinde yer alan ve aşağıda yer verilen formül ile hesaplanmaktadır.

$$KB_D = \left( KB_0 \times \frac{g}{365} \times \% \alpha \times \frac{T\ddot{U}FE_{(D-1)} + Y\ddot{I} - \ddot{U}FE_{(D-1)}}{2} \right) \times (1 - \% Kesintiler) \times DK$$

Ek-18'in 3.1'inci maddesi gereği her ne kadar orijinal kullanım bedeli için yıllık olarak anlaşılmış olsa da Ek-18'in 3.2'nci "Ödeme Dönemi" başlıklı maddesinde, kullanım bedelinin idare tarafından üçer aylık dönemlere tekabül eden taksitler halinde ödeneceği düzenlenmiş ve yılın çeyrekleri itibarıyla dört taksitte ödeneceği üzerinde mutabık kalınmıştır.

Sözleşme gereği yıllık anlaşılan orijinal kullanım bedeli hesaplama tarihinde ilgili hesaplama dönemlerine ilişkin gün sayısı dikkate alınarak (g/365) formülü ile ilgili döneme isabet eden gün oranı bulunmakta ve yıllık anlaşılan orijinal kullanım bedeli ödeme tarihinde ödenecek kullanım bedeli olarak belirlenmektedir.

Sözleşme kullanım bedeli tutarı üzerinde yıllık anlaşma olduğu göz önüne alındığında ilgili hesaplama yılına ait ödemelerin kümülatif hesabı çıkarıldığında (g/365=1) eşitliğinin sağlanarak orijinal yıllık kullanım bedeli ile ayarlanmış yıllık kullanım bedeline ulaşılması gerekmektedir. Ancak artık yıllarda Şubat ayına ilişkin ödemelerin yer aldığı birinci çeyrek kullanım bedeli ödemesinde artık yılın kullanım bedeli hesabına dahil edilmesi halinde (g/365 > 1) olacağından eşitlik sağlanamayacak ve orijinal kullanım bedeli mutabakatında aranan yıllık olma hususu açısından fazla ödemeye neden olacaktır.

Yapılan incelemelerde, bazı şehir hastanelerine ilişkin 2020 yılı birinci çeyrek kullanım bedeli ödemelerinde artık yılın hesaplama dahil edildiği anlaşılmıştır.

Bu itibarla, yukarıda açıklandığı üzere 2020 yılına ilişkin birinci çeyrek kullanım bedellerinin bu doğrultuda yeniden hesaplanması, fazla ödemeye neden olunan durumlarda sonraki kullanım bedellerinden mahsuplaşılması ve sözleşme süresince artık yıllarda hesaplamalarda hatayı engelleyici önlemlerin alınması gerekmektedir.

### **BULGU 6: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Yer Teslimi Yapılmadan İnşaat İşleri Başlamasına Rağmen Yatırım ve İşletme Dönemlerine İlişkin Revizyonların Yapılmaması**

Kamu özel iş birliği modeli ile işletilen şehir hastanelerinde görevli şirketlerin yer teslimi yapılmadan inşaat işlerine başladıkları anlaşılmıştır.

Söz konusu işlere ait Sözleşmelerin; “*Sözleşmenin Başlangıcı ve Süresi*” başlıklı 5’inci maddesinde; “*İş bu sözleşmenin süresi, İdare’nin işbu Sözleşme kapsamındaki ek istekleri, İşler’in askıya alınması, Gecikme Nedenleri ile Mücbir Sebepler ve Şirket’in kusuru dışındaki nedenlerden kaynaklanan süre uzatımları hariç, yer teslim tarihinden itibaren (... ) yıldır*” denilmektedir.

Adı geçen sözleşmelerde; yatırım döneminin, sözleşme uyarınca uzatılmadıkça sözleşme imza tarihinden itibaren başlayıp tamamlama tarihine kadar süren, inşaat öncesi hazırlık ve inşaat dönemini kapsayan dönem olduğu belirtilmiş, inşaat dönemi ise yer teslim tarihinden itibaren (...) yıl olarak belirlenmiştir. Sözleşmelere göre işletme dönemi ise, sözleşme uyarınca uzatılmadıkça tamamlama tarihinden başlayıp, sözleşme hükümlerine göre sona erme tarihine kadar devam edecek süre olarak belirlenmiştir.

Sözleşmelerin “*İşlerin Başlaması*” başlıklı 23.11’inci maddesinde; “*Şirket tarafından inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren 10 iş günü içerisinde, işlerin başlamasına engel olamayacak halde ve arazi üzerindeki tesisler boşaltılmış olarak, işbu sözleşmenin 24.9. uncu maddesine göre kurulacak denetim mekanizması tarafından ayrı bir tutanakla yer teslimi yapılacaktır. Yer tesliminin yapıldığı gün yer teslimi tarihi olarak kabul edilecektir. Şirket, Yer Teslim Tarihi’nden itibaren inşaat işlerine başlayacaktır*”,

Sözleşmelerin “*Erken Tamamlama*” başlıklı 25.5’inci maddesinde ise; “*Fiili Tamamlama Tarihi’nin Tamamlama Tarihi’nden önce olması durumunda, Şirket İşler’i erken bitirmekten dolayı herhangi bir prim ödenmesine hak kazanmayacaktır. Bununla birlikte Şirket, ilgili Aşama’yı tamamladığı tarih itibariyle Hizmetler’i sunmaya başlamaya ve Kira Bedeli ödemelerini almaya hak kazanacaktır. Böylece Fiili Tamamlama Tarihi ile Tamamlama Tarihi*

arasındaki gün sayısına eşit bir süre için İşletme Dönemi süresini uzatma hakkına sahip olacaktır” denilmektedir.

Sözleşme'nin yukarıda yer alan düzenlemelerine göre; görevli şirketin ancak yer teslimi yapıldıktan sonra inşaat işlerine başlaması mümkün bulunmakta olup Görevli Şirket'in tamamlama tarihinden önce inşaat işlerini tamamlaması halinde fiili tamamlama tarihi ile tamamlama tarihi arasındaki sürenin işletme dönemini uzatma hakkı verdiği anlaşılmaktadır.

**Tablo 6: Görevli Şirket Tarafından Yer Teslimi Öncesi İnşaat İşlerine Başlanılan Şehir Hastaneleri**

Sıra	Şehir Hastanesi	Yer Teslim Tarihi (Yüklenici)	Yer Teslim Tarihi Öncesi İnşaat Faaliyeti
1	Yozgat Sağlık Yerleşkesi	01.06.2015	Var
2	Mersin Entegre Sağlık Kampüsü	15.12.2014	Var
3	Isparta Sağlık Yerleşkesi	06.08.2015	Var
4	Adana Entegre Sağlık Kampüsü	02.03.2015	Var
5	Kayseri Entegre Sağlık Kampüsü	16.09.2015	Var
6	Elazığ Entegre Sağlık Kampüsü	03.10.2016	Var
7	Eskişehir Entegre Sağlık Kampüsü	30.12.2016	Var
8	Manisa Entegre Sağlık Kampüsü	08.11.2016	Var
9	Bilkent Entegre Sağlık Kampüsü	30.04.2015	Var
10	Bursa Entegre Sağlık Kampüsü	01.06.2017	Var
11	Konya Entegre Sağlık Kampüsü	27.10.2016	Var
12	Tekirdağ Sağlık Yerleşkesi	01.11.2018	Var
13	İkitelli Entegre Sağlık Kampüsü	22.05.2015	Var

Kamu özel iş birliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerine ilişkin alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımı kapsamında ilgili danışman firmalar tarafından düzenlenen aylık ilerleme raporları ve periyodik ara denetim raporları ile Sözleşmenin 26'ncı maddesi gereği görevlendirilen İşlerin Gözlemcisi tarafından düzenlenen raporlardan anlaşıldığı üzere yüklenicilere yer teslimi yapılmadan inşaat işlerinin başladığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, hem hizmete alınan şehir hastaneleri hem de yatırımı devam eden şehir hastaneleri için inşaat dönemi sürelerinin inşaat işlerine fiilen başladığı tarihler esas alınarak hesaplanması ve bu minvalde işletme sürelerinin yer teslimi öncesi başlayan inşaat işleri dikkate alınarak yeniden hesaplanması gerekmektedir.



---

---

**BULGU 7: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İnşa Ettirilen Şehir Hastanelerinde Yaptırılmayan/Yapılmayan İmalatlar İçin Toplam Sabit Yatırım Tutarı Revizyonunun Yapılmaması**

Kamu özel iş birliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerinde nihai teklif tarihindeki şartları eşitlenmiş proje ve ihtiyaç programında öngörülen ancak bazıları İdare tarafından imalatından vazgeçilen, bazıları ise görevli şirket tarafından yapılmayan veya eksik yapılan imalatlar ile bitirilmemiş işler kapsamında görevli şirket tarafından belirli bir süre içerisinde yapılması gereken işler ve/veya teslim edilmeyen ekipmanların toplam sabit yatırım tutarında meydana getirdiği azalma dikkate alınarak toplam sabit yatırım tutarı revize edilmemiştir.

31.12.2020 tarihi itibarıyla kamu özel iş birliği modeli ile hizmete açılan 13 adet şehir hastanesi bulunmaktadır. Söz konusu şehir hastanelerine ilişkin sözleşmelerin “*Tanımlar ve Sözleşmenin Yorumlanması*” başlıklı Ek-1’de toplam sabit yatırım tutarı; “*Şirket tarafından Sözleşme hükümlerine göre yapılacak olan yapım işleri ve varsa arazi maliyetine ilişkin olarak Sözleşme’de belirtilen toplam tutardır*” şeklinde tanımlanmıştır.

Sözleşme’lerin “*Toplam Sabit Yatırım Tutarı*” başlıklı 9’uncu maddesinde; “*Şirket tarafından işbu Sözleşme hükümlerine göre Sağlık Tesisi’nin yapımı ve bünyesinde yer alan Ekipmanlar’ın temini işleri için gerekli Toplam Sabit Yatırım Tutarı, KDV hariç .... TL’dir*” denilerek toplam sabit yatırım tutarına sağlık tesisinin yapım maliyeti ile ekipman maliyetlerinin dahil olduğu belirtilmiştir.

Ekipman ise Sözleşme eki Ek-1 (Tanımlar ve Sözleşmenin Yorumlanması)’de; mefruşat, hastane bilgi yönetim sistemi (donanım) ve tıbbi ekipman olarak tanımlanmıştır.

İlgili şehir hastanelerine ilişkin olarak alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımı kapsamında müşavir firmalar tarafından düzenlenen raporlar ile işlerin kabulü sürecinde İdare ve Müşavir firma işbirliği ile düzenlenen kabul tutanaklarından anlaşıldığı üzere; nihai teklif tarihindeki şartları eşitlenmiş proje ve ihtiyaç programında öngörülen ancak inşaat aşamasında bir kısmı İdare tarafından yaptırılmasından vazgeçilen, bir kısmı ise görevli şirket tarafından yapılmayan veya eksik yapılan imalatlar ile bitirilmemiş işler kapsamında görevli şirket tarafından belirli bir süre içerisinde yapılması gereken işler ve/veya teslim edilmeyen ekipmanların olduğu ancak toplam sabit yatırım tutarına dahil olan bu eksiklikler için mahsuplaşma süreci işletilmediği anlaşılmıştır.

Bu itibarla; hizmete açılan şehir hastanelerine ilişkin olarak nihai teklif tarihindeki şartları eşitlenmiş proje ve ihtiyaç programı doğrultusunda teklif alınan ve toplam sabit yatırım tutarı olarak belirlenen bedelin, İdare tarafından yapımından vazgeçilen imalatlar ile görevli şirket tarafından yapılmayan veya eksik yapılan imalatlar ve bitirilmemiş işler kapsamında olan işler ile ekipman eksikliklerinin göz önüne alınarak Sözleşme hükümleri doğrultusunda revizyonunun yapılması gerekmektedir.

**BULGU 8: Bazı Şehir Hastanelerinin Faaliyete Geçtiği Tarihte Teslim Edil(e)meyen Trijenerasyon Tesisleri ile İlgili Olarak Geç Teslim Nedeniyle Oluşan Zararın Tazmin Edilmemesi, Hizmetlerle İlgili Ödemelerden Kesinti Yapılmaması ve İhale Dokümanında Öngörülen Şartlara Uygun Tesis Kurulmaması**

2020 yılında faaliyette bulunan Yozgat Şehir Hastanesi dışındaki İstanbul Çam ve Sakura, Konya, Adana, Elazığ, Eskişehir, Isparta, Kayseri, Manisa, Mersin, Ankara Bilkent ve Bursa Şehir Hastaneleri için doğalgazdan elektrik enerjisi üreten trijenerasyon tesisi fiili tamamlama tarihinde teslim edilmemiştir. Bu tesislerde üretilecek elektrik enerjisi ile sağlık tesislerinin elektrik giderlerinde tasarruf sağlanması amaçlanmaktadır.

**a) Şehir Hastanelerinin Faaliyete Geçtiği Tarihte Teslim Edil(e)meyen Trijenerasyon Tesisleri İle İlgili Olarak Geç Teslim Nedeniyle Oluşan Zararın Tazmin Edilmemesi**

Mahallinde yapılan denetimler sırasında yukarıda belirtilen şehir hastanelerinin faaliyete geçtiği tarihte trijenerasyon tesislerinin teslim edil(e)mediği görülmüştür. Trijenerasyon tesislerinin devreye girmesi ile şehir hastanelerinin elektrik giderlerinde yaklaşık %25-%30 civarında tasarruf sağlanmasının beklendiği İdare ve şirket görevlilerince ifade edilmiştir.

Şehir hastanesi sözleşmelerinin “*Şirket’in Tazminat Yükümlülüğü*” başlıklı 14.1 maddesinde, “*Şirket, İdare veya İdare Tarafı’nın işbu Sözleşme’nin herhangi bir maddesini ihlalinden veya kasti ya da ihmali hareketinden kaynaklanmadığı sürece, aşağıda açıklanan sebeplerle İdare’nin karşılaştığı Doğrudan Zararlar’ı tazminle yükümlüdür:*

...

*c. Şirket’in veya Şirket Tarafı’nın hareketinden veya ihmalden kaynaklanan ve İdare’nin malvarlığında oluşan maddi kayıp veya hasara ilişkin kesinleşmiş bir mahkeme*

*kararından kaynaklanan.” hükmü yer almaktadır.*

Mahallinde yapılan denetimlerde, hastanelerde inşa edilmekte olan trijenerasyon tesislerinin her hastanede kullanılan makine, teçhizat ve hastanenin büyüklüğü açısından farklılık arz ettiği görülmüştür. Bu nedenle trijenerasyon tesisinin çalışması sonucu elde edilecek tasarruf tutarı, hastane büyüklüğü, tesisin teknik özellikleri, tesisin çalışma düzeni gibi nedenlerle, her bir hastane için farklılık arz etmektedir.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, yukarıda belirtilen hususa ilişkin olarak şirketten tazmin edilecek tutarlarla ilgili çalışma yapıldığı belirtilmiş olmakla birlikte 2020 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemede, İdarenin zararının tespitine ve/veya görevli şirketlerden tahsiline ilişkin sonuçlanmış bir çalışmanın olmadığı anlaşılmıştır.

Bununla birlikte, 2020 yılı Denetim Raporuna İdare tarafından verilen cevapta, Trijenerasyon sistemlerinin Şehir Hastanelerinin faaliyete geçtiği tarih itibariyle çalışmadığı her dönem için yapılan maliyet hesaplamaları Mersin ve Adana Projelerinde yapılmış olup, şirket tarafından, bildirilen bedele ve hesaplama yöntemine itiraz edilerek uyumsuzluk süreci başlatıldığı ifade edilmişse de, buna ilişkin kanıtlayıcı doküman bulunmamaktadır.

Bu itibarla, şirketin yerine getir(e)mediği bu taahhüdünden dolayı, sağlık tesisi tarafından fazla ödenen elektrik bedellerine ilişkin sözleşmenin “Şirketin Tazminat Yükümlülüğü” başlıklı 14.1’inci maddesine göre işlem yapılması gerekmektedir.

**b) Trijenerasyon Tesisinin Geç Teslim Edilmesine veya Henüz Teslim Edilmemesine Rağmen Bina ve Arazi ile Olağanüstü Bakım ve Onarım Hizmetleri Kapsamında Yapılan Ödemelerin Görevli Şirkete Sözleşmede Belirtilen Tutar Üzerinden Ödenmesi**

Hizmete giren şehir hastanelerinde geç teslim edilen veya henüz teslim edilmeyen trijenerasyon tesisleri için Bina ve Arazi Hizmeti ile Olağanüstü Bakım ve Onarım Hizmeti kapsamında söz konusu tesislerin bakım, onarım ve yenilenmesi için görevli şirkete ödeme yapılmıştır.

Görevli Şirket tarafından sunulacak hizmetlerin, kapsamı, tanımı ve performans parametreleri sözleşme eki olan Ek-14 Hizmet Şartları’nda belirtilmiştir. Ek-14’ün 2.1’inci ana başlığı Bina ve Arazi Hizmetleri’dir. Bu başlık altında söz konusu hizmete ilişkin düzenlemeler mevcuttur. 2.1.4.2’nci maddesinde;

*“Şirket, Özel Hizmet Şartları kapsamına aşağıdaki hizmetleri idareye sunacaktır:*

*a. Planlanmış koruyucu ve arıza sonrası (reaktif) bakım dahil olmak üzere kapsamlı bakım; hizmetleri;*

*.....” ifadesi bulunmaktadır.*

2.1.4.3’üncü maddesinde ise, *“Şirket, Bina ve Arazi Hizmetleri yükümlülükleri kapsamında, hizmet standartları’na ve Bina ve Arazi Hizmetleri’nin Özel Hizmet Şartları’na uygun olarak, Sağlık Tesisi’ne ilişkin, ilgili mevzuat hükümleri saklı kalmak kaydı ile, aşağıda listelenen hizmetlerden bakım ve onarım dahil sorumludur:”* denilerek tüm sorumlu olduğu tesis ve hizmetler maddeler halinde sayılmıştır. Bu maddede sayılan hizmet/tesislerden biri de (aa) bendinde sayılan trijenerasyon sistemidir.

Yukarıda belirtilen maddeler birlikte değerlendirildiğinde görevli şirketin trijenerasyon sisteminin bakım ve onarımından sorumlu olduğu anlaşılmaktadır. Bu minvalde, örneğin Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde, görevli şirketinin yıllık olarak sunduğu 2019 yılı bakım ve onarım çizelgesinde trijenerasyon sisteminin nisan, ağustos ve aralık aylarında bakım yapılacağı görülmektedir.

Diğer yandan, 2.2’nci ana başlığı ise “Olağanüstü Bakım ve Onarım Hizmetleri”dir. 2.2.2’nci maddesinde Olağanüstü Bakım ve Onarım Hizmetleri, sistemin sözleşme süresi boyunca yenilenmesi ve değiştirilmesini içerir. Hizmet ömürlerini tamamlamış olan, hizmet süresi dahilinde sürekli izleme doğrultusunda kullanılmaz hale gelmiş olan sistemlerin değiştirilmesini kapsar. Söz konusu maddede “Hizmet Kalemlerinin” tanımı “2.2.4’üncü maddede belirtilen sistem ve/veya cihazları ifade eder” olarak tanımlanmış olup “Demarkasyon Matrisi” başlıklı 2.2.4’üncü maddesinin (31) no.lu bendinde ise trijenerasyon sistemi belirtilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, Olağanüstü Bakım ve Onarım Hizmeti kapsamında yer alan kalemlerden birisinin de trijenerasyon sistemi olduğu anlaşılmaktadır.

Söz konusu iki hizmet için de sözleşmenin ödemeleri düzenleyen eki olan Ek-18 Ödeme Mekanizmasında, söz konusu hizmetler için ana hizmet kalemi üzerinden bir meblağ belirlendiği görülmektedir.

Ancak, İdareye henüz teslim edilmeyen veya geç teslim edilen trijenerasyon sistemlerinin (teslim edildiği tarihe kadar) bakımı, onarımı ve/veya yenilenmesi için görevli

şirketlere ödeme yapılması mümkün görünmemektedir. Keza, adı geçen sistem, teslim edilmemesi nedeniyle henüz kullanılmaya başlanmadığı için, trijenerasyon sisteminin bakım ve onarımı ve hatta bir neden ile değiştirilmesi mümkün değildir.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, yukarıda belirtilen hususa ilişkin olarak şirketten tazmin edilecek tutarlarla ilgili çalışma yapıldığı belirtilmiş olmakla birlikte 2020 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemede, İdarenin zararının tespitine ve/veya görevli şirketlerden tahsiline ilişkin sonuçlanmış bir çalışmanın olmadığı anlaşılmıştır.

Bununla birlikte, 2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta ise, bina ve arazi hizmetlerinin götürü bedel üzerinden ihale edildiği ve trijenerasyonun bakım ve onarımının teknik anlamda bu hizmet bedeline etkisinin ne olduğu ile ilgili yöntem belirlenmesinde tereddüt olduğu ifade edilmişse de, Bina ve arazi hizmet ödemeleri kapsamında trijenerasyon sisteminin bakım ve onarımına ilişkin de ödemenin yapıldığı göz önüne alındığında, İdare tarafından kesinti yapılacak usulün belirlenerek hizmet ödemelerinin revize edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca 2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, Şirketin trijenerasyon sisteminin Olağanüstü Bakım Onarım Hizmetleri'nin demarkasyon matrisinde yer alan sürede değişimini sağlamakla yükümlü olduğu ve bahse konu tesisin geç teslim edilmesi nedeniyle hizmet ödemesinin değiştirilemeyeceğinin değerlendirildiği ifade edilmiştir. Ancak, şehir hastanesi sözleşmelerinin "*Hizmet Şartları*" başlıklı eki olan Ek-14'ün Olağanüstü Bakım ve Onarım hizmetinin kapsamının düzenlendiği 2.2.2'nci maddesine göre, rutin bakım ve onarım maliyetinin değiştirilme maliyetini geçmesi, bakım ve onarım sıklığının normalden daha sık yapılması, yedek parça ve/veya sarf malzemelerinin yokluğu nedenleri ile demarkasyon matrisinde yer alan sistemlerin değiştirilmesi öngörülmektedir. Söz konusu sözleşme hükümlerinde sistemlerin değiştirilme sürelerine ilişkin hükümlerin bulunmadığı görülmektedir. Dolayısıyla demarkasyon matrisinde yer alan sistemlerin değiştirilmesi genel anlamda yıpranma sonucu bakım onarımının sık yapılması ve/veya bakım onarım maliyetlerinin artması gibi gerekçelere dayandırılmakta olup, trijenerasyon sisteminin görevli şirket tarafından geç teslim edilmesi adı geçen sisteminin kullanılmaması kaynaklı yıpranma sürecinin de uzayacağı anlamına gelmektedir.

Bu itibarla, henüz teslim edilmeyen şehir hastanelerinde trijenerasyon sistemi için söz konusu hizmet bedellerinden kesinti yapılarak ödeme yapılması, önceki aylarda yapılmış ödemelerin ise mahsup edilmesi; geç teslim edilen hastanelerde ise trijenerasyon sistemi için

sistemin teslim edilmesine kadar geçen süre için yapılan ödemelerin mahsuplaşmaya konu edilmesi gerekmektedir.

**c) Görevli Şirket Tarafından Ankara Bilkent Şehir Hastanesi'nin İhale Dokümanı Eki Olan Ek Mahal Listesinde Yer Alan Şarta Uygun Olmayan Trijenerasyon Sisteminin Kurulması**

Yapılan incelemede, Ankara Bilkent Şehir Hastanesi'ne kurulan trijenerasyon sisteminin ihale dokümanına uygun olmadığı ve bu hususun 3. aşama için hazırlanan Yapım İşleri Alt Kabul Komisyonu Mekanik İşler Raporu'nda tespit edildiği anlaşılmıştır.

İhale dokümanı eki olan ek mahal listesinin “Enerji Tasarrufu ve Kullanımı” başlığında, “*Hastanede elektrik enerjisi güç ihtiyacının en az %90' ını karşılayacak kapasitede doğal gaz ile çalışacak, gaz motor-jeneratör üniteli kojenerasyon üniteleri tesis edilecektir.*” ifadesi bulunmaktadır. 26.09.2014 tarihli Ankara Bilkent Entegre Sağlık Kampüsü Projesi–Trijenerasyon–Birleşik Elektrik–Isı-Soğutma Sistemi Teknik Şartnamesi'nin “Trijenerasyon” başlıklı 5'inci maddesinde de verim değeri en düşük limitin %85 olacağı belirtilmiştir.

Ancak söz konusu komisyon raporunda henüz teslim edilmeyen trijenerasyon sisteminin talep değerinden küçük 4\*4036 KWE'lik trijenerasyon sisteminin kurulduğu tespit edilmiştir.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, Bilkent Şehir Hastanesinin ihtiyacı değerlendirilerek teknik şartnamede belirtilen özelliklerden farklı bir sisteminin kurulduğu, aradaki maliyet farkının mahsuplaşmaya konu edileceği belirtilmiş olmakla birlikte 2020 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemede, İdarenin zararının tespitine ve/veya görevli şirketlerden tahsiline ilişkin sonuçlanmış bir çalışmanın olmadığı anlaşılmıştır.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta da, söz konusu tespitinin mahsuplaşmaya konu edileceği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, şehir hastanelerinin kabul işlemlerinin şartnamelere uygun olarak yapılması ve eğer şartnameye uygun hale getirilmesi mümkün değil ise görevli şirket ile mahsuplaşma işleminin yapılması gerekmektedir.

**BULGU 9: Bazı Şehir Hastanelerinin Faaliyete Geçtiği Tarihte Alınması Gereken Lisans, İzin ve Raporların Bulunmaması**

Hizmete açılan şehir hastanelerinin sözleşme eki olan Ek-8 İnşaat Hususlarının ekinde yer alması gereken “Ek-E Şirket Tarafından Alınacak Olan İzinlerin Listesi” sözleşmelerde boş

bırakılmıştır. Bununla birlikte, şehir hastanesi sözleşmeleri ve eklerinde yer alan bazı madde hükümlerine göre görevli şirket tarafından alınması gereken lisans, ruhsat ve izinler bazı şehir hastanelerinin hizmete açıldığı tarihte henüz alınmamıştır.

Şehir Hastaneleri sözleşmelerinin “*Şirketin Genel Yükümlülükleri*” başlıklı 7’nci maddesinin dokuzuncu fıkrasında;

“... ”

*b. Kesin Proje ve Uygulama Projesi’nde yapılacak değişiklikleri işleme koymadan önce yazılı olarak İdare’nin uygun görüşüne sunacak ve Madde 22 hükümleri uyarınca Sağlık Tesisleri’nin yapımı için Şirket tarafından alınması gereken ve Ek 8’de (İnşaat Hususları) yer alan kanuni izinleri alacaktır.*

...” ifadesi bulunmaktadır.

Yukarıdaki madde hükmünün atıfta bulunduğu Ek-8’in eki olan “Ek-E Şirket Tarafından Alınacak İzinlerin Listesi”nin hizmete açılan on şehir hastanesi sözleşmesinde de boş bırakıldığı görülmekle birlikte, sağlık tesislerinin yapımı için alınması gereken izinlerin Şirket tarafından alınacağı madde hükmünden anlaşılmaktadır.

Bununla birlikte, şehir hastanesi sözleşmesinin “*Hizmet Şartları*” başlıklı eki olan Ek-14’ün bazı maddelerinde, şirketin sunduğu hizmetler kapsamında alması gereken lisans, izin vb. ile ilgili çeşitli düzenlemeler mevcuttur. Örneğin, görevli şirket tarafından görüntüleme hizmeti kapsamında getirilen bazı tıbbi cihazlar için Türkiye Atom Enerjisi Kurumundan (TAEK) lisans alınması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, bazı şehir hastanelerinde, hastaneler hizmete açılmadan önce görevli şirket tarafından alınması gereken yapı kullanım izin belgesi, TAEK lisansları, Binaların Yangından Korunması Hakkında Yönetmelik kapsamında alınması gereken belgeler gibi izin, ruhsat, lisans, vb.nin alınmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda belirtilen hususlar, şehir hastaneleri olarak adlandırılan sağlık tesislerinin planlama aşamasından başlayarak sözleşme süresince riskleri tespit edecek bir kontrol sisteminin bulunmamasından ve sorumlu birimler arasında yaşanan iletişim ve koordinasyon eksikliğinden kaynaklanmaktadır.

Bu itibarla, Bakanlık tarafından şehir hastaneleri sözleşme yönetim süreçlerine ilişkin

riskleri tespit edebilecek bir iç kontrol mekanizmasının kurulması ve hizmete açılan/açılacak şehir hastanelerinin kabul süreçlerinde alınması gereken izin, ruhsat ve diğer belgelerin mevcudiyetinin aranması gerekmektedir.

### **BULGU 10: Faaliyete Geçen Bazı Şehir Hastanelerinde Ticari Alana Ait İnşaatların Bitirilmemiş Olması**

Faaliyete geçen bazı şehir hastanelerinde, sağlık tesisi kampüsü içerisinde yer alan taşınmazlar üzerinde, şirket tarafından ticari amaçlı binalar yapılmaya başlanmış olup inşaatları devam etmektedir.

Mahallinde yapılan denetimlerde, söz konusu arsaların Hazine adına tescilli olduğu ve sözleşmeyi imzalayan özel amaçlı şirket lehine, sözleşme hükümleri uyarınca tapuda üst hakkı verildiği anlaşılmıştır. Şirket tarafından inşasına devam edilmekte olan binaların sağlık tesisi içerisinde ticari faaliyet yürütmek amacıyla yapıldığı ve ilgili belediyelere de bu amaçla ruhsat başvurusunda buldukları görülmüştür.

Bununla birlikte, ticari amaçlı binaların sözleşmelerin imzalanması aşamasında görevli şirketin taahhüdü kapsamında olup olmadığı veyahut sözleşmelerin tadili aşamasında başka bir teslim süresinin öngörülüp öngörülmediği, incelenen sözleşmelerde ve mahallinde yapılan denetimlerde tespit edilememiştir.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, zorunlu ve ihtiyari ticari alan ayırımına vurgu yaparak, ihale dokümanında yer alan zorunlu ticari alanların fiili tamamlama tarihinde ticari hizmet vermesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir. Ancak söz konusu yükümlülüğün düzenlendiği ihale dokümanına cevap ve eklerinde yer verilmemiştir. Bununla birlikte, incelenen uygulama projelerinde zorunlu - ihtiyari ticari alan ayırımına ilişkin bir bilgi tespit edilememiştir. Dolayısıyla uygulama projelerinden de fiili tamamlama tarihinde açılması zaruri olan ticari alanların tespiti yapılamamaktadır.

Bu itibarla, faaliyete geçen şehir hastanelerinde, sağlık tesisi kampüsü içerisinde yer alan taşınmazlar üzerinde, şirket tarafından ticari amaçlı binaların sözleşme ve eklerinde öngörülen sürede bitirilmesi için gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir.



---

---

**BULGU 11: Hizmete Giren Bazı Şehir Hastanelerine Ait Sözleşmelerde Nüshaların Farklı Olması ve Atıf Hataları Bulunması**

Hizmete giren bazı şehir hastanelerine ilişkin temin edilen sözleşme nüshalarında farklılıklar bulunmakta, sözleşmede değişiklik yapılmasını düzenleyen EK-22'nin madde metinlerinde yer almayan hükümlere atıf yapılmaktadır.

**a) Sözleşme Nüshalarında Farklılıklar Bulunması**

Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü tarafından, denetim ekibine sunulan Yozgat Şehir Hastanesine ait sözleşme nüshasında 66 ve 67'nci maddelerin yer almadığı, ancak mahallinde temin edilen sözleşme nüshasında bu maddelerin bulunduğu görülmüştür. Mahallinden temin edilen Yozgat Şehir Hastanesine ait sözleşme nüshasında, 66'ncı madde "Masraflar ve Giderlere" ilişkin olup, 67'nci madde de "Uygulanacak Hukuk"u düzenlemektedir. Denetim ekibine sunulan sözleşme nüshası ile mahallinde bulunan sözleşme nüshasının farklı olması, hangi sözleşmenin uygulamaya esas olduğu konusunda belirsizliğe sebep olmaktadır.

Bu itibarla, ilk sözleşmelerin, tadil sözleşmelerinin ve bu sözleşmelerde değişiklik yapan mutabakatların farklı olmasını önleyecek tedbirlerin alınması, gerekli hallerde noter onayı aranmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**b) Sözleşmede Değişiklik Prosedürünü Düzenleyen EK-22'de Yer Alan Atıfların, Madde Metinlerinde Bulunmaması**

Sözleşmelerde yapılacak değişikliklerin usulünü düzenleyen "*Değişiklik Prosedürü*" başlıklı EK-22'de, madde metinlerinde yer almayan hükümlere atıflar yapılmıştır.

EK-22'nin, "*Tanımlar*" kısmında "Nitelikli Değişiklik" tarifinde atıf yapılan EK-22'nin 1'inci Bölümünde, 4.3'üncü madde bulunmamaktadır. EK-22'nin 4'üncü Bölüm 2.1. maddesinde atıf yapılan "2'nci Bölümde 6.2'nci madde" bulunmamaktadır. Ayrıca EK-22'nin çeşitli maddelerinde atıf yapılan 2'nci Bölüm 3.1.3 (b) bendi bulunmamaktadır. Ekler arasındaki atıflarda da benzer tutarsızlıklar bulmak mümkündür.

Diğer taraftan söz konusu Ek'in 1'inci Bölümünde "Nitelikli Değişiklik" tanımında yer alan "*Sözleşme'nin 32.4'üncü maddesi uyarınca Yöntem Beyanları'ndaki herhangi bir revizyon Nitelik Değişimi olarak değerlendirilmeyecektir.*" ifadesi ile de neyin kastedildiği tam olarak anlaşılamamıştır. Yöntem beyanlarının kapsamı, şehir hastaneleri sözleşmelerinde ayrıntılı olarak düzenlenmediğinden uygulamada görevli şirketler tarafından düzenlenen yöntem beyanları arasında farklılık bulunmakta olup, nitelikli değişiklik olarak değerlendirilemeyeceği

ifade edilen yöntem beyanlarında yapılabilecek değişikliklerin neler olabileceğine ilişkin yorum yapılamamaktadır.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, yöntem beyanları'nda İdare'nin yapacağı değişikliklerin "nitelikli değişiklik" olarak kabul edilmeyeceği, yapılan değişikliklerin hizmet bedelinde bir artışa sebebiyet vermeyeceği ve yöntem beyanları'nda yapılabilecek değişikliklerden ötürü hizmet sunumunda ortaya çıkabilecek ek maliyetlerin Şirket tarafından üstlenileceği ifade edilmiş olup sözleşmelerde yer alan atıf hatalarının düzeltilmesine ilişkin çalışmanın onay aşamasında olduğu bildirilmiştir.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta ise, eksikliklerin idarece incelendiği, tespit edilen eksikliklerin görevli şirketlere bildirildiği, hatalı atıfların düzeltilmesine ilişkin çalışmaların idare tarafından tamamlandığı ve taraflar arasında müzakerelerin devam ettiği ifade edilmiş olup, kanıtlayıcı bir doküman tarafımıza sunulmamıştır.

Bununla birlikte, 2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, Ek 22'deki atıf hatalarının sehven yapıldığı ve sonuç oluşturacak şekilde idarenin mali anlamda hak kaybına sebep olmadığı ifade edilmişse de, Ek-22 sözleşmede mali sonuç doğurabilecek değişiklik prosedürünü düzenlemektedir. Örneğin; İdare tarafından Nitelikli Değişiklik sonucu görevli şirkete bir ödeme yapılacağı göz önüne alındığında, Ek-22'in *Tanımlar*" kısmında "Nitelikli Değişiklik" tarifinde atıf yapılan EK-22'nin 1'inci Bölümünde, 4.3'üncü maddenin bulunmamasının mali sonuç doğurma ihtimali bulunmaktadır.

Bu itibarla, sözleşmede değişiklik prosedürünü düzenleyen EK-22'deki belirsizliklerin, sözleşme değişikliklerinde hukuki ihtilaflara sebep olabileceği değerlendirilmektedir.

## **BULGU 12: Görevli Şirket Tarafından Tedarik Edilmesi Gereken Tıbbi Cihazların Alım ve İhtiyaç Planlamasında Etkililiğin Sağlanmaması**

### **a) Şehir Hastanelerinin İhale Süreçlerinde Tıbbi Cihazlara İlişkin İhtiyaç Tespitlerinin Rasyonel Hazırlanmaması**

Şehir Hastaneleri Sözleşmelerinin “Ekipmanlar” başlıklı Eki olan Ek-13’de yer alan, firma tarafından tedarik edilecek ve toplam sabit yatırım tutarına dahil edilecek tıbbi ekipman sayılarının sağlık hizmetinin sunumunda yetersiz kalması nedeniyle kapatılan hastanelerden tıbbi ekipman getirilmiştir.

Söz konusu sözleşmelerin “Sözleşmenin Konusu ve Kapsamı” başlıklı 3’üncü maddesinde,

*“...Sağlık Tesisi’nin Şirket tarafından inşası ile bunlara ilişkin mekanik, elektronik, elektrik ve elektro-güvenlik vb. sistemlerin temini, tesisi, tefrişi, Tıbbi Ekipman’ın temini, Tesisler’in inşası ile bunlara ilişkin mekanik, elektronik, elektrik ve elektro-güvenlik vb. sistemlerin temini ve tesisi tefrişi,”* sözleşmenin kapsamı olarak belirtilmiştir.

“Toplam Sabit Yatırım Tutarı” başlıklı 9’uncu maddesinde ise,

*Şirket tarafından işbu Sözleşme hükümlerine göre Sağlık Tesisi’nin yapımı ve bünyesinde yer alan Ekipmanlar’ın temini işleri dahil olarak bir sabit yatırım tutarı belirlenmiştir.”* denilmektedir.

Yukarıda belirtilen sözleşme hükümlerine istinaden, Ek-13’de ihtiyaç duyulan tıbbi ekipmanın listesi bulunmaktadır. Ancak Ek-13’de bulunan tıbbi ekipman listeleri incelendiğinde, tıbbi cihaz sayılarının açılan Şehir Hastanelerinin sağlık hizmet sunumuna ilişkin ihtiyaçları için yeterli olmadığı ve kapatılan hastanelerden tıbbi ekipman getirildiği tespit edilmiştir.

Sözleşme kapsamında tıbbi ekipmanların temini görevli şirketin sorumluluğundadır. Söz konusu sağlık tesislerinin ihale dönemlerinde tıbbi cihazlara ilişkin ihtiyaç tespiti için ayrıntılı bir çalışma yapılarak tıbbi cihaz listelerinin oluşturulması gerekmektedir. Her ne kadar tıbbi ekipman listeleri sözleşmeler imzalandıktan sonra güncellense de, söz konusu güncellemelere ilişkin toplam sabit yatırım tutarı ve dolayısıyla kullanım bedeli revizyonunun yapıp yapılmadığı bilinmemekle birlikte, kabul komisyonlarınca esas alınan son güncel tıbbi ekipman listelerinin de sağlık hizmet sunumu için yetersiz kaldığı görülmektedir. Uygulamada kapatılan hastanelerden açılan Şehir Hastanelerine tıbbi ekipman getirilmektedir. Ancak bu noktada da, İdare tarafından kapanan devlet hastanelerinden getirilen tıbbi ekipmanların bakım ve onarımlarının kim tarafından yapılacağı sorunu ortaya çıkmaktadır. Sözleşmenin Ek-14’ünde yer alan diğer tıbbi ekipman destek hizmeti kapsamında görevli şirket Ek-13’de yer alan ve şirket tarafından getirilen ekipmanların bakım ve onarımını sözleşme kapsamında

yapmakta, ancak İdare tarafından getirilen tıbbi ekipmanların bakım ve onarımlarına ilişkin sözleşmede bir hüküm bulunmamaktadır. Çünkü yukarıda belirtilen sözleşme hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, tıbbi ekipmanın getirilmesi sözleşme kapsamında görevli şirketin yükümlülüklerinden biri olup, tıbbi ekipman listesinin ihtiyaca binaen hazırlanarak tüm ihtiyaç duyulan ekipmanın şirket tarafından sağlanması esastır.

Bu itibarla, Sözleşme eki Ek-13’de yer alan tıbbi ekipman listeleri hazırlanırken sağlık hizmet sunumu için gerekli olan tıbbi ekipmanlar ve ekipman sayılarının yapılacak ihtiyaç analizleri ile doğru bir şekilde belirlenmesi ve yatırım döneminde tıbbi ekipman listelerinin güncellenmesi halinde kullanım bedeli revizyonunun yapılması gerekmektedir.

### **b) Bazı Şehir Hastanesi Projelerinde Tıbbi Ekipmanlara İlişkin Teknik Şartnamelerin Ayrıntılı Düzenlenmemesi**

Bazı Şehir Hastanelerinin ihale doküman eki olan tıbbi ekipmanlara ilişkin teknik şartnameler incelendiğinde, karmaşık ve özellikli bazı ekipmanlar için teknik şartnamelerde ayrıntılı düzenlemeler bulunmaması nedeniyle, kabul aşamasında bazı tıbbi ekipmanların sağlık hizmet sunumuna uygun nitelikte olmadığı ancak teknik şartnamede yer alan kısa düzenlemelere uygun olduğundan dolayı kabulünün yapıldığı, bununla birlikte teknik şartnameye uygun olmayan ekipmanların da kabulünün yapıldığı anlaşılmıştır.

Bazı şehir hastaneleri için hazırlanan teknik şartnameler incelendiğinde, örneğin işitme kaybının tespiti için kullanılan “sessiz kabin” için belirlenen teknik özellikler şu şekildedir;

- “1. Kabin, her türlü odyolojik tetkik için uygun olacak şekilde imal edilmiş olacaktır.*
- 2. Kabin, paneller şeklinde imal edilmiş olacak ve bu panellerin birbirlerine geçmesi suretiyle sessiz kabin halini alacaktır.*
- 3. Kabinde çift taraflı pencere olacaktır.*
- 4. Kabinde odyolojik cihazların bağlanmasını sağlayan jack paneli olacaktır.*
- 5. Aydınlatma açma kapama düğmesi olacaktır.*
- 6. Havalandırma sistemi olacaktır.*
- 7. Havalandırma sisteminde özel imal edilmiş susturucular olacaktır.”*

Yapılan yerinde denetimlerde ve tıbbi ekipman kabul komisyon raporlarının incelenmesi neticesinde sessiz kabinlerin her türlü odyolojik tetkik için uygun olmadığı, firma tarafından getirilen sessiz kabinlerde oyun odyometrisi yapılamadığı, buna rağmen değiştirilmesi şartı ile kabul komisyonlarınca kabul edilmesine rağmen söz konusu kabinlerin

firma tarafından değiştirilmediği anlaşılmaktadır. Bunun dışında, örneğin, Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde toplam 14 kalem teknik şartnameye uygun olmayan tıbbi ekipmanın da kabulünün yapıldığı tespit edilmiştir.

Bununla birlikte, 31.01.2019 tarihinde düzenlenen Tıbbi Ekipman Muayene Kabul Komisyon Tutanağında, Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde teknik şartnameye uygun olmakla birlikte sağlık hizmet sunumu için yetersiz olan 18 kalemin olduğu belirtilmektedir. Bu durumun temel sebebi ise, teknik şartnamelerde ayrıntılı düzenlemelerin bulunmamasıdır. Örneğin, göz ameliyatlarında kullanılan eximer lazer cihazı için teknik şartnamelerde “göz kliniği için kullanılacaktır.” gibi genel bir ifade kullanılmakta iken endolazer cihazı gibi özellikli başka bir cihaz için hiçbir açıklama ve detay bulunmamaktadır.

Bu itibarla, şehir hastanelerinde sağlık hizmetinin kaliteli ve etkin bir şekilde sunulabilmesi için, tıbbi ekipmanlara ilişkin teknik şartnamelerinin daha detaylı hazırlanması ve teknik şartnameye aykırı olan tıbbi ekipmanların kabulünün yapılmaması gerekmektedir.

#### **c) Şehir Hastaneleri Sözleşme ve Eklerinde Belirlenen Cins ve Sayıda Tıbbi Cihaz ve Ekipmanların Sağlık Tesisinde Bulunmaması**

Şehir hastaneleri sözleşmeleri kapsamında, sağlık tesisinin hizmetleri yürütebilmesi için öngörülen ve sözleşmeye ekli “Ekipmanlar” başlıklı EK-13’te sayılan cins ve sayıda tıbbi cihaz ve ekipmanın sağlık tesisinde bulunmadığı mahallinde yapılan denetimlerde tespit edilmiştir.

Şehir Hastanesi Sözleşmelerinin 27.1’inci maddesinde;

*“Şirket, Ek 13’te (Ekipmanlar) yer alan Ekipmanlar’ı Ek 13’te (Ekipmanlar) belirttiği gibi sağlayacak ve kuracaktır. Ekipmanlar’ın her bir parçası, Kabul Programı’na göre ait olduğu ilgili Aşama’nın Kabul’ünden önce Şirket tarafından sağlanacak ve kurulacaktır.”*

27.2’nci maddesinde;

*“Tedarik edilen Ekipmanlar, 9’uncu maddede belirtilen Toplam Sabit Yatırım Tutarı’na dahildir.”* denilmektedir.

Şehir hastanesi sözleşmelerinin “Ekipmanlar” başlıklı EK-13’te, sözleşme kapsamında şirket tarafından sağlık tesisi ile birlikte teslim edilecek olan demirbaşlar ve tıbbi cihazlar sayılmaktadır. Mahallinde yapılan denetimler sırasında gerçekleştirilen fiili sayımlarda,

sözleşmeye ek EK-13'te yer alan tıbbi cihaz ve demirbaşlardan bir kısmının sağlık tesislerinde bulunmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, imzalanan sözleşme ile belirlenen cins ve sayıdaki tıbbi cihaz ve ekipman listesinin Bakanlıkça teyit edilerek varsa sözleşme tadillerinin yazılı ve resmi olarak ilgili birimlere gönderilmesi, tıbbi ekipman listesinde yer almasına rağmen şirket tarafından geç teslim edilen veya henüz teslim edilmemiş tıbbi ekipmanlara ilişkin kullanılmayan süreler göz önüne alınarak toplam sabit yatırım tutarı ile kullanım bedeli revizyonunun yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 13: Bazı Şehir Hastanelerinde Ticari Alanlarla İlgili Hatalı Uygulamalar**

Bazı şehir hastanelerinde, İdarece onaylanan uygulama projelerinde ticari alan olarak gösterilmeyen alanlarda görevli şirket tarafından ticari faaliyet yapıldığı, Mersin Şehir Hastanesi'nde ticari faaliyetlere ilişkin firma tarafından İdare'ye ödeme yapılmadığı ve ticari alanların iklimlendirme bedellerinin İdare tarafından ödendiği tespit edilmiştir.

#### **a) İdare Tarafından Onaylı Uygulama Projesinde Ticari Alan Olarak Gösterilmeyen Alanlarda Ticari Faaliyet Yapılması**

Hizmete açılan şehir hastanelerinin uygulama projelerinde görevli şirketler tarafından işletilmek üzere ticari alanlar belirlenmesine ve bazı görevli şirketlerin uygulama projesinde belirtilen alanlardan daha fazla bir alanda ticari faaliyette bulunduğu İdare tarafından tespit edilmesine rağmen kullanım bedeli revizyonu yapılmamıştır.

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin "*Ticari Faaliyetler ve İşletme Dönemi Yönetim Planı*" başlıklı 32.3'üncü maddesinde;

*"Şirket, Ticari Faaliyetler'i Ek 20'de (İşletme Dönemi Yönetim Planı) düzenlenen İşletme Dönemi Yönetim Planı doğrultusunda, yürürlükteki tüm mevzuat ve düzenlemelere uygun bir şekilde ve tüm maliyetleri, riski ve sorumluluğu üstlenerek tamamen kendi takdir yetkisi altında yürütecektir."*

32.7'nci maddesinde;

*"Taraflar, Finansal Model'de belirtilen ve Şirket'in İşletme Dönemi boyunca Ticari Faaliyetler'i yürütürken elde etmesinin beklendiği gelirler ve karlara ilişkin riskin tamamen Şirket'e ait olduğunu kabul ederler. Şirket, bu gelirlerin ve karın elde edilmesinin İdare'nin bir*

*haksız fiili, kusuru ya da ihmali neticesinde engellendiği durumlar saklı kalmak üzere, hangi gerekçeyle olursa olsun, Finansal Model’de belirtilen İç Verimlilik Oranı’nı sağlayamaması veya diğer finansal gelirleri elde edememesi sebebiyle herhangi bir tazminat talebinde bulunmayacağını taahhüt eder.” ifadesi bulunmaktadır.*

Bununla birlikte örneğin, Ankara Bilkent Şehir Hastanesi ihale dokümanları arasında bulunan “Revize Fiyat Tekliflerinin Hazırlanmasına İlişkin Talimatlar”ın Eki olan Ek-2-Ankara Bilkent Entegre Sağlık Kampüsü Finansal Model Notları İçeriği’nde,

*“ 3. İşletme Dönemi*

- *İşletme gelirleri (kullanım bedeli ödemesi, miktara bağlı olan ve olmayan hizmet ödemeleri, ticari alanlardan elde edilen gelir) – Tutarlar ve ayrıntıları*
- *Ticari alanlar – Faydalanma yöntemi, konsept iş planı, hasıl olması beklenen ticari gelirler ve kullanım bedeli ödemesine olan etkisi”*

denilerek, ticari alan gelirlerinin ve bu gelirlerin kullanım bedeline olan etkisinin fiyat tekliflerinde yer alacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, hizmete açılan şehir hastanelerinde görevli şirket tarafından kullanılan mevcut ticari alanların, İdare tarafından onaylanan uygulama projelerinde yer alan ticari alanlardan daha fazla olduğu tespit edilmiştir.

Şehir hastaneleri sözleşmelerine göre görevli şirketler İdare tarafından onaylanmış uygulama projelerine uygun hareket etmekle mükelleftir. Ancak yukarıda değinilen açıklamalardan da anlaşılacağı üzere onaylı uygulama projelerinde yer almamasına rağmen şirketler tarafından bazı alanlarda ticari faaliyet yürütülmektedir. Bununla birlikte görevli şirketlerce ihale aşamasında verilen tekliflerde yer alması gereken hususlardan biri de ticari alanlardan elde edilecek gelirler ve bu gelirlerin teklife esas kullanım bedeli ödemelerine etkisidir. Görevli şirketlerin uygulama projelerinde belirtilen ticari alanlardan daha fazla bir alanda ticari faaliyet yürütüyor olmasıyla, ticari alanlardan elde edilecek gelirlerini artırması muhtemel olacağından söz konusu mevcut durum dolayısıyla İdare tarafından kullanım bedelinde bir revizyon yapılması gerekliliği de ortaya çıkmaktadır.

2019 yılı Denetim Raporu’na İdare tarafından verilen cevapta, İdare tarafından ticari alanların kabulü için kurulan komisyonlarca, yerinde yapılan tespitlerle ticari kullanım alanları belirlendiği, ihale şartları ile uygulama projelerindeki farklılıklar göz önünde bulundurularak

kullanım bedelinden düşülecek miktarın ya da şirketten talep edilecek tutarın belirleneceği ifade edilmişse de, 2020 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemede İdare tarafından söz konusu husus ile ilgili bir çalışma yapılmadığı anlaşılmıştır.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, 17.02.2021 tarih ve E-60741449-755.01-694 sayılı makam oluru ile oluşturulan Ticari Alan Komisyonu marifetiyle sahada fazla yapılmış olan ticari alan m<sup>2</sup>'lerin belirlendiği ve komisyonun çalışmasının sonucuna göre işlem tesis edileceği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, şehir hastanelerinde, görevli şirketler tarafından yürütülen ticari faaliyetlerin İdare tarafından onaylanan uygulama projelerinde belirtilen alanlarla sınırlı olmak üzere yürütülmesi veya İdare tarafından mevcut ticari alan artışlarının onaylanması durumunda söz konusu artışlar için kullanım bedeli revizyonu yapılması ve kullanım bedeli revizyonundan önce yapılan ödemelerin mahsuplaşmaya konu edilmesi gerekmektedir.

**b) Mersin Şehir Hastanesi Sözleşmesine Göre Görevli Şirket Tarafından Ticari Alanlara İlişkin Kira Ödenmesi Gerekirken Kira Bedeli Belirlenmediğinden Söz Konusu Ödemenin Yapılmaması**

Mersin Şehir Hastanesi sözleşmesinde görevli şirket tarafından ticari faaliyetlerin yürütülmesi için 1.000 m<sup>2</sup>'lik ticari alan öngörüldüğü ve söz konusu ticari alanlar için şirketin İdareye kira ödeme yükümlülüğünün bulunduğu belirtilmesine rağmen, ödenmesi gereken kira tutarı tespit edilmediğinden şirket tarafından kira ödemesi yapılmamıştır.

Mersin Şehir Hastanesi sözleşmesinin 32.6'ncı maddesinde;

“....

*Şirket, yatırım dönemi içerisinde tesislerde idare tarafından onaylanmış vaziyet planına uygun olarak ticari faaliyetleri yerine getirmek için 1.000 m<sup>2</sup>'lik ticari alanı inşa etmekle yükümlüdür. İlgili ticari alanların idare tarafından kabulü Ek-12 (Kabul Programı)'na detaylandırılacaktır. Şirket, ticari alanlara ilişkin imar izninin alınmasını müteakip onaylı vaziyet planına uygun olarak Ek 18 (ödeme Mekanizması)'deki hükümler saklı kalmak kaydıyla ticari alan yatırımlarını geliştirme hakkına sahiptir.*

*Şirketin ticari alanlara ilişkin kira ödeme yükümlülüğü yatırım döneminin sona ermesiyle başlayacaktır.”* denilmektedir.



Mersin Şehir Hastanesinin, 16.01.2017 tarihinde fiili tamamlama belgesi düzenlenerek yatırım dönemi sona ermiş ve hastane hizmete açılmıştır. Dolayısıyla 16.01.2017 tarihinden itibaren görevli şirket ticari alanlarda ticari faaliyetlerde bulunmaya başlamıştır.

Yapılan incelemede, Mersin Şehir Hastanesinin uygulama projesinde brüt 4.607,43 m<sup>2</sup> ticari alan öngörüldüğü ancak görevli şirket tarafından 4.757,43 m<sup>2</sup> alanda ticari faaliyetin gerçekleştirildiği ve hastane hizmete açılmasından itibaren ticari faaliyetlerin yürütülmesine rağmen, yukarıda belirtilen sözleşme maddesine göre görevli şirket tarafından ödenmesi gereken ticari alanlara ilişkin kira bedelinin sözleşme ve eklerinde kira bedelinin tutarına ilişkin bir hüküm bulunmadığından ödenmediği tespit edilmiştir.

Görevli şirket tarafından İdareye verilmesi gereken ticari alan kira bedelinin bir kamu geliri olduğu göz önüne alındığında, kamu mali yönetim sisteminin en temel prensibi olan kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasının gereği olarak İdare tarafından kira bedelinin belirlenmesi için gerekli çalışmanın yapılması gerekmektedir. Bununla birlikte, sağlık tesislerinde sirkülasyon alanları, vb. ilave edilerek hesaplanan brüt metrekaşe üzerinden kullanım bedeli belirleniyorsa ticari alanların da hakkaniyet gereği brüt olarak hesaplanacağı göz önüne alındığında, görevli şirketçe kullanılan ticari alanın brüt m<sup>2</sup>'sinin yukarıda belirtilen mevcut durumda kullanılan ticari alanların m<sup>2</sup>'sinden daha fazla olacağı muhakkaktır.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, ihale şartları ile uygulama projelerindeki farklılıklar göz önünde bulundurularak kullanım bedelinden düşülecek miktarın ya da şirketten talep edilecek tutarın belirleneceği ifade edilmişse de 2020 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemede İdare tarafından bu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edilmediği anlaşılmıştır.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, 17.02.2021 tarih ve E-60741449-755.01-694 sayılı makam oluru ile oluşturulan Ticari Alan Komisyonu marifetiyle sahada fazla yapılmış olan ticari alan m<sup>2</sup>'lerin belirlendiği ve komisyonun çalışması sonucuna göre işlem tesis edileceği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, mevcut durum ve uygulama projesinin sözleşme maddesinde belirtilen 1.000 m<sup>2</sup>'ye uygun hale getirilmesi ve görevli şirket tarafından ticari alanlara ilişkin ödenmesi gereken kira bedelinin sözleşmede belirtilen 1000 m<sup>2</sup> üzerinden tespit edilmesi, ticari alanların sözleşmede belirtilen m<sup>2</sup>'ye uygun hale getirildiği tarihe kadar olan süre için görevli şirket

tarafından kullanılan mevcut ticari alan m<sup>2</sup>'si göz önünde bulundurularak ticari alan kira bedelinin revize edilmesi ve ödenmesi gerekmektedir.

### **ç) Şehir Hastanelerinde Bulunan Ticari Alanların İklimlendirme Giderlerinin İdare Tarafından Ödenmesi ve Mahsup Edilmemesi**

Şehir Hastanelerinde bulunan ticari alanlar için elektrik ve su sayaçları genel olarak tamamlanmış olup, iklimlendirmeye ilişkin ise İdarece ödenen doğalgaz faturaları için mahsuplaşma yapılmamıştır.

Şehir hastanelerinde ticari alanlarda ticari faaliyetleri yürütmek görevli şirketin sorumluluğundadır. Sözleşme hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, ticari alan gelirlerinin tamamı görevli şirkete bırakılmıştır. Şehir Hastaneleri Sözleşmelerin 32.3'üncü maddesinden de anlaşılacağı üzere, ticari faaliyetlere ilişkin tüm maliyetler, risk ve sorumluluklar şirket tarafından üstlenilecektir.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, yukarıda yer alan konuların düzeltilmesi için çalışma başlatıldığı belirtilmişse de, 2020 yılı denetimi kapsamında yapılan incelemede İdare tarafından bu hususa ilişkin düzeltici bir işlem tesis edilmediği anlaşılmıştır.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, ticari alan iklimlendirme bedellerinin şirketler tarafından ödenmesi hususunda gerekli talimatların verildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, İdare tarafından iklimlendirmeye ilişkin ödenen doğalgaz faturaları tüm hastanedeki kullanımları kapsadığından ticari alanlarda kullanılan doğalgaz tutarlarının mahsuplaşmaya konu edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 14: Şehir Hastaneleri Sözleşmelerinde Usule Uygun Olmayan Borç Üstlenimi Taahhüdünde Bulunulması ve Söz Konusu Taahhüdün Muhasebeleştirilip Raporlanmaması**

Yapılan incelemede, şehir hastaneleri sözleşmelerine ilişkin İdarece usule uygun olmayan borç üstlenimi taahhüdünde bulunulduğu ve söz konusu taahhüdün muhasebeleştirilip raporlanmadığı tespit edilmiştir.

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin eklerinde yer alan hükümlerden, görevli şirketlerin, bu projeler nedeniyle finansman sağlayıcılarına ödemekle yükümlü oldukları anapara, faiz ve benzeri giderler için İdare tarafından, yetkisi olmadığı halde, borç üstlenim taahhüdünde bulunmakta ve bu işlem mali tablolara yansıtılmamaktadır.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un "Yetki" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında, "*Türkiye Cumhuriyeti adına Devlet iç borcu ve Devlet dış borcu almaya, Hazine geri ödeme garantisi, Hazine karşı garantisi vermeye ve verilen garantilerin şartlarında değişiklik yapmaya, dış finansman temini izni vermeye hibe almaya, dış finansman imkânlarını dış borcun devri, anlaşmanın mali şartlarına bağlı kalarak dış borcun ikrazı, dış borcun tahsisi yoluyla kullandırmaya ve yeni malî yükümlülük yaratmaya, bu borç ve yükümlülükler ile bunlardan kaynaklanan Hazine alacaklarını yönetmeye (Hazine Müsteşarlığının bağlı bulunduğu) Bakan yetkilidir.*" ifadesi yer almaktadır.

Aynı Kanun'un, "*Borç Üstlenimi*" başlıklı 8/A maddesinde, 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre gerçekleştirilecek, yatırım ve hizmetlere ilişkin uygulama sözleşmelerinde, sözleşmelerin süresinden önce feshedilerek tesisin ilgili idareler tarafından devralınmasının öngörülmesi hâlinde, söz konusu yatırım ve hizmetler için yurt dışından sağlanan finansmanın ve varsa bu finansmanın teminine yönelik türev ürünlerden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere, mali yükümlülüklerin Hazine Müsteşarlığı tarafından üstlenilmesine karar vermeye, üstlenime konu mali yükümlülüklerin kapsam, unsur ve ödeme koşullarını belirlemeye ve teyit edilmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemeye, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri için, Cumhurbaşkanının<sup>2</sup> yetkili olduğu, ifade edilmektedir.

Söz konusu Kanun hükmüne dayanılarak yayımlanan, Hazine Müsteşarlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik'te borç üstlenimi sürecine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir. Buna göre, ilgili idare ihale şartnamesini yayımlamadan önce, sözleşme taslağını Hazine Müsteşarlığına sunmak durumundadır. Müsteşarlığın uygun görüşünün ardından, borç üstlenimine ilişkin temel hususlar, Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın teklifi ile Bakanlar Kuruluna sunulur. Bakanlar Kurulunun olumlu kararı sonrasında, idare ihaleyi yapar ve sözleşme imzalanmadan önce sözleşme taslağı tekrar Hazine

---

<sup>2</sup> 700 sayılı KHK'nin 141'inci maddesiyle, "Bakanın teklifi üzerine Bakanlar Kurulu" ibaresi "Cumhurbaşkanı" şeklinde değiştirilmiştir.

Müsteşarlığına gönderilir. Müsteşarlık, borç üstlenimi ile ilgili hükümleri değerlendirip uygun görüş vermesi halinde, borç üstlenimine ilişkin hususlar, tekrar Bakanlar Kuruluna sunulur ve olumlu karar verilmesi halinde borç üstlenim taahhüdünü ifade eden anlaşma imzalanır.

Şehir hastaneleri sözleşmelerine ekli “*Sona Ermede Tazminat*” başlıklı EK-23’te, İdarenin sözleşme hükümlerini ihlali veya İdarenin sözleşmeyi haksız feshi veya ihtiyari sona erme, şirketin sözleşme hükümlerini ihlali veya şirketin sözleşmeyi haksız feshi ile işlerin belli süreyi aşacak şekilde askıya alınması hallerinde, sözleşmeye taraf şirketin erken fesih sonucunda, sözleşme kapsamındaki projenin finansmanı ile bağlantılı köprü kredisi dâhil olmak üzere, kendisine finansman sağlayanlara ödemekle yükümlü olduğu anapara, faiz, sigorta, finansman giderlerinin (her türlü hedging vesair bağlı anlaşmaları ve sözleşmelerin bozma bedel ve masrafları dâhil olmak üzere) İdare tarafından, finansman sağlayanlara ödeneceği taahhüt altına alınmıştır.

Buna karşılık, şehir hastanelerine ilişkin sözleşmelerin 50’nci maddesinde, EK-23 hükümlerinin uygulanmasını müteakip, sözleşme kapsamında yapılan tesisin İdareye devredileceği belirtilmiştir.

Sözleşme ve ekinde yer alan bu hükümler dikkate alındığında, yapılan işlem, fiilen 4749 sayılı Kanun’un “*Borç Üstlenimi*” başlıklı 8/A maddesinde tarif edilen borç üstlenimi taahhüdü işlemi olduğu için buna ilişkin yetki, mevcut kanuna istinaden sadece Cumhurbaşkanı tarafından kullanılabilir.

Bununla birlikte, 19.04.2014 tarih ve 28977 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Hazine Müsteşarlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik’in “*Borç Üstlenim Anlaşması imzalandıktan sonra yapılan değişiklikler*” başlıklı 11’inci maddesine göre borç üstlenim anlaşması imzalandıktan sonra yapılacak her türlü değişikliğin Cumhurbaşkanının kararı ile yapılması gerekmektedir. Yapılan incelemelerde, görevli şirketlerin kusuru nedeniyle süresinde tamamlanamayan ve dolayısıyla yatırım dönemi devam eden bazı şehir hastanelerinde görevli şirketlerin finansman sağlayıcılar ile borç yapılandırma sürecine gittikleri ve dolayısıyla İdare tarafından Ek-23’de belirtilen hükümlere göre taahhüt edilen borç üstlenim tutarının değişmesine sebebiyet verildiği anlaşılmıştır. Ancak söz konusu yönetmelik hükmüne göre görevli şirketlerin borç yapılandırması nedeniyle meydana gelen borç üstlenim taahhüt tutarındaki değişikliğin Cumhurbaşkanı kararı ile yapılması gerekmektedir.

Bulgu konusu husus 2017, 2018 ve 2019 yılları denetim raporlarında yer almış olup, 2017 yılı Denetim Raporu'na İdarece verilen cevapta; şirketin kusuru nedeniyle ortaya çıkabilecek bir fesih durumunda kullanılan kredilerin tahakkuk etmiş bütün finans giderleri ile birlikte defaten geri ödenmesini getirecek bir sonucun ortaya çıkabilmesinin ihmal edilebilir bir olasılıkla da olsa teoride mümkün olduğu, ayrıca sözleşme hükümleri gereği bir fesih durumunun ortaya çıkmasının, mevcut kredilerin defaten ödenmesini gerektirecek şekilde gerçekleşme olasılığının yüksek bir koşullu yükümlülük gibi değerlendirilmesinin gerçekçi görülmediği ifade edilmiştir. 2018 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta ise, *“İlgili madde hükümlerine göre borç üstlenimi süreci İdarenin inisiyatifine bırakılmıştır.”* denilmekle birlikte, İdarece hiçbir hukuki dayanak gösterilmemiştir.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdarece verilen cevapta ise, kamu özel iş birliği projelerinin sözleşmelerinde, sözleşmelerin süresinden önce feshi halinde tesisin Bakanlıkça devralınmasının öngörüldüğü ve henüz süresinden önce feshedilen bir sözleşme bulunmadığı ifade edilmiştir. Ancak söz konusu sözleşme sürelerinin 25 yıl olduğu göz önüne alındığında, sözleşmelerin fesih olma ihtimali her zaman bir risk olarak mevcuttur. Bununla birlikte, KÖİ modeli ile gerçekleştirilen Türk Halk Sağlığı ve Tıbbi Cihaz Kurumu Yapım İş Projesi'nin 02.01.2019 tarihinde uluslararası kreditorler ile anlaşma imzalanmadan ve borç üstlenim yükümlülükleri doğmadan ihtiyaren feshedilmiş olsa da bu husus şehir hastaneleri sözleşmelerinin feshedilme ihtimalinin olduğunu göstermektedir.

Bununla birlikte, kamu idaresi tarafından sözleşmeler fesih ile sonuçlandığı takdirde de borç üstleniminin Cumhurbaşkanı kararıyla olabileceği ifade edilmiş olmakla birlikte, şehir hastaneleri sözleşmeleri incelendiğinde idarenin açıklamasına paralel bir hüküm bulunmamakta, aksine görevli şirketlerin, bu projeler nedeniyle finansman sağlayıcılarına ödemekle yükümlü oldukları anapara, faiz ve benzeri giderlerin idarece karşılanacağı anlaşılmaktadır.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta özetle, şehir hastaneleri ihale süreçlerinde 4749 sayılı Kanun'un 8/A maddesinde ve Borç Üstlenim Yönetmeliği'nde belirtilen şekil şartlarına uyulmadığı için Şehir Hastaneleri bu kapsamda borç üstlenim sözleşmesine tabi olarak değerlendirilmediği ifade edilmekte ise, mevzuatta belirtilen şekil şartlarına uyulmamış olunması ilgili mevzuattan muaf ve/veya istisna olunacağı anlamına gelmemektedir. Her ne kadar şehir hastaneleri sözleşmelerinde borç üstlenimine ilişkin şekil şartlarına uyulmamış olsa da, sözleşmelerin feshi halinde görevli şirketler tarafından kullanılan

kredilere ilişkin finansman sağlayanlara verilen taahhütler genel bütçe üzerinde bir yük oluşturacaktır.

Söz konusu açıklamalardan 4749 sayılı Kanun'da tarif edilen borç üstlenim taahhüdüne ilişkin sürecin takip edilmediği ve Kanun'a aykırı olarak borç üstlenimi taahhüdünde bulunulduğu anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, yapılan borç üstlenimi taahhüt işleminin 934-Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabı ve 935-Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabı kullanılarak muhasebe kayıtlarına alınması gerekirken, bu işlemin de yapılmayarak kayıt dışı bırakıldığı ve raporlanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, şehir hastaneleri sözleşmelerinde yer alan hükümlerden, İdarenin, yetkisi olmadığı halde fiilen borç üstlenimi taahhüdünde bulunduğu, bu taahhüde ilişkin hükümlerin yetkili olmayan makamlarca imza altına alındığı değerlendirilmektedir. Diğer taraftan, söz konusu taahhüt işlemlerine ait muhasebe kayıtları da bulunmamaktadır.

Bu itibarla, mali tabloların yükümlülükleri doğru, tam ve gerçeğe uygun değerleri gösterebilmesi için borç üstlenim taahhütlerinin ilgili mevzuata uygun olarak üstlenilmesi ve bu işlemlerin de zamanında muhasebeleştirilmesi ve raporlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 15: İstanbul Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde Dış Ticari Alanlar İçin Ek-18 Ödeme Mekanizmasının Çalıştırılmaması**

İstanbul Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde, Görevli Şirket tarafından işletilen dış ticari alanlar için sözleşme eki Ek-18 Ödeme Mekanizması'nda meblağ belirlenmemesi nedeniyle Görevli Şirket tarafından dış ticari alanlara ilişkin İdareye ödeme yapılmamaktadır.

İstanbul Şehir Hastanesi Sözleşmesinin 32.6'ncı maddesinin son fıkrasında;

*“Şirket gerekli imar izninin alınmasını müteakip onaylı vaziyet planına uygun olarak Sağlık Tesisleri dışında ticari alanlarda ticari faaliyetler yürütmek üzere yatırım yapma ve geliştirme hakkına sahiptir. Bu durumda İdareye yapılacak ödemeler Ek-18 (Ödeme Mekanizması) hükümlerine tabi olacaktır.”* ifadesi bulunmaktadır.

Yukarıda belirtilen sözleşme hükmü gereği, görevli şirketin sağlık tesisi dışında yer alan ticari alanlarda ticari faaliyet yürütmek için yatırım yapma ve geliştirme hakkına sahip olduğu anlaşılmaktadır. Ancak adı geçen Sözleşme'de bu hakkın kullanımı iki şarta bağlanmış

bulunmaktadır. Görevli Şirket öncelikle sadece onaylı vaziyet planında belirtilen alanlarda ticari faaliyet yürütebilecek olup, söz konusu ticari faaliyetlere ilişkin İdareye belli bir meblağı ödeme yükümlülüğü bulunmaktadır.

Yapılan incelemede, İstanbul Şehir Hastanesinin onaylı uygulama projesinden Görevli Şirketin dış ticari alanlarda ticari faaliyet yürüttüğü, ancak söz konusu ticari faaliyetlerine ilişkin İdareye herhangi bir meblağ ödemediği tespit edilmiştir.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, 17.02.2021 tarih ve E-60741449-755.01-694 sayılı makam oluru ile oluşturulan mahsuplaşma komisyonlarınca; mevcut durumda ihale dokümanlarında belirtilenlerden farklı bir ticari alan kullanımı söz konusu ise fazla kullanıma konu alan için değerlendirme hâlihazırda değerlendirilmekte olup komisyon çalışmasının sonucuna göre işlem tesis edileceği bildirilmiştir.

Bu itibarla, kamu zararına sebebiyet verilmemesi için, İdare ile Görevli Şirket arasında yukarıda belirtilen sözleşme hükmü gereği dış ticari alanların Görevli Şirket tarafından işletilmesi karşılığında İdareye ödemesi gereken meblağın belirlenerek, hastanenin hizmete açıldığı tarihten itibaren Görevli Şirket tarafından ödenmesi gereken tutarın tahsil edilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 16: Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde Görevli Şirketin Mutabakat Hükümlerine Uymayarak Taşınmaz Üzerindeki İrtifak Hakkı ile İpoteği Kaldırmaması**

Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Ankara Bilkent Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşleri kapsamında 02.01.2019 tarihinde yapılan mutabakatın "*Değişiklik Konuları*" başlıklı 1'inci maddesine göre, mutabakatın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren en geç 3 ay içinde görevli şirket tarafından arazinin bir kısmı üzerindeki ipoteklerin kaldırılması, üst hakkının iptal edilmesi ve arazilerin boşaltılması gerekirken Görevli Şirket tarafından bu yükümlülükler yerine getirilmemiştir.

Mutabakatın ilgili maddesinin (F) bendinde;

*“Şirket, aşağıdaki taşınmazların (Ek-C) üzerindeki ipoteklerin işbu Mutabakat Ek-D Orman Arazisi Vaziyet Planı'nda işaretli alanlar hariç tutulmak kaydı ile kaldırılmasını, üst hakkının iptal edilmesini ve tapu sicilinden bütün terkinlerinin resmi kayıtlara işlenerek söz konusu alanların Ek-C'ye uygun olarak İdareye her türlü takdiyattan ari olarak işbu mutabakatın yürürlük tarihinden itibaren en geç 3 (üç) ay içinde teslim edecektir.*

*Şirket söz konusu taşınmazları, Şirkete ait geçici tesisleri üzerinden kaldırarak İdareye sorunsuz bir şekilde teslim edecektir. Söz konusu taşınmazlar üzerindeki geçici tesisler Fiili Tamamlama Tarihini müteakip en geç 3 (üç) ay içerisinde kaldırılarak İdareye tutanak ile teslim edilecektir.*

...” denilmektedir.

Yukarıdaki düzenlemeye göre; görevli şirketin ilgili mutabakatın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren mutabakatın Ek-C bölümünde belirtilen Hazineye ait olan 29104/12 ada ve parsel numaralı 103.624,25 m<sup>2</sup>'lik taşınmaz, Hazineye ait olan ve üzerinde Atatürk Eğitim ve Araştırma Hastanesinin müstemilatının bulunduğu 29104/14 ada ve parsel numaralı 88.344,81 m<sup>2</sup>'lik taşınmaz ve Orman Bakanlığı'na ait olan 5594 parsel numaralı 187.966,46 m<sup>2</sup>'lik taşınmaz üzerindeki ipotekleri en geç 3 ay içerisinde kaldırması, üst hakkını iptal etmesi ve terkinlerin resmi kayıtlara işlenmesini sağlayarak ilgili taşınmazları her türlü takyidattan ari olarak teslim etmesi öngörülmüştür. Diğer taraftan, aynı mutabakat metnine göre şirketin kendine ait geçici tesisleri fiili tamamlama tarihinden itibaren üç ay içerisinde taşınmaz üzerinden kaldırarak İdareye teslim etmesi gerekmektedir.

Bununla birlikte, söz konusu mutabakatta yer alan taşınmazların görevli şirket tarafından idareye teslim edilmesi için öngörülen sürelerde çelişki bulunduğu değerlendirilmektedir. Taşınmazların teslimi için belirtilen üç aylık sürenin, mutabakatın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren mi yoksa fiili tamamlama tarihinden itibaren mi başlayacağı anlaşılamamaktadır. Ancak, görevli şirket lehine verilen bir üst hakkı olan irtifak hakkının, idare ile görevli şirket arasında yapılan sözleşmeden kaynaklandığı ve söz konusu mutabakat ile adı geçen taşınmazların proje kapsamında çıkartılarak idareye teslimi öngörüldüğü göz önüne alındığında, şirketin söz konusu taşınmazlar ile hukuki bağının ortadan kalktığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla şirket tarafından mutabakat tarihinden itibaren üç ay içerisinde üst hakkı ile tesis edilen ipoteklerin kaldırılması ve söz konusu taşınmazların her türlü takyidattan ari olarak İdareye teslim edilmesi gerekmekte idi.

Yapılan incelemelerde, mutabakatın yürürlüğe girdiği 02.01.2019 tarihinden itibaren en geç üç ay içerisinde görevli şirket tarafından söz konusu taşınmazlar üzerindeki ipoteklerin kaldırılması, üst hakkının iptal edilerek terkinlerin resmi kayıtlara işlenmesi ve taşınmazların İdareye teslim edilmesi gerekmekte iken 31.12.2020 tarihi itibarıyla söz konusu işlemlerin yapılmadığı tespit edilmiştir.



2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, görevli şirket ile ipoteklerin kaldırılması, üst hakkının iptal edilmesi konularıyla ilgili defaatle muhtelif yazışmalar yapıldığı ve sürecin devam ettiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, söz konusu taşınmazların Hazine taşınmazı niteliğinde bulunduğu göz önünde bulundurularak, işgal ve ecrimisile ilişkin genel hükümlerin işletilmesi ve şirket tarafından bu taşınmazlar üzerindeki ipoteklerin ve üst hakkının kaldırılarak taşınmazların İdareye teslim edilmesinin sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 17: Şehir Hastaneleri Sözleşmelerinde Yatırım Aşamasında Uygulanmak Üzere Yer Verilen Yaptırım Maddelerinin Caydırıcı Olmaması**

Şehir hastaneleri sözleşmelerinde yer alan yaptırım hükümlerinin yükleniciye caydırıcı bir yükümlülük getirmemesi, yatırım döneminde İdarenin ihtiyaçlarının zamanında karşılanamaması riskini ortaya çıkarmaktadır.

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin “*Tamamlama tarihleri ve Gecikme Cezaları*” başlıklı 25.1'inci maddesinde, “*Şirket her bir Aşama'yı, Program'da belirtilen ilgili Aşama Tamamlama Tarihimde, İşler'i de Tamamlama Tarihi itibariyle bitirecektir. Her bir Aşama'nın tamamlanmasında ilgili Aşama Tamamlama Tarihi'nden itibaren 30 (otuz) günü aşan gecikmeler olması halinde, aşan her bir gecikme günü için, Şirket'e KDV hariç ilgili Aşama'nın toplam değerinin %0.03'ü (onbinde üç) kadar ceza bedeli belirlenecek ve bu bedel karşılığında teminat alınacaktır. Şu kadar ki, işbu 25.1'inci madde uyarınca belirlenecek cezalar KDV hariç ilgili Aşama'nın toplam değerinin %10'unu (yüzde on) geçemez. Bununla birlikte Şirket Aşama'ların herhangi birinde gerçekleşen gecikmeyi telafi ettiği takdirde İdare, Şirket'ten almış olduğu teminatı 5 (beş) İş Günü içerisinde iade edecektir.*” şeklinde yaptırım hükmü bulunmaktadır.

Yapım işlerinde gecikme olması halinde, uygulanacak yaptırımın caydırıcı olmadığı, sadece teminat alınmasından ibaret olduğu anlaşılmaktadır. Diğer taraftan, yapımı geciken işlerin, herhangi bir tarihte bitirilmesi halinde teminatın iadesi öngörülmekle birlikte, teminat alınan gecikmeli işin hiç bitirilmemesi halinde nasıl bir yaptırım uygulanacağı sözleşmede düzenlenmemiştir.

Yapılan denetimlerde, işletme dönemine geçen şehir hastanelerinde yapımı henüz tamamlanmamış işlere ilişkin alınması gereken teminatların alındığına dair kayıtlara rastlanmamıştır.

Bununla birlikte, sözleşmede gecikme cezası olarak belirtilen ek teminatın, bazı şehir hastanelerinin yatırım süreçlerinde gerekli koşullar oluşmasına rağmen İdare tarafından alınmadığı da görülmüştür. Örneğin, Ankara Bilkent Şehir Hastanesinin 2. aşamasının verilen süre uzatımı dahil tamamlanması gereken tarih 30.10.2018 iken söz konusu aşama 01.02.2019 tarihinde hizmete açılabilirdi; 3. aşamanın ise süre uzatımı dahil 31.01.2019 tarihinde tamamlanması gerekirken 22.07.2019 tarihinde faaliyete geçebildiği ve 4. aşamanın 30.04.2019 tarihinde bitirilmesi gerekirken 31.12.2019 tarihi itibarıyla henüz tamamlanmadığı anlaşılmıştır. Ancak söz konusu gecikmeler için görevli şirketten teminat alınmadığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla sözleşme hükümlerinde yer alan yaptırım hükümlerinin yükleniciye caydırıcı bir yükümlülük getirmemesi sonucu İdarenin ihtiyaçlarının zamanında karşılanamama riskinin gerçekleştiği de görülmektedir.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, sözleşme hükümlerinin caydırıcı olduğunu ve bu hükümlere istinaden alınan teminatların gelir kaydedilebileceğini ifade etmiş olmakla birlikte yukarıda verilen örnekten de görüldüğü üzere, bu hükümlerin caydırıcı olmadığı değerlendirilmektedir.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta yatırım dönemine ilişkin “*Şirket'in Sözleşme Hükümlerini İhlali*” başlıklı 47'nci maddesinde, Şirket'in sözleşmeye aykırılık hâlleri ve bu aykırılıklar karşılığında idarenin yaptırım seçenekleri olarak sözleşmenin idarece haklı feshine varıncaya kadar uygulanacak müeyyidelerin tek tek sayıldığı ifade edilmiş olmakla birlikte söz konusu madde sözleşmenin feshi hallerini düzenlemektedir. Sözleşmenin feshi durumunda görevli şirketin krediye ilişkin finansman sağlayanlara karşı tüm borçlarının, görevli şirketin özkaynak finansman giderlerinin ve hatta çalışanlarına ve mal ve hizmet tedarikçilerine ödemekle yükümlü olduğu ceza, tazminat, vergi, masraf veya diğer tutarların İdare tarafından üstlenileceği göz önüne alındığında, İdarenin ihtiyaçlarının zamanında karşılanma riskini bertaraf edecek bir yaptırım maddesi olması mümkün değildir. Bununla birlikte idare cevabında, görevli şirketin tamamlama tarihinde kendi kusuru neticesinde işi tamamlayamadığında işletme dönemindeki süreden kesildiğini ve dolayısıyla şirketin elde edeceği kullanım bedelinin azaldığını belirtmişse de, şehir hastaneleri sözleşmelerinde süre uzatımı verilebilecek haller sayılmış olup görevli şirketin kusuru nedeniyle yapım döneminin zamanında bitirilememesi durumunda İdare tarafından görevli şirkete süre uzatımı verilemez. Dolayısıyla görevli şirketin işletme süresinden kesinti yapılması ve dolayısıyla şirketin elde edeceği kullanım bedelinin azalması bir yaptırım maddesi değil, görevli şirketin işi zamanında teslim edememesinin doğal bir sonucudur. Son olarak kesin hesap (nihai tamamlama)

tarihinden önce projelerin kabulünde tespit edilen eksikliklere ilişkin mahsuplaşma yapılacağı belirtilmişse de, şehir hastaneleri sözleşmelerinde nihai tamamlama ve/veya kesin hesap terimleri bulunmamakta ve sözleşmelerde İdarenin belirttiği kesin hesap (nihai tamamlama) tarihine ilişkin düzenleme bulunmamaktadır.

Bu itibarla, sözleşmelerde yer alan yaptırım hükümlerinin, yüklenicinin işi zamanında bitirmesi konusunda caydırıcı niteliğe sahip olması, şartların olduğu durumlarda da sözleşmede yer alan yaptırım hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

### **BULGU 18: Şehir Hastanesi Sözleşmelerinde Görevli Şirketin Sorumluluğuna Gidilebilmesi İçin İdareye İspat Yükümlülüğü Getirilmesi**

Sözleşmenin, tarafların sorumluluk hallerini düzenleyen, “*Tazminat ve Sorumluluk*” başlıklı 14’üncü maddesinde, birbirine benzer iki durumda şirketin sorumluluğuna gidilmesi için kesinleşmiş mahkeme kararı aranırken, İdarenin sorumluluğuna gidilmesi için böyle bir şart aranmamakta ve doğrudan İdarenin sorumluluğuna gidilmesine imkân tanınmaktadır.

Sözleşmenin “*Şirket’in Tazminat Yükümlülüğü*” başlıklı 14.1’inci maddesinin (c) ve (d) fıkraları;

*“c. Şirket’in veya Şirket Tarafı’nın hareketinden veya ihmalden kaynaklanan ve İdare’nin malvarlığında oluşan maddi kayıp veya hasara ilişkin kesinleşmiş bir mahkeme kararından kaynaklanan,*

*d. Şirket’in veya Şirket Tarafı’nın işbu Sözleşme hükümlerini ihlali veya kusuru sebebiyle herhangi bir üçüncü kişinin malvarlığında oluşan kayıp veya hasara ilişkin kesinleşmiş bir mahkeme kararından kaynaklanan”*,

Yine sözleşmenin “*İdare’nin Tazminat Yükümlülüğü*” başlıklı 14.2’nci maddesinin (c) ve (d) fıkraları,

*“c. Sağlık Tesisleri’nin herhangi bir kısmında veya Şirket malvarlığında oluşan ve İdare’nin veya İdare Tarafı’nın işbu Sözleşme hükümlerini ihlalinden veya ihmalden veya kusurundan kaynaklanan maddi kayıp veya hasardan,*

*d. Herhangi bir üçüncü kişinin malvarlığında oluşan ve İdare’nin veya İdare Tarafı’nın işbu Sözleşme’deki hükümlerini ihlalinden veya ihmalden veya kusurundan kaynaklanan kayıp veya hasar”* şeklinde düzenlenmiştir.

Maddenin (1) ve (2) numaralı fıkralarında yer alan (c) ve (d) bentlerinde sayılan hallerde, şirketin sorumluluğuna gidilmesi için kesinleşmiş bir mahkeme kararı aranırken, İdarenin sorumluluğuna gidilmesi için mahkeme kararı öngörülmemiş, doğrudan İdarenin sorumluluğuna gidilme imkânı tanınmıştır.

Ancak hizmete açılan şehir hastanelerinin ihale dokümanlarında yer alan sözleşme taslakları üzerinden yapılan incelemede, şirketin tazmin yükümlülüğünün düzenlendiği 14.1'inci maddesinin (c) ve (d) bentlerinde belirtilen konularda şirketin tazmin yükümlülüğüne gidilebilmesi için, İdarenin tazmin yükümlülüğünde olduğu gibi, kesinleşmiş bir mahkeme kararı şartının bulunmadığı görülmüştür. Dolayısıyla söz konusu sözleşme tasarılarında şirketin tazmin yükümlülüğü, İdarenin tazmin yükümlülüğü ile aynı şekil şartlarına tabidir. Sözleşme tasarılarının ve/veya imzalanan sözleşmelerin süreç içinde değiştirildiği ve şirketin tazmin yükümlülüğüne gidilmesi için mahkeme kararı ön koşulu getirilirken, İdarenin tazmin yükümlülüğünün söz konusu süreçte aynı minvalde değiştirilmediği anlaşılmaktadır.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta ise, genel hukuk hükümleri gereği idarenin sorumluluğuna doğrudan başvurulmasının mümkün olmadığı, idarenin sorumluluğuna gidilebilmesi için meydana gelen zarar ile idarenin kusuru arasında bir illiyet bağının bulunması ve bunun da ispat edilmesinin gerekli olduğu ifade edilmiştir. Bununla birlikte bir zarar meydana geldiğinde her iki taraf açısından da şehir hastaneleri sözleşmelerinin "Uyuşmazlıkların Çözüm Prosedürü" başlıklı eki olan Ek-26 kapsamında değerlendirileceği, dolayısıyla sözleşmede geçen kesinleşmiş mahkeme kararı hükmünün uygulamada fiili bir karşılığının bulunmadığı belirtilmişse de, sözleşme tasarılarında her iki taraf için koşul aynı iken idare aleyhine değişiklik yapılmasının nedeni idare tarafından açıklanmamıştır.

Bu itibarla, tarafların sorumlulukları bakımından değiştirilen şehir hastaneleri sözleşmelerinde, görevli şirketin sorumluluğuna gidilebilmesi için kesinleşmiş mahkeme kararı şartı getirilirken, İdarenin sorumluluğuna gidilebilmesi için kesinleşmiş mahkeme kararı şartı getirilmemesinin hakkaniyet ve kamu yararına aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

**BULGU 19: Şirketin Sözleşme Hükümlerini İhlali veya Sözleşmeyi Haksız Feshi Halinde İdarenin, Sözleşmenin Erken Feshiyle Maruz Kalınan Her Türlü Ceza ve Masrafı Şirkete Tazminat Olarak Ödeyecek Olması Nedeniyle Özkaynak Kuralının Manasız Hale Gelmesi**

Kamu özel iş birliği modeli kapsamında, şehir hastanesi yapımı ile ürün ve hizmetlerin

temin edilmesi işine ait sözleşmelerde, sözleşmenin sona ermesi halinde İdare'nin ödeyeceği tazminata ilişkin düzenlemeler, “*Sona Ermede Tazminat*” başlıklı EK-23’te yapılmıştır. Söz konusu ekte; şirketin Sözleşme hükümlerini ihlal etmesi neticesinde, sözleşmenin feshedilmesi ile şirketin sözleşmeyi haksız şekilde feshetmesi hallerinde, İdare tarafından ödenecek tazminat da düzenlenmiştir. Buna göre erken fesih sonucunda maruz kalınan her türlü ceza ve masrafın geri ödemesini karşılayacak tutar, tazminat olarak şirkete ödenecektir. İdarenin, şirketin sözleşme hükümlerini ihlal etmesi veya sözleşmeyi haksız feshetmesi halinde doğan ceza ve masraf gibi giderleri neden ödemek zorunda olduğu anlaşılamamıştır.

Benzer şekilde özkaynaktan, özkaynağın finansmanı için yapılan giderlerin de bu durumda şirkete ödeneceği ifade edilmektedir. Ancak 4749 sayılı Kanun’un “*Borç üstlenimi*” başlıklı 8/A maddesine göre söz konusu projeler kapsamında yurt dışından sağlanan finansman ve bu finansmanın teminine yönelik türev ürünler için borç üstlenim taahhüdünde bulunulması gerekmektedir. Bununla birlikte 19.04.2014 tarih ve 28977 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Hazine Müsteşarlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik’in 4’üncü maddesinin sekizinci fıkrasında da Şirketin projede kullanmayı taahhüt ettiği özkaynağın finansmanı için kullanacağı kredilerin borç üstlenim taahhüdü kapsamında değerlendirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla şehir hastanesi sözleşmelerinin Ek-23’ünde yer alan “özkaynağın finansmanı için yapılacak giderlerin sözleşmenin feshi durumunda şirkete ödenmesi” hususu kanuni dayanaktan yoksundur.

Ayrıca bu durum, özkaynağın temini için herhangi bir finansman gideri yapmayan yüklenicilere ödeme yapılmazken, kredi ve benzeri yollarla özkaynak getiren yüklenicilere finansman gideri adı altında ödeme yapılması gibi bir sonuç doğabilecektir. Kredi ve benzeri yollarla özkaynak getiren yüklenicilere, finansman gideri adı altında ödeme yapılacak olmasının, yüklenicileri özkaynak temininde yabancı kaynak kullanmaya teşvik edeceği düşünülmektedir. Öte yandan bu şekilde özkaynağın finansman riskinin İdare tarafından üstlenilmesi, mevzuattan kaynaklanan yüklenicinin %20 özkaynak getirme yükümlülüğünü anlamsız hale getirmektedir. Özkaynağın temin edilme usulünden kaynaklanan risklerin İdare tarafından üstlenilmemesi gerektiği düşünülmektedir.

Diğer taraftan, şirketin sözleşme hükümlerini ihlal etmesi veya sözleşmeyi haksız fesih etmesi halinde, bu mahiyette borçların doğabilecek olması, koşullu bir mali yükümlülük oluşturduğundan, GYMY’nin “*Taahhütlerin kaydı*” başlıklı 40’ıncı maddesi ve “*Garantiler ile*

*diğer koşullu yükümlülüklerin kaydı ve değerlemesi”* başlıklı 40/A maddesi gereği taahhütlerin ve koşullu yükümlülüklerin nazım hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, mali tabloların yükümlülükleri doğru, tam ve gerçeği uygun değerleri gösterebilmesi için taahhütlerin ve koşullu yükümlülüklerin zamanında ve mevzuata uygun muhasebeleştirilmesi gerekmekte olup, özkaynağın temin edilme usulünden kaynaklanan risklerin İdare tarafınca üstlenilmemesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**BULGU 20: Şehir Hastanelerinin Kabul Aşamasında İdare ve Görevli Şirket Tarafından Muayene ve Kabul Komisyonlarına Verilmesi Gereken Belgelerin Tedarik Edilmemesi ve Muayene ve Kabul İşlemlerinin Eksik Evrak Üzerinden Yapılması**

İdare ve/veya Görevli Şirket tarafından sunulması gereken bazı dokümanlar muayene ve kabul komisyonlarına verilmemiş ve komisyonlar eksik belgeleri tutanak altına alarak kabulü söz konusu eksik dokümanlar üzerinden gerçekleştirmiştir.

26.12.2016 tarih ve 72492933 sayılı Bakan Oluru ile yürürlüğe giren Kamu Özel İşbirliği Modeli ile İhale Edilen Sağlık Kampüsü, Şehir Hastanesi veya Benzeri Sağlık Tesislerinin Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerinin Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Usul ve Esaslar’ın;

“*İdarenin Yükümlülükleri*” başlıklı 4’üncü maddesinde İdare tarafından Muayene ve Kabul Komisyonuna teslim edilmesi gereken evraklar,

“*Şirketin Yükümlülükleri*” başlıklı 6’ncı maddesinde Görevli Şirket tarafından Muayene ve Kabul Komisyonuna teslim edilmesi gereken evraklar,

maddeler halinde sayılmıştır.

Kabul komisyonlarının hazırladıkları tutanaklarının incelenmesi neticesinde, Şehir Hastanelerinin kabulü aşamasında, adı geçen Usul ve Esaslar'a göre sunulması gereken belgelerin komisyonlara sunulmadığı tespit edilmiştir. Muayene ve kabul işlemleri sonucunda fiili tamamlama belgesi düzenlenmektedir. Fiili tamamlama belgesi üzerinde belirtilen tarih, görevli şirkete yapılan hizmet ve kullanım bedeli ödemelerinin başlangıç tarihi kabul edilmektedir. Dolayısıyla muayene ve kabul sürecinin eksiksiz bir şekilde yürütülmesi gerekmektedir.

2019 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, kabul eksikliği olarak belirtilen evrakların kabul sürecinde veya kabul sürecinin hemen sonrasında tamamlandığı ifade edilmişse de, yukarıda da belirtildiği üzere, kabul işlemlerini etkileyecek nitelikteki evrakların kabulden sonra tamamlanması hem kabul komisyonlarının sağlıklı karar vermesini etkileyecek hem de Kamu Özel İşbirliği Modeli ile İhale Edilen Sağlık Kampüsü, Şehir Hastanesi veya Benzeri Sağlık Tesislerinin Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerinin Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Usul ve Esaslar'a aykırılık teşkil edecektir.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, sağlık hizmeti ertelenemez nitelikte olduğu için bu hizmetin acil olarak verilmesi sebebiyle kabul heyeti tarafından sağlık hizmeti sunumuna mani değildir ibareleri ile kabul süreçleri tamamlandığı ifade edilmişse de, yukarıda da belirtildiği üzere, kabul işlemlerini etkileyecek nitelikteki evrakların kabulden sonra tamamlanması mümkün görünmemektedir.

Bu itibarla, İdare veya görevli şirket tarafından, muayene ve kabul komisyonlarına ilgili Usul ve Esaslar çerçevesinde verilmesi gereken evrakların muayene ve kabul aşamasında eksiksiz bir şekilde verilmesi ve muayene ve kabul komisyonlarınca şehir hastanelerinin kabullerinin eksik evrak olmadan Kamu Özel İşbirliği Modeli ile İhale Edilen Sağlık Kampüsü, Şehir Hastanesi veya Benzeri Sağlık Tesislerinin Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerinin Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Usul ve Esaslar'a uygun olarak yapılması gerekmektedir.

**BULGU 21: Kayseri Şehir Hastanesinde Fiili Tamamlama Tarihine İlişkin Uyuşmazlıkla İlgili Tahkim Süreci Başlatılmaması Hususunda Görevli Şirket ile Anlaşmaya Varılması ve Hizmet Bedellerinin Döviz Kuru Esas Alınarak Belirlenmesi**

Kayseri Şehir Hastanesinde fiili tamamlama tarihine ilişkin anlaşmazlık olması nedeniyle bilirkişi sürecinin işletilmesi sonucu düzenlenen bilirkişi raporuna istinaden kullanım bedeli ile hizmet bedelleri ödenmiş ve hizmet bedellerinin belirlenmesinde de döviz kuru esas alınmış, akabinde söz konusu uyuşmazlıkla ilgili tahkim sürecinin başlatılmaması hususunda görevli şirket ile anlaşmaya varılmıştır.

**a) Fiili Tamamlama Tarihine İlişkin Uyuşmazlıkla İlgili Olarak Tahkim Süreci Başlatılmamasına Yönelik Görevli Şirket ile Anlaşmaya Varılması**

Kayseri Şehir Hastanesine ilişkin fiili tamamlama belgesine göre, hastane açılışı ile firmaya yapılacak ödemelerin başlangıcı olarak kabul edilen tarih 29.05.2018 tarihidir. Uyuşmazlık üzerine hazırlanan bilirkişi raporuna istinaden söz konusu tarih 09.05.2018 tarihine

çekilmiştir. Ancak, İdare tarafından 22.05.2018 tarihinde düzenlenen fiili durum tespit raporunda ise, firma tarafından yaptırılması gereken testlerin yaptırılmadığı tespit edilmiştir. Buna rağmen bilirkişi raporuna itiraz edilmeden, arada kalan 20 günlük süre için kullanım bedeli ve hizmet ödemeleri temerrüt faizleri ile birlikte firmaya ödenmiştir.

Kayseri Şehir Hastanesi Sözleşmesi'nin "*Kabul Programı*" başlıklı Eki Ek-12'nin "*Tamamlama Kriterleri*" başlıklı 5'inci maddesinin ilk fıkrasında;

*"İşlere ilişkin olarak her bir Aşamaya ait Aşama Fiili Tamamlama Belgesi'nin Sözleşme'nin 28.11'inci maddesi uyarınca ve Ek C'de yer alan forma uygun bir şekilde düzenlenmesinden önce yerine getirilmesi gereken ve her halukarda Uygulama Projeleri esas alınarak yapılacak olan işlerin tamamlanmasına ilişkin kriterler aşağıda madde 5.1 ile 5.10 arasında sıralanmaktadır ("Tamamlama Kriterleri")"*,

*"Testlerin Tamamlanması"* başlıklı 5.2'nci maddesinde;

*"İşlerin her bir bölümü, işbu Ek 12 (Kabul Programı) Ek A'ya (Tamamlama Testleri) uygun bir şekilde test edilmiş ve kabul edilmiş olacaktır. Şirket, mekanik ve elektrik hizmetlerinin nihai olarak kullanımı ile beraber kalibrasyonu ve benzer faaliyetlerinin, işlerin tamamlanması sonrasında yerine getirilmesi için İdare'yle mutabık kalınan bir takvim sunacaktır."*

denilmektedir.

Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğünün 04.08.2017 tarih ve 78835385/755.99 sayılı yazısının ekinde, yukarıdaki madde hükmünde belirtilen Ek A-Tamamlama Testleri listesinin İdare tarafından uygun görüldüğü anlaşılmaktadır. Söz konusu listede "Mekanik Tesisat Tamamlama Testleri" başlığında bulunan testlerden biri de "Hijyenik alanlarda Validasyon Testleri"dir.

Yapılan incelemede 22.05.2018 tarihinde düzenlenen fiili durum tespit raporunda, firma tarafından Ek A-Tamamlama Testleri kapsamında yaptırılması gereken testlerin henüz tamamlanmadığı ve sağlık tesisindeki ekipmanın kurulumunun devam ettiği belirtilmiştir. Bununla birlikte, TÜRKAK'ın 29.05.2018 tarih ve EGEN 46.05/18 sayılı yazısında HVAC Validasyonu Performans Testlerinin yazıda belirtilen mahallerde tamamlandığı bildirilmektedir.



Ek-12'nin 5'inci maddesinde de öngörüldüğü üzere madde 5.1 ile 5.10'da belirtilen tamamlama kriterlerinin tümü karşılanmadan fiili tamamlama belgesinin düzenlenmesi mümkün değildir. Dolayısıyla fiili durum tespit raporundan ve TÜRKAĞ'ın yazısından da anlaşılacağı üzere Kayseri Şehir Hastanesinin 09.05.2018 tarihinde tamamlanmış kabul edilmesine imkan bulunmamaktadır.

Bilirkişi raporunda şehir hastanesinin kabul komisyon raporlarının 25-26-27 Nisan 2018 tarihlerinde düzenlendiği ve 30.04.2018 tarihinde görevli şirket fiili tamamlama belgesinin düzenlenmesi için İdareye yazı gönderdiği ve dolayısıyla sözleşmeye göre 7 iş günü içinde fiili tamamlama belgesinin düzenlenmesi gerektiğinden bahisle fiili tamamlama belgesinin 09.05.2018 tarihinde düzenlenmesi gerektiği ifade edilmişse de, yukarıda belirtilen eksiklikler mevcut iken fiili tamamlama belgesinin düzenlenmesi sözleşmeye aykırılık teşkil edecektir. Bununla birlikte, Kayseri Şehir Hastanesinin 25.04.2018 tarihli Yapım İşleri Alt Kabul Komisyon Tutanağına göre firmanın sunmakla yükümlü olduğu tamamlama testlerini kabul komisyonuna vermediği, bazı alanlarda validasyon işlemlerinin yapılmadığı anlaşılmaktadır.

Kayseri Şehir Hastanesinin fiili tamamlama tarihi olarak yukarıdaki açıklamalar uyarınca, bilirkişi raporunda belirtilen tarihin değil, sözleşme uyarınca 29.05.2018 tarihinin esas alınması gerekmektedir.

Bu çerçevede İdare, Bilirkişi Raporuna karşı 30.07.2019 tarihinde itiraz etmiştir. Ancak, sözleşme eki Ek-26'da (Uyuşmazlıkların Çözümü Prosedürü) belirtilen hususlar doğrultusunda uyuşmazlığın çözüme kavuşturulamaması üzerine İdare ile Şirket arasında 22.07.2020 tarihinde Kamu Özel İşbirliği Modeli ile Kayseri Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine ait Tadil Sözleşmesi adı altında mutabakat metni imzalanmıştır. Söz konusu Mutabakatın "*Açıklamalar*" bölümünde;

“ ...

*(D) Ek-26 (Uyuşmazlıkların Çözümü Prosedürü) doğrultusunda Bilirkişi raporunda belirtilen hususların uyuşmazlığı çözüme kavuşturamaması üzerine Tahkim süreci başlatılmaması için; Taraflar yeniden bir araya gelmiş ve işbu Mutabakat hükümleri doğrultusunda anlaşmaya varmışlardır.*

*(E) (...) işbu Mutabakat sonucunda 12/07/2019 tarih ve 00097351042 barkod sayısıyla Sağlık bakanlığına iletilen Bilirkişi raporunda İdare'nin ödeyeceği temerrüt faizlerinin*

*yürürlükten kalkacağına ve yapılan faiz ödemelerinin Şirket'ten geri tahsil edileceğini Kabul etmektedirler.”*

denilmektedir.

Mutabakat ile bilirkişi raporuna istinaden görevli şirkete ödenen temerrüt faizlerinin İdareye iade edilmesi kararlaştırılmış ancak 09.05.2018-29.05.2018 dönemine ait Kullanım Bedeli ödemeleri ile 09.05.2018-31.05.2018 dönemine ait hizmet bedelleri farkının iadesi ile ilgili herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. İdare ve görevli şirket aynı zamanda uyuşmazlık konusu husus ile ilgili olarak tahkime başvurmadığı konusunda anlaşmaya varmışlardır. Dolayısıyla İdare, sözleşme hükümlerine aykırı olarak bilirkişi raporu doğrultusunda fiili tamamlama tarihi 09.05.2018 esas alınarak ödemelerin yapılacağını kabul etmiş ve uyuşmazlığı tahkim sürecine taşımama konusunda görevli şirket ile anlaşmaya varmıştır.

Her ne kadar kamu idaresi, bahse konu uyuşmazlığın çözümlenmesi amacıyla Proje Sözleşmesi eki Ek-26'nın 3'üncü maddesinde öngörülen usule uygun olarak idarenin ve şirketin üst düzey yöneticileri arasında karşılıklı mutabakata varıldığı ve bu çerçevede uyuşmazlık sürecinin Bakan oluru ile uzlaşma şeklinde çözümlendiği ifade etmiş olsa da bulgunun esasını, söz konusu mutabakat metninde 09.05.2018-29.05.2018 dönemine ait Kullanım Bedeli ödemeleri ile 09.05.2018-31.05.2018 dönemine ait hizmet bedelleri farkının iadesi ile ilgili herhangi bir düzenleme yapılmaması hususu oluşturmaktadır. Zira, bulguda da belirtildiği üzere, Sözleşme'nin eki Ek-12'nin 5'inci maddesinde de belirtilen tamamlama kriterlerinin tümü karşılanmadığı fiili durum tespit raporundan ve TÜRKAK'ın yazısında sabit olmasına rağmen Kayseri Şehir Hastanesi 09.05.2018 tarihinde tamamlanmış kabul edilerek bu tarihten itibaren ödemeler yapılmış ancak mutabakat metninde söz konusu tutarların iadesine yönelik bir karar alınmadığı gibi bu hususun tahkime götürülmemesi kararlaştırılmıştır.

Bu itibarla, Kayseri Şehir Hastanesinin fiili tamamlama tarihi olarak 29.05.2018 tarihi esas alınmak suretiyle, görevli şirkete bilirkişi raporuna istinaden yapılmış kullanım bedeli ödemesinin bu tarihten itibaren yeniden hesaplanarak şirkete yapılacak ödemelerden mahsup edilmesi ve/veya şirketin İdareye geri ödeme yapması hususunda gerekli işlemlerin yapılması gerekmektedir.

**b) Bilirkişi Raporuna İstinaden Ödenen Hizmet Bedellerinin TEFE – ÜFE Oranı Yerine Döviz Kuru Esas Alınarak Belirlenmesi**

Kayseri Şehir Hastanesinde, görevli şirket tarafından kullanım bedeli ve hizmet ödemelerine ilişkin faturaların zamanında düzenlenmemesine rağmen bilirkişi raporunda İdarenin geç ödeme yaptığı belirtilerek 09.05.2018-31.05.2018 dönemine ait hizmet ödemeleri hesaplanırken döviz kurunun esas alındığı anlaşılmıştır.

Kayseri Şehir Hastanesi Sözleşmesi'nin “*Ödeme Mekanizması*” başlıklı eki Ek-18'in hizmet ödemelerinin hesaplamasını düzenleyen 4.4'üncü maddesinde, hizmet ödemelerinin güncellenmesinde TEFE ve ÜFE oranları esas alınarak güncelleneceği belirtilmiştir. Ek-18'in “*Ödeme Dönemi*” başlıklı 4.2'nci maddesinde ise; “*İdarenin herhangi bir hizmet ödemesini muaccel olduğu tarihte ödemede gecikmesi halinde, ilgili hizmet ödemesinin muaccel olduğu tarihten fiilen ödendiği tarihe kadar Finansman Anlaşmalarında belirlenen temerrüt faizi oranına eşit oranda temerrüt faizi uygulanır.*” denilmektedir.

Dolayısıyla sözleşmenin hizmet ödemelerini düzenleyen yukarıda belirtilen madde hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, hizmet ödemelerinin TEFE ve ÜFE oranları esas alınarak güncellenmesi ve İdarenin temerrüde düşmesi durumunda ise finansman anlaşmalarındaki temerrüt faizine göre faiz hesaplanması gerekmektedir. Anlaşılabacağı üzere, sözleşmede, İdarenin temerrüde düşmesine ilişkin sadece temerrüt faizi hesaplanacağı öngörülmüş olup, hizmet ödemelerinin geç ödenmesi durumunda döviz kuru güncellemesi yapılacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

Bilirkişi raporunda hastane açılış tarihi 09.05.2018 olarak alınmış olup, 09.05.2018 – 31.05.2018 tarihleri arasında ödenmesi gereken hizmet bedelleri için belirlenen TL tutarları Euro kuru ile dövize çevrilerek hizmet bedelleri farkı hesaplanmıştır.

Ancak, Kayseri Şehir Hastanesi Sözleşmesi'nin hizmet ödemelerine ilişkin hükümleri incelendiğinde, hizmet ödemeleri ve/veya temerrüde düşülmesi halinde hizmet ödemelerinin temerrüt faizlerinin hesaplaması için döviz kurunun esas alınacağına dair bir ifade bulunmamaktadır. Hizmet ödemeleri, söz konusu sözleşmeye göre sadece TEFE ve ÜFE oranında güncellenebilmektedir.

Bu itibarla, bilirkişi raporuna istinaden görevli şirkete ödenen 09.05.2018-31.05.2018 dönemine ait hizmet ödemelerinin yukarıda yer alan açıklamalar doğrultusunda yeniden hesaplanarak, şirkete yapılacak ödemelerden mahsup edilmesinin veya şirketten geri alınmasının sağlanması için gerekli işlemlerin yapılması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 22: Yatırım Döneminde KDV İstisnasından Yararlanan Görevli Şirketlerin İstisna Kapsamında Kira Tutarının veya Kira Süresinin Bir Kısımından Vazgeçmeyi Taahhüt Etmesine İlişkin İşlemlerin Tesis Edilmemesi**

Şehir hastanelerinin yatırım dönemlerinde gerçekleştirilen mal teslimleri ile hizmet ifaları 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Geçici-29'uncu maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulmuş olup, bazı şehir hastanelerinde görevli şirketlerin bu istisnadan faydalanması için kira tutarının veya süresinin bir kısmından vazgeçmesi gerekirken İdare ile görevli şirketler arasında bu hususa ilişkin işlem tesis ettirilmemiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Geçici 29'uncu maddesinde;

*“8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek projeler ve 7/5/1987 tarihli ve 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanununun ek 7 nci maddesine göre Yüksek Planlama Kurulu tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen sağlık tesislerine ilişkin projeler ve 25/8/2011 tarihli ve 652 sayılı Millî Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projelerden bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanmış ancak teklif alınmamış olanlar ile 31/12/2023 tarihine kadar ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanacak olanların; ihale edilmesi ile görevlendirilen veya projeyi üstlenenlere yatırım döneminde proje kapsamında yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları katma değer vergisinden müstesnadır.*

*Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış işlerde; görevli şirketin veya yüklenicinin bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde talepte bulunması halinde bu maddenin yürürlük tarihinden sonra birinci fıkra kapsamındaki mal teslimleri ve hizmet ifaları da katma değer vergisinden müstesna tutulur. Şu kadar ki, bu istisnanın uygulanabilmesi için görevli şirketin veya yüklenicinin proje nedeniyle yatırım döneminde yükleneceği katma değer vergisi tutarının, indirim yoluyla telafi edilebileceği tarihe kadar, projenin ana kredi finansman koşullarına göre oluşacak finansman maliyeti tutarı veya buna isabet eden sürenin, ilgisine göre; işletme süresi öngörülen projelerde işletme süresinden, kira öngörülen projelerde kira tutarından veya kira süresinden indirileceği hususunun bu şirketler tarafından, içeriği idarece belirlenecek*

*taahhütname ile taahhüt edilmesi ve bu taahhüdün idarece kabul edilmesi gerekir. İndirimler, ilgili projelere ait sözleşmelerde öngörülen esaslar dikkate alınarak yapılır.*

*Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.*

*Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisna ve iadeye ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir” hükmü bulunmaktadır.*

Yukarıdaki madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, bu madde yürürlüğe girdiği tarih olan 04.04.2012 tarihinden önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış işlerde, görevli şirketin KDV istisnasından yararlanabilmesi için üç ay içinde talepte bulunması ve maddede belirtilen şekilde kira tutarından veya süresinden indirim yapılacağına ilişkin taahhütnameyi İdareye sunması ile bu taahhütnamenin İdare tarafından kabul edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, hizmete açılan veya yatırım dönemi devam eden bazı şehir hastanelerinin ihale süreçleri itibarıyla 04.04.2012 tarihinden önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış projeler kapsamında olmasına rağmen görevli şirketlerin bazılarında söz konusu taahhütname alınmadan şirketlerin KDV istisnasından yararlandırıldığı, diğer görevli şirketlerden ise taahhütnamelerin alındığı ve şirketlerin KDV istisnasından yararlandırıldığı anlaşılmakla birlikte kira tutarından veya süresinden indirim yapılmasına ilişkin işlem tesis edilmediği tespit edilmiştir.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta 17.02.2021 tarih ve E-60741449-755.01-694 sayılı makam oluru ile mahsuplaşma komisyonlarının oluşturulduğu ve ilgili alt komisyonlardan bir tanesinde KDV istisnasına yönelik hesaplamaların nihai olarak yapıldığı ifade edilmiştir. Bununla birlikte ilgili komisyonun iş ve işlemlerini doğru bir şekilde gerçekleştirebilmesi için 26.02.2021 tarih ve E-56353036-846.01-115 sayılı yazıyla Hazine ve Maliye Bakanlığına ilgili kanun maddesinin uygulanma esaslarına ilişkin görüş yazısı yazıldığı belirtilmiştir.

Bu itibarla, söz konusu taahhütnameyi Kanun'da belirtilen süre içinde İdareye sunmuş olan görevli şirketler açısından, taahhüt ettikleri kira tutarı veya süresinin indirilmesi için hesaplamaların yapılarak Kanun hükmüne göre işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

---

---

**BULGU 23: Konya Şehir Hastanesinin Mimari Uygulama Projesi İdare Tarafından Onaylanmadan Faaliyete Başlaması**

Konya Şehir Hastanesi Projesine ait İdare tarafından onaylanmış mimari uygulama projesi bulunmamasına rağmen ilk aşamasının kabulü yapılarak hasta kabulüne başlanmıştır.

Konya Şehir Hastanesi Sözleşmesi'nin “Şirketin Genel Yükümlülükleri” başlıklı 7.9’uncu maddesinde;

“(…) Şirket,

(…)

*Madde 23 hükümleri uyarınca İdare'nin uygun görmediği ve gerekçeli olarak bildirdiği hususları İdare tarafından belirtilecek makul bir süre dahilinde tamamlayarak Kesin Proje ve Uygulama Projesi 'nde yapılacak değişiklikleri İdare'ye tekrar sunacaktır.*

(…)

*İdarenin yazılı izni olmadan hiçbir şekilde, İdare tarafından onaylanan Kesin Proje ve Uygulama Projesi'ne aykırı olarak hiçbir iş, işlem, proje değişikliği ve sair tadilat yapmayacaktır.”*

hükümleri yer almaktadır.

Sözleşme'nin “İdare Tasarım Onayı” başlıklı 23.9’uncu maddesinde, “Kesin Proje'nin işbu Sözleşme'ye uygun olarak onaylanması üzerine Şirket, Program'da belirtildiği şekilde belirli zamanlarda tedricen İdare'nin onayına tabi olan Uygulama Projesi'ni hazırlamaya başlayacaktır.”; 23.10’uncu maddesinde ise “İdare, Uygulama Projesi'nin her bir bölümünü teslim almasından itibaren 10 (on) İş Günü içerisinde onaylayacak veya Şirket'e Uygulama Projesi'nin ilgili kısmı üzerindeki yorumlarını ve/veya değişiklik önerilerini içeren yazılı bir bildirimde bulunacaktır. Şirket, İdare tarafından bildirilen yorumları ve/veya değişiklik önerilerini Uygulama Projesi'nin ilgili kısmı üzerinde gerçekleştirerek Uygulama Projesi'nin ilgili kısmının son halini 5 (beş) İş Günü içerisinde İdare'ye iletacaktır. 23.5 ve 23.6’ncı maddelerde düzenlenen prosedür, Uygulama Projesi'nin her bir kısmı İdare tarafından onaylanıncaya kadar geçerli olacak olup Taraflar, 23.8’inci maddede belirtildiği sayı ve şekilde Uygulama Projesi'nin ilgili kısmının teslimini izleyen 20 (yirmi) İş Günü içerisinde onay sürecini tamamlamak için gereken çabayı gösterecektir” hükmü yer almaktadır.

Sözleşme'nin 23.10'uncu maddesinde atıfta bulunulan 23.5'inci maddede “*İdare, Kesin Proje'yi tebellüğ etmesinden itibaren 10 (on) İş Günü içerisinde Şirket'e, Ek 10 (İnceleme Prosedürü) hükümlerine uygun olarak Kesin Proje üzerindeki yorumlarını ve/veya değişiklik önerilerini içeren yazılı bir bildirimde bulunur. Şirket, İdare tarafından bildirilen yorumları ve/veya değişiklik önerilerini Kesin Proje üzerinde gerçekleştirecektir. Kesin Proje, bu şekilde değişiklikler ve eklemeler yapılmış haliyle 20 (yirmi) İş Günü içerisinde Şirket tarafından İdare'ye iletilecektir*” hükmü;

Sözleşme'nin 23.6'ncı maddesinde ise;

“43'üncü maddeye aykırı bir durum oluşturmamak kaydı ile:

a. *İdare tarafından getirilen yorumlar ve/veya öneriler, Kesin Proje'nin yürürlükteki kanunlara ve sair mevzuata veya Ek 8'e (İnşaat Hususları) aykırılığından kaynaklanıyorsa, yukarıda belirtilen yorumların ve/veya değişikliklerin Kesin Proje üzerine eklenmesiyle gerçekleştirilen çizim çalışmalarıyla ilgili olarak İdare tarafından Şirket'e başkaca bir ödeme yapılmayacaktır.*

b. *İdare tarafından getirilen yorumlar ve/veya öneriler, Kesin Proje'nin yürürlükteki kanunlara ve sair mevzuata veya Ek 8'e (İnşaat Hususları) aykırılığından kaynaklanmıyorsa, 23.5'inci maddede belirtilen İdare bildirimi, Değişiklik olarak nitelendirilecek ve Ek 22'nin (Değişiklik Prosedürü) uygulanacaktır.*” hükmü yer almaktadır.

Yüksek Planlama Kurulunun 25.01.2010 tarihinde verdiği karar ile yaptırılmasına onay verilen Konya Şehir Hastanesi Projesi'nin 838 yataklı kesin proje konsept proje değişikliği 31.05.2016 tarihinde İdare tarafından onaylanmış, bu çerçevede Şirket, inşaat alan artışı, yatırım bedeli artışı ve kullanım bedeli artışlarını İdareye sunmuş; kesin projeler, Danışman Firmannın “*İdare ve Danışmanlık taleplerinin uygulama projesi aşamasında yerine getirilmesi*” kaydı ile uygun bulunmuş ve 07.10.2016 tarihinde İdare tarafından onaylanmıştır.

838 yatak kapasiteli kesin projelerin 07.10.2016 tarihinde İdare tarafından onaylanmasından sonra Şirketin, Sözleşme'nin 7.9'uncu maddesindeki hükme aykırı olarak, sahadaki imalatları onaylı kesin projesinden farklı bir şekilde 1250 yatak olarak sürdürdüğü gözlemci raporundan anlaşılmıştır. Bu süreçte Şirket, İdareye 1250 yatak kapasitesine ilişkin herhangi bir izin/onay talebi, onaylı ihtiyaç programı ve onaylı branşlaşma sunmamıştır.

Şirket tarafından kesin projelerin onaylanmasından sonra geçen 22 aylık süreçte İdareye mimari uygulama projesi sunulmamış, 17.08.2018 tarihinde ise projenin tamamını kapsamayan yalnızca Genel Hastane ve Kadın Doğum Çocuk Hastanesi kulelerine ait mimari uygulama projeleri İdareye sunulmuştur. Ancak sunulan kısmi uygulama projelerinin, İdarenin bu hususta yazılı izni olmamasına rağmen kesin projeye göre ciddi değişiklikler içerdiği tespit edilmiş ve İdare tarafından projeler Şirkete 08.10.2018 tarihinde iade edilmiştir. Sunulan kısmi projeler için İdare ve Danışmanlık firması tarafından yapılan yorumların, Şirket tarafından dikkate alınmadığı ve talep edilen revizyonları içeren herhangi bir proje sunumunun gerçekleştirilmediği KÖİ Proje Daire Başkanlığının 20.11.2020 tarihli Mimari Uygulama Projesi İnceleme Raporu'ndan anlaşılmaktadır.

Şirketin bu kez 30.09.2019 tarihinde İdareye sunduğu 1250 yatak kapasitesini içeren Uygulama Projesi ise Ek-9 İş Programı ve Sözleşme Şartlarına uygun proje teslimi yapmadığı gerekçesi ile iade edilmiştir.

Şirket, 13.03.2020 tarihinde İdareye mimari uygulama projesi kat planları, brüt alan hesapları, şematik kesit, branşlaşma belgeleri ile mefruşat ve medikal ekipman listelerini sunmuş ve kapasite artışı için gerekli iş ve işlemlerin başlatılmasını talep etmiştir. Ancak bu süreçte halen 1250 yatak kapasitesine ilişkin herhangi bir izin/onay, onaylı ihtiyaç programı ve onaylı branşlaşma bulunmadığı gerekçesiyle projeler Şirket'e 15.05.2020 tarihinde iade edilmiştir.

14.05.2020 tarihli Üst Düzey Yöneticiler Tarafından Yapılan Uzlaşma Tutanağı'nda projenin 1250 yatak kapasitesine çıkarılması hususunda mutabık kalınmış ve iş artışının %20'ye kadar olan kısmının Bakanlık makamınca uygun görüldüğü, aşan kısım ile ilgili olarak ise 6428 sayılı Kanun'un geçici 2'nci maddesi çerçevesinde işlem yapılması gerektiği belirtilmiştir. Bu çerçevede alınan 8.6.2020 tarih ve 2622 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile iş artışına izin verilmiştir.

Şirket, 12.06.2020 tarihinde İdareye inceleme raporlarına istinaden revize edilmiş, revize edilecek ve revize edilemeyecek hususları açıklayan bir doküman sunmuştur. Şirket, revize edilemeyecek hususlar için yönetmeliksel bir zorunluluk bulunmaması, inşaatın fiili durumu, medikal danışman görüşlerini gerekçe göstermiştir. 14.07.2020 tarihinde mimari proje uygulama notları Şirket'e iletilmiştir. Şirket 22.07.2020 tarihinde talep edilen değişikliklerden revize edilen/edilemeyen hususları belirtmiştir. Ancak düzeltilmediği belirtilen hususlara ilişkin İdareye tekrar bir proje sunumu gerçekleştirilmemiştir.



Bu sürecin sonunda Kabul Komisyonu tarafından kabul işlemleri tamamlanarak 20.07.2020 tarihinde işe ait aşama tamamlama belgesi düzenlenmiş ve Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğünün 07.08.2020 tarihli yazısı ile hastanenin hizmete açılmasına onay verilmiştir. İdare tarafından onaylanmış bir uygulama projesi olmaksızın hastane hizmete açılmış ve hasta kabulüne başlanmıştır.

Hastane hizmete açıldıktan yaklaşık üç ay sonra ise mimari uygulama projeleri Danışman Firmanın uygun görüşüyle 19.11.2020 tarihinde İdareye sunulmuş ve KÖİ Proje Daire Başkanlığı tarafından 20.11.2020 tarihinde onaylanmıştır. Daire Başkanlığı onaya ilişkin üst yazıda hastanenin büyük bir kısmının hizmete açıldığı göz önünde bulundurularak “Mimari Uygulama Projesi İnceleme Raporu”, “Mimari Uygulama Proje İnceleme Notları” ve yangına ilişkin hazırlanan raporlara uyulması şartıyla ve İdarenin onayı olmaksızın ihale eki dokümanları dışında yapılan değişikliklerden Şirketin sorumlu olduğu hususunu şerh düşerek mimari uygulama projelerini uygun görmüştür.

Yukarıda ayrıntıları belirtilen süreçte; Şirket, Sözleşme'nin 7.9'uncu maddesine aykırı olarak herhangi bir izin ve onay prosedürü işletmeksizin sahadaki imalatları 838 yataklı kesin projesinden farklı bir şekilde 1250 yatak kapasiteli olarak sürdürmüş, akabinde projenin iş artışı yapılarak 1250 yatağa çıkarılması hususunda 6428 sayılı Kanun'un geçici 2'nci maddesi çerçevesinde izin verilmiş, onaylı mimari uygulama projeleri bulunmaksızın kabul işlemleri tamamlanarak hastane fiilen faaliyete başlamış ve hastanenin açılışından yaklaşık üç ay sonra muhtelif eksiklikler şerh düşülmek suretiyle mimari uygulama projeleri onaylanmıştır. Mimari uygulama projelerinin onaylanması sürecinde Şirket, İdare tarafından uygulama projesinde değiştirilmesi gereken hususlar bildirilmesine rağmen, bu hususların bir bölümünü yönetmeliksel bir zorunluluk bulunmaması ve inşaatın fiili durumu gibi gerekçelerle revize etmemiş ve bu hususlara ilişkin İdare'nin bir onayı bulunmadığından ilgili hususlar şerh düşülmek suretiyle mimari uygulama projeleri onaylanmıştır.

Kamu idaresi cevabında, şerhlerin ve diğer tüm eksikliklerin 90 iş günü içerisinde "eksik işler" olarak başlatıldığı ifade edilmiştir. Sözleşme ve eklerinde eksik işler olarak tanımlanan herhangi bir husus olmadığı gibi, söz konusu şerh ve eksikliklerin takibinin sağlandığına dair herhangi bir kanıtlayıcı evrak da sunulmamıştır.

Bu itibarla, İdarenin onayı olmaksızın yapılan değişikliklerden Şirket'in sorumlu bulunduğu açık olduğundan, mimari uygulama projelerinde yer alan şerhlerin takip edilmesi gerekmektedir.

**BULGU 24: Bazı Şehir Hastanelerinde Görevli Şirket Tarafından Bina ve Arazi Hizmetleri Kapsamında Getirilen Ekipmanların Hem Olağanüstü Bakım ve Onarım Hem de Ortak Hizmetlerin Hizmet Kabullerinde Esas Alınması**

Bazı şehir hastanelerinde, bina ve arazi, olağanüstü bakım ve onarım ile ortak hizmetler için firmalarca verilen nihai tekliflerde ekipmanlar kalemi her bir hizmet için ayrıca maliyetlendirilmiş olmasına rağmen, olağanüstü bakım ve onarım ve/veya ortak hizmetlere ilişkin düzenlenen hizmet kabul tutanaklarında, söz konusu hizmetin yürütülmesi için bina ve arazi hizmeti kapsamında görevli şirket tarafından getirilen ekipmanların yeterli olduğu belirtilerek hizmet kabulleri gerçekleştirilmiştir.

Şehir hastanelerinin ihale dokümanları arasında yer alan Genel Şartnamelerin eki olan ve “*teknik tekliflerin hazırlanmasına dair talimatlar*” başlıklı Ek-C dokümanında, görevli şirket tarafından sunulması planlanan her bir hizmet kalemi için isteklilerce verilecek tekliflerin kapsamı belirtilmiştir.

Ek-C’nin “*Bina ve Arazi Hizmetleri*” başlıklı 3.2.1.1’inci maddesi ile “*Ortak Hizmetler*” başlıklı 3.2.1.3’üncü maddesinde;

*“Fiyat teklifinin, hizmeti aşağıdakilere uygun olarak icra edilmesi için gereken bütün personel, sarf malzemesi, ekipman, genel giderler ve kar unsurunu içermesi gerekmektedir.”* denilmektedir.

Ek-C’nin “*Olağanüstü Bakım ve Onarım*” başlıklı 3.2.1.2’nci maddesinde ise söz konusu hizmetin fiyatlandırılmasına ilişkin bir hüküm bulunmamasıyla birlikte isteklilerce verilen tekliflerde, bu hizmet için de “ekipman” kalemi bulunduğu ve toplam hizmet bedelinin belirlenmesinde bir maliyet kalemi olarak fiyatlandırıldığı anlaşılmıştır.

Yukarıda adı geçen hizmetlere ilişkin hizmet kabul tutanakları incelendiğinde, görevli şirket tarafından olağanüstü bakım onarım ve/veya ortak hizmetlerin kabullerinin, bina ve arazi hizmeti kapsamında getirilen ekipmanların dikkate alınarak gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. Ancak yukarıda belirtilen ihale dokümanının ilgili maddeleri ile isteklilerce verilen teklifler göz önüne alındığında her bir hizmet için “ekipmanlar” kalemi, adı geçen her bir hizmet için ayrı bir maliyet kalemi olarak değerlendirilmiş olup, isteklilerce hizmet bedelleri için verilen tekliflerde maliyet kalemi olarak fiyatlandırılmıştır.

Hizmet kabul tutanaklarında belirtildiği gibi, Bina ve Arazi Hizmetleri kapsamında getirilen ekipmanların, adı geçen diğer iki hizmetin sürdürülmesi için yeterli olduğu kabul ediliyorsa, bu minvalde bu iki hizmet için belirlenen hizmet bedellerinden görevli şirketçe verilen teklifte yer alan ekipman maliyet kaleminin düşürülmesi yoluyla hizmet bedellerinin revize edilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, söz konusu hizmetlere ilişkin, görevli şirket tarafından ihale sürecinde verilen teklife uygun olarak her bir hizmet için gerekli ekipmanların tedarik edilmesi veya Bina ve Arazi Hizmetleri kapsamında getirilen ekipmanların adı geçen diğer iki hizmetin sürdürülmesi için yeterli olduğu kabul ediliyorsa, Olağanüstü Bakım ve Onarım ile Ortak Hizmetler için şirkete ödenen hizmet bedellerinin revize edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 25: Bazı Şehir Hastanelerinde Görevli Şirketçe Eksik Sunulan Yer ve Bahçe Bakım Hizmeti İçin Ödemelerden Kesinti Yapılmaması**

Bazı şehir hastanelerinin yer aldığı yerleşkelerin şantiye olarak kullanılan alanlarında yer ve bahçe bakım hizmetlerinin sunulamamasına ve peyzaj projesinde bulunan ağaçlandırma işleri yapılmamasına rağmen bu hizmete ilişkin hizmet bedeli tam olarak ödenmiştir.

Sözleşme ve eklerinde sunulacak hizmetler arasında, yer ve bahçe bakım hizmeti de bulunmaktadır. Şirket tarafından İdareye sunulan yöntem beyanında, yer ve bahçe bakım hizmetinin, sözleşmeye konu sağlık tesisi yerleşkesi içindeki tüm açık alanları kapsayacak şekilde sunulacağı ifade edilmiştir. Yerleşkenin şirket şantiyesi olarak kullanılan bölümünde yer ve bahçe hizmetlerini sunması mümkün olmadığından, hizmet sunulamayan alan oranında kesinti yapılması gerektiği değerlendirilmektedir. Ayrıca, görevli şirketler, İdare tarafından onaylanan peyzaj projesine uymakla yükümlü olup, peyzaj projesine göre ağaçlandırılması gereken alanların ağaçlandırılmaması sonucunda da, söz konusu hizmete ilişkin ödemelerden hizmet sunulamayan alan oranında kesinti yapılması gerekmektedir.

Yapılan denetimlerde, bazı şehir hastanelerinin yer aldığı yerleşkelerin bir bölümünün şantiye halinde olması nedeniyle, İdare tarafından kullanılmadığı, bu alanlarda işçi barakaları ile iş makineleri bulunduğu ve bu alanlarda inşaat faaliyetleri dolayısıyla yer ve bahçe bakım hizmetlerinin sunulmadığı, peyzaj projesinde yer alan ağaçlandırma işlerinin yapılmadığı, ancak bu hizmete ilişkin hizmet bedelinin tam olarak ödendiği görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından Bursa, Elazığ, Manisa ve İstanbul şehir hastaneleri projelerinde bulgumuz konusu tespite ilişkin kesintilerin yapılmakta olduğu, Adana Şehir Hastanesi

Projesi'nde ise şirket ile yürütülen müzakere süreçlerinin devam ettiği ve kesintiye yönelik işlemlerin kısa sürede tamamlanacağı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, bulgu konusu tespitiye yönelik işlemlerin izleyen denetim dönemlerinde takip edilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

**BULGU 26: Görevli Şirket Tarafından Sunulan Merkezi Yardım Masası Hizmetinin, Hizmet Hata Puanlarının Takibini Sağlayabilecek Nitelikte Olmaması ile Hata Puanı ve Kesinti Oranlarının Hesaplanmasında Sözleşmede Belirtilen Formülün Uygulanmaması**

Görevli şirket tarafından sunulan merkezi yardım masası hizmeti, hizmet hata puanlarının takibini sağlayamamakta ve söz konusu hizmet kapsamında kurulan sistemde hata puanı ile kesinti oranlarının hesaplanmasında sözleşmede belirtilen formül uygulanmamaktadır.

**a) Merkezi Yardım Masası Hizmetinin Hizmet Hata Puanlarının Takibini Sağlayabilecek Nitelikte Olmaması**

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin hizmet şartlarını düzenleyen EK-14'ün 2.9.3'üncü maddesinde düzenlenen Merkezi Yardım Masası (MYM) sistemi tarafından hesaplanması gereken hizmet hata puanı ve hizmet hata puanı esas alınarak hesaplanan hizmet hata kesinti tutarı, sözleşmeye uygun olmayan farklı uygulamalar nedeniyle eksik hesaplanmaktadır.

KÖİ modeli kapsamında, şehir hastanesi yapımı ile ürün ve hizmetlerin temin edilmesi işine ait sözleşmelerin, “*Hizmet Şartları*” başlıklı EK-14'ünde; şirketin, hizmeti gereken standartlarda sunup sunmadığını tespit etmek için “Performans Parametreleri” oluşturulmuştur. Her bir “Performans Parametresi” için, hizmet hatasına ya da hizmet talebine mahalinde inceleme yapmak, arızanın nereden kaynaklandığını değerlendirmek, vs. gibi ilk tespitin yapılması için verilebilecek en yüksek süreyi tanımlayan “Hizmet Yanıt Süresi” ile hizmet hatasını giderebilmek ya da hizmet talebini karşılamak için gerekli düzeltici eylemlerin gerçekleştirileceği “Hizmet Düzeltme Süresi” belirlenmiştir. Süresinde yanıt verilememesi veya düzeltmenin yapıl(a)maması durumunda “Hata Puanı” ve “Kesinti Oranı” hesaplanması söz konusu olmaktadır. Hata puanları, şirketin ve alt alt yüklenicilerin performanslarının değerlendirilmesinde, sözleşmenin feshi gibi konularda önem arz etmekte ancak, doğrudan mali yönü bulunmamaktadır. Kesinti Oranları'nın ise mali yönü bulunmakta, şirkete yapılacak ödemelerde bu oranlar üzerinden kesinti uygulanmaktadır.

Hizmetlerin performans parametrelerine uygunluğunun takibi ve uyulmadığı takdirde hizmet hata puanının hesaplanması, görevli şirketin yönetim ve kontrolündeki MYM sistemi ile gerçekleşmektedir. MYM, şirket ve/veya idare personel tarafından gelen talepleri kaydetmek ve şirkete iletmek üzere görevli şirket tarafından kurulmuş bir bilgi sistemidir. İdare ve/veya şirket personeli, görevli şirket tarafından sunulan hizmetlere ilişkin bir arıza veya talep olduğunda, MYM'de görevli operatörlere telefon, elektronik posta, yazı ve diğer yasal iletişim kanalları vasıtasıyla arıza ve/veya talebi bildirerek kayıt oluşturulmasını sağlaması gerekmektedir. EK-14'de her bir hizmet için belirtilen hizmet yanıt ve hizmet düzeltme süresi kayıt oluşturulduğu andan itibaren işlemeye başlamaktadır. Hizmet yanıt süresi içinde görevli şirket tarafından ilk tespitlerin yapılmaması ve/veya hizmet düzeltme süresi içinde söz konusu arıza veya talebin giderilememesi durumunda MYM sisteminde hizmet hata puanları, oluşturulan kayıtlar üzerinden hesaplanmaktadır. MYM'ce hesaplanan hizmet hata puanı üzerinden ise sözleşmenin ödeme mekanizmasını düzenleyen EK-18'in "*Hizmet Hata Kesintileri*" başlıklı 4.5'inci maddesinde yer alan formül uygulanarak her bir hizmet için hizmet hata kesintisi hesaplanarak ilgili ayın hak ediş ödemesinden mahsup edilmektedir.

Yapılan incelemede, şehir hastanelerinde MYM kapsamında oluşturulan kayıtların sözleşme ve eklerinde yer almayan usuller belirlenerek arıza veya talep giderilmeden kapatıldığı veya hizmet düzeltme süresi geçen kayıtların kapatılmamasına rağmen hizmet hata puanının hesaplanmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca, sözleşmelere göre sadece bina ve arazi ile HBYS hizmetleri için performans parametrelerinde öngörülen sürelerle, idare onay verdiği takdirde, ek süre verilebileceği düzenlenmiş olmasına rağmen şirket tarafından sunulan diğer hizmetler için de ek süre taleplerinin bulunduğu ve böylelikle bu hizmetler için açılan kayıtlara da hizmet hata puanının hesaplanmadığı anlaşılmıştır.

Diğer taraftan, görevli operatörlerin EK-14'de yer alan performans parametreleri hakkında tam bilgiye sahip olmaları gerekmektedir. İdare personeli tarafından bildirilen arıza ve talepler için oluşturulan kayıtlar için hangi performans parametresinin seçileceği operatörlerce belirlenmektedir. Yapılan incelemelerde bir arıza bildirimini için oluşturulan kayıta, hizmet düzeltme süresi 6 saat olan bir performans parametresi seçilmesi gerekirken operatör tarafından sehven başka bir hizmet için belirlenen performans parametresi girilmesi sonucu hizmet düzeltme süresi 120 gün olarak belirlenmiş ve dolayısıyla bu kayıta belirtilen arıza süresi içinde giderilememiş olmasına rağmen hizmet hata puanı hesaplanmamıştır.

Yukarıda değinilen hususlar nedeniyle bazı şehir hastanelerinde, görevli şirket

tarafından sunulan hizmetler için oluşturulan muayene ve kabul komisyonlarında görevli personel her bir hakediş dönemi için MYM kayıtlarını yeniden gözden geçirerek işlem yapılmadan kapatılan kayıtları tespit etmeye çalışmakta, hakediş ekinde yer alan muayene ve kabul komisyon tutanakları ile kayda geçirmekte ve görevli şirkete yapılacak hakediş ödemesinden mahsup etmektedir. Ancak açılan kayıt sayılarının fazla olması ve personel yetersizliği nedeniyle yeterli ve etkin bir kontrol sistemi oluşturulamamaktadır. Bununla birlikte, EK-14'ün 2.9.3.5.10'uncu maddesine göre, görevli şirketin idareye sunduğu aylık izleme raporunda hizmet hata puanlarının sayısını da belirtmesi gerekmektedir. Yani hizmet hata puanlarının, MYM'de doğru bir şekilde hesaplanarak aylık izleme formu ile İdareye sunulması gerekmekte olup hata puanının yeniden hesaplanması muayene ve kabul komisyonunun görevi değildir.

Mahallinde yapılan denetimlerde, tutanak altına alınarak tespiti yapılan ve usulsüz kapatılan kayıtlar bulunduğundan, hata puanları ve dolayısıyla hizmet hata kesintisi tutarları doğru ve tam olarak hesaplanamamaktadır.

2020 yılı Denetim Raporu'na İdare tarafından verilen cevapta, yardım masası hizmetlerinin, merkezi kontrol ve denetimini sağlamak amacıyla Merkezi İzleme Değerlendirme Otomasyon Sistemi (MİDOS) kurulması için başlatılan çalışmaların devam etmekte olduğu ifade edilmiştir.

Bu itibarla, MYM sisteminin hizmet hata puanlarını sözleşme hükümlerine uygun olarak hesaplayacak şekilde tasarlanması gerekmektedir.

#### **b) Hizmet veya Kullanım Hatasında Periyot Atlanması Durumunda Şirkete Verilecek Hata Puanlarının Yanlış Hesaplanması**

Hizmet veya Kullanım Hatası durumunda, şirkete verilecek hata puanlarının, fiili hesaplama yöntemi, sözleşme EK-18'in (Ödeme Mekanizması) "*Hata Puanlarının Hesaplanması*" başlıklı 5.1'inci bölümünde belirlenen usule uygun değildir.

Sözleşmede, sözleşme süresi içerisinde herhangi bir "Kullanım Hatası" veya "Hizmet Hatası"nın meydana gelmesi halinde, her bir "Kullanım Hatası" veya "Hizmet Hatası" için "Hata Puanı" verilmesi öngörülmüştür.

"Kullanım Hatası"; Kullanım Eksikliği, Kullanım Yanıt Süresi Eksikliği ve Kullanım Düzeltme Süresi Eksikliğidir.

“Kullanım Eksikliği”, Kira bedeli ödenen alanın uygun kullanımına ve yararlanmasına ilişkin kendine özgü ısı, nem, enerji, medikal ve diğer ekipmanlar gibi şartlarının sağlanamaması sonucunda işletilemez duruma veya işletilmesini etkiler duruma gelmesine sebep olan hatadır. “Kullanım Yanıt Süresi Eksikliği”; Kullanım Eksikliği’nin oluşmasını takiben, şirketin düzeltmeden önce yapılmış olması gereken tedbirleri sözleşme EK-18’de belirtilen sürelerde yerine getirememesini ifade etmektedir. “Kullanım Düzeltme Süresi Eksikliği” ise “Kullanım Eksikliği”nin sözleşme EK-18’de belirtilen “Kullanım Düzeltme Süresi” içerisinde giderememiş olmasıdır.

“Hizmet Hatası”; Hizmet Eksikliği, Hizmet Yanıt Süresi Eksikliği ve Hizmet Düzeltme Süresi Eksikliğidir.

“Hizmet eksikliği” şirketin sözleşmede belirtilen “Hizmet Şartları”na (sözleşme EK-14) uygun hareket etmemesidir. “Hizmet Yanıt Süresi Eksikliği”, herhangi bir Hizmet Eksikliği’nin ortaya çıkması halinde, şirketin düzeltme yapılmadan önce yerine getirmesi gereken işleri, “Hizmet Şartları”nda (sözleşme EK-14) belirtilen süre içerisinde yerine getirememiş olmasıdır. “Hizmet Düzeltme Süresi Eksikliği” ise, şirketin Hizmet Şartları’nda belirlenen “Hizmet Düzeltme Süresi” içerisinde, “Hizmet Eksikliği”ni giderememiş olmasını ifade etmektedir.

Hata puanlarının hesaplanmasında takip edilecek usul, aşağıda şema halinde gösterilmiştir.

İlgili durum	Hata olayının	Kullanım Hatası
çin Kullanım Hatası	alan esaslı olması	veya Hizmet Hatası’nın
(Kullanım Hata	halinde söz konusu	düzeltilmiş olduğu
Puanları) veya Hizmet	hatadan etkilenen	varsayıncaya kadar
Hatası (Hizmet Hata	X Alan sayısı	X geçen düzeltme süresi
Puanları) nedeniyle		periyotları
verilen Hata Puanları		
sayısı		

Yukarıdaki formülde hatanın düzeltilmiş olduğu varsayıncaya kadar geçen düzeltme süresi periyotlarının, hata nedeniyle verilen “Hata Puanları” sayısı ile çarpılacağı ifade edilmektedir. Uygulamada, “Hizmet Eksikliğinden” kaynaklanan hata puanı hesaplamasında “Hizmet Hatası”nın düzeltilmiş olduğu varsayıncaya kadar geçen düzeltme süresi

periyotlarıyla “Hizmet Düzeltme Süresi Eksikliğinden” kaynaklanan hata puanı çarpılmakta, “Hizmet Eksikliğinden” kaynaklanan “Hata Puanı” ise çarpılmamaktadır.

Bu itibarla, kullanım ve hizmet hata puanlarının sözleşme hükümlerine uygun olarak hesaplanmasının sağlanması gerekmektedir.

**c) Hizmet Hatasında Periyot Atlanması Durumunda, Özellikle Miktarla Bağlı Olmayan Hizmetlere İlişkin Şirkete Yapılacak Ödemelerdeki Kesinti Oranı Hesap Usulünün Net Olmaması**

Şirkete yapılacak ödemelerde hizmet hatasından kaynaklanan kesintilerin hesabında belirsizlikler olduğu görülmüştür.

Kesintiler, herhangi bir “Hizmet Hatası”nın meydana gelmesi halinde “Hizmet Ödemeleri”nden yapılan, herhangi bir “Kullanım Hatası”nın meydana gelmesi halinde, öncelikle “Hizmet Ödemeleri”nden, “Hizmet Ödemeleri”nden yapılacak “Kesinti”nin yeterli olmaması durumunda “Kullanım Bedeli”nden yapılan kesintileri ifade etmektedir. Hizmet hatası kesintisi aşağıdaki formüle göre hesaplanmaktadır.

$$\% \text{Kesintiler} = \sum_{i=1}^n Y_{ij} \times (HE_{ik} + HYS_{il} + HDS_{im})$$

n = Kesinti sayısı; j = 1, ..., 3; k = 1, ..., 3; l = 1, ..., 4 ; m = 1, ..., 4

Bu formülde: % Kesintiler, Hizmet Hatası'nın meydana gelmesi halinde kesilecek oran; HE, Hizmet Eksikliği için hesaplanan Hizmet kesinti oranı; HYS, Hizmet Yanıt Süreleri içinde yanıt verilememesi hatasına bağlı Hizmet Hatası için hesaplanan Hizmet kesinti oranı; HDS, Hizmet Düzeltme Süreleri içinde düzeltme yapılamaması hatasına bağlı Hizmet Hatası için hesaplanan Hizmet kesinti oranı; Y, Hizmet Eksiklikleri'nin farklı önem derecelerine göre Hizmet Düzeltme Katsayısı (HDK)'na bölünmesiyle (Y/HDK) elde edilen düzeltme faktörleridir.

i, Hesaplama sırasında her bir ayda Sağlık Tesisi'nde meydana gelen Hizmet Hata sayısı; j, Sağlık Tesisi'nde meydana gelen Hizmet Eksikliği'nin önem derecesi sınıflandırması (3 sınıf); k, Hizmet Eksikliği sınıflandırması (3 sınıf); l, Hizmet Yanıt Süresi sınıflandırması (4 sınıf); ve m, Hizmet Düzeltme Süresi sınıflandırması (4 sınıf) şeklinde ifade edilmektedir.

Hizmet eksikliğinin, hizmet düzeltme süresi içinde giderilememesi halinde kesinti



yapılmaktadır. Uygulamada hizmet düzeltme süresi dönemine periyot denilmektedir (Fakat sözleşme ve eklerinde Kesintilere ilişkin tanımlamalarda “periyot” tanımı yer almamakta, bu tanımdan hata puanı hesaplama bölümünde bahsedilmektedir). Birinci periyotta hizmet eksikliğinin düzeltilememesi durumunda HE, HDS ve eğer yanıt süresinde bir gecikme de varsa HYS, formüle uygun olarak kesinti oranının hesabında dikkate alınmaktadır. Fakat periyot atlanması durumunda ikinci, üçüncü periyotlara ilişkin kesintinin hesabında, sadece HDS dikkate alınmaktadır. Hâlbuki hizmet şartlarına aykırılık devam etmektedir ve sözleşme ve eklerinde sadece HDS'nin dikkate alınacağına dair bir ifade bulunmadığı gibi diğer periyotlarda hangi kesinti unsurlarının dikkate alınacağına dair bir belirleme de yapılmamıştır. Diğer taraftan, Kullanım Hatası Kesintilerinde de benzer bir formül mantığı bulunmasına rağmen, burada belirleme yapılmış, kullanım eksikliğinin zamanında düzeltilememesinden kaynaklanan kesintilerde, “Kullanım Düzeltme Süresi Eksikliği”nin dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Uygulamada hizmet eksikliğine ilişkin şikâyete, belirlenen sürenin iki, üç katı gibi sürelerde yanıt verilmesi durumunda da, herhangi bir ilave HYS kesintisinin yapılmadığı görülmektedir.

Miktara bağlı hizmetlerin sözleşme ile belirlenen sürelerde düzeltilmemesi halinde, İdareye fatura edilecek miktar da düşeceğinden, hizmetin sunulamamasından şirket de zarar görmektedir. Miktarla bağlı hizmetlerdeki bu durumun bir otokontrol sağladığı iddia edilebilecektir. Fakat miktara bağlı olmayan “Bina ve Arazi Hizmetleri”, “Olağanüstü Bakım ve Onarım Hizmeti”, “Ortak Hizmetler Yönetimi”, “Mefruşat Hizmeti”, “Yer ve Bahçe Bakım Hizmetleri”, “İlaçlama Hizmetleri”, “Otopark Hizmetleri”, “Temizlik Hizmetleri”, “HBYS Uygulama ve İşletme Hizmeti”, “Güvenlik Hizmetleri”, “Hasta Yönlendirme ve Refakat/Resepsiyon/Yardım Masası/ Taşıma Hizmetleri” ve son olarak da “Diğer Tıbbi Ekipman Destek Hizmet”lerinin otokontrolü bulunmamaktadır.

Bu itibarla, hizmet hatasında periyot atlanması durumunda, uygulanacak hizmet kesintisi oranının hesabında sözleşme ile uygulama arasındaki farklılıkların nedenlerinin tespit edilerek, uyumsuzlukların giderilmesi gerekmektedir.

---

---

**BULGU 27: Görevli Şirketlere Yapılan Ödemelerin Eki Hakedişlerde Görevli Şirketlerin Yetkilisinin İmzası Bulunmadan Ödeme Yapılması**

Bazı şehir hastanelerinin kullanım bedeli ile hizmet ödemelerine ilişkin düzenlenen hakedişlerde görevli şirket yetkilisinin imzası bulunmamasına rağmen ödeme emri belgesi düzenlenerek görevli şirketlere ödeme yapılmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "*Harcama talimatı ve sorumluluk*" başlıklı 32'inci maddesinin ikinci fıkrasında,

*"Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun ve diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur."*

*"Giderin gerçekleştirilmesi"* başlıklı 33'üncü maddesinin ikinci fıkrasında;

*"Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler."*

*"Muhasebe hizmeti, muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları"* başlıklı 61'inci maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkrasında;

*"Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde;*

*a) Yetkililerin imzasını,*

*b) Ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını,*

*c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,*

*d) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri,*

*Kontrol etmekle yükümlüdür.*

*Muhasebe yetkilileri, ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamaz. Belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgeleri, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işlemi gerçekleştirilir."* hükümleri bulunmaktadır.

Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "*Hakediş raporu*" başlıklı 7'nci maddesinde;

*“İhale veya doğrudan temin usulüyle yapılacak yapım işleri ile hizmet alımlarında, sözleşme hükümlerine göre yerine getirilen taahhütlerin bedellerinin ödenmesinde aşağıda belirtilen hakediş raporları düzenlenir.*

*a) Yapım İşleri Hakediş Raporu (Örnek: 3): Bu rapor, yapım işlerinde yükleniciye ödenecek ara ve kesin hakediş tutarının hesaplanmasına esas olan belgelerden oluşur. Yapım türüne göre ilgili sayfaları ve gerekli görülen diğer belgeler düzenlenerek yüklenici ve yapı denetim elemanlarınca imzalanır, yetkili makamca onaylanır.*

*b) Hizmet İşleri Hakediş Raporu (Örnek: 4): Bu rapor, hizmet işlerinde yükleniciye ödenecek ara ve kesin hakediş tutarının hesaplanmasına esas olan belgelerden oluşur. Hizmet türüne ve işin özelliğine göre yalnızca ilgili sayfaları ve gerekli görülen diğer belgeler düzenlenerek yüklenici ve kontrol elemanlarınca imzalanır, yetkili makamca onaylanır.”* denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, ödeme emri eki belgesi olan yapım işleri ve hizmet işleri hakediş raporlarında yüklenicinin imzasının bulunması zorunludur. Bununla birlikte, yapım işleri hakediş raporunda yapı denetim elemanlarının, hizmet işleri hakediş raporunda ise kontrol elemanlarının imzalarının bulunması gerekmektedir. Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin ilgili hükmünde “ihale” terimi kullanılmış olup, ihalenin hangi mevzuata göre yapılacağına ilişkin ayrıntılı bir düzenlemede bulunulmadığı gibi herhangi bir istisna da öngörülmemiştir. Diğer bir deyişle, 3359 sayılı Kanun’a ve/veya 6428 sayılı Kanun’a göre yapılan ihaleler kapsamında düzenlenen hakedişlerde de ilgili hüküm göz önünde bulundurulmalıdır.

Dolayısıyla harcama yetkilisi, harcama talimatının kanun ve diğer mevzuata uygun olarak düzenlenmesinden sorumludur. Ödeme için gerekli olan belgeleri hazırlama görevi ise gerçekleştirme görevlileri tarafından yürütülmekte olup, 14.06.2007 tarih ve 5189/1 sayılı Sayıştay Genel Kurulu Kararı’nda da belirtildiği gibi gerçekleştirme görevlilerinin gerçekleştirme belgelerinin ödeme emri belgesine doğru aktarılması yanında, düzenlediği belge ile birlikte harcama sürecindeki diğer belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan da sorumludur. Son olarak, muhasebe yetkilisinin de, ödeme aşamasında ilgili ödeme emrinin ekinde bulunan hakedişlerde mevzuata göre bulunması gereken imzaların kontrolüne ilişkin sorumluluğu bulunmaktadır.

Yapılan incelemede, bazı şehir hastanelerinin kullanım bedelleri ve/veya hizmet ödemeleri için düzenlenen hakedişlerde görevli şirketlerin imzalarının bulunmamasına rağmen ödeme emri belgesine eklenerek muhasebe yetkilisine gönderildiği ve muhasebe yetkililerince ödeme yapıldığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, şehir hastanelerinin kullanım bedelleri ile hizmet ödemelerine ilişkin düzenlenen hakedişlerde harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi ve muhasebe yetkilisince yukarıda değinilen mevzuata uygun olarak ödeme işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

**BULGU 28: Görevli Şirketler Tarafından Hazırlanan ve İdare Tarafından Onaylanan Yöntem Beyanları Üzerinden Görevli Şirketlerce Sunulması Planlanan Hizmetlerin Kabullerinin Yapılması Sürecinde Tespit Edilen Eksiklikler**

Yöntem beyanlarının tanımı Şehir hastaneleri sözleşmelerinin "*Tanımlar ve Sözleşmenin Yorumlanması*" başlıklı eki olan Ek-1'de yer almakta olup, bunun dışında adı geçen sözleşmelerde yöntem beyanlarına ilişkin düzenleme bulunmamaktadır. Görevli şirketler tarafından sunulan hizmetlerin kabulleri ise yöntem beyanlarının içeriğine ilişkin mevzuat ve/veya şehir hastanesi sözleşmelerinde asgari bir standart belirtilmemesi nedeniyle kapsamları farklı olan yöntem beyanları üzerinden yapılmaktadır. Bununla birlikte, hizmet kabul süreçlerinde kabul komisyonlarınca bitirilmemiş işler kapsamında tespit edilen hususların müşavir firma tarafından takibi yapılmamakta ve hizmet kabul tutanaklarında belirtilen bitirilmemiş işlerin öngörülen zamanda tamamlanmaması durumunda İdarenin görevli şirketlere yaptırım uygulamasına ilişkin sözleşmelerde hüküm bulunmamaktadır. Ayrıca, Bazı Şehir Hastanelerinde yapılan hizmet kabullerinin yöntem beyanlarına ve/veya Muayene Kabul Usul ve Esaslarına uygun yapılmadığı da anlaşılmaktadır.

**a) Yöntem Beyanlarının Kapsamının Sözleşmelerde Belirlenmemiş Olması**

Şehir hastanelerinde görevli şirketler tarafından sunulması planlanan hizmetlere ilişkin kabul süreçlerinin görevli şirketler tarafından her bir hizmet için hazırlanan yöntem beyanları esas alınarak yürütülmesine rağmen yöntem beyanlarının içeriğine ilişkin mevzuat ve/veya şehir hastanesi sözleşmelerinde asgari bir standart belirtilmemesi nedeniyle kapsamları farklı olan yöntem beyanları üzerinden hizmet kabulleri yapılmaktadır.

Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğünün 17.11.2016 tarih ve 72492933-020 sayılı yazısı ile yürürlüğe giren Kamu Özel İşbirliği ile İhale Edilen Sağlık Kampüsü, Şehir Hastanesi veya

Benzeri Sağlık Tesislerinin Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Usul ve Esaslar'ın 10'uncu maddesinde;

*“Kabul komisyonu, her bir hizmetin muayene ve kabulünde söz konusu hizmetin etkin bir şekilde yürütülmesine yönelik yöntem beyanlarında belirtilen;*

a) *İş organizasyon yapısını*

b) *Personelin niteliğini,*

c) *Sirkülasyonu,*

d) *Hizmetin yerine getirilmesinde öngörülen ekipman listelerini, kapasite ve sayılarını, var/yok şeklinde tespit eder. Hizmetin etkin bir şekilde yürütülmesini sağlayacak organizasyon yapısı, personelin niteliği ve sayısı, sirkülasyon ve ekipman konusunda varsa öneri ve tavsiyelerini bir rapor şeklinde belirterek idarenin bu konuları yeniden incelemesini tavsiye eder.*

*Laboratuvar ve görüntüleme donanımları şartnamesinde belirtilen yaşta olmalı ve ilk kullanım testleri için sarf malzemeleri şirket tarafından karşılanmalıdır.*

*Görüntüleme, Laboratuvar, Sterilizasyon, Rehabilitasyon, Çamaşır, Yemek Hizmeti donanımları listelenmelidir.*

*Kabul komisyonu kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte bitirilmemiş işleri tespit ederse, gördüğü bu bitirilmemiş işlerin ayrıntısını gösterir bir liste düzenler ve bunların giderilmesi için gerekli olan süreyi tespit eder. Belirtilen sürenin sonunda şirket hazır bulunsun veya bulunmasın işin son durumu müşavir tarafından düzenlenecek bir tutanakla tespit edilir ve idareye iletilir.”* denilmektedir.

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin *“Tanımlar”* başlıklı eki olan Ek-1’de Yöntem Beyanı;

*“Ek 14’te (Hizmet Şartları) yer alan ve belirli zamanlarda Sözleşme’nin 32 veya 44.1’inci maddeleri uyarınca tadil edilen şekliyle hizmet sağlama yöntemini ifade etmektedir.”* şeklinde tanımlanmıştır.

Yukarıda belirtilen tanım dışında yöntem beyanlarının düzenlenmesine ve asgari hangi hususları içereceğine ilişkin şehir hastaneleri sözleşmelerinde ve/veya mevzuatta bir hüküm bulunmamaktadır. Adı geçen Usul ve Esaslara göre ise, görevli şirketler tarafından sunulacak hizmetlerin kabulleri yöntem beyanları esas alınarak yapılacaktır. Ancak şirketler tarafından hazırlanan, herhangi bir standardın bulunmadığı ve tadil edilebilen dokümanlar üzerinden

yapılan hizmet kabullerinin, aynı hizmet için birbirinden farklı uygulamalara yol açması kaçınılmazdır.

Hizmete açılan şehir hastanelerinin yöntem beyanları ile hizmet kabul tutanaklarının incelenmesi sonucu, kapsamaları ve içeriği birbirinden farklı yöntem beyanları üzerinden hizmet kabullerinin yapıldığı tespit edilmiştir. Örneğin;

- 558 yataklı Manisa Şehir Hastanesinin bina ve arazi hizmeti yöntem beyanında hizmet ifasında kullanılacak alet ve avadanlıklar listesi 125 kalemde oluşmakta iken, 2682 yataklı Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinin bina ve arazi hizmeti yöntem beyanında hizmet ifasında kullanılacak ekipman listesi 48 kalemde oluşmaktadır. 1607 yataklı Kayseri Şehir Hastanesinde ise söz konusu hizmetin ifasında kullanılacak alet ve avadanlık listesinde 132 kalem bulunmaktadır.

- 1607 yataklı Kayseri Şehir Hastanesinin görüntüleme hizmetine ilişkin hazırlanan yöntem beyanında PET-CT çekimlerinin sonuçları ile nükleer tıp tetkiklerinin sonuç verme yöntemi olarak ilgili doktorlar tarafından en kısa sürede raporlanarak sisteme kaydedileceği belirtilmesine rağmen 558 yataklı Manisa Şehir Hastanesinde söz konusu tetkiklerin sonuçlarının en kısa sürede raporlanacağı ve ses kaydı oluşturularak sisteme kaydedileceği ifade edilmiştir. Söz konusu hizmetlere ilişkin sonuç verme yöntemi olarak hangi yöntemin asgari olarak yeterli olacağı bilinmemektedir. Ayrıca söz konusu usul ve esaslara göre hizmet kabul tutanaklarında hizmet süreçlerine ilişkin tespit yapılması zorunlu da değildir.

- Kayseri Şehir Hastanesinde yer ve bahçe bakım hizmeti için hazırlanan yöntem beyanında söz konusu hizmette çalıştırılması öngörülen personel sayısı ile çalıştırılacak personelde aranan özellikler yani personelin niteliği belirtilmiş olmasına rağmen Ankara Şehir Hastanesinin yer ve bahçe bakım hizmeti için hazırlanan yöntem beyanında personel sayıları ve çalıştırılacak personelin niteliği belirtilmemiştir. Halbuki adı geçen usul esaslara göre hizmet kabul komisyonlarının personel niteliğine ilişkin tespit yapma yükümlülüğü vardır.

Yukarıda verilen örnekleri artırmak mümkündür. Görüleceği üzere, farklı şehir hastanelerinde aynı hizmet için hazırlanan yöntem beyanlarında birbirinden çok farklı kalemlerde ekipman belirlenebildiği gibi, yine aynı hizmetlerin sunumu için farklı süreçler öngörülebilmektedir. Dolayısıyla bir hizmetin asgari kaç kalem ve sayıda ekipman ile yürütülebileceğine ilişkin bir düzenleme olmadığı için şehir hastanelerinin açılış süreçlerinde görevlendirilen hizmet kabul komisyonları mevcut yöntem beyanları üzerinden kabul

tutanaklarını düzenlemektedir. Ayrıca İdarece yürürlüğe konan söz konusu Usul ve Esaslar çerçevesinde personelin niteliği kabul süreçlerinde dikkate alınması gereken bir konu iken, yöntem beyanlarında personelin niteliğine ilişkin bir düzenleme bulunmamasına rağmen bu yöntem beyanları İdare tarafından onaylanarak hizmet kabullerine esas belge statüsü kazandırılmaktadır.

Bu itibarla, şehir hastanelerinde görevli şirketler tarafından sunulan hizmetlerin sunumu için, Türk hukukunda geçerli mevzuat hükümleri, düzenlemeler ve uluslararası standartlar göz önüne alınarak idarece asgari standartların belirlenmesi ve bu kapsamda yöntem beyanlarının içeriğine ilişkin bir düzenleme yapılması gerekmektedir.

**b) Hizmet Kabul Süreçlerinde Kabul Komisyonlarınca Bitirilmemiş İşler Kapsamında Tespit Edilen Hususların Müşavir Firma Tarafından Kontrol Edilmemesi ve Görevli Şirket Tarafından Bitirilmemiş İşlerin Tamamlanmaması Durumunda Görevli Şirkete Ceza Öngörülmemesi**

Bazı şehir hastanelerinin kabul süreçlerinde tutulan hizmet kabul tutanaklarında ilgili hizmetler kapsamında bitirilmemiş işlerin bulunduğu belirtilmiş olmasına rağmen müşavir firmalarca, bitirilmemiş işlerin süresi içinde tamamlandığına veya tamamlanmadığına ilişkin herhangi bir tespitin bulunmadığı anlaşılmış olup, söz konusu bitirilmemiş işlerin görevli şirket tarafından tamamlanmaması durumunda dahi şehir hastaneleri sözleşme ve/veya eklerinde cezai bir yaptırım öngörülmemiştir.

Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğünün 17.11.2016 tarih ve 72492933-020 sayılı yazısı ile yürürlüğe giren Kamu Özel İşbirliği ile İhale Edilen Sağlık Kampüsü, Şehir Hastanesi veya Benzeri Sağlık Tesislerinin Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Usul ve Esaslar'ın 10'uncu maddesinin son fıkrasında;

*“Kabul komisyonu kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte bitirilmemiş işleri tespit ederse, gördüğü bu bitirilmemiş işlerin ayrıntısını gösterir bir liste düzenler ve bunların giderilmesi için gerekli olan süreyi tespit eder. Belirtilen sürenin sonunda şirket hazır bulunsun veya bulunmasın işin son durumu müşavir tarafından düzenlenecek bir tutanakla tespit edilir ve idareye iletilir.”* ifadesi yer almaktadır.

Şehir Hastanelerinde görevli müşavir firmalarının teknik şartnameleri incelendiğinde ise, her bir şehir hastanesinin müşavirlik ihalesi teknik şartnamelerinin çeşitli maddelerinde;

gerektiği zaman ve istenilen konulara ilişkin İdarece istenilecek olan raporların müşavir firmalar tarafından idareye teslim edileceğine ilişkin hükümlerin bulunduğu görülmüştür.

Dolayısıyla, şehir hastanelerinin açılış süreçlerinde hizmet kabul komisyonlarınca hazırlanan hizmet kabul tutanaklarında yer alan bitirilmemiş işlerin müşavir firmalar tarafından takibinin yapılması gerekmektedir. Ayrıca, görevli şirket tarafından hizmetlere ilişkin bitirilmemiş işlerin tamamlanmaması müşavir firma tarafından tespit edilse dahi görevli şirkete uygulanması gereken yaptırımların ne olacağına ilişkin şehir hastaneleri sözleşmeleri ve/veya eklerinde bir hüküm bulunmamaktadır.

Yapılan incelemede, hizmete açılan şehir hastanelerinin hizmet kabul tutanaklarında belirtilen bitirilmemiş işlerin tamamlanıp tamamlanmadığına ilişkin müşavir firmalarca tespitlerin yapılmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, Şehir hastanelerinin kabul süreçlerinde hizmet kabul komisyonlarınca kabul tutanaklarında belirtilen bitirilmemiş işlerin müşavir firmalarca takibinin yapılmasının sağlanması ve görevli şirket tarafından süresinde tamamlanmayan bitirilmemiş işler için İdare tarafından nasıl bir yaptırım uygulanacağına ilişkin düzenleme yapılması gerekmektedir.

**c) Bazı Şehir Hastanelerinde Hizmetlere İlişkin Yöntem Beyanında Belirtilen Ekipman Sayısında Eksiklik Bulunmasına Rağmen Hizmet Kabullerinin Yapılması**

Şehir hastanelerinde görevli şirketler tarafından sunulan hizmetlerin kabul süreçlerinde yöntem beyanları esas alınarak hizmet kabulleri yapıldığı anlaşılmıştır. Ancak yöntem beyanlarında yer alan ve hizmetin ifası için kullanılacak olan ekipman sayıları eksik olmasına rağmen kabul komisyonlarınca hizmet kabulleri yapılmaktadır.

Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğünün 17.11.2016 tarih ve 72492933-020 sayılı yazısı ile yürürlüğe giren Kamu Özel İşbirliği ile İhale Edilen Sağlık Kampüsü, Şehir Hastanesi veya Benzeri Sağlık Tesislerinin Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Usul ve Esaslar'ın 10'uncu maddesinin ilk fıkrasında;

*“Kabul komisyonu, her bir hizmetin muayene ve kabulünde söz konusu hizmetin etkin bir şekilde yürütülmesine yönelik yöntem beyanlarında belirtilen;*

- e) İş organizasyon yapısını*
- f) Personelin niteliğini,*
- g) Sirkülasyonu,*



*Hizmetin yerine getirilmesinde öngörülen ekipman listelerini, kapasite ve sayılarını, var/yok şeklinde tespit eder.” denilmektedir.*

Şehir hastanelerinin kabul süreçlerinde hizmet kabul komisyonlarınca düzenlenen kabul tutanaklarının incelenmesi neticesinde, yöntem beyanında hizmetlerin ifasında kullanılacak ekipman listelerinde yer alan ekipmanların tamamının bulunmamasına rağmen hizmet kabullerinin yapıldığı tespit edilmiştir. Örneğin, İstanbul Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinin;

- Laboratuvar hizmetlerinin yöntem beyanında cihaz listesinde her bir cihazdan kaç tane getirileceği belirtilmiş olmasına rağmen kabul tutanağında sadece kalem bazında cihaz listesi bulunmaktadır. Ayrıca Laboratuvar hizmetinin yöntem beyanında 56 kalem cihaz varken, kabul tutanağında 51 kalem cihaz bulunmaktadır.

- Görüntüleme hizmetinin yöntem beyanında cihaz listesinde her bir cihazdan kaç tane getirileceği belirtilmiş olmasına rağmen kabul tutanağında sadece kalem bazında cihaz listesi bulunmaktadır.

- Diğer tıbbi ekipman destek hizmetinin yöntem beyanında 19 kalem makine ekipman ve teçhizat sayılmış, kabul tutanağında ise 16 kalem cihaz bulunmaktadır. EEG Smilatörü, Multitester Ölçme Cihazı ve NST&Fetal El doppleri Mekanik kalp simülatörünün görevli şirket tarafından getirilmediği anlaşılmaktadır.

- HYRRT hizmetinin yöntem beyanında cihaz listesinde her bir cihazdan kaç tane getirileceği belirtilmiş olmasına rağmen kabul tutanağında sadece kalem bazında cihaz listesi bulunmaktadır. Ayrıca yöntem beyanında belirtilen hastaneler arası nakil aracının kabul tutanağında yer alan listede bulunmadığı, dolayısıyla görevli şirket tarafından tedarik edilmediği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan örneklerden de anlaşılacağı üzere yöntem beyanlarında bulunmasına rağmen görevli şirketler tarafından getirilmeyen cihazların durumuna ilişkin kabul komisyonlarınca söz konusu Usul ve Esaslara göre var/yok tespitinin yapılması gerekirken kabul komisyonlarının bazı hizmetler için böyle bir tespit yapmadığı görülmektedir.

Bununla birlikte yöntem beyanlarında yer alan ekipmanların eksik olması durumunda hizmet kabulünün gerçekleştirilmesi de mümkün gözükmemektedir. Keza, hizmet kabullerinde

esas alınan doküman yöntem beyanları ise, görevli şirketler tarafından hazırlanan ve İdarenin onayına tabi söz konusu dokümanların bağlayıcılığının olması gerekmektedir.

Bu itibarla, şehir hastanelerinin açılış sürecinde görev alan hizmet kabul komisyonları tarafından yukarıda adı geçen Usul ve Esaslara göre işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

**ç) İstanbul Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinin Kabulü Aşamasında TPN ve Kemoterapi İlaç Hazırlama Hizmetlerinin Kabulünün Muayene Kabul Usul ve Esaslarına Uygun Olarak Yapılmaması**

İstanbul Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde Görüntüleme Hizmeti kapsamında TPN ve Kemoterapi İlaç Hazırlama Hizmetleri için kontrol testleri yapılmadan kabul komisyonlarınca hizmet kabulünün yapılması nedeniyle hastane açıldıktan sonra ilgili hizmetler görevli şirket tarafından belli bir süre sunulamamıştır.

Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğünün 17.11.2016 tarih ve 72492933-020 sayılı yazısı ile yürürlüğe giren Kamu Özel İşbirliği ile İhale Edilen Sağlık Kampüsü, Şehir Hastanesi veya Benzeri Sağlık Tesislerinin Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Usul ve Esaslar'ın "Hizmet işleri kabul işlemleri" başlıklı 10'uncu maddesinin ikinci fıkrasında;

*"Laboratuvar ve Görüntüleme donanımları şartnamesinde belirtilen yaşta olmalı ve ilk kullanım testleri için sarf malzemeleri şirket tarafından karşılanmalıdır"* denilmektedir.

Tedavi Hizmetleri Genel Müdürlüğünün 17.06.2010 tarih ve 216.99/24718 sayılı Genelgesi ile yürürlüğe giren Total Parenteral Nutrisyon (TPN) için Güvenli Uygulama Rehberi'nin "1. Bölüm – Dolum Üniteleri" başlıklı kısmının 1.4'üncü maddesinde;

*"H.V.A.C. sistemlerinin kurulum, teslim alınma ve kullanımları süresince validasyonu yapılarak sistemin doğruluk, güvenilirlik ve tekrarlanabilirliğinin kanıtlanması sağlanmalıdır."* ifadesi yer almaktadır.

Yukarıda adı geçen Rehberde belirtilen hüküm ilgili hizmet için Görevli Şirket tarafından hazırlanan yöntem beyanının 7.2.6'ncı maddesinde de bulunmaktadır.

Görevli şirket tarafından sunulması planlanan TPN ve Kemoterapi İlaç Hazırlama Hizmeti kapsamında görevli şirket tarafından söz konusu alanların ve cihazların kurulumundan sonra yukarıda belirtilen kontrol ve validasyon testlerinin yapılması gerekmektedir. Söz konusu

testler yapılmadan ilgili alanlarda görevli şirketin hizmet sunumunu gerçekleştirmesi mümkün değildir. Bu nedenle, hizmet kabul komisyonlarınca bu hizmetler için ilk kontrol testlerinin yapılması, yukarıda adı geçen Usul ve Esaslar kapsamında da hizmet kabulünün yapılmasının gerekliliklerinden biri olarak belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, söz konusu hizmetlerinin kabul komisyonlarınca hizmet kabullerinin yapılmasına rağmen 16.05.2020 tarihinde fiili tamamlama belgesi düzenlenerek hizmete açılan İstanbul Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde 03.06.2020 tarihinde düzenlenen tutanakta TPN ve Kemoterapi İlaç Hazırlama Hizmetinin alınmadığı, bu alanlarda ilaç hazırlama faaliyetlerinin yürütülmediği tespit edilmiştir. 09.06.2020 tarihli tutanakta ise, Görevli Şirket tarafından TPN için validasyon testlerinin 27.05.2020 tarihinde idareye teslim edildiği, 29.05.2020 tarihinde ise fiziki ortamın temizliği ile kullanılan dezenfektan solüsyonlarının uygunsuz olduğu ifade edilmiş olup söz konusu tutanakta 03.06.2020 tarihi itibarıyla uygunsuzlukların giderildiği ve hizmet alımının uygun hale geldiği beyan edilmiştir.

Bu itibarla, şehir hastanelerinin açılış sürecinde görev alan hizmet kabul komisyonları tarafından yukarıda adı geçen Usul ve Esaslara göre işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

**BULGU 29: Şehir Hastaneleri Sözleşmeleri Kapsamında Bazı Görevli Şirketler Tarafından Mali Tabloların Belirli Aralıklarla İdareye Sunulmaması ve Sunulan Mali Tablolarda Özkaynakların Toplam Sabit Yatırım Tutarının %20'sinden Az Olması**

Şehir hastanelerinin yüklenicisi konumunda olan görevli şirketlerden bazılarının şehir hastanesi sözleşmeleri kapsamında üç aylık ve yıllık dönemler itibarıyla mali tablolarını İdareye sunmaları gerekirken bu yükümlülüklerine uygun olarak mali tabloları ilgili dönemler itibarıyla düzenli olarak sunmadıkları ve/veya sunmaları gereken mali tabloların hepsini sunmadıkları, dolayısıyla İdare tarafından, toplam sabit yatırım tutarının %20'si oranında özkaynağın görevli şirket tarafından tedarik edileceği kuralının takibinin sınırlı olarak yapıldığı ve bazı şehir hastanelerinde yatırım dönemi sonunda görevli şirketler tarafından sunulan mali tablolardan şirketlerin %20 özkaynak kuralına uygun hareket etmediği anlaşılmıştır.

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin “*Şirket*” başlıklı 1.4'üncü maddesinde;

*“Özkaynaklar, Toplam Sabit Yatırım Tutarı'nın %20'sinden (yüzde yirmi) az olamaz. Şu kadar ki, Özkaynaklar Yatırım Dönemi içerisinde gerçekleşen yatırımlar ile uyumlu bir şekilde artırılabilecek ve her halükarda Yatırım Dönemi sonunda Özkaynaklar Toplam Sabit Yatırım Tutarı'nın %20'sinden (yüzde yirmi) az olmayacaktır.”* ,

“Finansal İzleme” başlıklı 2’nci maddesinde;

“Şirket’in finansal durumuna ilişkin bilgiler, İdare tarafından Şirket’in Ek 27’ye (Mali Tablolar) uygun olarak sunacağı 3 (üç) aylık ve yıllık mali tablolar aracılığıyla izlenecektir.” ifadesi bulunmaktadır.

Şehir Hastanesi Sözleşmelerinin “Mali Tablolar” başlıklı eki olan Ek-27’nin “Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinde;

“Şirket, Sözleşme’nin 2’nci Maddesi uyarınca İdare’ye 3 (üç) aylık ve yıllık olarak aşağıda belirtilenleri içeren mali tablolarını sunacaktır:

- a. Bilanço,
  - b. Gelir-Gider Tablosu,
  - c. Kar-Zarar Tablosu,
  - d. Fon Akım Tablosu ve
  - e. Nakit Akım Tablosu.
- (birlikte “Mali Tablolar” olarak anılacaktır)”

“Mali Tabloları Sunulması” başlıklı 5’inci maddesinde;

“Şirket, 3 (üç) aylık ve yıllık Mali Tablolar’ı İdare Temsilcisi’ne sunacaktır. 3 (üç) aylık Mali Tablolar’ın, en geç ilişkin oldukları 3 (üç) aylık dönemin sona ermesini takip eden 2’nci (ikinci) ayın son İş Günü’nde, yıllık Mali Tablolar’ın ise en geç ilişkin oldukları yılın sona ermesini takip eden 3. (üçüncü) ayın son İş Günü’nde sunulmalıdır.” denilmektedir.

Yukarıda değinilen sözleşme ve eklerinde yer alan hükümler birlikte değerlendirildiğinde, görevli şirketlerin üç aylık ve yıllık dönemler itibarıyla bilançolarını, gelir-gider, kar-zarar, fon akım ve nakit akım tablolarını İdareye sunmakla yükümlü olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede, bazı görevli şirketlerin söz konusu dönemler itibarıyla İdareye mali tablolarını sunmadıkları veya mali tabloların sadece bir kısmını sundukları tespit edilmiştir. Dolayısıyla, İdare tarafından %20 oranında özkaynağın görevli şirket tarafından sağlandığının kontrolü sınırlı olarak yapılabilmektedir. Diğer yandan, görevli şirketler tarafından sunulan mali tablolar üzerinden yapılan incelemede, şehir hastanelerinin yatırım dönemleri sonunda bazı görevli şirketlerin özkaynak kullanımlarının toplam sabit yatırım tutarının %20’sinden daha az olduğu görülmüştür.

Bununla birlikte sözleşmeler incelendiğinde, görevli şirketler tarafından söz konusu mali tablolar İdareye belirlenen dönemlerde sunulmadığı takdirde ve/veya özkaynak kullanımı toplam sabit yatırım tutarının %20'sinden az olduğu durumlarda, nasıl bir işlem tesis edileceği ve/veya yaptırım uygulanacağı hususunda bir düzenlemenin sözleşmelerde yer almadığı görülmüştür.

Bu itibarla, görevli şirketlerin mali tablolar olarak sayılan bilançolarını, gelir-gider, zarar, fon akım ve nakit akım tablolarını üç aylık ve yıllık olarak İdareye sunmalarının ve yatırım dönemlerinde %20 özkaynak kuralına uygun hareket edilmesinin sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 30: Bakanlık Birimleri ile Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi Arasında Akdedilen Mal ve Hizmet Alım Protokollerinin Sorunlar İçermesi**

Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü ile Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi (USHAŞ) arasında akdedilen Kurumlar Arası Mal Satın Alma Protokolü ve Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü ile USHAŞ arasında akdedilen Hizmet Alım Protokolü'nde sorunlu alanlar bulunmaktadır.

USHAŞ, uluslararası sağlık hizmetleri alanında Türkiye'de sunulan hizmetlerin tanıtımını yapmak, kamu ve özel sektörün sağlık turizmine yönelik faaliyetlerini desteklemek ve koordine etmek, uluslararası sağlık hizmetlerine ilişkin politika ve stratejiler ile hizmet sunum standartları ve akreditasyon kriterleri konusunda Bakanlığa önerilerde bulunmak üzere Sağlık Bakanlığı'nın ilgili kuruluşu olarak 663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye 7146 sayılı Kanun'un 19 uncu maddesi ile eklenen Ek-2 maddesi hükümleri uyarınca kurulmuştur.

USHAŞ'ın hisselerinin tamamı Hazine ve Maliye Bakanlığına aittir. Ancak, Hazine ve Maliye Bakanlığının mülkiyet hakkı ile kâr payı hakkına hâlel gelmemek ve pay sahipliğinden kaynaklanan bütün mali haklar Hazine ve Maliye Bakanlığında kalmak kaydıyla, USHAŞ'taki pay sahipliğine bağlı oy, yönetim, temsil, denetim gibi hak ve yetkiler Sağlık Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır.

#### **a) Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü ile USHAŞ Arasında Akdedilen Hizmet Alım Protokolü ile İlgili Sorunlar**

Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü ile USHAŞ arasında 07.10.2020 tarihinde akdedilen Hizmet Alım Protokolü, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 362'nci maddesi, 663 sayılı KHK'nın Ek 2'nci maddesi, 4734 sayılı Kanun'un 3/e maddesi ve Uluslararası Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Hakkında Yönetmelik hükümleri gereğince düzenlenmiştir. Protokol'de USHAŞ ile KHGM'ye bağlı hastaneler (sağlık tesisleri) tarafından uluslararası sağlık hizmetleri kapsamında sunulacak hizmetlere ilişkin imzalanacak sözleşmelere uygulanacak usul ve esasların belirlenmesi amaçlanmıştır.

Protokol'de USHAŞ'ın; bu kapsamdaki uluslararası sağlık hizmetlerinden elde ettiği gelirin %25'i oranında (KDV dahil) fatura düzenleyerek liste halinde ve toplu olarak müteakip ayın 15'inci gününe kadar sağlık tesisine iletceği ve Protokol kapsamında hizmet alan hastaların toplam hizmet bedelinin müteakip ayın son gününe kadar sağlık tesisine ödenmesinden sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Protokol'ün incelenmesi neticesinde aşağıdaki hususların sorunlu alanlara işaret ettiği değerlendirilmiştir:

Protokol metninde, USHAŞ'ın Protokol'de öngörülen yükümlülüklerini, Protokol'e aykırı olarak, eksik ya da gereği gibi yerine getirmemesi ve protokol kapsamında hizmet alan kişiler tarafından ödenmeyen masraf ve giderlerin bulunması halinde uygulanacak yaptırımların yer almadığı görülmüştür. Diğer taraftan, USHAŞ tarafından görevlendirilen kişilerin performansı, işlemleri, kusuru, temerrüdü, ihlali ve ihmalden de USHAŞ'ın sorumlu olması hususunun da Protokol'de bulunmadığı tespit edilmiştir.

Diğer taraftan; Protokol metninde sağlık tesisinin USHAŞ tarafından yabancı ülke kamu kurum ve kuruluşları, yabancı ülkelerin Türkiye nezdindeki temsilcilikleri, uluslararası kurum ve kuruluşlar, sigorta şirketleri ve benzeri kuruluşlar ile yapılan toplu sözleşmeler kapsamında ülkemize hasta gönderecek ülkenin kendine özgü durumu, hasta hacmi, yapılacak tedavilerin toplam tutarı ve diğer kriterlere göre; Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Kapsamında Sunulan Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesi, EK 2A'da belirtilen taban fiyatları ile EK 1 Fiyat Tarifesi arasında olmak ve karşılıklı mutabakata varılması kaydıyla uygulanan indirimler sonucu oluşacak fiyatlandırmayı kabul edeceği hüküm altına alınmıştır.

Madde metninde belirtilen özel durumların oluşması halinde fiyatlandırmanın Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Kapsamında Sunulan Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesi, EK 2A'da belirtilen taban fiyatları ile Protokol eki EK 1 Fiyat Tarifesi arasında düzenlenebileceği

belirtilmiştir. Başka bir deyişle Ek 2A Fiyat Tarifesi taban, Ek 1 Fiyat Tarifesi tavan olmak üzere karşılıklı mutabakatla fiyatlandırma yapılabilmesi mümkündür. Ancak Protokol'de sağlık tesisinin her halükarda EK 2A Fiyat Tarifesi üzerinden gelir elde edeceği hususunun özellikle belirtilmesi gerektiği değerlendirilmiştir. Zira Ek-2A Fiyat Tarifesi üzerinden, başka bir ifade ile taban fiyat üzerinden, fiyatlandırma yapılması ve USHAŞ'ın bu sağlık hizmetlerinden elde ettiği gelirin %25'i oranında fatura düzenlemesi durumunda sağlık tesisinin geliri Ek-2A Fiyat Tarifesinin altına düşecektir. Bu sebeple, sağlık tesisinin her halükarda Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Kapsamında Sunulan Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesi eki EK 2A'da belirlenmiş bedeller üzerinden ödeme almasını sağlayacak düzenleme yapılması gerektiği değerlendirilmiştir.

Öte yandan, düzenlenecek olan fatura tutarlarına uygulanacak %25'lik oranın hesaplanmasında, Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Kapsamında Sunulan Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifesi ve EK1'de yer alan pakete dahil olmayan malzeme, medikal malzeme ve ilaç masraflarının dahil edilmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Ayrıca, Protokol'de kamu özel işbirliği modeli ile işletilen sağlık kuruluşlarında fiziksel alan oluşturulması durumunda alan tahsis bedelinin USHAŞ'ın sorumluluğunda olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu kapsamda, tahsis edilecek alanın ilgili ücret politikası, yer tahsisi ve sınırlarının net olarak çizilmesi ve kamu özel işbirliği modelinde ticari alanlarla ilgili özellikli hususlar kapsamında değerlendirme yapılması gerektiği değerlendirilmiştir.

Kamu İdaresi söz konusu Protokol'ün, bulgumuzda yer alan tespitler de dikkate alınarak revize edilmesine ilişkin çalışmaların tamamlandığını ve imza aşamasında olduğunu belirtmiştir.

Bu itibarla konunun izleyen denetim dönemlerinde takip edilmesinin gerektiği değerlendirilmektedir.

#### **b) Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü ile USHAŞ arasında akdedilen Kurumlar Arası Mal Satın Alma Protokolü'nün İşleyişinde Yaşanan Sorunlar**

Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü ile USHAŞ arasında 01.08.2019 tarihinde akdedilen Kurumlar Arası Mal Satın Alma Protokolü 663 sayılı KHK'nın Ek 2'nci maddesine dayanılarak düzenlenmiştir. Protokol ile HSGM tarafından ihtiyaç duyulan ilaç, tıbbi cihaz ve sarf malzemelerinin Sağlık Bakanlığı adına USHAŞ tarafından tedarik edilerek HSGM'ye verilmesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amaçlanmıştır.

Protokol'ün incelenmesi neticesinde aşağıdaki hususların sorunlu alanlara işaret ettiği değerlendirilmiştir:

i) USHAŞ'ın Protokol'de belirlenen şartları haiz olmayan tekliflerinin HSGM onayına gönderdiği ve tekliflerin bu halleriyle HSGM tarafından onaylandığı tespit edilmiştir.

İlgili Protokol'ün "*Tarafların Hak ve Yükümlülükleri*" başlıklı 5'inci maddesinde;

*"(2) USHAŞ, ihtiyaç duyulan ürünlerin tedarikini sağlamak üzere fiyat teklifi alır. Teklif verenler arasındaki değerlendirme, birim fiyat üzerinden yapılır. USHAŞ, yaptığı değerlendirme neticesinde, en uygun teklifi aldığı ürünlere ilişkin oluşturduğu teklifini HSGM onayına gönderir. Teklif, ürünlere ilişkin aşağıdaki bilgiyi içerir:*

- a) Ticari/isim marka,*
  - b) Üretici,*
  - c) Teknik özellikler (örneğin: ilaçlar için miat, saklama koşulları ve benzeri özellikler; tıbbi cihazlar için garanti süresi, yedek parça ulaşılabilirliği ve benzeri özellikler),*
  - d) Teslimat şekli, yeri ve süresi,*
  - e) Teslimat sayısı ve zamanı,*
  - f) Toplam bedel (depolama, nakliye, gümrük, sigorta ve sair maliyet ile hizmet bedelini içerir)"*
- denilmektedir.

Protokol'ün ilgili maddesine göre, USHAŞ'ın ihtiyaç duyulan ürünlere ilişkin teklifinin içeriğinde ticari isim/marka, üretici, teknik özellikler, teslimat şekli, yeri ve süresi, teslimat sayısı ve zamanı ile toplam bedele ilişkin bilgi bulunmalıdır.

Ancak mevcut durumda USHAŞ'ın HSGM'ye gönderdiği tekliflerde malın adı, birim fiyat ve toplam fiyat haricinde başka bilgi bulunmamasına rağmen teklifler bu halleriyle onaylanarak mal alımı gerçekleştirilmiştir.

Söz konusu mal alımlarında teknik şartnamelere konulan hükümlerle talep edilen ürünlerin nitelikleri belirlenmiş, bazı ürünlere ilişkin çeşitli uygunluk belgelerinin (CE belgesi ve FDA onayı gibi) ibraz edilmesi gerektiği belirtilmiş, aynı zamanda teslimatın zamanı ve hangi koşullarla yapılacağı belirlenmiştir. Ancak yukarıda belirtildiği üzere söz konusu hususlara ilişkin Protokol'de belirlenen bilgiler bulunmaksızın teklifler İdare'ye iletilmiş ve Protokol hükümlerinde mevcut şartları taşımayan teklifler İdarece onaylanmıştır.



Kamu idaresi, teklifte bulunması gereken bilgilerin USHAŞ'a gönderilen teknik şartnamede mevcut olması ve firmaların da tekliflerini bu şartnameye göre vermesi nedeniyle, teklif cetvelinde yer alması gereken hususların karşılanmasından dolayı ayrıca teklif cetvelinde istenmediğini ifade etmiştir. USHAŞ tarafından verilen tekliflerde Protokol'ün 5'inci maddesinde belirtilen bilgilerinin bulunması zorunlu olup, bu bilgilerin teknik şartnamelerde yer alıyor olması, tekliflerin bu bilgiler olmaksızın kabul edilmesini mümkün hale getirmeyecektir.

Bu itibarla, Kurumlar Arası Mal Satın Alma Protokolü'nde belirtilen şartlar çerçevesinde tekliflerin düzenlenmesinin sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

ii) Protokol hükümlerine uyulmaması durumunda uygulanacak ceza koşullarının ilgili Protokol'de düzenlenmediği tespit edilmiştir.

Genel hukuk prensiplerine göre cezai şart (ceza koşulu), borçluyu sözleşmeden doğan borçlarını gereği gibi ifa etmeye zorlamak için kullanılan bir yöntem olarak öne çıkmaktadır.

HSGM ile USHAŞ'a karşılıklı ifa yükümlülüğü yükleyen ilgili Protokol'de USHAŞ'ın yükümlülüğünü gereği gibi yerine getirmemesi durumlarında uygulanacak ceza şartları bulunmamaktadır.

Protokol kapsamında USHAŞ'tan kişisel koruyucu ekipman, tanı kiti, ilaç, solunum cihazı gibi pandemiyle mücadeleye yönelik kritik ürünlerin yanı sıra antidot gibi stratejik ürünlerin de satın alındığı görülmüştür. Söz konusu stratejik önemi haiz ürünlerin tesliminde gecikme yaşanması durumunda kamu sağlığının doğrudan olumsuz etkileneceği açıktır. Ancak gecikme durumunda nasıl bir yaptırımın uygulanacağı hususu Protokol'de yer almamaktadır.

Nitekim denetimimiz çerçevesinde yapılan incelemede, 2020 yılının Temmuz ayında talep edilen antidot ürününün teslimi yaklaşık 1 yıl boyunca USHAŞ tarafından yapılmamış, bu süre zarfında ürünün stok miktarı kritik seviyenin altına düşmüş ve sonuç olarak talep tarihinden yaklaşık 1 yıllık bir süre geçtikten sonra ürün teslim edilmiştir.

Yukarıdaki örnek göstermektedir ki Protokol hükümlerine gecikmeye ilişkin cezai şart konulması, USHAŞ'ın stratejik ürünlerin tesliminde gecikmesini önleyecek veya en azından gecikme süresini azaltacak nitelikte zorlayıcı bir yöntem olacaktır.

Ayrıca, HSGM ile USHAŞ arasında söz konusu mal alımlarına ilişkin sözleşme imzalanmamakta teklifin İdarece onaylanmasıyla sözleşmenin kurulduğu varsayılmaktadır.

Diğer taraftan USHAŞ'tan yapılan alımlara ilişkin teknik şartnamelerde malların teslimi için çeşitli süreler öngörülmesine rağmen bu süreler içerisinde teslimatın gerçekleşmemesi haline ilişkin uygulanacak yaptırım şartnamelerde düzenlenmemiştir. İlgili ürünlerin tesliminde gecikme yaşanması durumunda HSGM, USHAŞ'a herhangi bir yaptırım uygulayamamaktadır.

Kamu idaresi, USHAŞ'ın hisselerinin tamamının Hazine ve Maliye Bakanlığına ait ve resmi hüviyeti olan bir kuruluş olması nedeniyle bir devlet kurumu ile yapılan protokole cezai müeyyidelerin konulmasının etik olmadığı ve sakıncalar yaratabileceğini ifade etmiştir. Öncelikle, USHAŞ'ın hisselerinin tamamı Hazine ve Maliye Bakanlığına ait olsa bile 4 Şubat 2019 tarih ve 9759 sayılı Ticaret Sicil Gazetesi'nde belirtildiği üzere; USHAŞ ticaret siciline kayıtlı, özel hukuk hükümlerine tabi bir ticaret şirkettir ve faaliyetlerinde basiretli bir tacir gibi hareket etmek zorundadır. Dolayısıyla, özel hukuk hükümlerine tabi olan USHAŞ ile yapılan protokollerde cezai hükümler konulması şarttır. Diğer taraftan Kamu İdaresi tarafından protokollere cezai müeyyide konulmasının etik olmadığı ve sakıncalar yaratabileceği ileri sürülmüş olsa da neden etik olmadığı ve ne gibi sakıncalar doğuracağı yeterince açıklanmamıştır. Bulgumuzda verilen örnekte de görüleceği üzere cezai müeyyide konulmamasının yaratacağı sakıncalar daha belirgindir.

Bu itibarla gerek Protokol'e gerekse teknik şartnamelere gecikmeye ilişkin cezai şartların konulması ve mal alımlarına ilişkin sözleşme imzalanması gerektiği değerlendirilmiştir.

### **BULGU 31: Anahtar Teslimi Götürü Bedel Üzerinden İhale Edilen Yapım İşlerinde Karşılaşılan Sorunlar**

Bakanlık tarafından anahtar teslimi götürü bedel üzerinden ihale edilen yapım işlerinde uygulama aşamasında çeşitli sorunlar tespit edilmiştir.

#### **a) Sözleşmelerin Uygulanması Aşamasında Projelerde Önemli Ölçülerde Değişiklik Yapılması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "*İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar*" başlıklı 62'nci maddesinde, "*Yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamaz.*" denilmektedir. "*Tanımlar*" başlıklı 4'üncü maddesinde de; "*Uygulama projesi: belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği proje*" hükmü yer almaktadır.

Uygulama projesiyle anahtar teslimi götürü bedel üzerinden ihaleye çıkılan işlerde, işin yapılacağı yere ilişkin zemin etüdü, inşaatla kullanılacak her türlü iş kaleminin/grubunun niteliğini gösteren teknik şartnameler ve bu işlerin nerede ve ne kadar yapılacağını gösteren mahal listeleri projeye eklenerek ihale dokümanı oluşturulur. Bu suretle, ihale öncesinde yapıya ilişkin en ince ayrıntıların dahi netleşmesi sağlanarak, sözleşme süresi sonunda yapının anahtar teslimi olarak her şeyi ile eksiksiz ve kullanılabilir halde teslim alınması beklenir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "*Projelerin uygulanması*" başlıklı 12'nci maddesinin dördüncü fıkrası; "*İdare, sözleşme konusu işlerle ilgili proje v.b. teknik belgelerde, değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkansız olduğu hallerde, işin sözleşmede belirtilen niteliğine uygun bir şekilde tamamlanmasını sağlayacak şekilde gerekli değişiklikleri yapmaya yetkilidir...*" şeklindedir.

Anılan mevzuat hükmüne göre, işin gerçekleştirilmesi için teknik ve işlevsel açıdan mutlak gereklilik arz eden proje değişiklikleri yapılabilecekken, hastane koridoru zemin kaplama imalatı gibi zaruret arz etmeyen, idarenin beğeni ve tercihinin dayalı biçimde yapılan değişiklikler yapıldığı görülmektedir. Ayrıca hastane inşaatı gibi tip proje üzerinden gerçekleştirilen yapım işlerinde bölgesel farklılıkların dikkate alınmaması sonucu iklim koşullarına uygun olmayan imalat kalemleri de projelerde yer almaktadır. Örneğin, dış cephe kaplaması imalatına ilişkin olarak, işe başlandıktan sonra mevsim koşullarına uygun olmayan imalat türlerinin yapımından vazgeçildiği görülmektedir.

Bununla birlikte, işlerin ihale edildiği tarihlerde yürürlükte olan yönetmelik, tebliğ ve protokollerde yer alan düzenlemelerin bir kısmının da proje aşamasında dikkate alınmadığı, işlerin devamı sırasında söz konusu düzenlemelere aykırı olan ya da eksiklik bulunan imalat kalemleri için (acil servis bölümündeki düzenlemeler, tutuklu ve yükümlü bekleme alanı eksikliği, idari ofis ve arşiv alanlarının projeye dahil edilmesi gibi) proje değişikliklerine gidildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, yapım projelerinin ihtiyaç programlarına göre hazırlandığı, tıp bilimi ve teknolojideki gelişmelere bağlı olarak sağlık tesislerinin tasarımında değişikliğe gidildiği, mevzuatsal değişikliklere projelerin imkanı dahilinde yanıt verildiği, sağlık tesislerinin sanat eseri niteliği taşıdığı, ancak imalat aşamasında kimi zaman seçilen malzemelerin iklim koşullarına uygun olmadığı, belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabından da anlaşıldığı üzere, iklimsel koşullar dikkate alınmadan hazırlanan projeler üzerinden ihale edilen işlerde, işin devamı sırasında değişikliklerin yapılması kaçınılmaz olmaktadır. Bununla birlikte bulgu konusu yapılan hususlar işin ihale edildiği tarihte yürürlükte olan yönetmelik hükümlerine (Acil Servis Hizmetleri ve Yangın Yönetmeliği) aykırı olarak hazırlanan imalatlardır. İhale öncesi, söz konusu hükümler dikkate alınarak projeler hazırlanmış olması işin devamı sırasında proje değişikliği yapılması ihtiyacı ortadan kaldıracaktır.

İhale sürecinde rekabet ve yarışma konusu, proje ve mahal listelerinde gösterilen işler. İşin her türlü ayrıntısının isteklilerce bilinmesi, bir başka ifadeyle ihale dokümanında tarif edilen işle fiilen gerçekleştirilecek işin aynı olması, rekabet, saydamlık, ihtiyaçların uygun şartlarla karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerinin gereğidir. Esas itibarıyla, Kanun'un yapım işleri açısından getirdiği proje disiplini, ihale dokümanının idarece eksiksiz hazırlanma gereği, ihale dokümanı içerisinde işi hiçbir tereddüde mahal bırakmayacak biçimde tarif eden teknik içerikli belgenin (proje, teknik şartname, mahal listesi gibi) bulunma zorunluluğu gibi iş ve işlemler bu amaca yöneliktir.

İdarenin, ihale sürecinde gerekli özeni göstererek Kanun'un öngördüğü her türlü iş ve işlemi eksiksiz yerine getirmesi, bu çalışmalar çerçevesinde öngörülebilir durumda olan tüm ihtiyacı ihale dokümanına yansıtması gerekmektedir.

Projelerde, sözleşmenin yürütülmesi sırasında çok sayıda iş kalemi değişikliği yapılması, işlerin sözleşme süresinde teslim alınmasına engel olduğu gibi, yapılan değişikliklerde yeni fiyat uygulaması nedeniyle, 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerinden olan "rekabetin sağlanması" ilkesinin zedelenmesine de yol açabilmektedir. Kanun koyucu, yapım işlerinde uygulama projesi yapılmadan ihaleye çıkılmamasına, iş artışlarına yalnızca öngörülemeyen durumlarda başvurulmasına hükmederken, uygulama projelerinin değişmezliğine vurgu yapmış ve bu projelere önem atfetmiştir. Ön veya kesin projeden farklı olarak uygulama projelerinin, ciddi çalışmalar neticesinde, yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği nitelikte hazırlanmasının önemli olduğu düşünülmektedir.

Bu itibarla, uygulama projeleri ile ihale edilen işlerde teknik zorunluluk olmadıkça değişiklik yapılmaması ve bu suretle ihale şartlarının korunmasına azami özen gösterilmesi gerekmektedir.

#### **b) Çeşitli İmalat Kalemleri İçin İşin Projesinde Detay Belirtilmemesi**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "*Tanımlar*" başlıklı 4'üncü maddesinde, uygulama projesi, belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği proje şeklinde tanımlanmıştır. Anahtar teslimi götürü bedel üzerinden ihale edilen yapım işlerinin bazılarında heliport pisti, asma tavan, çevre duvarı, granit yer kaplaması gibi çeşitli iş kalemlerine ilişkin hiçbir detay belirtilmemiştir. Oysa söz konusu imalatlara ilişkin detayların uygulama projesinde ve teknik şartnamelerde belirtilmesi ve yaklaşık maliyetin de bu esaslar çerçevesinde belirlenmesi gerekmektedir. Aksi takdirde yaklaşık maliyet düzgün belirlenemeyecek, teklifler sağlıklı olarak değerlendirilemeyecek ve imalatın yapımı esnasında bahse konu imalatın gerçekleştirilmesi yüklenicinin inisiyatifine bırakılmış olacaktır.

Kamu idaresi cevabında; sağlık yatırımlarının hayata geçirilmesinde ihtiyacın aciliyetine binaen proje süreçlerinin olması gerekenden daha kısa tutulabildiği, zaman zaman yatırımların aciliyeti sebebiyle gerek yüklenici firmalar gerek kontrol mühendislerince bazı detayların gözden kaçabildiği, belirtilmiştir.

Bu itibarla, anahtar teslimi götürü bedel üzerinden ihale edilen yapım işlerinde, uygulama projelerinin, belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısını belirtecek şekilde hazırlanmasına dikkat edilmesi gerekmektedir.

**c) İhale Dokümanını Oluşturan Belgeler (Proje, Teknik Şartname v.b.) ile Sağlık Bakanlığı Tarafından Hazırlanan "Türkiye Sağlık Yapıları Asgari Tasarım Standartları Kılavuzu"nun İçeriklerinde Bazı Uyumsuzluklar Olması**

Bakanlıkça 2010 yılında "Türkiye Sağlık Yapıları Asgari Tasarım Standartları Kılavuzu" yayımlanmıştır. Söz konusu kılavuzun hazırlanma amacı; gerek kamu, gerekse özel sağlık yapılarında asgari tasarım standartlarını belirleyerek bu alanda hizmet kalitesini arttırmak, sağlık hizmet sunumunun daha etkili, verimli ve nitelikli olması sağlamaktır.

Kamu idaresi cevabında, Türkiye Sağlık Yapıları Asgari Tasarım Standartları Kılavuzu yol gösterici olsa da sağlık tesisi içerisindeki birimlerin kendilerine özel yönetmelik ve tebliğlerinin öncelikli olduğu, ayrıca anılan kılavuzun güncelleme çalışmalarının yürütüldüğü belirtilmiştir.

Kamu idaresi cevabında belirtilenin aksine yerinde yapılan denetimlerde, yapım işlerine ait projelerde yer alan detaylar ile, söz konusu kılavuzda düzenlenen hususlar arasında bazı uyumsuzluklar olduğu görülmüştür. Kılavuzda yer alan; hastane koridorlarının genişliği, oda geçişleri, boş alan miktarı, hastane acil servis girişi, otopark kapasitesi v.b. gibi düzenlemelerin, ihale konusu projelerde farklı düzenlendiği ve kılavuzda yer alan bir takım standartların da karşılanmadığı tespit edilmiştir. Dolayısı ile bulgu konusu yapılan husus, yürürlükteki mevzuat hükümleri ile söz konusu kılavuzda yer alan hususlar arasında çelişki olması durumu değildir. Herhangi bir çelişkiden bahsedebilmek için aynı hususa ilişkin kılavuz ile yönetmelik ve tebliğlerde farklı unsurların düzenlenmiş olması gerekmektedir. Oysa böyle bir durum söz konusu değildir.

Bu itibarla, yeni yapılan inşaatlarda ya da bakım onarımı gerçekleştirilen işlerde ihale dokümanı oluştururken söz konusu kılavuzda yer alan hususların dikkate alınması gerekmektedir.

#### **ç) Yapım İşlerinde Şartname ve Projesine Uygun Olmayan İmalatların Gerçekleştirilmesi**

Anahtar teslim götürü bedel üzerinden ihale edilen yapım işleri ihalelerine ilişkin olarak inşaat mahallerinde gerçekleştirilen fiziki denetimlerde çeşitli imalatlarda şartname ve projelerde uygun olmayan imalatların gerçekleştirildiği görülmüştür. Yerinde yapılan denetimlerde;

- Granit yer kaplaması,
- Taş yünü kaplaması,
- Çelik sütun yapımı ve etrafının kaplanması,
- Cam boşlukları,
- Röntgen odalarının kurşun kaplaması,

vb. gibi çeşitli imalat kalemlerinde şartname ve projelerde belirtilenlerden farklı ya da eksik bazı imalatların gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

Kurum tarafından gönderilen cevapta, genel olarak imalat farklılığına gidilmesinin sebepleri izah edilmeye çalışılmıştır. Granit yer kaplaması imalatı için, İdare tarafından, mali yükü en az ve kalitesi yüksek olan ürünlerle imalata devam edildiği belirtilmiştir. Mali yükü en az ve kalitesi yüksek olan ürünün seçilmesi hususu proje hazırlanma aşamasında ele alınacak konudur. Oysa ki, yerinde yapılan denetimlerde yapılan tespitler projede yer alan granit yer kaplaması imalatlarının belirlenen kalınlıktan ince yapılmasıdır.

Taş yünü kaplaması imalatı için de İdare tarafından mekanik sistem kurgulanarak tasarlanan cephelerde taş yünü üzerinde buhar dengeleyici kullanılması sebebiyle sıva imalatının duvar üzerine kaba sıva olarak yapılmasının teknik açıdan daha uygun bir imalat olduğu hususuna vurgu yapılmıştır. Oysa ki, buhar dengeleyici imalatına ilişkin yükleniciye ödeme yapıldığı halde, taş yünü imalatına ilişkin projede ön görülen pozda kullanılmayan imalat kalemi için yükleniciden kesinti yapılmamıştır.

Röntgen odalarının kurşun kaplaması imalatı için İdare; kurşun kaplama işlemi yapılmadan önce Türkiye Atom Enerji Kurumuna mahal ve mahalde kullanılacak cihazların özellikleri iletilerek Kurumdan alınan bilgiye göre işlem yapıldığını belirtmiştir. Söz konusu işin projesinde röntgen odalarında ön görülen kurşun kaplama imalatının yerinde daha ince yapıldığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, söz konusu hatalı ya da eksik imalatların benzer yapım işlerinde de ortaya çıkmaması için yapı denetim etkinliğini artırıcı önlemlerin alınması, bulgu konusu imalatların da mukayeseli keşifte değerlendirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 32: Dünya Bankası Projesi Kapsamında Gerçekleştirilen Danışman İstihdamında Nitelik ve Ücret Kriterlerinin Yanlış Belirlenmesi**

27.05.2015 tarihinde Dünya Bankası ile yapılan anlaşma doğrultusunda 120.000.000,00 Euro kredi kullanılarak yürütülen Sağlık Sisteminin Güçlendirilmesi ve Desteklenmesi Projesi kapsamında istihdam edilen danışmanların işe alım süreçlerinin bazılarında aranılan kriterlerin seçici olmadığı, kanıtlayıcı belge istenmediği, ödenecek ücretlerin belirlenmesi ve devam sözleşmeleriyle artırılmasında herhangi bir limit veya kriter bulunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "*Kapsam*" başlıklı 2'nci maddesinde "*Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tabidir.*" denilmektedir. Yine Kanun'un 7 ve 8'inci maddeleri gereğince kamu kaynağının kullanılmasında mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun sağlanması zorunluluk teşkil etmektedir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "*İstisnalar*" başlıklı 3'üncü maddesinin (c) fıkrası gereğince uluslararası anlaşmalar gereğince sağlanan dış finansman ile yaptırılacak olan ve finansman anlaşmasında farklı ihale usul ve esaslarının uygulanacağı belirtilen mal veya hizmet alımları ile yapım işleri bu Kanun'dan ceza ve yasaklama hükümleri hariç istisnadır.

Sağlık Sisteminin Güçlendirilmesi ve Desteklenmesi Projesi'nin hedefleri; ülke nüfusundaki hedef gruplar ve genel olarak ülkedeki bulaşıcı olmayan hastalıklara ilişkin birincil ve ikincil korumanın iyileştirilmesi, kamu hastanelerinin yönetiminin etkinliğin artırılması ve Sağlık Bakanlığının kanıta dayalı politika oluşturma kapasitesinin geliştirilmesidir.

Ibrd Kredileri ve İda Kredileri ve Hibeleri Kapsamında Dünya Bankası Borçluları Tarafından Danışman Seçimi ve İstihdamına İlişkin Kılavuz'un bireysel danışmanlara ilişkin 5.3'üncü maddesinde *“Borçlu tarafından istihdam edilmek üzere seçilecek bireyler, en deneyimli ve nitelikli bireyler olacak ve görevi gerçekleştirmek için tam kapasiteye sahip olacaklardır.”* denilmektedir.

Proje kapsamında geçici veya sürekli bireysel danışmanlık hizmet alımları yapılmakta olup istihdam edilen danışmanlar Bakanlığın merkez ve taşra teşkilatında çeşitli pozisyonlarda görevlendirilmektedir. Taşra teşkilatında görevlendirilen danışmanlar Sağlıklı Hayat Merkezlerinde çocuk gelişimci, psikolog gibi unvanlarda istihdam edilmekte iken merkez teşkilatında istihdam edilen danışmanların görev alanları; istatistikçi, hukukçu, yapay zeka danışmanı, iç kontrol uzmanı, şehir hastanesi danışmanı, kameraman gibi oldukça geniştir. Bu kapsamda 2020 yılında Bakanlık merkez teşkilatında 119, taşra teşkilatında ise 231 danışman istihdam edilmiştir. Projenin başından itibaren 2020 yıl sonuna kadar merkez teşkilatta istihdam edilen danışmanların maliyeti 10.313.363,00 Euro, taşra teşkilatlarındakilerin ise 5.228.699,00 Euro olmuştur. Projenin 2020 yıl sonu itibarıyla toplam gerçekleşme tutarı 46.859.190,00 Euro olup gerçekleşme tutarının yaklaşık %33'ünün bireysel danışmanlık hizmet alımlarına ayrıldığı görülmektedir.

Yapılan incelemelerde merkez teşkilatta görevlendirilecek danışmanların niteliklerine ilişkin, komisyon değerlendirmesine esas olmak üzere çoğu alımda kanıtlayıcı belge istenmediği, kişilerin özgeçmişlerindeki beyanlarının esas alındığı tespit edilmiştir. Kanıtlayıcı belge istenmemesi bazı niteliklerin yoruma açık şekilde değerlendirilmesine imkân tanımaktadır. Örneğin bir biyoistatistik danışmanlığı alımında kişinin lisans öğrenimi sırasında üniversite projelerinde geçirdiği süreler iş deneyimi süresinden sayılmış ve ilanda belirtilen “en az üç yıl iş deneyimine sahip olmak” şartı açısından yeterli görülmüştür. Yine kameraman danışmanlığı alımında istihdam edilen kişinin özgeçmişinde belirttiği üç yıllık staj süresi, “en az beş yıllık mesleki iş tecrübesine sahip olmak” şartı açısından iş tecrübesi olarak kabul edilmiştir. Üniversite öğrenimi sırasındaki faaliyetler, staj gibi hususların iş deneyiminden



sayılması, bu şartlara ilişkin kişi beyanının yeterli olması gibi hususlar öznel değerlendirme yapılmasına ve rekabetin engellenmesine sebebiyet verebilmektedir.

Bazı alımlarda belirlenen kriterler yeterli seçicilik özelliği taşımamaktadır. Örneğin; ikinci yabancı dil sınav puanı için alım kapsamında ek puan verileceği belirtilen bir alımda söz konusu yabancı dil sınavından alınması gereken asgari puan belirtilmediği, dolayısıyla ilgili yabancı dil sınavına girmiş dahi olmanın komisyon değerlendirmesinde ilave puan alınmasına sebebiyet verdiği anlaşılmıştır. Başka bir alımda ise “Office programlarını iyi derecede bilmek” şartı yönünden sadece kişilerin özgeçmişteki beyanlarının yeterli görüldüğü, söz konusu programları iyi derecede bilmek şartının hangi kriterlerle sağlanmış olacağının açıkça ortaya konulmadığı görülmüştür.

Bunların yanı sıra danışmanlık alım ilanlarının bazılarında belirtilen kriterlerin görev tanımıyla doğrudan ilgili olamayacak kadar spesifik belirlendiği görülmüştür. Örneğin; veri koruma hukuku danışmanı için “*hakemli dergilerde veri hukuku alanında en az bir adet yayına sahip olmak*”, yapay zekâ danışmanı için “*yükseköğretim kurumlarında yapay zekâ ile ilgili alanlarda en az bir dönem ders vermiş olmak*”, kameraman danışmanı için “*tercihen uluslararası kuruluşlar tarafından finanse edilen projelerde en az altı ay çalışmış olmak*”, istatistik uzmanı için “*tercihen Sağlık Bakanlığı veya bağlı kuruluşlarında kendi alanıyla ilgili proje/egitim/danışmanlık vb. süreçlerde çalışmış olmak*” gibi kriterler belirlendiği tespit edilmiştir. Söz konusu kriterler, ilgili ilana başvuran kişi sayısını önemli ölçüde azaltabilecek özellikleri haiz olmakla birlikte bu kriterlerin hangi ihtiyaç ve ölçütler gözetilerek konulduğuna ilişkin bilgi veya belge mevcut değildir.

Ayrıca ilgili projenin amaç, hedef ve kapsamına doğrudan girmeyen danışmanların da proje kapsamında istihdam edildiği tespit edilmiştir. Örneğin yine merkez teşkilatta “kameraman danışmanı” göreviyle iki kişi istihdam edildiği görülmüş, sözleşme ekindeki görev tanımında “*İdarenin genel çalışma prensipleri doğrultusunda, araç, gereç ve ekipmanları etkin bir şekilde kullanarak proje kapsamında yapılacak toplantı, seminer gibi organizasyonlarda çekim yapması beklenmektedir.*” denilmektedir. Söz konusu danışmanların görev alanı Sağlık Sisteminin Güçlendirilmesi ve Desteklenmesi Projesi'nin amaç ve hedefleriyle ilgili olmamaktadır.

Bunlara ek olarak; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yapılacak olan şehir hastanelerine ilişkin ihale usulünün belirlenmesi için hukuk danışmanlık hizmet alımı yapıldığı görülmüştür. İhale usulünün belirlenmesi görevi anılan Kanun kapsamında ihale yetkilisinin

uhdesinde olup, Kanun'un ihale usullerine ilişkin maddeleri de oldukça açıktır. Doğrudan ihale yetkilisinin yetki ve sorumluluğunda olan bir iş için danışmanlık hizmet alımı yapılması anılan Kanun kapsamında da mümkün olmayacağı gibi bu projenin amaçlarıyla da ilgili olmamaktadır.

Danışmanlara ödenecek ücretler ise ilana çıkılmadan önce "tahmini maliyet" olarak belirlenmektedir. Ancak ücretin hangi usul ve şartlar gözetilerek belirlendiğine ilişkin herhangi bir bilgi veya belge mevcut değildir. Danışmanlık sözleşmeleri yıllık olarak yapılmakta olup sözleşme süresinin bitmesi akabinde akdedilen devam sözleşmeleri ile ücret artışı yapılmaktadır. Ancak söz konusu artış oranlarında da herhangi bir sınırlandırma ve ölçüt mevcut olmayıp yıllık %18'e kadar ücret artışına gidilebildiği, artış oranlarının da kişiden kişiye farklılık gösterdiği görülmüştür.

Son olarak danışman istihdamının proje kapsamındaki amacı İdare'nin faaliyetlerini bizzat yürütmek değil, bu faaliyetlerde yardımcı olmak ve İdare'nin kurumsal kapasitesini artırmaktır. Ancak proje kapsamında istihdam edilen bireysel danışmanların bir kısmı, İdare için bu anlamda fiilen danışmanlık faaliyeti yapmaktan ziyade bir kamu personeli gibi ilgili görevleri doğrudan yürütmektedirler. Dolayısı ile asli ve sürekli kamu hizmetlerine ilişkin bazı görevler, görev süresi proje süresiyle sınırlı olan danışmanlar aracılığıyla yürütülmekte, süre bitiminde söz konusu danışmanların ayrılmalarıyla bu kişilerce yürütülen görevlerin kimler tarafından ve nasıl yürütüleceğine ilişkin süreç belirsizlik oluşturmaktadır.

Bu itibarla, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer bulan mali saydamlık ve mali disiplin ilkeleri doğrultusunda; finansmanı döviz cinsinden ve faiziyle birlikte geri ödenmek üzere Dünya Bankasından kredi alınması yoluyla sağlanan projede görevlendirilecek danışmanların seçiminde; birimler arasında uygulama birliğinin sağlanması, adaylarda aranan kriterlerin değerlendirilmesinde rekabetin engellenmemesi ve hatalı seçim riskinin önlenmesi adına aday niteliklerinin kanıtlayıcı belgelerle desteklenmesi, danışmanın yapacağı görevin gerekliliklerini aşacak ve rekabeti engelleyici olabilecek başvuru şartlarından kaçınılması, danışman istihdamının projenin amaçlarıyla sınırlandırılması, danışmanlara ödenecek ücretlerin ve bunların artış oranlarının belirlenmesindeki süreçlerin şeffaflaştırılması ve hangi ölçütler gözetilerek belirlendiğinin açıkça belgelendirilmesi, proje süresinin bitiminde insan kaynağı yönünden sağlık sisteminin ve kurumsal kapasitenin güçlendirilmiş olmasını sağlamak adına süreç ve politikaların belirlenmesi gerekmektedir.

---

---

**BULGU 33: Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi**

Uluslararası kuruluşlara yapılan katkı taahhüt ve ödemeleri taahhüt hesaplarında izlenmemektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “*Nazım hesaplara ilişkin ilkeler*” başlıklı 12'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklendiği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerle ilişkin işlemlerin izlenmesi için nazım hesapların kullanılacağı belirtilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “*932 Verilen taahhüt belgeleri hesabı*” başlıklı 487'nci maddesinde ise; uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in “*933-Verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabı*”nın düzenlendiği 490'ıncı maddesinde; verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabına, verilen taahhüt belgeleri hesabına yazılan tutarların kaydedileceği belirtilmektedir.

Bakanlık tarafından; uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle katkı ve aidat gibi ödeme taahhütleri altına girilmektedir. Ancak, uluslararası kuruluşlara ödenen bu tutarlar taahhüt olarak hesaplarda izlenmediğinden; yalnızca yapılan giderler ölçüsünde mali tablolara yansımakta, kalan taahhüt miktarları ise bilançoda gösterilmemektedir. Söz konusu taahhütlerin ilgili nazım hesaplara kaydedilmesi ve bu kapsamda yapılan ödemelerin de taahhütlerden düşülmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, ödeme yükümlülüğü devam eden taahhütlerin anılan nazım hesaplara alınmadığı, bu nedenle de bilanço dip notlarında hataya neden olduğu anlaşılmıştır.

Bu itibarla; Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca muhasebenin bilgi verme ve izleme görevlerini tam olarak yerine getirebilmesi için; uluslararası kuruluşlara yapılan taahhütlerin 932-Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı ve 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

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

**8. EKLER****EK 1: İZLEME**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Yabancı Para Cinsinden Alınan Kesin Teminat Mektuplarının Mevzuata Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Şirketin Sözleşme Hükümlerini İhlali veya Sözleşmeyi Haksız Feshi Halinde İdarenin, Sözleşmenin Erken Feshiyle Maruz Kalınan Her Türü Ceza ve Masrafı Şirkete Tazminat Olarak Ödeyecek Olması Nedeniyle Özkaynak Kuralının Manasız Hale Gelmesi	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Şehir Hastanesi Sözleşmelerinde, Görevli Şirketin Sorumluluğuna Gidilebilmesi İçin İdareye İspat Yükümlülüğü Getirilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Hizmete Giren Şehir Hastanelerine Ait Sözleşmelerde Atıf Hataları ve Mahiyeti Belirsiz Hükümlerin Bulunması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Şehir Hastanelerine İlişkin Kullanım Bedeli Hesabında Döviz Cinsinden Sağlanan Kredilerle Birlikte Özkaynak Tutarı İçin de Döviz Kuru Güncellemesi Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.

Şehir Hastanelerinin Faaliyete Geçtiği Tarihte Teslim Edil(e)meyen Trijenerasyon ve Heliport Tesisleri ile İlgili Olarak, Yaptırım Uygulanmaması, Geç Teslim Nedeniyle Oluşan Zararın Tazmin Edilmemesi ve Kullanım Bedelinin Bu Tesis Bedeli Düşülmeksizin Hesaplanması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Görevli Şirket Tarafından Sunulan Merkezi Yardım Masası Hizmetinin, Hizmet Hata Puanlarının Takibini Sağlayabilecek Nitelikte Olmaması ile Hata Puanı ve Kesinti Oranlarının Hesaplanmasında Sözleşmede Belirtilen Formülün Uygulanmaması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Bazı Şehir Hastanelerinde Görevli Şirketçe Sunulan Yer ve Bahçe Bakım Hizmetine İlişkin Ödemelerden Eksik Sunulan Hizmetlerin Mahsup Edilmemesi	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Şehir Hastaneleri Sözleşmelerinde Yatırım ve İşletme Aşamalarında Uygulanmak Üzere Yer Verilen Yaptırım Maddelerinin Şirketin Sözleşmeye Uygun Olarak Hizmetleri Sunmasında Caydırıcı Olmaması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Faaliyete Geçen Bazı Şehir Hastanelerinde Ticari Alana Ait İnşaatların Bitirilmemiş Olması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
İdare tarafından Onaylı Uygulama Projesinde Ticari Alan Olarak Gösterilmeyen Alanlarda Ticari Faaliyet Yapılması, Ticari Faaliyetlere İlişkin Firma Tarafından Ödeme Yapılmaması ve Ticari	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.

Alanların İklimlendirme Bedellerinin İdare Tarafından Ödenmesi			
Görevli Şirket Tarafından Tedarik Edilmesi Gereken Tıbbi Cihazlara İlişkin Hususlar	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Şehir Hastanelerinin Kabul Aşamasında İdare ve Görevli Şirket Tarafından Muayene ve Kabul Komisyonlarına Verilmesi Gereken Belgelerin Tedarik Edilmemesi ve Muayene ve Kabul İşlemlerinin Eksik Evrak Üzerinden Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Bazı Şehir Hastanelerinde Yapılmayan veya Eksik Yapılan İmalatlar İçin Kullanım Bedeli Revizyonu Yapılmaması ve Müşavir Raporlarında Yer Alan Kusurlu İmalatların Bitirilmemiş İşler Kapsamına Alınmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu husus hizmete açılan şehir hastaneleri açısından kapsamı genişletilerek bulguya "Diğer Bulgular" bölümünde yer verilmiştir.
Bazı Şehir Hastanelerinde İlk Kullanım Bedeli Hesabının Hatalı Yapılması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	İdare tarafından Bulgu konusu hususa ilişkin düzeltici işlem tesis edilmiştir.
Görevli Şirket Tarafından Yürütülen Hasta Yönlendirme ve Refakat Resepsiyon Taşıma Hizmeti Kapsamında Sunulan Hasta Taşıma Hizmeti İçin Şirket	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	

Tarafından Tekerlekli Sandalye ve Sedyelerin Getirilmemiş Olması			
Yatırım Döneminde KDV İstisnasından Yararlanan Görevli Şirketlerin İstisna Kapsamında Kira Tutarının veya Kira Süresinin Bir Kısmından Vazgeçmeyi Taahhüt Etmesine İlişkin İşlemlerin Tesis Edilmemesi	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Şehir Hastaneleri Sözleşmeleri Kapsamında Bazı Görevli Şirketler Tarafından Mali Tabloların Belirli Aralıklarla İdareye Sunulmaması ve Sunulan Mali Tablolarda Özkaynakların Toplam Sabit Yatırım Tutarının %20'sinden Az Olması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Ankara Bilkent ve Bursa Şehir Hastanelerinde Yer Teslimi Yapılmadan İnşaat İşleri Başlamasına Rağmen Yatırım ve İşletme Dönemlerine İlişkin Revizyonların Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu husus hakkında İdare tarafından cari denetim yılında bir faaliyet yürütülmediğinden, bulgu konusu husus hizmete açılan 13 adet şehir hastanesini kapsayacak şekilde "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Hastane Bilgi Yönetim Sistemi Hizmetinin Bazı İl Sağlık Müdürlükleri Tarafından Kamu İhale Kanunu'nda Öngörülen Şartlar	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus Sağlık Bakanlığına Bağlı Döner Sermaye İşletmeleri



Bulunmadığı Halde Pazarlık Usulü ya da Doğrudan Temin Yöntemiyle Alınması			Denetim Raporunda "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Bazı İl Sağlık Müdürlüklerince Yapılan Sonuç Karşılığı Laboratuvar Hizmeti Alımlarında Sözleşmede Yer Alan Cezai Şartların Detaylı Düzenlenmemesi ve Cezai Şartların Uygulanmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Sağlık Tesisleri Tarafından Epidermolizis Bülloza Hastaları İçin Yara Bakım Ürünü Alımlarındaki Bazı Uygulamaların Hastaların Sağlığı ile Teklif Veren Firmalar Arasında Rekabetin Sağlanması Açısından Risk Oluşturması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İdare tarafından uygulama birliğinin sağlanması ve maliyetlerin azaltılması amacıyla çalışmalar yapıldığından bulgu konusu husus sonraki yıllarda izlenecektir.
Kayseri Şehir Hastanesinde Fıili Tamamlama Tarihi ile İş Artışına İlişkin Anlaşmazlık Nedeniyle Düzenlenen Bilirkişi Raporuna İtiraz Edilmesine Rağmen Tahkim Sürecinin Başlatılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Ankara Bilkent Şehir Hastanesine Taşınan Sağlık Tesislerine Ait Binaların Tahsisine İlişkin Yeterli Ön Hazırlığın Yapılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulguda konu edilen hususlarla ilgili olarak cari denetim yılında yeni bir tespit olmadığından rapor

			konusu edilmemiştir.
Bilançoda Mali Duran Varlıklar Hesap Grubunda Kayıtların Hatalı Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Maddi Olmayan Duran Varlıklar ile Diğer Duran Varlıklar Grubunda Kayıtların Hatalı Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Şehir Hastanelerinin Muhasebe İşlemlerinde Karşılaşılan Sorunlar	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.

**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**SAĞLIK BAKANLIĞINA BAĞLI DÖNER  
SERMAYE İŞLETMELERİ  
2020 Yılı Düzenlilik Denetim Raporu**



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	133
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	139
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	139
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	140
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	140
6.	DENETİM BULGULARI.....	140
7.	EKLER.....	186



## TABLÖLAR LİSTESİ

<b>Tablo 1:</b> Kadro/Pozisyonu Döner Sermaye İşletmelerinde Bulunan Personel Sayıları .....	134
<b>Tablo 2:</b> Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması .....	136
<b>Tablo 3:</b> Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması .....	137
<b>Tablo 4:</b> Müşavir firmalar yer teslimleri ve süre uzatımları.....	150
<b>Tablo 5:</b> Danışmanlık Hizmet Alımlarına İlişkin Bilgiler .....	163





## KISALTMALAR

<b>BAP</b>	Bilimsel Araştırma Projesi
<b>CK</b>	Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi
<b>DSİ</b>	Döner Sermayeli İşletmeler
<b>DSİBMY</b>	Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
<b>ESK</b>	Entegre Sağlık Kampüsü
<b>GSM</b>	Global System for Mobile Communications
<b>GSS</b>	Genel Sağlık Sigortası
<b>GYMY</b>	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>HBYS</b>	Hastane Bilgi Yönetim Sistemi
<b>İKN</b>	İhale Kayıt Numarası
<b>KHK</b>	Kanun Hükmünde Kararname
<b>KMYKK</b>	5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
<b>KÖİ</b>	Kamu Özel İş Birliği
<b>MEDULA</b>	Medikal Ulak
<b>MOSİP</b>	Mali Otomasyon Sistemi Projesi
<b>RG</b>	Resmi Gazete
<b>SGK</b>	Sosyal Güvenlik Kurumu
<b>SUT</b>	Sağlık Uygulama Tebliği
<b>SY</b>	Sağlık Yerleşkesi
<b>TDMS</b>	Tek Düzen Muhasebe Sistemi
<b>TL</b>	Türk Lirası
<b>TPN</b>	Total Parenteral Nütrisyon



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Döner Sermaye İşletme Birimleri Arasındaki Mal Teslimlerinin Eksik Muhasebeleştirilmesi
2. Döner Sermaye İşletmelerinin Mali Tabloları Konsolide Edilirken Gerekli Eliminasyonların Yapılmaması
3. Yabancı Uruklu Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinden Doğan Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Gerçekleştirilememesi

### B. Diğer Bulgular

1. Alacak, Borç ve Emanet Tutarlarının Doğuş Tarihleri ile Mahiyetinin Tespit Edilememesi
2. Kamu Özel İşbirliği Modeli Yapılan Şehir Hastanesi Projelerinde Arsa Tahsisi ile Ruhsat Süreçleri Tamamlanmadan ve Yüklenicilere Yer Teslimi Yapılmadan Müşavir Firmaların İşe Başlatılmasının Sorunlara Neden Olması
3. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Alınan Danışmanlık Hizmet Alımlarının Sözleşmeleri ile İdari Şartnamelerinde Yer Alan Hükümlerde Çelişkiler Bulunması
4. Kamu Özel İşbirliği Modeli ile Alınan Bazı Danışmanlık Hizmet Alımlarında Teknik Şartname Gereği Aranmayan Asgari Şartları Sağlamayan Teknik Personel ile İşin Yürütülmesi
5. Kamu Özel İşbirliği Modeli ile Hizmet Alımı Yapılan Bazı Müşavirlik İşlerinde Teknik Personelin İş Programları Çakışacak Şekilde Farklı İşlerde Çalıştırılması
6. Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu Kapsamında Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Müşavirlik Hizmet Alımı Yapılması
7. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu Kapsamında İhale Edilen Müşavirlik Hizmet Alımlarında Damga Vergisi İstisnası Uygulanması
8. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İnşa Ettirilen Şehir Hastaneleri Danışmanlık Hizmet Alımlarında İhale Teklifinde Öngörülme Alt Danışmanlara İş Yaptırılması
9. Görevli Şirketler Tarafından Sözleşmeleri Gereği Yaptırılması Gereken Sigortalara İlişkin Müşavir Firma Kontrol Yükümlülüğünün İdare Tarafından Takip Edilmemesi

10. Kamu Özel İşbirliği Modeli ile İhalesi Yapılan İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımlarında Karşılaşılan Sorunlar

11. Kamu Özel İş Birliği ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Bulunan Elektronik Haberleşme İstasyonlarına Ait Enerji Bedellerinin Operatörlerden Tahsil Edilmemesi

12. Aile Hekimleri Tarafından Aile Sağlığı Merkezi Olarak Kullanılan Bakanlığa Tahsisli veya Bakanlığın Kullanımındaki Taşınmazların Bazılarının Aile Hekimliği Ödeme ve Sözleşme Yönetmeliği Hükümlerine Aykırı Olarak Kiralama Yapılmadan Kullandırılması

13. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Tarafından Bakanlığa Tahsisli Alanlarda Yer Alan Ticari Alanların Kiralanması Kapsamında Ödenecek Kira Bedelinde Diğer Kurum ve Kişilerce İdareye Tahsis Edilen veya Kiralanan Alanlardan Elde Edilen Gelirlerin Dikkate Alınması

14. Personel Servisi Hizmet Alımı İşlerinde Çalıştırılan Araçların Sahipleriyle Yapılan Sözleşmelerde Bedel ve İmza Kısımlarının Boş Bırakılması, İdareye İbraz Edilen Sözleşmelerin Damga Vergisinin Aranmaması ve Araç Sahiplerinin Alacaklarını Güvence Altına Alan Mevzuat Hükümlerinin Uygulanmaması

15. İdarenin Götürü Bedel Protokol Yapma Yetkisini Aşan Süreler İçin Götürü Bedel Protokol Yapması

16. Sosyal Güvenlik Kurumu ile İmzalanan Global Bütçe Protokolü Kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumu Tarafından Gerçekleştirilen Ödemelerden Yapılan Kesintilerle İlgili Sorunlar Bulunması

17. İl Sağlık Müdürlüklerince Gerçekleştirilen Su Analizlerine İlişkin Tahsil ve Mahsuplaşma İşlemlerinin Gerçekleştirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar

18. Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabı'nın Alt Hesap Kodlarından Bilimsel Araştırma Proje Payları ve Üniversite Payı Hesaplarının Kapatılması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

04.01.1961 tarih ve 209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde, Sağlık Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatında döner sermaye işletmesi kurabileceği hüküm altına alınmıştır.

Döner sermaye işletmeleri ve bu işletmelere tahsis edilen döner sermayenin tanımına Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin (DSİBMY) "*Tanımlar*" başlıklı 3'üncü maddesinde yer verilmiştir. Söz konusu maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde döner sermaye; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine kanunlarla verilen asli ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan ve genel idare esaslarına göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet üretimine ilişkin faaliyetlerin sürdürülebilmesi için, kamu idaresine bağlı olarak kurulmuş işletmelere tahsis edilen sermaye; (h) bendinde işletme, (b) bendi uyarınca verilen sermayenin tahsis amacını gerçekleştirmek üzere kurulan döner sermaye işletmeleri olarak ifade edilmiştir.

1 sayılı CK'nın 354'üncü maddesinde Bakanlığın merkez hizmet birimleri sayılmıştır. Bu kapsamda 209 sayılı Kanun'un 1'inci maddesine göre Bakanlıkça merkez teşkilatında aşağıda sayılan döner sermaye işletme birimleri kurulmuştur:

- a) Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- b) Acil Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- c) Sağlık Geliştirilmesi Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- ç) Sağlık Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- d) Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- e) Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- f) Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- g) Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- ğ) Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- h) Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- ı) Teftiş Kurulu Başkanlığı İşletme Birimi,
- i) Strateji Geliştirme Başkanlığı İşletme Birimi,
- j) Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği İşletme Birimi,
- k) Özel Kalem Müdürlüğü İşletme Birimi.

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

### 1.2.1. Teşkilat Yapısı

Sağlık Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatından oluşmaktadır. 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin (CK) 371'inci maddesinde; Bakanlığın taşra teşkilatı kurmaya yetkili olduğu, il ve ilçe yönetim birimlerinin il ve ilçe sağlık müdürlükleri olduğu düzenlenmiştir. Bu teşkilatlanmaya paralel olarak, Bakanlık merkez hizmet birimleri, il sağlık müdürlükleri ve il sağlık müdürlüklerine bağlı sağlık tesislerinde döner sermaye işletme birimleri kurulmuştur.

### 1.2.2. İnsan Kaynakları

Döner sermaye işletmelerinin faaliyetleri kadro/pozisyonu Bakanlıkta ya da döner sermaye işletmelerinde bulunan personel eliyle yürütülmektedir. Sağlık Bakanlığı 2020 yılı İdare Faaliyet Raporu'nda personele ilişkin yayımlanan istatistiki bilgiler hem genel bütçede hem de döner sermaye işletmelerinde görev yapan personeli kapsamaktadır. Buna göre Bakanlığa bağlı görev yapan toplam 705.436 personel bulunmaktadır.

Denetim faaliyetleri kapsamında Kamu İdaresinden edinilen bilgiler doğrultusunda döner sermaye işletmelerinde kadro/pozisyonu bulunan personel sayılarına ilişkin bilgiler aşağıda Tablo 1'de yer almaktadır:

**Tablo 1: Kadro/Pozisyonu Döner Sermaye İşletmelerinde Bulunan Personel Sayıları**

Memur		Sözleşmeli Personel		İşçi	
Unvan	Çalışan Sayısı	Unvan	Çalışan Sayısı	Unvan	Çalışan Sayısı
Memur	8	Biyolog	25	Sürekli İşçi	764
VHKİ	9	Büro Personeli	178	Geçici İşçi	13
Sosyal Çalışmacı	87	Çocuk Gelişimcisi	12	Sürekli İşçi (696)	140.140
Dış Tabibi	795	Destek Personeli	101	Geçici İşçi (696)	13
Biyolog	44	Diğer Sağlık Personeli	183		
Odyolog	1	Dış Tabibi	1		
Psikolog	182	Diyetisyen	47		
Perfüzyonist	4	Ebe	182		
Fizyoterapist	131	Eczacı	2		
Eczacı	145	Fizyoterapist	38		
Diyetisyen	117	Hemşire	1.557		
Sağlık Fizikçisi	4	Laborant	2		
Çocuk Gelişimcisi	49	Psikolog	22		
Hemşire	13.024	Sağlık Fizikçisi	8		
Ebe	700	Sağlık Teknikeri	353		

Sağlık Memuru	5.234	Sosyal Çalışmacı	17
Sağlık Teknikeri	2.464	Tekniker	6
Laborant	3	Teknisyen	11
Sosyolog	3		
Programcı	1		
Mühendis	5		
Mimar	4		
Teknisyen	2		
Avukat	162		
Hizmetli	7		
<b>TOPLAM</b>			<b>166.860</b>

209 sayılı Kanun'un geçici 3'üncü maddesi çerçevesinde; Kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan kadrolar ihdas edilerek, 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye ekli (1) sayılı cetvelin Sağlık Bakanlığına ait bölümüne eklenmiştir.

Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Hakkında Yönetmelik'in "*Kadro planı*" başlıklı 5'inci maddesinde, döner sermaye kadrolarının ihdası, iptali ve benzeri işlemlerin 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tabi olduğu hükmü bulunmaktadır.

2 sayılı Genel Kadro Usulü Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin "*Atıflar*" başlıklı 15'inci maddesinde; diğer mevzuatta 13.12.1983 tarih ve 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye yapılmış olan atıfların bu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne yapılmış sayılacağı belirtilmiştir.

### 1.3. Mali Yapı

209 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesine dayanılarak çıkarılan Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Hakkında Yönetmelik ile Sağlık Bakanlığı döner sermaye işletmelerinin idaresi, sermayesi, gelir ve giderleri ile bütçe işlemlerine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir. Anılan Yönetmelik'te döner sermaye işletmelerinin bütçelerinin hazırlanması ve kabulüne ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır. Bununla birlikte bütçe hazırlık ve kabul sürecine ilişkin işlemlerin bütçe çağrısında belirtilen hususlar çerçevesinde yürütüldüğü görülmüştür.

Söz konusu Yönetmelik'in 9'uncu maddesinde döner sermaye işletmelerinin gelirleri, 10'uncu maddesinde ise döner sermaye işletmelerinin giderleri sayılmıştır.

209 sayılı Kanun gereğince Bakanlık merkez ve taşra teşkilatı için 10.000.000.000,00 TL döner sermaye tahsis edilmiştir. Döner sermaye gelirleri, işletme karları ile bağışlardan ve Devlet yardımlarından oluşmaktadır.

Sağlık Bakanlığına bağlı merkez ve taşra teşkilatlarında bulunan döner sermaye işletme birimlerinin bütçeleme süreci, Sağlık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından, il sağlık müdürlükleri ile merkez döner sermaye işletme birimlerine yapılan bütçe çağrısı ile başlamaktadır.

İl sağlık müdürlükleri, müdürlüklerine bağlı döner sermaye işletme birimlerine ait bütçe tekliflerini gerekçeleri ile birlikte hazırlayarak konsolide şekilde Strateji Geliştirme Başkanlığının inceleme ve onayına sunmaktadır. Başkanlıkça gerekli inceleme ve düzeltmeler yapıldıktan sonra aynı Başkanlıkça bütçeler onaylanarak, ilgili il sağlık müdürlüklerine gönderilmektedir.

Diğer taraftan, Bakanlık merkez döner sermaye işletmesi ile işletme birimleri bütçe tekliflerini gerekçeleri ile birlikte hazırlayarak Strateji Geliştirme Başkanlığının inceleme ve onayına sunmaktadır. Başkanlıkça gerekli inceleme ve düzeltmeler yapıldıktan sonra bütçeler, Sağlık Bakanı tarafından onaylanarak, ilgili işletme birimlerine gönderilmektedir.

Bakanlığın merkez ve taşra teşkilatında bulunan 956 adet döner sermaye işletme birimini içerecek şekilde 209 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesine göre hazırlanan 2020 yılı konsolide bilançosunda; döner sermayeli işletmelerin sermayesi 10.000.000.000,00 TL olup toplam aktif büyüklüğü 11.580.636.585,28 TL'dir. Kurumun gelir tablosuna göre, döner sermaye gelir toplamı 62.346.050.406,38 TL, gider toplamı 69.396.277.069,41 TL; dönem net zararı ise 7.050.226.663,03 TL'dir.

Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletmelerine ait muhasebe sisteminden alınan bilgilere göre, 2020 yılında 69.221.164.608,00 TL ödenek tahsis edilmiş, 67.285.291.066,40 TL tutarında harcama gerçekleştirilmiştir. Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırmasına göre ödenek ve harcama bilgileri aşağıda Tablo 2'de sunulmuştur.

**Tablo 2: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması**

Hesap Adı	Gider Bütçesi (TL)	Gerçekleşme (TL)	Fark (TL)
01. Personel Giderleri	12.026.156.745,00	11.925.059.629,99	101.097.115,01
02. Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	1.992.535.631,00	1.966.503.211,47	26.032.419,53



03. Mal ve Hizmet Alım Giderleri	25.720.169.407,00	24.879.967.550,30	840.201.856,70
05. Cari Transferler	3.909.605.093,00	3.798.555.796,49	111.049.296,51
06. Sermaye Giderleri	476.941.922,00	416.150.400,40	60.791.521,60
10. Ek Ödeme	24.592.548.993,00	24.299.054.477,75	293.494.515,25
11. Gider Bütçesi Dengeleme Payları	503.206.817,00	-	503.206.817,00
<b>TOPLAM</b>	<b>69.221.164.608,00</b>	<b>67.285.291.066,40</b>	<b>1.935.873.541,60</b>

Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletmeleri için 2020 yılında 69.178.882.786,00 TL gelir planlanmış olup toplam 61.107.541.449,85 TL tutarında bütçe geliri elde edilmiştir. Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırmasına göre planlanan gelir ve gerçekleşen gelir bilgileri aşağıda Tablo 3'te sunulmuştur.

**Tablo 3: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması**

Hesap Adı	Gelir Bütçesi (TL)	Gerçekleşme (TL)	Fark (TL)
03. Mal ve Hizmet Gelirleri	50.438.273.669,00	33.270.417.513,15	17.167.856.155,85
04. Alınan Bağış ve Yardımlar	3.397.485.344,00	1.189.114.917,75	2.208.370.426,25
09. Diğer Gelirler	15.343.123.773,00	26.648.009.018,95	-11.304.885.245,95
<b>TOPLAM</b>	<b>69.178.882.786,00</b>	<b>61.107.541.449,85</b>	<b>8.071.341.336,15</b>

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Sağlık Bakanlığına bağlı merkez ve taşra teşkilatında bulunan döner sermaye işletmeleri, DSİBMY'ye tabi olup, muhasebe işlemleri Bakanlığın Tek Düzen Muhasebe Sistemi (TDMS) isimli bilişim sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulmuş olan döner sermaye işletmelerinin iş ve işlemleri ile bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebesi, kontrol ve denetimi ile muhasebe yetkililerinin niteliklerine ilişkin usul ve esaslar DSİBMY'de düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 36'ncı maddesine göre muhasebe işlemi, bir işletmenin bir kamu idaresi veya diğer üçüncü kişilerle olan karşılıklı ekonomik ilişkileri veya işletmenin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi ve raporlanması gereken ve para cinsinden ifade edilebilen her türlü işlemi ifade etmektedir. Muhasebe işlemi; karşılıklı yükümlülük doğuran mübadele ilişkisi, bir mal veya hizmetin karşılıksız olarak başka bir kuruma veya diğer üçüncü kişilere devri, işletmenin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi gereken ve para cinsinden ifade edilebilen amortisman hesaplanması, yeniden değerlendirilmesi, stokların kullanılması ve benzeri şekillerde gerçekleşmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 38'inci maddesine göre, bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Hesaplar malî yıl esasına göre tutulmakta olup, gelir ve giderler tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilmelidir.

Yönetmelik'in 565'inci maddesine göre mali tablolar, bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, nakit akım tablosu ve sermaye hareketleri tablosundan oluşmaktadır. Malî tabloların amacı yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak, gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak ve varlıklar kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamaktır. Malî tablolarda yer alan bilgilerin karar vericiler tarafından en iyi şekilde ve süratle kullanılabilmesi için bu tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir olması ve zamanında düzenlenmesi gerekmektedir.

Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Hakkında Yönetmelik'in, "*Defter, mali tablo ve belgeler*" başlıklı 15'inci maddesinin birinci ve üçüncü fıkralarında;

*"(1) Defter ve belgelerin muhasebe yetkililerince düzenlemesinde ve bunların Sayıştaya ve ilgili kamu idarelerine gönderilmesinde, 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer alan düzenlemeler ile Sayıştay tarafından belirlenen usul ve esaslara uyulur.*

(2) ...

*(3) Sağlık Bakanlığı merkez döner sermaye saymanlığı, Sağlık Bakanlığı merkez ve İl Sağlık Müdürlükleri döner sermaye işletmelerinin bilançolarını Şubat ayı sonuna kadar konsolide ederek elektronik veya kağıt ortamında istenilecek şekilde ilgili yerlere verirler."* düzenlemesi yer almaktadır.

Bununla birlikte döner sermaye işletmeleri konsolide mali tabloları ve ekleri Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından hazırlanarak Sayıştay Başkanlığına gönderilmiştir.

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

“Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar”ın 5’inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden denetime sunulanlar aşağıda sıralanmıştır:

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Gelir tablosu.

Denetim yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile anılan Usul ve Esaslar’ın 8’inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve gelir tablosuna verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN 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 mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

#### **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 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**

Sağlık Bakanlığına Bağlı Döner Sermaye İşletmelerinin 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

#### **6. DENETİM BULGULARI**

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

## **A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR**

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olan bulgular yer almaktadır.

### **BULGU 1: Döner Sermaye İşletme Birimleri Arasındaki Mal Teslimlerinin Eksik Muhasebeleştirilmesi**

Döner sermaye işletme birimleri kendi aralarındaki mal teslimlerini, muhasebe yönetmeliklerine ve kurum tarafından yapılan düzenlemelere uygun olarak muhasebeleştirmemekte ve raporlamamaktadır.

209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; bu Kanun'a tâbi döner sermayeli işletmelerin, gerekli gördükleri hâllerde ihtiyaç duydukları mal ve hizmetleri belirleyecekleri fiyat üzerinden birbirlerinden temin edebilecekleri ifade edilmiştir. Yine aynı maddenin altıncı fıkrasında işletmelerin kullanmadıkları veya ihtiyaç fazlası olan mal ve demirbaşları bedelsiz veya tespit edilecek bedel üzerinden birbirlerine devredebilecekleri belirtilmiştir.

07.02.2009 tarihli Sağlık Hizmeti Sunan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu Kapsamındaki İdarelerin Teşhis ve Tedaviye Yönelik Olarak Birbirlerinden Yapacakları Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Yönetmelik'te usul ve esasları belirlenen söz konusu işlemlerin uygulanmasına yönelik olarak Sağlık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığının 2018/01 sayılı Genelge'si yayımlanmıştır.

Anılan Genelge'de döner sermaye işletmeleri ve işletme birimleri arasındaki mal ve hizmet alımlarında uyulacak esaslar açıklanmış olup Ek-2'de örnek muhasebe kayıtlarına yer verilmiştir. Buna göre Ek-2'nin 1-C bölümünde gösterildiği üzere il sağlık müdürlükleri döner sermayeli işletmelerinin kendi aralarındaki bedelli mal teslimlerinde satış tutarını; malı satan işletme 136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar Hesabının borcuna, malı alan işletme ise 336.11.01-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar Hesabının alacağına kaydedecektir.

Ayrıca Ek-2'nin 1-A bölümünde gösterildiği üzere il sağlık müdürlükleri döner sermaye işletmelerinin birbirleri arasındaki bedelsiz mal teslimlerinde ise malın kayıtlı değerini; malı devreden işletme demirbaşlar için 689.05-Kurumlararası Mal ve Malzeme Devrinden Doğan Zararlar Hesabının, sarf malzemeler içinse 623-Diğer Satışların Maliyeti Hesabının borcuna

kaydedecektir. Malı devralan işletmenin ise her iki hâlde de malın kayıtlı değeri üzerinden 602.06-İşletmelerarası Bedelsiz Devredilen Mal ve Malzeme Gelirleri Hesabının alacağına kayıt yapacağı belirtilmiş ancak 2020 yılında hesap planında yapılan değişiklik ile bu hesap aynı adla 602.04.09 hesap koduna aktarılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda söz konusu devirleri gerçekleştiren işletmelerin karşılıklı olarak bu kayıtları doğru olarak gerçekleştirmeleri durumunda konsolide mali tablolarda; bedelli mal teslimlerinin kayıtlandığı 136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar Hesabının borç bakiyesi ile 336.11.01-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar Hesabının alacak bakiyesi eşit olmalıdır. Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletmelerinin 2019 yılı konsolide kesin mizanında 136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar Hesabının borç bakiyesi 82.509.205,67 TL, 336.11.01-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar Hesabının alacak bakiyesi ise 49.251.420,72 TL olup 33.257.784,95 TL fark bulunmaktadır.

Bedelsiz mal devirlerine ilişkin hesapların da eşit olması gerekirken 2019 yılı mizanında 689.05-Kurumlararası Mal ve Malzeme Devrinden Doğan Zararlar Hesabı ve 623-Diğer Satışların Maliyeti Hesabının borç bakiyesi toplamları 976.767.338,23 TL iken 602.04.09-İşletmelerarası Bedelsiz Devredilen Mal ve Malzeme Gelirleri Hesabının alacak bakiyesi 953.994.891,41 TL olup 22.772.446,82 TL fark bulunmaktadır.

2019 yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda da bulgu konusu edildiği üzere, il sağlık müdürlükleri döner sermaye işletmeleri arasındaki bedelli ve bedelsiz olarak devredilen mallara ilişkin bu hesapların eşit olmaması, bu işlemlerin muhasebeleştirilmesinde eksiklikler olduğunu ve zamanında gerçeğe uygun olarak muhasebeleştirilmediğini göstermekte, dolayısıyla döner sermaye işletmelerinin dönem sonu konsolide mali tablolarında söz konusu hesaplarda yer alan tutarlar gerçeği yansıtmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında, döner sermaye işletme birimleri arasındaki mal teslimlerinin eksik muhasebeleştirilmesi işlemleri tamamlanmamış olan Ankara, İstanbul ve İzmir illerine 08.04.2021 tarihinde talimat verildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, döner sermaye işletme birimlerinin kendi aralarındaki mal teslimlerini, muhasebe yönetmeliklerine ve kurum tarafından yapılan düzenlemelere uygun olarak muhasebeleştirilmesi ve raporlaması gerekmektedir.

---

---

## **BULGU 2: Döner Sermaye İşletmelerinin Mali Tabloları Konsolide Edilirken Gerekli Eliminasyonların Yapılmaması**

Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmelerine ait konsolide mali tablolar eliminasyon işlemleri yapılmadan sunulmuştur.

209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları İle Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 4'üncü maddesinde; Bakanlık ve bağlı kuruluşların merkezinde, muhasebe iş ve işlemleri yürütmek ve malî yılın sonundan itibaren 4 ay içerisinde işletmelerin umumi bilançolarını **konsolide ederek** Sayıştaya ve Maliye Bakanlığına göndermek üzere merkez döner sermaye saymanlıkları kurulacağı düzenlenmiştir.

Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Hakkında Yönetmelik'in "*Tanımlar*" başlıklı 3'üncü maddesinde;

*"(1) Bu Yönetmelikte geçen;*

...

*c) **İşletme:** Sağlık Bakanlığı merkez ve İl Sağlık Müdürlükleri döner sermaye işletmesini,*

*ç) **İşletme birimi:** Sağlık Bakanlığı merkez birimleri, İl Sağlık Müdürlüğü merkezi için kurulan birim (Sağlık Müdürlüğü İşletme Birimi olarak adlandırılacaktır) ile İl Sağlık Müdürlüklerine bağlı sağlık tesislerinde (Ağız ve Diş Sağlığı Merkezleri dahil) kurulan birim ve lüzumu halinde Bakan tarafından uygun görülerek kurulan birimi,*

...

*(Ek ibare:RG-2/5/2019-30762) ifade eder."* denilmektedir.

Söz konusu Yönetmelik'in "*Defter, mali tablo ve belgeler*" başlıklı 15'inci maddesinde ise:

*"(1) Defter ve belgelerin muhasebe yetkililerince düzenlemesinde ve bunların Sayıştaya ve ilgili kamu idarelerine gönderilmesinde, 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer alan düzenlemeler ile Sayıştay tarafından belirlenen usul ve esaslara uyulur.*

(2) (Değişik:RG-2/5/2018-30409) İl Sağlık Müdürlüğü koordinesinde sağlık müdürlüğü işletme birimi ve bağlı sağlık tesisleri işletme birimi bilançoları konsolide edilerek İl Sağlık Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi bilançosu Sağlık Bakanlığı merkez döner sermaye saymanlığına gönderilir.

(3) (Ek:RG-2/5/2018-30409) Sağlık Bakanlığı merkez döner sermaye saymanlığı, Sağlık Bakanlığı merkez ve İl Sağlık Müdürlükleri döner sermaye işletmelerinin bilançolarını Şubat ayı sonuna kadar **konsolide ederek elektronik veya kağıt ortamında istenilecek şekilde ilgili yerlere verirler.**” düzenlemeleri yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen düzenlemelere göre her bir hastane döner sermayesi “işletme birimi” kabul edilmiştir. İşletme birimi bilançoları ve diğer temel mali tabloları, işletme (il) bazında konsolide edilerek merkez saymanlığa gönderilir. Merkez saymanlık tarafından ise bunlar konsolide edilerek döner sermaye konsolide mali tabloları olarak ilgili yerlere sunulur. Konsolide mali tabloları uygulamada Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığı hazırlayıp Sayıştay Başkanlığına sunmaktadır. Mali tablolar döner sermayeli işletmelerin merkezi muhasebe sistemi olan TDMS ile üretilmektedir.

Konsolidasyon işleminin nasıl yapılacağına ilişkin düzenlemeler GYMY'nin 311/A maddesinde yapılmıştır. Söz konusu 311/A maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde:

“Konsolidasyon işleminde, kontrol eden kamu idaresinin mali tablosunda yer alan kontrol ettiği kurum ve kuruluşlara yatırdığı sermaye tutarları ile bu idarelerin birbirleriyle olan borç, alacak, gelir ve gider **işlemleri elimine edilerek mali tabloları birleştirilir.**” düzenlemesi ile işletmelerin mali tabloları konsolide edilirken hangi işlemlerin elimine edileceği açıklanmıştır.

Bu çerçevede konsolidasyon işlemlerinde işletmelerin birbirinden olan alacak ve borçları, merkez payı olarak ayrılıp gönderilen ve işletme birimleri için gider, merkez işletme birimleri için ise gelir kaydedilen tutarların elimine edilmesi gerekmektedir. Ancak İdare tarafından sunulan konsolide mali tablolarda herhangi bir eliminasyon işlemi yapılmamıştır.

Kamu idaresi cevabında 22.06.2021 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin Geçici 2'nci maddesi ile söz konusu Yönetmeliğin 311/A maddesi hükümlerinin yürürlüğe girdiği tarihten geçerli olmak üzere 01.01.2025 tarihine kadar uygulanmayacağına hüküm altına alındığını ifade etmiştir.



Ancak yukarıda da belirtildiği üzere döner sermaye işletmelerinin konsolide mali tablo düzenleme zorunluluğu GYMY hükümlerinden değil, 209 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesi ve Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Hakkında Yönetmelik'in 15'inci maddesinde yer alan düzenlemelerden kaynaklanmaktadır. Bulgu metninde GYMY hükümlerine yer verilmesi konsolidasyon kapsamında yapılması gereken eliminasyon işlemlerinin özet olarak düzenlemiş olması sebebiyledir.

Bu itibarla, Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmelerinin konsolide mali tabloları hazırlanırken gerekli eliminasyon işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Yabancı Uyruklu Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinden Doğan Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Gerçekleştirilememesi**

Özel sağlık sigortası olmayan ve vatandaşı olduğu ülke ile Türkiye Cumhuriyeti arasında sosyal güvenlik alanında anlaşması bulunmayan bazı yabancı ülke vatandaşlarının Türkiye'deki sağlık tesislerinde tedavi görmeleri sonucu İdare lehine oluşan alacağın takip ve tahsili yapılamamış ve bu alacakları güvence altına alan bir kontrol mekanizması kurulamamıştır.

Uluslararası Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Hakkında Yönetmelik'in "*Turistin sağlığı kapsamındaki hizmetler*" başlıklı 9'uncu maddesinde, ülkemizde toplantı, kongre, ticari veya turizm amaçlı süreli olarak kalan yabancıların, ülkemizde buldukları sırada gelişen hastalıklarında ve acil durumlarında kamu, üniversite veya özel sağlık kuruluşlarında sunulan sağlık hizmetlerinden yararlanabileceği, acil sağlık hizmeti almak için sağlık tesisine başvuru yapan yabancı hastaların kabul edilmesi ve gerekli tıbbi müdahalenin gecikmeksizin yapılmasının zorunlu olduğu ve hizmet bedeline ilişkin tahsil işlemlerinin acil müdahale ve bakım sağlandıktan sonra yapılacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve milletlerarası ikili mütekabiliyet anlaşmaları kapsamına girmeyen ancak yurtdışından sağlık hizmeti almak amacıyla gelen kişiler ile turist olarak ülkemizde bulunduğu sırada sağlık hizmeti ihtiyacı ortaya çıkan kişileri kapsamaktadır.

Türk vatandaşı olmayan, özel sağlık sigortası da bulunmayan ve vatandaşı olduğu ülke ile Türkiye arasında sosyal güvenlik alanında anlaşma bulunmayan ülke vatandaşlarının sağlık tesislerinden aldıkları hizmetlere ilişkin bedelleri kendilerinin ödemeleri gerekmektedir. Ancak bu kişiler yanlarında nakit para ve kredi kartı veya herhangi bir ödeme aracı bulunmaması

halinde, bir ödeme yapmaksızın sağlık tesisini terk etmekte ve daha sonra da herhangi bir ödemede bulunmadan Türkiye’den çıkış yapabilmektedir.

Mevcut durumda Türkiye’de yerleşik olmayan söz konusu kişilerin sağlık tesislerindeki teşhis ve tedavi hizmetleri nedeniyle oluşan alacağı garanti altına alacak bir kontrol mekanizmasının da bulunmaması nedeniyle, bu alacakların tahsili tamamen ilgili şahsın inisiyatifine kalmakta ve Türkiye’de hukuki takibi de mümkün olmamaktadır.

Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletmelerinin 2020 yılı konsolide mali tablolarından görüleceği üzere, 120.11.02-Yurtdışı Gerçek Kişilerden Alacaklar Hesabının borç bakiyesi 70.398.166,31 TL’dir. Yevmiye kayıtlarında yer alan tahakkuk dökümlerine bakıldığında bu tutarların genellikle acil sağlık hizmetlerinden kaynaklandığı ancak genel poliklinik hizmetlerine ilişkin alacakların da bulunduğu anlaşılmıştır.

Ayrıca 120.11.02-Yurtdışı Gerçek Kişilerden Alacaklar Hesabı da konuya ilişkin gerçek tutarları yansıtmamaktadır. Zira yabancı uyruklu olduğu anlaşılan çok sayıda kişinin fatura bedellerinin hatalı olarak 120.11.01-Yurtiçi Gerçek Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir. Bu hesabın 2020 yılı borç kalanı da 70.076.202,48 TL’dir.

2018 ve 2019 yılı Sayıştay denetim raporlarında da yer alan konuya ilişkin olarak, Bakanlık tarafından döner sermaye işletmelerinin muhasebe programı olan TDMS’ye modül ekleneceği, bu alacakların güvence altına alınabilmesi adına gereken tedbirlerin alınacağı ve düzenleyici işlemlerin tesis edileceği ifade edilmiş olmasına rağmen, mevcut durumda sonuçlandırılmış bir tedbir ve güvence mekanizmasının oluşturulmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, özel sağlık sigortası olmayan ve vatandaşı olduğu ülke ile Türkiye arasında sosyal güvenlik alanında anlaşması bulunmayan bazı yabancı ülke vatandaşlarının Türkiye’deki sağlık tesislerinde tedavi görmeleri sonucu İdare lehine oluşan alacağın takip ve tahsilinin yapılması ve zamanaşımı nedeniyle oluşacak kamu zararı riskinin giderilmesi bakımından bu alacakları güvence altına alan kontrol mekanizmasının kurulması gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

## **BULGU 1: Alacak, Borç ve Emanet Tutarlarının Doğuş Tarihleri ile Mahiyetinin Tespit Edilememesi**

Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletme birimlerince alacak ve borç döküm cetvellerinin usulüne uygun düzenlenmediği, muhasebe kayıt sistemi için kullanılan TDMS'nin alacak, borç ve emanet hesaplarında kaydedilen tutarları bir sonraki senenin açılış kaydında her bir alt ekonomik kod için toplam tutar üzerinden muhasebeleştirmeye imkân tanıdığı anlaşılmış olup, böylece döner sermayenin söz konusu hesaplarında yer alan tutarların ilk kayıt tarihleri ile mahiyetlerinin takibine imkân sağlanamamaktadır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Dönem sonu envanter işlemleri*" başlıklı 570'inci maddesinde; işletmenin borçlu ve alacaklı olduğu kişi ve kurumların hesap bazında, isim ve borç-alacak tutarlarını ayrıntılı göstermek için Örnek: 32/F'de gösterilen "*Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli*" düzenleneceği ifade edilmiştir. Söz konusu cetvel ile borçlunun adı-soyadı, alacağın doğuş tarihi, tutarı, niteliği açıklamalar ve yevmiye numarası bilgileri kayıt altına alınmaktadır.

DSİBMY'nin "*Kullanılacak defterler*" başlıklı 58'inci maddesinde; yardımcı hesap defterleri, hesap planını oluşturan hesaplara ait bilgilerin ayrıntı bazında kaydına mahsus tutulan defterler olarak tanımlanmaktadır.

Ayrıca söz konusu hesaplara kaydedilen tutarlar, çeşidine göre farklı zamanaşımı sürelerine tabi olmaktadır. Örnek olarak; 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu uyarınca genel zamanaşımı 10 yıl, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında amme alacağına ilişkin genel zamanaşımı 5 yıl, 5018 sayılı Kanun gereği hak sahibi tarafından talep edilmeyen bütçe emanetlerinin gelir kaydedilmesi için zamanaşımı 5 yıl iken, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 14'üncü maddesine göre idarenin yazılı uyarısına rağmen talep edilmeyen teminatlar için zamanaşımı süresi 2 yıl olup ikinci yılın sonunda bütçeye gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Sağlık Bakanlığının döner sermaye işletme birimlerince muhasebe kayıt sistemi olarak kullanılan TDMS'deki borç ve alacaklara ilişkin döküm cetvelleri incelendiğinde, borçlunun/alacaklının isimlerinin çoğu durumda yazılmadığı, önceki yıllardan devredilen tutarların doğduğu tarih olarak cari yılın ilk takvim günü olan açılış fişi tarihinin gösterildiği, söz konusu tutarların ilk kayıt tarihlerinin tespit edilemediği ve dolayısıyla tutarlara ilişkin zamanaşımı sürelerinin takibinde zorluklar yaşandığı anlaşılmıştır. Yine yevmiye defterleri ve

yardımcı defterler incelendiğinde de bu hususa ilişkin bir mekanizma geliştirilmediği görülmektedir.

Diğer taraftan DSİ'lerin nakit mevcudu işletmelerin vadesi gelen borçlarının tamamını ödemesine yeterli değildir. Bunun için mevzuatta öngörüldüğü şekilde borçlar için bir öncelik gruplandırması ve bu gruplar içinde muhasebe kayıtlarına alınış tarih ve sayısına göre bir sıralama yapılması gerekmektedir.

Ödemelerde önceliklendirme ve sıralama ile ilgili DSİBMY'nin "Ödemelerin yapılmasında öncelik" başlıklı 22'nci maddesinde;

*"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.*

*İşletmelerin nakit mevcudunun yeterli olması durumunda ödemeler, **ödeme emri belgelerinin muhasebe biriminin kayıtlarına giriş sırasına göre yapılır.** Ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde Yönetmeliğin 20 nci maddesine göre yapılan kontroller sonucunda noksanlığı tespit edilerek tamamlanmak üzere işletmelerin ilgili birimine iade edilen ödeme emri belgelerindeki tutar, noksanlık tamamlanarak muhasebe birimi kayıtlarına alınır ve yeni giriş sırasına göre ödenir."* denilmektedir.

Borç ödemelerinin bu hükümlere uygun yapılması ve bu işlemlerin kontrolü için ilk oluşturulan muhasebe fiş numarası ve tarihinin sistemde sonraki yıllara aktarılması gerekmektedir. Ancak TDMS sisteminde yeni yıl açılış fişinde önceki tüm borç fişleri kapatılarak tek bir fiş halinde açılmaktadır. Bu uygulama yukarıda yer verilen mevzuattaki düzenlemelere uygun şekilde borçların sırasıyla ödenmesini ve bu işlemin takibini zorlaştırmaktadır. TDMS’de borçların ödenmesi ile ilgili bazı sistem kısıtlamaları mevcuttur ancak bunlar mevzuatta öngörülen işlemlerin tamamıyla gerçekleştirilmesine yetmemektedir.

Ayrıca yukarıda yer verilen mevzuat çerçevesinde hatalı muhasebeleştirilme ve diğer sebeplerle yanlış muhasebe alt koduna kaydedilen öncelikli ödemeler için işletme birimleri ilgili Bakanlık Merkez birimlerinden TDMS’de ödeme kaydı yapabilmek için muvafakat (işlem yapabilme izni) talep etmektedir. Bu çerçevede verilen muvafakat işletme birimi bazında günlük olarak verilmekte, TDMS’de firma veya ödeme tutarı kısıtlaması yapılamamaktadır. Bu durum işletme birimince muvafakat alınan borçların dışında da ödeme yapması riskini doğurmaktadır. Bu riskin kontrolü için de sistemde orijinal fiş numarası ve tarihinin sonraki yıllara aktarılması gerekmektedir.

Bu itibarla; alacak, borç ve emanet hesaplarında yer alan tutarların mahiyeti, doğuş tarihleri ve ilgili fiş numaralarının belirlenerek alacak ve emanet hesapları için zamanaşımı, borçlar için ödemelerde öncelik yönünden takibinin sağlanabilmesi için söz konusu cetvel ve yardımcı defterlerin bu amaca hizmet edecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Kamu Özel İşbirliği Modeli Yapılan Şehir Hastanesi Projelerinde Arsa Tahsisi ile Ruhsat Süreçleri Tamamlanmadan ve Yüklenicilere Yer Teslimi Yapılmadan Müşavir Firmaların İşe Başlatılmasının Sorunlara Neden Olması**

Kamu özel işbirliği modeli ile yaptırılan şehir hastanelerine ilişkin arsa tahsis ile ruhsat süreçleri tamamlanmadan ve yapım işinin yüklenicilerine yer teslimi yapılmadan yapı denetimi ile görevli müşavir firmaların işe başlatılması sebebiyle ilgili müşavir firmaların sözleşmelerinin uygulanması sürecinde mali ve hukuki sorunlara sebep olunmuştur.

Müşavir firmalarla yapılan sözleşmelerde, “İşe Başlama Tarihi”; “*Danışmanın İdareden işe başlama talimatını aldığı; işyeri teslimi gereken işlerde ise, işyerinin Danışmana teslim edildiği tarih*” olarak tanımlanmıştır. Sözleşme süreleri ise işe başlama tarihinden itibaren başlamaktadır.

Müşavir firmalarla imzalanan sözleşmelerde, şehir hastanelerinin yapım sürecine ilişkin yatırım dönemi ve hastanelerin hizmete açılmasından itibaren iki yıl olarak belirlenen işletme dönemi olmak üzere sözleşme süreleri belirlenmiştir. İşyeri teslimi ile birlikte müşavir firmalar aşağıda tabloda ayrıntısı gösterildiği üzere; yapım işinin yüklenicilerinin arsa tahsis ve ruhsat süreçleri tamamlanmadan ve dolayısıyla yer teslimi yapılmadan işe başlatılmış ve müşavir firmaların sözleşme sürelerinin bir kısmının tükenmesine sebep olunmuş, görevli şirket işe başlamadan müşavir firmaların yatırım dönemine ait sözleşme sürelerinin atıl olarak tükenmesine yol açılmıştır.

Arsa tahsis ile ruhsat süreçleri tamamlanmadan ve yapım işinin yüklenicilerine yer teslimi yapılmadan yapı denetimi ile görevli müşavir firmaların işe başlatılması sebebiyle süre uzatımlarına ve fiyat farkı ödemelerine yol açılmak suretiyle kaynakların etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılmamasına neden olunmuştur.

Aşağıdaki tabloda müşavir firmalar ile görevli şirketlere yapılan yer teslimleri arasındaki süre farklılıkları ve müşavir firmalara verilen süre uzatımları yer almaktadır.

**Tablo 4: Müşavir firmalar yer teslimleri ve süre uzatımları**

Hizmet Alınan Tesis	İşe Başlatılma Tarihi (Danışman)	Yer Teslim Tarihi (Görevli Şirket)	Danışman-Görevli Şirket Yer Teslim Farkı	Verilen Süre Uzatımları
Elazığ ESK	17.11.2014	03.10.2016	686	365 gün
Manisa ESK	17.11.2014	08.11.2016	722	818 gün
Bilkent ESK	07.09.2012	30.04.2015	965	33 ay
Konya ESK	19.02.2015	27.10.2016	616	546 gün
Etlik ESK	09.04.2012	18.12.2015	1348	1369 gün
Gaziantep ESK	20.11.2014	13.04.2017	875	1379 gün
Kocaeli ESK	25.02.2015	13.02.2017	719	1054 gün
İzmir ESK	25.02.2015	31.05.2017	826	1207 gün
İkitelli ESK	11.03.2013	22.05.2015	802	1850 gün
Yozgat SY	25.09.2013	01.06.2015	614	615
Mersin ESK	17.11.2014	15.12.2014	28	0
Isparta SY	05.01.2015	06.08.2015	213	131
Adana ESK	17.11.2014	02.03.2015	105	0
Kayseri ESK	06.09.2011	16.09.2015	1471	85 ay

Elazığ, Manisa, Konya, Gaziantep, Kocaeli ve İzmir şehir hastanelerine ilişkin müşavirlik hizmet alımlarında; görevli şirketlere yer teslimi yapılmadan önce müşavir firmaların işe başlatılmaları sebebiyle tabloda ayrıntısı görüldüğü üzere, süre uzatımlarının büyük bir kısmının, başlangıçtaki verimsiz geçirilen bu süre farklarının telafisi adına verildiği anlaşılmaktadır. Verilen süre uzatımlarına ilişkin sözleşmelerdeki hükümler gereğince, uzatılan süreye isabet eden sözleşme bedeli kadar, fiyat farkı ödenmesine sebebiyet verilmiştir. Örneğin; Konya Şehir Hastanesinin müşavir firması görevli şirkete yer tesliminden 616 gün önce işe

başlatılmış olup, bu sürenin yaklaşık 11 ayında proje ve imalat sürecinde hiçbir ilerleme bulunmadığı aylık müşavir raporlarından anlaşılmıştır.

Ankara Bilkent Şehir Hastanesine ilişkin müşavirlik hizmet alımında; görevli şirkete yer teslimi yapılmadan 965 gün önce müşavir firmanın işe başlatıldığı, başlangıçta geçirilen bu verimsiz sürenin ek protokol vasıtasıyla süre uzatımı olarak verildiği görülmüş ancak bu süre uzatımı da yeterli olmamıştır. Ayrıca Bilkent Şehir Hastanesinin 4 aşamalı olarak hizmete açılması hususunun müşavirlik hizmeti yönünden nasıl yönetileceği müşavirlik sözleşme ve şartnamelerinde öngörülmemiş ve süreç içerisinde de herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Müşavir firmanın yatırım dönemine ilişkin sözleşme süresi bitmesine rağmen görevli şirket tarafından yatırım dönemi tamamlanmamış olup müşavir firmanın ilgili zaman aralığı için yatırım dönemini uzatmaya yönelik süre uzatımı verilmediğinden fiili olarak müşavir firmanın 2 yıllık işletme dönemi süresi başlamış olup, hastane aşamalandırma süreçleri de göz önüne alındığında aşamalar için işletme dönemi yükümlülüklerinin gerçekleşip gerçekleşmedikleri hususunda tereddütler olduğu anlaşılmıştır.

Ankara Etlik Şehir Hastanesine ilişkin müşavirlik hizmet alımında; görevli şirkete yer teslimi yapılmadan 1348 gün önce müşavir firmanın işe başlatıldığı, başlangıçta geçirilen bu verimsiz sürenin ek protokol ile süre uzatımı olarak verildiği görülmüştür. Ancak görevli şirketin yatırım dönemini zamanında tamamlayamaması sebebiyle 2019 yılı Haziran ayı itibarıyla müşavir firmanın yatırım dönemine ilişkin sözleşme süresi bitmiş ve sahadan çekilmiştir. Götürü bedel olarak hastanenin tamamına müşavirlik hizmeti vermesi için firmayla sözleşme imzalanmış olup, hastanenin imalat oranının yaklaşık %60-%70 olduğu göz önüne alındığında müşavir firmaya yatırım dönemine ilişkin hakediş bedellerinin tamamının ödenmesi sebebiyle eksik müşavirlik hizmeti alındığı değerlendirilmektedir.

Bu itibarla; söz konusu süre uzatımları sebebiyle ödenen fiyat farklarının nedenlerinin araştırılması, kusurluların tespit edilmesi, görevli şirket kusurundan kaynaklı yatırım dönemi süresinin gecikmesi sebebiyle müşavir firmalara fiyat farkı vb. ek ödeme yükümlülüğüne girilmiş olması halinde bu hususun şehir hastanelerine ilişkin sözleşmelerin 14.1'inci maddeleri gereğince "Şirket'in Tazminat Yükümlülüğü" kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

---

---

### **BULGU 3: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Alınan Danışmanlık Hizmet Alımlarının Sözleşmeleri ile İdari Şartnamelerinde Yer Alan Hükümlerde Çelişkiler Bulunması**

Kamu özel iş birliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerine ilişkin alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımlarına ilişkin sözleşme ve idari şartnamede fiyat farkı ve iş artışına ilişkin hükümlerde çelişkiler bulunmaktadır.

Söz konusu danışmanlık hizmet alımlarına ait idari şartnamelerin “*Teklif ve sözleşme türü*” başlık 19’uncu maddelerinde; “*İstekliler tekliflerini götürü bedel üzerinden verecektir.*” denilmektedir. Sözleşmelerin türü ve bedeline ilişkin 7’nci maddelerinde de bu sözleşmelerin götürü bedel oldukları belirtilmektedir.

Söz konusu işlere ait İdari Şartname’nin “*İş Artışı*” başlıklı 46’ncı maddesinde;

“*46.1 İhale konusu iş için sözleşmenin uygulanması sırasında aşağıdaki esaslara göre İş Artışı hesaplanacaktır. Sözleşmede öngörülen iş bitim tarihinden sonraki bir tarihte bitmesi halinde aşağıdaki formül uygulanarak iş artışı hesaplanır ve danışmana ödenir.*”

“*46.1.1 İş Artışı aşağıdaki formüllere göre hesaplanır:*

$$Afa = Ffk \times \dot{I}a$$

*Ffk: Fiyat Farkı Katsayısı*

*Sb: Sözleşme Bedeli*

*İs: İşin Süresi (Ay Cinsinden)*

*Afa: Aylık Fiyat Artışı*

*İa: İş Artışı (Ay Cinsinden)*

...

“*46.1.3 Bu esasların uygulanması sonucu ilave olarak ödenecek tutarlar fiyat farkı olup, yüklenici ile idare arasında imzalanan sözleşme bedelini değiştirmez.*”

denilmekte olup görüldüğü üzere maddenin başlığı ve ilk fıkrasında ödenecek bedel iş artışı olarak adlandırılırken üçüncü fıkrada söz konusu ödemelerin fiyat farkı olduğu ifade edilerek madde içinde çelişkiye düşülmüştür.

Sözleşme’nin 15’inci maddesinin içeriği de İdari Şartname’nin “*İş Artışı*” başlıklı 46’ncı maddesiyle tamamen aynı hükümleri öngörmekle birlikte, madde başlığı idari şartnameden farklı olarak “*Fiyat Farkı*” olarak düzenlenmiştir. Dolayısıyla sözleşme ve idari



şartnamelerin anılan hükümleri de birbirleriyle çelişmektedir. Sözleşmelerin 8'inci maddesi gereğince; sözleşme ile ihale dokümanı arasında ihtilaf olması durumunda ihale dokümanının esas alınacağı, ihale dokümanları arasında ise İdari Şartname'nin öncelikli olduğu düzenlenmiştir.

İdari Şartname'nin "*İş Artışı*" ve Sözleşme'nin "*Fiyat Farkı*" maddelerinde düzenlenen formül; esasen süre uzatımı durumunda; sözleşme bedelinin sözleşme süresine bölünmesi suretiyle ortaya çıkan tutarın, ay cinsinden değerinin uzatılan süre boyunca müşavire ödenmeye devam olunması anlamına gelmektedir.

Danışmanlık hizmet alımlarına ilişkin Sözleşme'nin 15'inci maddesi ve İdari Şartname'nin 46'ncı maddesi hükümleri arasındaki çelişkiyi gidermek amacıyla İdare tarafından sözleşme tadilleri yapılmış olup, ilgili tadiller neticesinde İdari Şartname'de yer alan "*iş artışı*" yerine Sözleşme'de yer alan "*fiyat farkı*" ödemesi yapılacağı hususunda müşavir firmalar ve İdare tarafından mutabık kalındığı belirtilmiştir.

İhale işlemlerinde genel kabul görmüş bir husus olarak fiyat farkının amacının; ihale tarihi ile uygulama tarihi arasındaki fiyatlar genel seviyesinde meydana gelen artış veya azalışların olumsuz etkilerinden İdare ve Yüklenici taraflarının korunmasını sağlamak üzere sözleşme bedelinin dışında yapılan bir ödeme olduğu göz önüne alındığında, adı geçen danışmanlık hizmet alımları kapsamında sözleşme süresinin uzatılması halinde öngörülen sözleşme bedelinin sözleşme süresine oranlanması suretiyle tespit edilen ve sözleşme süresinin bitim tarihi ile işin fiilen bittiği tarih arasına isabet eden tutarın hesaplanıp ödenmesi her ne kadar fiyat farkı olarak adlandırılmış olsa da teknik anlamda bir iş artışı olduğu anlaşılmaktadır.

Bu itibarla; ihaleye çıkılan danışmanlık hizmet alımlarında sözleşme ve ihale dokümanının, sözleşmelerin uygulanması aşamasında ihtilafa sebebiyet vermeyecek şekilde açık ve tutarlı düzenlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Kamu Özel İşbirliği Modeli ile Alınan Bazı Danışmanlık Hizmet Alımlarında Teknik Şartname Gereği Aranan Asgari Şartları Sağlamayan Teknik Personel ile İşin Yürütülmesi**

Kamu özel iş birliği modeli ile alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımlarında, teknik şartname gereği asgari deneyim şartını sağlamayan teknik personel ile işler yürütülmüştür.

Adı geçen danışmanlık hizmet alımlarına ait teknik şartnamelerde; ihale konusu danışmanlık hizmeti için asgari olarak proje aşaması ile imalat ve uygulama kontrollüğü aşamalarında çalışmak üzere teknik şartnamelerde yer alan tablolarda belirtilen pozisyon ve nitelikte teknik personelin iş programı ve iş akışı ile uyumlu bir şekilde işyerinde devamlı bulundurulması istenilmekte ve teknik şartnamelerde yer alan tablolarda belirtilen nitelikteki teknik personeli iş başında bulunduracağına dair danışmanın taahhüt vermesi istenilmektedir.

Söz konusu danışmanlık hizmet alımlarına ait teknik şartnamelerde ilgili iş kapsamında çalıştırılması zorunlu olan ve nitelikleri itibarıyla bir tablo halinde teknik personelin, unvanı, pozisyonu adeti ve asgari deneyim şartına ilişkin bilgilere yer verilmiştir.

Yapılan incelemelerde; bazı danışmanlık hizmet alımlarında teknik şartname gereği taahhüt edilen teknik personel yerine, teknik şartnamede yer alan mesleki deneyim şartını sağlamayan teknik personelin iş başında bulundurulduğu, ilgili husus için İdare tarafından sözleşmelerde düzenlenen ceza maddelerinin işletilmediği, asgari deneyim şartını sağlamayan personel için Mersin Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesine İşine İlişkin İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımı işini üstlenen Danışman firma tarafından önerilen “*mesleki deneyim yıllarına göre belirlenen asgari brüt ücret farklarının hakedişlerden kesilmesi*” usulünün Hukuk ve Sözleşmeler Daire Başkanlığı tarafından benimsenmesi ile diğer danışmanlık hizmet alımlarında da olağan bir uygulama haline getirildiği tespit edilmiştir.

Danışman firma sözleşme maddelerinde yer alan “*İdarenin söz konusu özgeçmişini aldıktan sonra yirmibir (21) takvim günü içinde gerekçeleriyle birlikte yazılı bir itirazda bulunmaması durumunda, sözkonusu teknik personelin İdare tarafından onaylanmış olduğu kabul edilecektir.*” düzenlemesi gereği asgari deneyim şartını sağlamayan teknik personel için İdare tarafından zamanında itiraz edilmediğini öne sürmüş ve İdarenin ilgili birimi tarafından da aynı minvalde görüş verilmesi sonucu yapılan uygulama mutata hale getirilmiştir.

Danışman firmalar Türk Ticaret Kanunu'nun basiretli tacir hükümleri uyarınca ihale yeterlik değerlendirmesi aşamasında tevsik etmiş olduğu iş deneyiminden beklenecek özneni göstermeyerek sözleşme konusu iş kapsamında aranan asgari mesleki deneyim şartını sağlamayan teknik personeli İdareye bildirmiştir. İdare tarafından ise, işin sözleşmesi gereği yetkilerin kullanılmadığı, kontrol teşkilatının bu konuda yeterli olmadığı, iş ortaklıkları tarafından yapılan bildirimler ile sözleşme uygulamalarının takip edilmediği anlaşılmıştır.

Bu itibarla; kamu özel iş birliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerine ilişkin alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımlarında ilgili işlere ait teknik şartnamelerde aranılan nitelikte teknik personelin iş başında bulundurulmaması, ileri teknoloji ve yüksek kaynak gerektiren bu işlere ait inşa faaliyetlerinin izleme ve değerlendirme hizmet alımının alanında uzman ve tecrübe sahibi bir ekip tarafından denetlenmesi amacıyla örtüşmediği izahıtan vareste olup, mesleki deneyim şartını sağlamayan personele ilişkin cezaların Sözleşme'de öngörülen cezalar ile uyumlu hale getirilmesi, İdare ve kontrol teşkilatı tarafından gerekli kontrollerin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Kamu Özel İşbirliği Modeli ile Hizmet Alımı Yapılan Bazı Müşavirlik İşlerinde Teknik Personelin İş Programları Çakışacak Şekilde Farklı İşlerde Çalıştırılması**

Şehir hastanelerinin yapım sürecine ilişkin hizmet alımı yapılan müşavir firmalar, aynı kilit ve teknik personeli farklı şehirlerdeki hastanelerin müşavirlik hizmetlerini yürütürken iş programları çakışacak şekilde çalıştırmışlardır.

Söz konusu müşavirlik işlerine ait idari şartnamelerin 7'nci maddesinde; *“İhale konusu danışmanlık hizmeti işi için asgari olarak kesin ve uygulama projesi aşaması ve yapım aşamasında çalışmak üzere aşağıda tablolarda belirtilen pozisyon ve nitelikte taahhüt teknik personelin iş programı ve iş akışı ile uyumlu bir şekilde işyerinde devamlı bulundurulması istenilmektedir.”* denilmektedir. Maddenin devamında *“İhalenin isteklinin bünyesinde kalması halinde, kilit personel ve taahhüt teknik personel olarak bildirilen kişiler, isteklinin bünyesinde görev yaptıkları süre boyunca, başka bir gerçek veya tüzel kişinin bünyesinde çalışamazlar.”* denilmektedir.

Teknik şartnamelerin 8'nci maddesinde *“Danışman; kontrollük hizmetlerinde çalışacak teknik personel ile kontrollük dışındaki hizmetlerde çalışacak yardımcı personelini de İdareye bildirecek, işin süresi ve yapım hızına uygun olarak iş mahallinde yeterli sayıda teknik ve yardımcı personel bulunduracaktır.”* ifadesi yer almaktadır.

Söz konusu müşavirlik işlerinin sözleşmelerinin 17'nci maddesinde *“Taahhüt edilen personelin iş başında bulunmaması halinde her bir personel için sözleşme bedelinin %a oranında gecikme cezası uygulanır.”* denilmektedir.

Sözleşme süresi boyunca çalıştırılacak personel, unvanlar itibarıyla gün bazında iş programlarıyla belirlenmektedir. Yukarıdaki hükümler ışığında çalıştırılacak personelin iş

programındaki sürelerle uygun olarak iş başında bulunmaları ve mesailerini ihale konusu işe hasretmeleri gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde iş programları çakışacak şekilde; aynı iş ortaklıklarının farklı şehirlerdeki müşavirlik hizmetleri için aynı kilit ve teknik personeli çalıştırdığı tespit edildiği gibi farklı iş ortaklıklarının da aynı personeli çalıştırabildiği görülmüştür. Örneğin; aynı iş ortaklığı uhdesinde olan Isparta ve Mersin Şehir Hastanelerinin aylık personel bildirimlerine bakıldığında kilit personelin tamamı, proje aşaması teknik personelin ise çoğunluğu iki işte de çalıştırılmıştır. Yine aynı iş ortaklığı uhdesinde yürütülen Yozgat, Elazığ ve Manisa Şehir Hastanelerinin müşavirlik hizmetlerine ilişkin aylık personel bildirimlerine bakıldığında kilit personel ve proje dönemi teknik personeli her üç işte de çalıştırılmıştır.

Ayrıca Yozgat ve İstanbul İkitelli Şehir Hastanelerinin müşavirlik hizmetlerinin farklı iş ortaklıkları uhdesinde olmasına rağmen aynı kilit personelin iş programına göre iş başında bulunması gereken dönemlerde iki işte de yer aldığı görülmüştür.

Söz konusu işlerin ihale dokümanında, çalıştırılacak kilit ve teknik personeller hem sayı hem de nitelik itibarıyla asgari olarak belirtilmekte olup bu dokümanlar ve iş programları gözetilerek personel bildirimlerinin çapraz kontrole tabi tutulması devam eden müşavirlik işlerinin de bu minvalde değerlendirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu Kapsamında Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Müşavirlik Hizmet Alımı Yapılması**

3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu'nun mülga Ek 7'nci maddesi hükümlerine göre; kamu özel işbirliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerine ilişkin izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımları yapılmıştır.

3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesinin birinci fıkrasında, yapılmasının gerekli olduğuna Yüksek Planlama Kurulu tarafından karar verilen sağlık tesislerinin, Sağlık Bakanlığınca verilecek ön proje ve belirlenecek temel standartlar çerçevesinde, kendisine veya Hazineye ait taşınmazlar üzerinde ihale ile belirlenecek gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerine kırkdokuz yılı geçmemek şartıyla belirli süre ve bedel üzerinden kiralama karşılığı yaptırılacağı; beşinci fıkrasında, Sağlık Bakanlığının kullanımında bulunan sağlık tesislerinin yenilenmesinin, tesislerdeki tıbbi hizmet alanları dışındaki hizmet ve alanların işletilmesi karşılığında, sözleşmeyle gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerine yaptırılacağı;

yedinci fıkrasında ise bu maddeye göre yapılacak iş ve işlemlerin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na tabi olmayacağı düzenlenmiştir.

3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesinin uygulamasına ilişkin yayımlanan mülga "Sağlık Tesislerinin, Kiralama Karşılığı Yapıtırılması ile Tesislerdeki Tıbbi Hizmet Alanları Dışındaki Hizmet ve Alanların İşletilmesi Karşılığında Yenilenmesine Dair Yönetmelik" in 2'nci maddesinde Yönetmelik'in 3359 sayılı Kanun'un Ek 7'nci maddesi çerçevesinde, Yüksek Planlama Kurulu tarafından yapılmasının gerekli olduğuna karar verilen sağlık tesisleri ile Sağlık Bakanlığınca yenilenmesine karar verilen sağlık tesislerini kapsadığı yer almaktadır.

3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesi ile bu maddeye ilişkin çıkarılan uygulama yönetmeliği incelendiğinde; sağlık tesislerinin kiralama karşılığı yaptırılmasına veya sağlık tesislerinin tıbbi hizmet alanları dışındaki hizmet ve alanların işletilmesi karşılığında yenilenmesine yönelik düzenlemeler içerdiği anlaşılmaktadır.

Sağlık Bakanlığı tarafından KÖİ modeli ile yaptırılan sağlık tesislerine ilişkin izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alım ihalelerinin 3359 sayılı Kanun Ek 7'nci maddesi ve Uygulama Yönetmeliği dayanak gösterilerek ihale edildiği ve süreçlerinin yürütüldüğü anlaşılmıştır. Halbuki söz konusu danışmanlık hizmet alım ihalelerinin 3359 sayılı Kanun'un Ek 7'nci maddesine göre yapılması mümkün bulunmamaktadır. Bu alımların 4734 sayılı Kanun kapsamında yapılması gerekmektedir. Bu kapsamda kamu özel iş birliği modeli ile danışmanlık hizmet alımlarının yapılmasına 6428 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesi ile imkan tanınmıştır.

Bu minvalde 3359 sayılı Kanun dayanak gösterilerek ihalesi yapılan danışmanlık hizmet alımları şunlardır;

- Yozgat Eğitim ve Araştırma Hastanesi Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine ilişkin İzleme ve Değerlendirme Danışmanlığı Hizmet Alımı (İlan tarihi; 03.12.2012 RG)
- Ankara Etlik Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine İlişkin İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımı (İlan tarihi; 05.11.2011 RG)
- Ankara Bilkent Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine İlişkin İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımı (İlan tarihi; 15.03.2012 RG)

- Kayseri Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine İlişkin İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımı (İlan tarihi; 10.04.2011 RG)

- İstanbul İkitelli Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine İlişkin İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımı (İlan tarihi; 18.09.2012 RG)

Bu itibarla; kamu özel iş birliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerine ilişkin alınan söz konusu izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımlarının, 3359 sayılı Kanun kapsamında yapılması mümkün görünmediğinden, bu kapsamda ihaleleri yapılan işlerde hak ve yükümlülüklerle ilişkin uygulamalarda yüklenicilerin 3359 sayılı Kanun ile sağlanan hak ve yükümlülüklerden yararlanılamayacağını gözetilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 7: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu Kapsamında İhale Edilen Müşavirlik Hizmet Alımlarında Damga Vergisi İstisnası Uygulanması**

6428 sayılı Kanun öncesi ihale edilen müşavirlik hizmet alımlarında müşavir firmalara yatırım dönemi içerisinde damga vergisi istisnası uygulandığı anlaşılmıştır.

6428 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce kamu özel işbirliği ile inşa ettirilen şehir hastanelerine ilişkin alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alım işleri 3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesi kapsamında değerlendirilerek damga vergisi istisnası uygulanmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği, yine aynı Kanuna ekli 1 sayılı tablonun IV.1.a maddesinde resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlara ilişkin ödemelerden binde 9,48 oranında damga vergisi kesileceği hüküm altına alınmıştır.

3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesinin birinci fıkrasında, yapılmasının gerekli olduğuna Yüksek Planlama Kurulu tarafından karar verilen sağlık tesisleri, Sağlık Bakanlığınca verilecek ön proje ve belirlenecek temel standartlar çerçevesinde, kendisine veya Hazineye ait taşınmazlar üzerinde ihale ile belirlenecek gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerine kırkdokuz yılı geçmemek şartıyla belirli süre ve bedel üzerinden kiralama karşılığı yaptırılabilmesi; beşinci fıkrasında, Sağlık Bakanlığının kullanımında bulunan sağlık

tesislerinin yenilenmesi, tesislerdeki tıbbi hizmet alanları dışındaki hizmet ve alanların işletilmesi karşılığında, sözleşmeyle gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerine yaptırılacağı; altıncı fıkrasında ise bu madde kapsamında yapılacak yatırımlarla ilgili olarak otuzaltı aylık süreyi geçmemek ve sözleşmede belirlenecek inşaat yapım süresi ile sınırlı olmak kaydıyla, Sağlık Bakanlığı ile gerçek veya özel hukuk tüzel kişileri arasında yapılacak her türlü iş ve işlemler ile düzenlenecek kağıtların 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre alınan damga vergisi ile 492 sayılı Harçlar Kanunu uyarınca harçlardan müstesna olduğu hükmü yer almaktadır.

3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesinin uygulamasına ilişkin yayımlanan mülga "Sağlık Tesislerinin, Kiralama Karşılığı Yaptırılması ile Tesislerdeki Tıbbi Hizmet Alanları Dışındaki Hizmet ve Alanların İşletilmesi Karşılığında Yenilenmesine Dair Yönetmelik" in 2'nci maddesinde Yönetmelik'in 3359 sayılı Kanun'un Ek 7'nci maddesi çerçevesinde, Yüksek Planlama Kurulu tarafından yapılmasının gerekli olduğuna karar verilen sağlık tesisleri ile Sağlık Bakanlığınca yenilenmesine karar verilen sağlık tesislerini kapsadığı; 51'inci maddesinde; bu yönetmelik kapsamında yapılacak yatırımlarla ilgili olarak otuzaltı aylık süreyi geçmemek ve sözleşmede belirlenecek inşaat yapım süresi ile sınırlı olmak kaydıyla Bakanlık ile gerçek kişiler veya özel hukuk tüzel kişileri arasında yapılacak her türlü iş ve işlemler ile düzenlenecek kağıtların, damga vergisi ve harçlardan istisna olduğu düzenlenmiştir.

Bakanlık tarafından kamu özel işbirliği modeli ile Kayseri, Etlik, Bilkent, İkitelli ve Yozgat Şehir Hastanelerine ilişkin yapım işleri ile ürün ve hizmetlerin temin edilmesine ilişkin izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımları yapıldığı, yapılacak işin ise ilgili danışmanlık sözleşmelerinin 6'ncı maddesinde; danışmanlık hizmet alımı kapsamında teknik şartnamede belirtilen hizmetlerin, konusunda deneyimli danışmanlardan oluşan bir ortak girişim ve ihtiyaç duyulması halinde alt danışmanların da yer alacağı bir ekipten alınması olarak tanımlandığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden; 3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesi ile bu maddeye ilişkin mülga Uygulama Yönetmeliği bir arada değerlendirildiğinde, ilgili mevzuat kapsamında yapılması mümkün görünmeyen "İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımlarının" kapsam dahilinde yer aldığı varsayılarak damga vergisi ve harçlardan müstesna tutulmuştur.

Yukarıda adı geçen işlerin her ne kadar 3359 sayılı Kanun'un mülga ek 7'nci maddesi kapsamında yapılamayacağı açık olsa da ilgili işlerin mülga madde kapsamında yapıldığı ancak 6428 sayılı Kanun ile kamu özel işbirliği modeli ile danışmanlık hizmet alımı yapılabileceği düzenlendiği, ilgili Kanun'un Geçici 1'inci maddesinde;

*“Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce 3359 sayılı Kanunun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan Ek 7 nci maddesi çerçevesinde ilana çıkılarak ihale süreci başlatılmış olan işler mevcut ihale şartnamelerine göre sonuçlandırılır...”*

denildiğinden yukarıda sayılan işlerin 6428 sayılı Kanun kapsamında kıyas veya yorum yoluyla değerlendirilemeyeceği de izahtan varestedir.

Bu itibarla; 3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesi ile bu madde doğrultusunda yayımlanan mülga Uygulama Yönetmeliği kapsamında izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımı ihalelerinin yapılması mümkün görünmediğinden, bununla birlikte bu kapsamda değerlendirilse bile istisnanın otuzaltı aylık süreyi geçmemek ve sözleşmede belirlenecek yapım süresi ile sınırlı olmak kaydıyla uygulanabileceği dikkate alınarak mülga Ek 7'nci maddenin altıncı fıkrası uyarınca kapsam dâhilindeki işler için öngörülen istisnanın bu işler için uygulanmasının mevzuata uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 8: Kamu Özel İş birliği Modeli ile İnşa Ettirilen Şehir Hastaneleri Danışmanlık Hizmet Alımlarında İhale Teklifinde Öngörülmeyen Alt Danışmanlara İş Yaptırılması**

Kamu özel iş birliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerine ilişkin alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımlarında, danışmanlar tarafından ihale teklifinde öngörülmeyen alt danışmanlara iş yaptırıldığı anlaşılmıştır.

6428 sayılı Kanun öncesi ihale edilen izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alım ihaleleri idari şartnamelerinin “*Alt Danışmanlar*” başlıklı 9'uncu maddesinde;

*“İstekliler, ihale konusu danışmanlık hizmetinde alt danışmanlara yaptırmayı düşündükleri işlere ait listeyi ve anlaştıkları her bir alt danışmanın bu hususa dair alt danışmanlık beyannamesini teklif eki olarak tekliflerine dahil edeceklerdir. Bir alt danışman birden fazla İsteklinin alt danışmanı olamaz.*

*İhalenin bu şekilde teklif veren isteklinin üzerine kalması durumunda, isteklinin işe ait sözleşme imzalanmadan önce alt danışmanların listesini idarenin onayına sunması gerekir. Bu*



*durumda, alt danışmanların yaptıkları işlerle ilgili sorumluluğu, danışmanın sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.”*

Anılan işlere ait sözleşme tasarısının “*Alt Danışmanlar*” başlıklı 16’ncı maddesinin birinci fıkrasında ise;

*“Danışman, tüm danışmanlık hizmetleri ile ilgili olarak; alt danışman çalıştırabilecektir. Danışman bu çerçevede teklif dosyasında ayrıntılı olarak açıkladığı .....firmasını/firmaları .....alanında/alanlarında alt danışman olarak çalıştıracaktır.”*

denilmek suretiyle isteklilerin alt danışman çalıştırmak istemeleri halinde alt danışman çalıştırılacak işlere ait listeyi ve anlaşılan alt danışmanların bu yöndeki beyannamelerinin tekliflerinde yer alması, ihale üzerinde kalan isteklinin ise işe ait sözleşme imzalanmadan önce alt danışmanların listesini İdarenin onayına sunması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemelerde; iş ortaklıklarının ihale eki tekliflerinde yer almayan ve sözleşme öncesi İdare onayına sunulmayan alt danışmanların, sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine aykırı olarak alt danışman olarak çalıştırıldıkları tespit edilmiştir.

İhale dokümanını değerlendiren istekli olabileceklerin ihale teklifinde sunabilecek alt danışmanları olmadığında ve sözleşme imzalandıktan sonra alt danışman sunmanın mümkün olmadığını değerlendirip bu konuda kendilerini yeterli görmeyip teklif vermekten kaçınmış olabilecekleri ihtimal dahilindedir. Ancak ihale üzerine kalan iş ortaklığı ise ihale dokümanlarında kendisinde aranan özen yükümlüğünü yerine getirmeden ihale teklifinde sunmadığı alt danışmanlar ile işleri yürütmüştür. İdarenin ise sözleşme bedelini ve ihale sürecini etkileyecek bu hükmün gereklerini yerine getirme konusunda kendisinden beklenen özeni göstermeyip İş Ortaklığının bu eylemine müsaade ettiği anlaşılmıştır.

İdare tarafından sunulan gerekçede, her ne kadar Danışmanın İdarenin izni ile işin bir kısmını alt danışmana yaptırabileceği ifade edilmiş olsa da danışmanlık hizmet alımlarında sözleşmeler açısından yukarıda belirtilen ihale öncesi teklifte çalışılacak alt danışmanların sunulmasını benimseyen sözleşme tipinde İdarenin bu gerekçesinin anlamlı olmadığı izahtan varestedir.

Bu itibarla, ihale konusu işi yüklenen danışmanın taahhütlerini sözleşme ve ihale dokümanlarına uygun olarak yerine getirmesinin temini bakımından işlerin yürütülmesi

sırasında ihale dokümanı ve sözleşmede yer alan hükümlerin uygulamasının İdare tarafından takip edilmesi gerekmektedir.

**BULGU 9: Görevli Şirketler Tarafından Sözleşmeleri Gereği Yaptırılması Gereken Sigortalara İlişkin Müşavir Firma Kontrol Yükümlülüğünün İdare Tarafından Takip Edilmemesi**

Kamu özel iş birliği modeli ile yaptırılan şehir hastaneleri görevli şirketlerinin sözleşmeleri gereği yaptırması gereken sigortalarını kontrol yükümlülüğü bulunan müşavir firmaların bu görevini yerine getirip getirmediğine ilişkin hususlar İdarece takip edilmemiştir.

Müşavirlik hizmet alımlarına ilişkin teknik şartnamelerin “*Yapılacak İşlerin Tanımı ve Kapsamı*” başlıklı 2’nci maddesinde; “*Yüklenicinin kendi sözleşmeleri gereği yükümlendikleri tüm sigorta yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmelerini sağlamak ve sürekliliğini düzenli olarak denetlemek. Bu kapsamda yapım işlerinin her türlü afete karşı “All-Risk” sigortalarının yaptırılmasını sağlamak, sürekliliğini denetlemek ve aylık prim vb. taksitlerinin yatırıldığını kontrol edecektir.*” denilmektedir.

Görevli şirketler kendi sözleşmeleri gereği üstlendikleri tüm sigorta yükümlülüklerini yerine getirmek ve primlerini aksatmadan ödemek zorundadır. Söz konusu sigortanın yaptırılıp yaptırılmadığının kontrol görevi de teknik şartname hükmü uyarınca müşavirlik hizmet alımı yapılan firmalara verilmiştir. Ancak söz konusu sigortaların yapıldığına ve primlerinin ödendiğine ilişkin müşavir firmalarca raporlama yapılmadığı, İdare tarafından ise ilgili hususa ilişkin takiplerin yapılmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, görevli şirketlerce sigorta yükümlülüklerinin yerine getirilip getirilmediğinin müşavir firmalar ve İdare tarafından kontrolünün yapılması gerekmektedir.

**BULGU 10: Kamu Özel İşbirliği Modeli ile İhalesi Yapılan İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımlarında Karşılaşılan Sorunlar**

Kamu Özel İş Birliği ile Sağlık Tesisleri Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temini İşine İlişkin İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımı ihalelerinin bir kısmı 3359 sayılı Kanun’un mülga Ek 7’nci maddesi hükümleri ile bu maddenin uygulanmasına ilişkin çıkarılan “Sağlık Tesislerinin, Kiralama Karşılığı Yaptırılması ile Tesislerdeki Tıbbi Hizmet Alanları Dışındaki Hizmet ve Alanların İşletilmesi Karşılığında Yenilenmesine Dair Yönetmelik” uyarınca yapılmıştır. Ancak söz konusu Kanun ve Yönetmelik kapsamında

danışmanlık hizmeti alınması mümkün bulunmamaktadır. Söz konusu alımların 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre yapılması gerekmektedir.

6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un yürürlüğe girmesi ile Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İşbirliği ile Entegre Sağlık Kampüsü/Sağlık Yerleşkesi Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine İlişkin İzleme ve Değerlendirme Danışmanlık Hizmet Alımı İhalelerinin 4734 sayılı Kanun kapsamı dışında yapılabilmesine imkan tanınmıştır. 6428 sayılı Kanun kapsamında yapılan danışmanlık hizmet alımlarına ilişkin sözleşmelerin özel hukuk hükümlerine tabi olduğu düzenlenmiştir.

3359 sayılı Kanun ile 6428 sayılı Kanun'a göre ihale edilen danışmanlık hizmet alımları ile bu alımlara ilişkin sözleşmeler aşağıdaki tablodaki gibidir;

**Tablo 5: Danışmanlık Hizmet Alımlarına İlişkin Bilgiler**

İşin Adı	Sözleşme Türü	Açıklama
Kayseri ESK Etlik ESK Bilkent ESK İkitelli ESK Yozgat SY	Götürü Bedel Sözleşme	3359 sayılı Kanun'a göre ihale edilen işler
Mersin ESK Isparta ESK Adana ESK Elazığ ESK Manisa ESK Konya ESK Gaziantep ESK Kocaeli ESK İzmir ESK Eskişehir ESK Bursa ESK	Götürü Bedel Sözleşme	6428 sayılı Kanun kapsamında ihale edilen işler
Tekirdağ SY Kütahya ESK Şanlıurfa ESK	Birim Fiyatlı Sözleşme	6428 sayılı Kanun kapsamında ihale edilen işler

Yukarıda yer verilen danışmanlık hizmet alımlarına ait teknik şartnameler, içeriği açısından bir yeknesaklık taşısa da söz konusu işlere ait sözleşme ve idari şartnameler birbirinden farklılık arz etmektedir.

Adı geçen danışmanlık hizmet alımlarına ait sözleşmelerde işin tanımı; sözleşme konusu iş entegre sağlık kampüsü yapım işleri ile ürün ve hizmetlerin temin edilmesi işine ilişkin izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımı kapsamında teknik şartnamede belirtilen hizmetlerin; konusunda deneyimli bir firmadan alınması olup, işin teknik özellikleri

ve diğer ayrıntıları sözleşme ekinde yer alan ve ihale dokümanını oluşturan belgelerde düzenlenmiştir.

Danışmanlar tarafından iş kapsamında başlangıç raporları, aylık ilerleme raporları, üç aylık ilerleme raporları, altı aylık ilerleme raporları, yatırım dönemi sonunda düzenlenen raporlar ve çeşitli muhteviyatta raporlar düzenlenerek entegre sağlık kampüslerine ilişkin Proje Sözleşmesi yüklenicisi faaliyetlerinin denetimi, işin durumu, diğer hususlar hakkında İdareye bilgi sunulmaktadır.

Danışmanlık hizmet alımlarına ait ihale dosyaları, ödeme evrakları, danışman raporları ve diğer evrakların incelenmesi neticesinde karşılaşılan sorunlara aşağıda maddeler halinde yer verilmiştir.

- Bazı işlerde danışman tarafından hazırlanan raporlarda İdare tarafından raporlamaya ilişkin standart sağlanmadığından; işin ilerleme durumu, iş hakkında gelişmeler, kilit ve teknik personel bilgileri, istihdam edilen personelin SGK aylık hizmet dökümleri ile ilgili eksiklikler olduğu;

- Görevli şirketin yer tesliminden önce Müşavir firmanın işe başlatılması nedeniyle başlangıçta verimsiz geçirilen sürelerin sözleşme süresi sonunda süre uzatımı olarak verilmesi ve uzatılan süre için bazı işlerde fiyat farkı adlı ödemelere sebebiyet verildiği,

- Bazı işlerde ihale dokümanları gereği ihale eki teklifte öngörülme yen alt danışmanlara iş yaptırıldığı,

- Teknik şartname gereği mesleki deneyim şartını sağlamayan teknik personel ile işlerin yürütüldüğü,

- İş programları çakışacak şekilde farklı işler için aynı teknik personel ile işlerin yürütüldüğü,

- Görevli şirketin yer teslim tarihinden sonra işe başlatılan müşavir firmaların sözleşmeleri gereği yapmaları gereken fiziki ilerleme tespitinin idare tarafından kontrol edilmediği ve Bursa Şehir Hastanesi danışmanlık hizmet alımında müşavir firma ile sözleşme imzalanmadan önce süreçleri tamamlanan proje aşamasına ait porsantajların sözleşme bedelinden indirilmediği,

- 3359 sayılı Kanun'un mülga Ek 7'nci maddesi kapsamında danışmanlık hizmet alımı yapıldığı ve damga vergisi istisnası uygulandığı,
- Proje Sözleşmesi gereğince Yüklenici tarafından inşaat öncesi hazırlık aşamasında sunulması gereken kesin proje, teknik şartname ve uygulama projelerinin hazırlanmaması nedeniyle danışman firmaların imalat ve uygulama kontrollüğü aşamasına ilişkin sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerini yerine getirmede aksaklıklar olduğu;
- Sözleşmesi gereği danışman firmalara avans verilen hizmet alımlarında avansın sarf yerlerine ilişkin bildirimlerin danışman firmalar tarafından yapılmadığı ve İdare tarafından ilgili hususun takip edilmediği,
- Sözleşmelerde yer alan ödeme şartlarına göre kesin projelerin İdareye teslimi ile hakediş ödenmesi öngörülürken Yozgat işinde kesin proje teslim edilmeden ödeme yapıldığı ve Bilkent işinde kesin projelerin kısmi teslim edilmesine rağmen ilk kısmi kesin proje tesliminde ilgili kaleme isabet eden sözleşme bedelinin tamamının ödendiği,
- Yozgat işinde sözleşme tasarısı ve ihale dokümanlarında 3.000.000,00 TL bedelli mali mesuliyet sigortası poliçesi öngörülmekte iken sözleşmenin 855.000,00 TL sigorta bedeli üzerinden imza edildiği,
- Bazı projelerin yatırım dönemi sonunda yapılan kabul sürecinde danışman firmaların üst kabul tutanaklarına iştirak ettikleri, disiplinlere ait alt kabul komisyon tutanaklarının imzalanmaması nedeniyle disiplinlerin kabul sürecine dahil olup olmadığının anlaşılamadığı,
- Teknik şartnamesi gereği danışmanın malzeme seçiminde görüşü ile birlikte malzeme kullanımını İdare onayına sunması gerekirken, yüklenici tarafından bazı imalatlara ait malzemelerin danışmana sunulmaması nedeniyle, danışman tarafından bu sürecin yürütülemediği,
- İşlere ait sözleşmelerde danışman firmalara sözleşme süresi boyunca ve sözleşme süresi sonunda öngörülen süre kadar mesleki mesuliyet sigortası yaptırılması öngörülmüş olup danışmanlar tarafından sigorta poliçelerinin bazı işlerde işin başında tanzim ettirilmediği, taksite bağlanan poliçelerde taksitlerin ödendiğine ve poliçelerin geçerli olduğuna dair İdareye bilgi sunulmadığı ve İdare tarafından ilgili hususların takip edilmediği,

- Proje Sözleşmesinin 28.2 maddesi gereği inşaat işlerinin durumuna ilişkin yapılması öngörülen Periyodik Ara Denetimler için bazı işlerde danışman firmaya rapor hazırlanmadığı,
  - Sözleşmelerde İdare onayı alınmadıkça teknik personel değişikliğine gidilmeyeceği düzenlenmiş olmasına rağmen, danışman firmaların İdare onayı almadan sık sık personel değişikliği yaptığı,
  - Sözleşme değişikliklerinin İdareyi külfet altına sokacak şekilde 6428 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası hükümleri dikkate alınmaksızın Bakan onayı olmadan ilgili Daire Başkanı tarafından yapıldığı,
  - İhale öncesi şartları değiştirecek şekilde sözleşme ve idari şartnamelerde değişiklikler yapıldığı,
  - Fikri mülkiyet hakları İdareye ait olan plan, proje, kesit ve benzeri unsurların İdare izni alınmaksızın danışman firma personeli tarafından kullanıldığı,
  - İşlere ait dokümantasyon yönetiminin sağlıklı yürütülemediği,
- anlaşılmıştır.

Bu itibarla; entegre sağlık kampüsü yapım işleri ile ürün ve hizmetlerin temin edilmesi işine ilişkin izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımlarına ait sözleşme hak ve yükümlülüklerinin İdare tarafından kavranması, sözleşmenin uygulanması aşamasında kurumsal kapasitenin artırılması, işin kontrolü ile yükümlü kişilerin işlerin Danışman tarafından sözleşme ve ihale dokümanlarına uygun yerine getirilip getirilmediğini kontrolünde önleyici süreçler yürütmesi, yükümlülüklerini sözleşmeye uygun ifa etmeyen Müşavir firmalar için cezai hükümlerin uygulanması gerekmektedir.

### **BULGU 11: Kamu Özel İş Birliği ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Bulunan Elektronik Haberleşme İstasyonlarına Ait Enerji Bedellerinin Operatörlerden Tahsil Edilmemesi**

Kamu özel iş birliği modeli ile işletilen şehir hastanelerinde GSM operatörleri tarafından kurulan elektronik haberleşme istasyonları bulunmakta olup elektronik haberleşme istasyonlarının tükettiği enerji bedelleri hizmet sağlayıcı konumunda bulunan GSM operatörleri tarafından karşılanmamaktadır.

Yapılan incelemelerde; görevli şirketler tarafından ilgili tesislerdeki haberleşme kalitesinin artırılması amacıyla GSM operatörleri ile yapılan anlaşmalar olduğu, elektronik haberleşme istasyonlarına ait elektrik tüketimini ölçmek için süzme sayaçların olduğu, bazı sağlık tesislerinde GSM operatörleri tarafından bu istasyonlara ait elektrik tüketim bedellerinin sayaçların okunması marifetiyle karşılandığı, bazı sağlık tesislerinde ticari alan elektrik tüketim bedelinden mahsuplaşıldığı, bazı sağlık tesislerinde ise adı geçen istasyonlara ait elektrik tüketim bedellerinin operatörler tarafından karşılanmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasının temini bakımından kamu özel iş birliği modeli ile işletilen şehir hastanelerinde bulunan elektronik haberleşme istasyonlarına ait elektrik tüketim bedellerinin ilgili GSM operatörleri tarafından karşılanması gerekmekte olup, İdare tarafından ilgili bedellerin tahsilatına yönelik çalışmaların yapılması gerekmektedir.

**BULGU 12: Aile Hekimleri Tarafından Aile Sağlığı Merkezi Olarak Kullanılan Bakanlığa Tahsisli veya Bakanlığın Kullanımındaki Taşınmazların Bazılarının Aile Hekimliği Ödeme ve Sözleşme Yönetmeliği Hükümlerine Aykırı Olarak Kiralama Yapılmadan Kullandırılması**

Aile hekimleri tarafından aile sağlığı merkezi olarak hizmet vermek için kullanılan Bakanlığa tahsisli veya Bakanlığın kullanımındaki bazı taşınmazlarda Aile Hekimliği Ödeme ve Sözleşme Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak aile hekimleri ile kira sözleşmesi imzalanmaması sebebiyle Bakanlığa bağlı döner sermayeli işletmeler gelir kaybına uğramıştır.

5258 sayılı Aile Hekimliği Kanunu'nun "*Personelin statüsü ve mali haklar*" başlıklı 3'üncü maddesinin yedinci fıkrasında aile hekimlerine yapılacak ödemeler aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

*"Aile hekimi ve aile sağlığı çalışanlarının durumları ve aile hekimliği uzmanlık eğitimi almış olup olmadıkları da dikkate alınmak suretiyle yapılacak ödeme tutarlarının tespitinde; çalıştığı bölgenin sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi, aile sağlığı merkezi giderleri, kayıtlı kişi sayısı ve bunların risk grupları, gezici sağlık hizmetleri ile aile hekimi tarafından karşılanmayan gider unsurları, belirlenen standartlar çerçevesinde sağlığın geliştirilmesi, hastalıkların önlenmesi, takibi ve kontrolündeki başarı oranı gibi kriterler esas alınır."*

Kanun kapsamında yapılacak sözleşme ve ödemelere ilişkin uygulamayı düzenlemek için çıkarılan Aile Hekimliği Ödeme ve Sözleşme Yönetmeliği'nin "*Aile hekimine yapılacak*

*ödemeler*” başlıklı 16’ncı maddesinde aile hekimlerine yapılacak ödeme kalemleri ve bu ödemelerin usul ve esasları belirtilmiştir. Aile sağlığı merkezlerine ait kira, elektrik su, yakıt vs. giderleri "Aile Sağlığı Merkezi Giderleri" olarak kabul edilmiş ve bu gider kalemleri için ayrı bir ödemede bulunulmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.

5258 sayılı Aile Hekimliği Kanunu’nun “*Kamuya ait taşınmazların kullanımı*” başlıklı 4’üncü maddesinde;

*“Hazine, belediye veya il özel idaresine ait taşınmazlardan aile sağlığı merkezi olarak kullanılması uygun görülenler, Maliye Bakanlığı, belediye veya il özel idarelerince bu amaçla kullanılmak üzere doğrudan aile hekimine kiraya verilebilir.”* denilerek aile hekimlerine yapılacak kiralamaların doğrudan yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Aile Hekimliği Ödeme ve Sözleşme Yönetmeliği’nin “*Aile hekimine yapılacak ödemeler*” başlıklı 16’ncı maddesinde aile hekimlerine yapılacak ödeme kalemleri ve bu ödemelerin usul esasları belirtilmiştir. Ayrıca Yönetmelik’te yer alan "*Kiralama*" başlıklı Ek madde 1’in üçüncü fıkrasında ise aile hekimleri Bakanlığa tahsisli veya Bakanlığın kullanımındaki taşınmazlarda hizmet vermek üzere yerleştirilirlerse, söz konusu aile hekimleri ile aile hekimliği hizmet sözleşmesi ile birlikte kiralama sözleşmesinin de imzalanacağı "*Bakanlığa tahsisli veya Bakanlığın kullanımındaki taşınmazlarda hizmet vermek üzere yerleştirilen aile hekimlerince hizmet sözleşmesi ile birlikte kiralama sözleşmesi de imzalanır.*” düzenlemesi ile açıkça belirtilmiştir.

Ancak Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmelerinin muhasebe kayıtlarının tutulduğu Tek Düzen Muhasebe Sisteminden elde edilen verilere göre bazı aile hekimleri tarafından kullanılan Bakanlık kontrolündeki taşınmazlar için kiralama sözleşmesi yapılmadığı ve sözleşmesiz kullanılan bu alanlar için ecrimisil uygulaması yapıldığı görülmüştür.

Ecrimisil uygulamasında ise ilgili mevzuat kapsamında fuzuli şağillere tebliğ edilen ecrimisil tutarının itirazsız ve peşin olarak ödenmesi durumunda %35 oranında indirim uygulanmaktadır. Yönetmelik’te yer alan aile hekimliği sözleşmesi ile kira sözleşmesinin birlikte imzalanması hükmüne uyulmadan sadece aile hekimliği sözleşmesinin imzalanması İdarenin gelir kaybına neden olmaktadır. 2019 yılı Sayıştay Denetim Raporu’nda yer verilen söz konusu uygulamaya 2020 yılında da devam edildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu edilen hususların düzeltilmesi ve eksikliklerin giderilmesi hakkında il müdürlüklerinin talimatlandırıldığı ifade edilmiştir.



Bu itibarla, Yönetmelik hükümlerine uygun olarak aile hekimleri ile imzalanan aile hekimliği sözleşmesi ile birlikte kiralama sözleşmesinin de imzalanması ve İdarenin gelir kaybına uğramaması için idari tedbirlerin alınması gerekmektedir.

**BULGU 13: Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Tarafından Bakanlığa Tahsisli Alanlarda Yer Alan Ticari Alanların Kiralanması Kapsamında Ödenecek Kira Bedelinde Diğer Kurum ve Kişilerce İdareye Tahsis Edilen veya Kiralanan Alanlardan Elde Edilen Gelirlerin Dikkate Alınması**

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından Bakanlığa tahsisli alanlarda yer alan ticari alanların kiralanmasına ilişkin protokol kapsamında Çevre ve Şehircilik Bakanlığına ödenecek kira bedelinin belirlenmesinde, diğer kurum ve kişilerce idareye tahsis edilen veya kira ödemesi döner sermaye işletmelerince yapılan taşınmazlardan elde edilen gelirler de dikkate alınarak ilgili Bakanlığa fazla ödeme yapılmıştır.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in “*Tahsisli ve kiralanmış yerlerdeki işlemler*” başlıklı 70'inci maddesinde;

“ (1) *Tahsisli taşınmazlar ile kamu hizmeti görülmek üzere genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince kiralanmış olan taşınmazların ticari amaçla kullanılması mümkün olan yerler, tasarruf eden kuruluş amirinin görüşü alınmak suretiyle, ilde defterdarın, ilçede kaymakamın onayı ile İdarece kiraya verilebilir.*

...

(5) *Bakanlık, bu taşınmazların üçüncü kişilere kiraya verilmesine ilişkin olarak adına tahsis yapılan İdarelerle protokol yapmaya yetkilidir.*” denilmektedir.

Bu Yönetmelik düzenlemesi kapsamında İdare ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı arasında yapılan Protokol çerçevesinde İdareye tahsisli alanlarda yer alan ticari alanların kiralanması yetkisi İdareye bırakılmıştır. Protokol kapsamında sabit bir sözleşme bedeli belirlenmiştir. Ayrıca İdare tarafından tahsil edilen kira bedeli sözleşmedeki sabit bedeli aştığı takdirde, aşan kısmın %30'unun da izleyen yılın Mart ayına kadar Çevre ve Şehircilik Bakanlığına ödeneceği söz konusu Protokol'de belirtilmiştir.

Söz konusu Protokol'ün “*Amaç ve Kapsam*” başlıklı 1'inci maddesinde ise;

*“Bu protokolün amacı, Hazineye ait/Hazine ile hisseli/ üst yapı Hazineye ait ya da zemini Hazineye ait olup, Sağlık Bakanlığına tahsisli olan yerler ile Sağlık Bakanlığınca kiralanmış ve kira bedelleri merkezi yönetim bütçesinden karşılanan hastane ve birinci basamak sağlık kurumlarındaki ticari amaçla kullanılması mümkün olan bölümlerinin (söz konusu taşınmazların Aile Hekimlerine kiralanması dahil olmak üzere) Sağlık Bakanlığı tarafından Döner Sermaye İşletmeleri eliyle işletilmesi veya işlettirilmesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir.*

*Bu protokol, ek listelerde yer alan hastaneler kapsamındaki ticari üniteler ile protokolün yürürlüğe girmesinden sonra Sağlık Bakanlığınca oluşturulacak ticari üniteleri kapsar. ...”* düzenlemeleri yapılmıştır. Bu kapsamda İdarenin Çevre ve Şehircilik Bakanlığına ödeyeceği kira tutarı sadece Hazineye ait yerler ile kira bedeli merkezi yönetim kapsamında ödenen yerlerdeki ticari üniteler için söz konusudur.

İdare hizmet sunumunda Çevre ve Şehircilik Bakanlığı dışında belediyeler, il özel idareleri, üniversiteler ve üçüncü kişiler tarafından tahsis edilen taşınmazları da kullanmakta, ayrıca döner sermaye bütçesinden taşınmaz kiralaması yapmaktadır.

İdare tarafından ilgili Bakanlığa ödenecek kira tutarının belirlenmesinde, İdareye tahsis edilen orman vasıflı araziler dışında kiraya verilen ticari alanın mülkiyetinin kime ait olduğu/idareye kimin tahsis ettiği dikkate alınmadan tahsil edilen kira gelirlerinin tamamı dikkate alınmaktadır. Bu çerçevede 2018-2019 yılı için hesaplanan kira geliri tutarı 184.537.726 TL’dir. İlgili yılda ödenen sabit kira tutarı 86.338.978,91 TL’dir. Geriye kalan 98.198.747,09 TL’nin %30’u olan 29.459.624,13 TL 2020 yılı içerisinde Çevre ve Şehircilik Bakanlığına ayrıca ödenmiştir. Ancak TDMS’den alınan verilere göre kira gelirlerinin 11.294.551,12 TL’sinin elde edildiği ticari alanların mülkiyeti, diğer kurum ve kişilere aittir ve/veya kira bedeli döner sermaye bütçesinden ödenmektedir.

Kamu idaresi cevabında, kira tespitinde diğer kurum ve kişilerce idareye tahsis edilen veya kira ödemesi döner sermaye işletmelerince yapılan taşınmazlardan elde edilen gelirlerin ayrıştırılması hususunda dikkat edileceği ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığına fazla ödeme yapıp yapılmadığının incelenerek mahsup işlemlerinin yapılacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla 2018-2019 yılı kira bedellerinin 2020 yılı içerisinde Çevre ve Şehircilik Bakanlığına ödenmesi işleminde 3.388.365,34 TL fazla ödeme yapılmıştır. Bu şekilde geçmiş

yıllarda fazla ödeme yapılan tutarların da tespit edilerek izleyen dönem ödenecek kira bedellerinden mahsup edilmesi gerekmektedir.

**BULGU 14: Personel Servisi Hizmet Alımı İşlerinde Çalıştırılan Araçların Sahipleriyle Yapılan Sözleşmelerde Bedel ve İmza Kısımlarının Boş Bırakılması, İdareye İbraz Edilen Sözleşmelerin Damga Vergisinin Aranmaması ve Araç Sahiplerinin Alacaklarını Güvence Altına Alan Mevzuat Hükümlerinin Uygulanmaması**

Bakanlık Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü ve Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilen personel servisi hizmet alımı işlerinde çalıştırılan araçların sahibi kişi ya da firmaların yükleniciler ile yaptığı ve İdareye ibraz ettiği sözleşmelerde sözleşme bedeli ve imza kısımları boş bırakılmakta, ibraz edilen bu sözleşmelere ilişkin damga vergisi İdare yetkililerince aranmamakta ve işin devamı süresince yapılan hakediş ödemelerinde araç sahiplerinin alacağını güvence altına alan Hizmet İşleri Genel Şartnamesi'nin ve Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği'nin ilgili hükümleri uygulanmamaktadır.

Hizmet İşleri Genel Şartnamesi'nin "*Alt yükleniciler*" başlıklı 18'inci maddesi uyarınca; personel servisi hizmet alımı işlerinde kullanılacak mülkiyeti yükleniciye ait olmayan her bir aracın sahibi kişi ya da firma ile yüklenici arasında yazılı sözleşme yapılması ve bu sözleşmenin işe başlama tarihinden önce İdareye sunulması gerekmektedir. İşin devamında araçların değiştirilmesi ya da araç sayısının artırılması halinde de aynı prosedür uygulanmalıdır. Söz konusu sözleşmelerde işin adının, süresinin, sözleşme bedelinin, ödeme şartlarının ve tarafların hak ve yükümlülüklerinin belirtilmesi de zorunludur.

Yine bahsi geçen HİGŞ'nin 18'inci maddesi personel servisi hizmet alımı işlerinde mülkiyeti yükleniciye ait olmayan araçların sahiplerinin yüklenicilerle yaptığı sözleşmelerden kaynaklı alacaklarını garanti altına alan düzenlemeler içermektedir. Yapılan düzenlemelere göre, yükleniciye hakediş ödemesi yapılabilmesi için, yüklenici ile araç sahibi arasındaki sözleşme hükümleri dikkate alınarak hesaplanacak tutarın araç sahibine ödendiğini gösteren banka dekontunun veya makbuzun ya da yükleniciden bir önceki hakediş dönemine ait herhangi bir alacağının bulunmadığına ilişkin araç sahibince imzalanmış yazılı beyanın idareye verilmesi zorunlu hale getirilmiştir.

25.02.2004 tarih ve 25384 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği'nin "*Taşımacılar tarafından sağlanan servis hizmetlerinin ücreti*" başlıklı 8'inci maddesi gereği; kamu kurum ve kuruluşlarının taşıma işini

üstlenen gerçek ve tüzel kişilere ödenecek ücretin %75'inin ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından araç sahiplerinin kendisine veya bildireceği banka hesap numarasına doğrudan ödenmesi gerekmektedir.

Son olarak 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun "*Konu*" başlıklı 1'inci maddesinde; bu Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, "*Mükellef*" başlıklı 3'üncü maddesinde; damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, "*Vergi ve cezada sorumluluk*" başlıklı 24'üncü maddesinde; birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, "*Resmi dairelerin mecburiyeti*" başlıklı 26'ncı maddesinde; resmi dairelerin ilgili memurlarının kendilerine ibraz edilen kağıtların damga vergisini aramaya ve vergisi hiç ödenmemiş veya noksan ödenmiş olanları bir tutanakla tespit etmeye veya bunları tutanağı düzenlemek üzere, vergi dairesine göndermeye mecbur oldukları hüküm altına alınmıştır.

Bu kapsamda Bakanlık Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğünce ihalesi yapılan 2019/17187 İKN'li ve Halk Sağlığı Genel Müdürlüğünce ihalesi yapılan 2019/281129 İKN'li personel servisi hizmet alımı işlerine ilişkin incelemelerde;

1- İhale dokümanında söz konusu işlerde kullanılacak servis araçlarının bir kısmının yüklenicilerin öz malı olması şartının getirildiği, yüklenicinin öz malı olmayan her bir aracın sahibi ile yüklenici arasında yazılı sözleşme yapılmasının ve bu sözleşmelerin işe başlama tarihinden önce İdareye sunulmasının zorunlu kılındığı, ancak İdareye ibraz edilen bu sözleşmelerin bazılarında yüklenici tarafın imzası ve sözleşme bedeli kısımlarının boş bırakıldığı,

2- Mülkiyeti yükleniciye ait olmayan araçların sahibi kişi ya da firmalar ile yüklenici arasında imzalanan sözleşmelerin ibrazı sırasında Damga Vergisi Kanunu'nun 26'ncı maddesi gereği İdare yetkililerince aranması gereken damga vergisinin aranmadığı, dolayısıyla vergisi hiç ödenmemiş veya noksan ödenmiş sözleşmelerin bir tutanakla tespit edilmediği veya bunların tutanağı düzenlemek üzere vergi dairesine gönderilmediği,

3- İdare tarafından yapılan hakediş ödemelerinin doğrudan yüklenicinin hesabına gönderildiği ve hakediş eki belgeler arasında mülkiyeti yükleniciye ait olmayan araçların sahiplerinin yüklenicilerle yaptığı sözleşmelerden doğan alacaklarının ödendiğini gösteren banka dekontlarının veya makbuzların ya da yükleniciden bir önceki hakediş dönemine ait

herhangi bir alacağının bulunmadığına ilişkin araç sahiplerince imzalanmış yazılı beyanların mevcut olmadığı,

tespit edilmiştir.

Bulguya ilişkin kamu idaresi cevabında özetle; personel servisi hizmet alımı işleri kapsamında hizmetin konusu gereğince ifası esnasında güzergahlardaki kilometre farklılıkları, hizmet gereği güzergah değişiklikleri, işin teknik şartnamesine uygun hareket edilmemesine karşılık İdare tarafından araç ve şoför değişikliklerine gidilmesi, piyasadaki akaryakıt ve araç bakım giderlerinin değişkenlik göstermesinden dolayı söz konusu sözleşmelerdeki belirtilen kısımların boş bırakıldığı, her ne kadar imzalanan sözleşmede tutar vb. bilgilerin girileceği alan bulunsa da bunun sözleşmenin matbu olmasından kaynaklandığı, içeriği itibarıyla bu sözleşmenin yukarıda açıklanan nedenlerden dolayı belli parayı ihtiva etmeyen nitelikte bir sözleşme olduğu ve bundan dolayı damga vergisinin aranmadığı, kaldı ki vergi aranacak olsa da tutarın ortaya çıkması işin yapılmasından sonra gerçekleşeceği için Kamu İdaresi açısından verginin tahsiline yönelik fiili imkansızlığın bulunduğu ifade edilmektedir. Ayrıca söz konusu hizmet alımlarının ifasında görevli kontrol teşkilatlarınca alt yüklenicilerin alacaklarının güvence altına alınması ile ilgili gerekli kontroller yapılmakla birlikte Kamu İdaresine olumsuz yönde herhangi bir müracaatın bulunmadığı, ancak bundan sonraki tüm hakedişlerde Hizmet İşleri Genel Şartnamesinde belirtilen hükümlerin titizlikle uygulanacağı belirtilmektedir.

Kamu idaresi cevabında, personel servisi hizmet alımı işlerinde çalıştırılan araçların sahibi kişi ya da firmaların yükleniciler ile yaptığı ve İdareye ibraz ettiği sözleşmelerde sözleşme bedeli ve imza kısımlarının boş bırakılmasının işin devamı sırasında meydana gelebilecek bazı sebeplerden kaynaklandığı ifade edilmektedir. Ancak yukarıda yer verilen Hizmet İşleri Genel Şartnamesi'nin ilgili hükümlerindeki düzenlemeler açıktır. Bu düzenlemelere göre ise yüklenici ile araç sahipleri arasında yapılacak sözleşmelerde sözleşme bedelinin belirtilmesi zorunludur. Dolayısıyla HİGŞ hükümlerine göre yüklenici ile araç sahipleri arasında imzalanan sözleşmelerin belli parayı ihtiva eder nitelikte yapılması mevzuat hükümlerinin gereği, bu sözleşmelerin damga vergisine tabi tutulması ise doğal sonucudur.

Nitekim işin devamı sırasında İdarenin cevabında ifade ettiği gibi değişiklikler ortaya çıkması halinde aynı şekilde yazılı sözleşmenin yapılacağı ve söz konusu araçlar taşıma hizmetine başlamadan önce bu sözleşmelerin İdareye sunulacağı yine HİGŞ'nin 18'inci maddesinde hüküm altına alınmıştır. Sonuç olarak, personel servisi hizmet alımı işlerinde yüklenicilerin kendilerine ait olmayan araçları çalıştırabilmesi için araç sahipleriyle HİGŞ

hükümlerine uygun şekilde sözleşme yapılması ve İdareye ibraz edilmesi halinde doğacak olan damga vergisinin İdarenin memurlarınca aranmasına ilişkin fiili bir imkansızlık bulunmamaktadır.

Bu itibarla, söz konusu personel servisi hizmet alımı işlerinde mülkiyeti yükleniciye ait olmayan araçların sahipleriyle yükleniciler arasında yapılan sözleşmelerde kurucu unsurlardan biri olan yüklenici imzasının boş bırakılmaması, ayrıca sözleşmelerdeki bedel kısımlarının da Hizmet İşleri Genel Şartnamesi hükmü gereği boş bırakılmaması, mülkiyeti yükleniciye ait olmayan araçların çalıştırılabilmesi için yüklenici ile araç sahibi kişi ya da firmalar ile bahsi geçen unsurların eksik olmadığı bir sözleşmenin yapılması ve İdareye ibraz edilmesi, İdare yetkililerinin ibraz edilen sözleşmelere ilişkin damga vergisini araması, ihale konusu işlerde çalıştırılan araçların sahiplerinin alacaklarını garanti altına alan mevzuat hükümlerinin gereğinin hakediş ödemeleri sırasında yerine getirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 15: İdarenin Götürü Bedel Protokol Yapma Yetkisini Aşan Süreler İçin Götürü Bedel Protokol Yapması**

209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un Geçici 8'inci maddesi ile Bakanlığa verilen götürü bedel protokol yapma yetkisinin süresi 15.04.2020 tarihinde dolmasına rağmen bu tarihi aşan süreleri içerecek şekilde götürü bedel protokol yapılmıştır.

209 sayılı Kanun'un Geçici 8'inci maddesinde:

“... ”

*Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren beş yıl süreyle Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşları; götürü bedel üzerinden sağlık hizmeti sunmak üzere kamu kurum ve kuruluşları ile protokol yapmaya, kamu kurum ve kuruluşları da söz konusu protokoller doğrultusunda götürü bedel üzerinden sağlık hizmeti bedeli ödemeye yetkilidir. Bu şekilde hizmet verilmesine ve götürü bedelin tespit edilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığının görüşü alınarak protokollerde belirlenir. **Götürü bedel üzerinden sunulan hizmetler için ilgili kurumlara ayrıca fatura ve dayanağı belge gönderilmez.**”* düzenlemesi ile İdareye götürü bedel protokol yapma yetkisi verilmiştir. Kanun'da maddenin yürürlüğe giriş tarihi 15.04.2015 olarak belirlenmiştir.

Bu düzenleme ile Bakanlık 15.04.2020 tarihine kadar kamu kurum ve kuruluşları ile götürü bedel protokol yapma yetkisi kazanmıştır. Yani Bakanlığın bu kapsamda imzalayacağı protokollerin yürürlük tarihi 15.04.2020 tarihini geçemeyecektir.

Diğer taraftan 4736 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Ürettikleri Mal ve Hizmet Tarifeleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasında;

*“Genel bütçeye dahil daireler ile katma bütçeli idareler, bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan fonlar, kefalet sandıkları, sosyal güvenlik kuruluşları, genel ve katma bütçelerin transfer tertiplerinden yardım alan kuruluşlar, kamu iktisadi teşebbüsleri ve bağlı ortaklıkları ile müesseseleri, il özel idareleri ve belediyeler ile bunların kurdukları birlik, müessese ve işletmeler, özel bütçeli kuruluşlar, özelleştirme işlemleri tamamlanuncaya kadar, 24.11.1994 tarihli ve 4046 sayılı Kanuna tâbi kuruluşlar ve özel hukuk hükümlerine tâbi, kamunun çoğunluk hissesine sahip olduğu kuruluşlar, kamu banka ve kuruluşları ile bunlara bağlı iş yerleri ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca **üretilen mal ve hizmet bedellerinde işletmecilik gereği yapılması gereken ticarî indirimler hariç herhangi bir kişi veya kuruma ücretsiz veya indirimli tarife uygulanmaz.**”* hükmü yer almaktadır.

Götürü bedel ile yapılan protokol kapsamındaki kişilere sunulan hizmetlere ilişkin fatura ve diğer evraklar ilgili kuruma iletilmemekte ve sadece protokol ile belirlenen tutarlar tahsil edilmektedir.

Bakanlık bu yetkiye dayanarak farklı kamu kurum ve kuruluşları ile götürü bedel protokoller düzenlemektedir. Bu protokollerin yasal dayanağı olan 209 sayılı Kanun'un Geçici 8'inci maddesinin yürürlük tarihi 15.04.2020'de sona ermiştir. Bu tarihten sonra yürürlükte bulunan protokoller kanuni dayanaktan yoksun olduklarından dolayı 4736 sayılı Kanun'a aykırılığın ortaya çıkması söz konusu olmaktadır. Çünkü götürü bedel protokoller ile protokol kapsamındaki kişilere sunulan hizmetlere ilişkin fatura ve alacak takibi yapılmamakta, fatura tahakkukları muhasebe hesaplarında izlense bile protokol tutarını aşan kısmın ilgili idareden veya kişilerden talep edilme imkanı bulunmamaktadır. Dolayısı ile protokol tutarlarını aşan kısımlar kişilere ücretsiz sunulmuş olmaktadır.

Kamu idaresi cevabında, uygulamanın devamına yönelik mevzuat değişikliği için çalışmaların yapıldığı, ancak kanun yapma irade ve yetkisinin Türkiye Büyük Millet Meclisinde olduğu dolayısı ile çalışmaların henüz sonuçlanmadığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla; götürü bedel protokol yapma yetkisi İdareye kanunla verilen bir yetki olduğundan ve 15.04.2020 tarihi itibari ile bu yetkisi sona ermesi sebebiyle bu tarihten sonrası için imzalanan protokoller kapsamında sunulan hizmetler için yürürlükteki mevzuat hükümlerine göre fatura düzenlemesi, fatura bedellerinin ilgili kişi ve kurumlardan tahsil edilmesi yönünde işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

**BULGU 16: Sosyal Güvenlik Kurumu ile İmzalanan Global Bütçe Protokolü Kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumu Tarafından Gerçekleştirilen Ödemelerden Yapılan Kesintilerle İlgili Sorunlar Bulunması**

Bakanlık ile Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) arasında imzalanan protokol ve bu protokol doğrultusunda hazırlanan ilgili hizmet alım sözleşmesi ve usul esaslarına aykırı olarak SGK tarafından götürü hizmet bedelinden kesintilerin yapıldığı, kesilen tutarlara ilişkin Bakanlık tarafından gerçekleştirilmesi gereken inceleme ve takip işlemleri için gerekli verilerin Kurumdan temin edilmesinde sorunlar yaşandığı, kesintilere ilişkin gerçek kişilerden yapılması gereken tahsil işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Genel sağlık sigortası kapsamında bulunan kişilere ve ikili sosyal güvenlik sözleşmeleri çerçevesinde sağlık hizmetleri Sosyal Güvenlik Kurumunca (SGK) karşılanan kişilere Bakanlığa bağlı sağlık tesislerince sunulan sağlık hizmeti bedelleri, Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı ve Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Bakanlık arasında imzalanan “Götürü Bedel Sağlık Hizmet Alım Protokolü” ve bu Protokol doğrultusunda hazırlanan “Götürü Bedel Üzerinden Sağlık Hizmeti Alım Sözleşmesi ve Usul Esasları” çerçevesinde SGK tarafından karşılanmaktadır.

Mezkûr Protokolün “*Hizmetin Satın Alınması ve Ödeme Usulleri*” başlıklı 5’inci maddesinde; Bakanlığa bağlı sağlık tesislerince sunulan sağlık hizmetlerinin Bakanlık ve SGK tarafından müştereken belirlenecek olan usul ve esaslar çerçevesinde, yapılacak hizmet alım sözleşmesine göre satın alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Bakanlık ile Sosyal Güvenlik Kurumu arasında imzalanan Götürü Bedel Üzerinden Sağlık Hizmeti Alım Sözleşmesi ve Usul Esasları’nın “*Bakanlığın yükümlülükleri*” başlıklı 7’nci maddesinde;

1. Yatan ve günübürlük tedavi gören hastalara düzenlenen reçete bedellerinin,
2. Sağlık tesislerince sağlanması gerektiği halde sağlanamayan ve ilgili kişi tarafından dış merkezlerde yaptırılarak bedeli karşılanan tahlil/tetkik bedellerinin,



3. Yatan hastalara kullanılması gereken ve sağlık tesislerince temin edilemeyip, hasta tarafından temin edilen tıbbi malzeme bedellerinin,

4. Katılım paylarının ve

5. Bir yıl önce kesilmesi gerektiği halde düşülemeyen tutarların,

götürü bedelden düşüleceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca “Plazma Ürünleri Elde Edilmesi Projesi Protokolü” gereği SGK tarafından ödenen bedeller de götürü hizmet bedeli ödemelerinden kesilmektedir.

Buna karşın SGK tarafından Götürü Bedel Üzerinden Sağlık Hizmeti Alım Sözleşmesi ve Usul Esasları’nda ön görülmemesine rağmen aşağıda yer alan konu başlıkları çerçevesinde kesintiler yapılmaktadır;

1. Sosyal Güvenlik İl Müdürlüklerince MOSİP sistemine girilen tutarlara ilişkin kesintiler,
2. Yabancı uyruklu genel sağlık sigortalılarının (GSS) tescil tarihinden önceki kronik hastalık tedavi bedelleri,
3. Kurum mevzuatına aykırı işlem bedelleri,
4. Faiz tutarları, usulsüz ve yersiz işlem bedelleri vs.

Yapılan bu kesintilerden; yatan ve günübirlik tedavi kapsamında bulunan kişilere düzenlenen reçete ve tıbbi malzeme bedellerine ait kesintilerde değerlendirme için yeterli bilgiler (sağlık tesisi, ilaç adı, kişi, tarih vb.) bulunurken, tahlil/tetkik kesintilerinde tahlil/tetkikin ne olduğu, Katılım payı ve MOSİP kesintilerinde ise hangi nedenle, ne zaman ve hangi hasta başvurusundan kaynaklandığına dair bilgi bulunmamaktadır.

Katılım payı ve MOSİP kesintilerine ilişkin SGK tarafından Bakanlığa gönderilen bilgiler sözleşmede belirtildiği gibi aylık olarak düzenli şekilde yapılmamakta, bunun yanı sıra gelen kesintilere ilişkin ise sadece hastane adı ve kesinti tutarı yer almaktadır. Bu şekilde ayrıntısız olarak yapılan bir bilgilendirme hem SGK tarafından yapılan kesintilerin takibini zorlaştırmakta hem de sağlık tesislerinin yapması gereken tahsilatların kontrolünü güçleştirmektedir.

Ayrıca Sosyal Güvenlik Kurumu il müdürlükleri tarafından MOSİP sistemine girilen tutarlar nedeni ile kesinti yapılacağına ilişkin bir düzenleme söz konusu sözleşme hükümlerinde yer almamaktadır. Buna karşın bu sebeple SGK il müdürlükleri tarafından bildirilen hususlar götürü hizmet bedellerinden düşülmektedir.

Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) ile imzalanan “Sosyal Güvenlik Kurumu ile ‘Götürü Bedel Üzerinden Sağlık Hizmeti Alım Sözleşmesi’ Bulunan Üniversitelerin Sağlık Hizmeti Sunan Birimlerinin İlaç ve Tıbbi Malzeme İhtiyaçlarını Sağlık Bakanlığında Temin Etmeleri Halinde Sosyal Güvenlik Kurumu Tarafından Sağlık Bakanlığına ve Üniversitelere Yapılacak Ödemelere Dair Protokol” kapsamında SGK tarafından yapılması gereken ödemelerden de global bütçe protokolü kapsamında kesilmesi öngörülen kesintiler yapılmaktadır. Bu uygulama global bütçe kapsamında yapılan kesintilerin takibini ve kontrolünü zorlaştırmaktadır.

Mezkur Hizmet Alım Sözleşmesi ve Usul Esaslar’ın “*Bakanlığın yükümlülükleri*” başlıklı 7’nci maddesinin (1) bendinde;

*“Bakanlık, sağlık hizmeti sunulmadığı halde sağlık hizmetinin MEDULA sistemine iletilmesi, MEDULA sistemine iletilen verilere dayanak oluşturan belgelerin gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi, SUT hükümleri gereğince kapsam dışı tutulan sağlık hizmetlerinin kapsam içinde olan sağlık hizmetleri gibi gösterilmesi, sağlık hizmetlerine hak kazanmayan kişilere sağlık hizmeti sunularak MEDULA sistemine iletilmesi gibi usulsüz ve yersiz işlemlerle ilgili her türlü takibi yapacaktır.”* düzenlemesi yer almaktadır. Ancak bu durum sebebiyle kesinti yapılacağına ilişkin bir hükme yer verilmemiştir.

Ayrıca Hizmet Alım Sözleşmesi ve Usul Esaslar’ın “*Ortak hükümler*” başlıklı 9’uncu maddesinin (b) bendinde;

*“Sağlık hizmeti sunucusunun sehven yaptığı işlemlere ait veriler ile Kurum veya Bakanlığın denetim ve kontrol ile görevli personeline yapılan denetimler sonucu sehven yapıldığı tespit edilen işlemlere ait verilerden (c) bendinde sayılan işlemler haricindekiler (başkasının sosyal güvencesinden yararlanan, sahte sigortalı vs.) sağlık hizmeti sunucusunca veya Kurumca MEDULA sistemine ilettiği verilerden silinir/düşülür. Ancak sağlık hizmeti sunucularının yukarıda belirtilen işlemlere ait **MEDULA sistemi üzerinden Kuruma ilettiği verilere ilişkin silinen/düşülen tutarlar, Bakanlığa yapılan ödemeden düşülmez.**”* düzenlemesi yer almaktadır. Bu hükme göre personel tarafından sehven yapılan işlemlere ait tutarlar, 9’uncu maddenin (c) bendinde belirtilenler dışındakilere ait olanlar hariç olmak üzere, götürü bedelden düşülmemelidir. Ancak bu düzenlemelere karşın söz konusu işlemlere ilişkin tutarların SGK tarafından götürü hizmet bedeli tutarlarından düşüldüğü görülmüştür.

Yabancı uyruklu kişilerin GSS tescil tarihinden önce var olduğu tespit edilen kronik hastalıklara ilişkin hizmet bedelleri de götürü bedelden düşülmektedir. Yabancı uyrukluların

GSS kapsamına alınma tarihinden önce var olan kronik hastalıklarına ilişkin sağlık hizmet bedellerinin karşılanmayacağı 5510 sayılı Kanun'da hüküm altına alınan yabancı uyruklu kişilerin GSS kapsamına alınırken kronik hastalıklarının tespitinin SGK'nın "Genel Sağlık Sigortası Sağlık Aktivasyon İşlemleri" konulu 2017/26 sayılı Genelgesi hükümleri gereği kişi beyanı ile taahhüt alınarak yapılması ve tıbbi değerlendirmenin ise hizmet sunumu sonrası yapılarak, kronik hastalığın GSS tescil tarihinden önce var olduğunun kabul edilmesi nedeniyle götürü bedel tutarından kesinti yapılmaktadır. Bu durumda sağlık tesislerinin hizmet sunumunda tespit edemeyecekleri bu durum hakkında daha sonraki bir süreçte karar verilerek kesinti yapılmaktadır.

Bakanlık tarafından gerek GSS kapsamındaki yabancı uyruklu kişiler için yapılan kesintiler gerekse diğer kesintiler hakkında gerçek kişilere rücu edilmesi gereken tutarların belirlenerek ilgili tutarların alacak hesaplarına alınması ve tahsil işlemlerine başlanması konusunda SGK ile yapılan görüşmeler sonucunda ilgili yazı tarihinden sonra gerçekleşecek işlemler için tedaviden önce kişilere bilgi verilmesi ve SGK tarafından kronik hastalık gerekçesi ile sonradan yapılacak kesinti olması durumunda kişilerden istenmesi yönünde taşra birimlerine yazı yazılmıştır. Ancak önceki dönemlere ilişkin kesintiler konusunda ilgili kişilere rücu için öncelikle SGK ile yapılan görüşmelerin sonucunun bekleneceği yine taşraya yazılan yazılarda belirtilmiştir.

Hizmet Alımı Sözleşmesi ve Usul Esaslar'ın "Kurumun yükümlülükleri" başlıklı 8'inci maddesinin (d) ve (e) fıkralarında sırasıyla;

*"d) Bakanlığa yapılan ödemedeki Sözleşmenin 7'nci maddesi gereğince yapılan kesintilere ilişkin bilgiler taraflarca belirlenecek formatta ayrıntı bazında Kurum tarafından Bakanlığa gönderilir.*

*e) Bakanlığa yapılan ödemelerden Sözleşme hükümlerine göre kesilmemesi gerektiği halde kesildiği tespit edilen tutarlar Bakanlığa iade edilir."* hükümleri yer almaktadır. Bu hükümlere göre taraflar kesintilere ilişkin bilgilerin formatını beraberce belirleyecektir. Ayrıca SGK tarafından yersiz olarak kesilen tutarlar Bakanlığa iade edilecektir.

Bu çerçevede konu ile ilgili yapılan tespitler ve yapılması gerekenler aşağıdaki gibi özetlenebilir;

1. SGK tarafından protokol ve sözleşme hükümlerine aykırı olarak uygulanan kesintilerin yapılmaması, yapılmış olan kesintilerin iadesi için gerekli işlemlerin yürütülmesi,

2. Yapılan kesintilerin takip edilmesi için gerekli bilgiler ve veri formatının SGK ile ortaklaşa belirlenmesi,

3. Bu kapsamda gerçek kişilere rücu edilerek tahsil edilmesi gereken alacak tutarlarının kişi bazında belirlenerek tahsil işlemlerine başlanması,

4. Yabancı uyruklu GSS'liler için sağlık tesislerinin hizmet sunumunda tespit edemeyecekleri GSS tescil tarihinden önce mevcut olan kronik hastalıklara ilişkin ayrıntılı bilgilerin SGK tarafından MEDULA sistemine eklenmesi ve geçmiş dönemlerde bu kapsamda yapılan kesintiler için nasıl bir çözüm uygulanacağı konusunda çalışmalara devam edilmesi,

gerekmektedir.

Söz konusu bulgu İdarenin 2019 Sayıştay Denetim Raporu'nda da yer almaktadır. Konu ile ilgili 2020 yılı içerisinde İdare ve SGK arasında görüşmelerin başladığı ifade edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında;

- Protokol ve sözleşme hükümlerine aykırı olarak SGK tarafından yapılan kesintilerin (MOSİP, faiz, yabancı uyrukluların kronik hastalıkları, Kurum mevzuatına aykırı işlemler vb.) yapılmaması gerektiği konusunda Bakanlığımızca Sosyal Güvenlik Kurumuna müteaddit yazılar yazıldığı,

- Global bütçeden yapılan kesinti bildirimlerinin sağlıklı olarak takip edilebilmesi için gerekli olan bilgilere ait excel formatındaki tablo 2014 yılında hazırlanarak Sosyal Güvenlik Kurumuna iletildiği, sonraki yıllarda bu konuda Sosyal Güvenlik Kurumuna müteaddit yazılar yazıldığı, buna ilişkin olarak SGK tarafından 22.05.2020 tarihli yazı ile format hakkında gerekli çalışmaların başlatıldığı bildirildiği, ancak henüz bir sonuç alınmadığı,

- SGK tarafından yabancı uyruklu kişilerin Genel Sağlık Sigortası (GSS) tescil tarihinden önce var olduğu tespit edilen kronik hastalıklarına ilişkin hizmet bedellerinin global bütçe tutarından düşülmekte olduğu, global bütçe tutarından kesilen tutarlar için kişilerden rücu işlemlerinin il müdürlükleri tarafından yapılacağı ve bu konu hakkında SGK ile yapılan görüşmelerin neticelenmesinin beklendiği,

ifade edilmektedir.

Bu itibarla, SGK ile imzalanan global bütçe protokolü kapsamında Bakanlığa gönderilen ödemelerden yapılan kesintilerle ilgili sorunların giderilmesi hususunda gerekli

takibin yapılması ve gerçek kişilere yönelik rücu işlemleri konusu bir sonuca bağlanarak gerekli işlemlere başlanması gerekmektedir.

### **BULGU 17: İl Sağlık Müdürlüklerince Gerçekleştirilen Su Analizlerine İlişkin Tahsil ve Mahsuplaşma İşlemlerinin Gerçekleştirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar**

İdarenin yasal mevzuat uyarınca yapmış olduğu su tetkik ve tahlillerinden kaynaklanan su analiz bedellerine ilişkin alacakların tahsilatı sağlanamamış ya da bu alacakların, İdarenin tüketim amaçlı kullandığı su borçlarıyla mahsubu gerçekleştirilememiştir.

5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu'nun "*Sularla ilgili hükümler*" başlıklı 27'nci maddesinde; içme ve kullanma sularının teknik ve hijyenik şartlara uygunluğu, kalite standartlarının sağlanması, kalite standartlarının izlenmesi ve denetimi ile ilgili usul ve esasların Sağlık Bakanlığınca belirleneceği ifade edilmiştir.

Yine aynı maddede 02.01.2014 tarihinde yapılan düzenleme ile, yukarıda anılan esaslara uygunluk bakımından belediye veya il özel idarelerinin sorumluluğunda bulunan içme sularının Sağlık Bakanlığı tarafından yapılacak veya yaptırılacak her türlü tetkik ve tahlil bedellerinin ilgili belediye veya il özel idaresince karşılanacağı, belediyelerce ödenecek tetkik ve tahlil bedellerinin Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşlarına belediyelerce tahakkuk ettirilecek su kullanım bedellerinden mahsup edileceği belirtilmiştir.

Bu kapsamda yayımlanan İnsani Tüketim Amaçlı Sular Hakkında Yönetmelik'in "*İzleme, Dezenfeksiyon ve Analiz Özellikleri*" başlıklı 10'uncu maddesi gereğince; Bakanlıkça yapılacak veya yaptırılacak her türlü tetkik ve tahlil bedeli ilgili mahalli idarece karşılanacaktır. Ayrıca belediyelerce ödenecek tetkik ve tahlil bedelleri, Bakanlık ve bağlı kuruluşlarına belediyelerce tahakkuk ettirilecek su kullanım bedellerinden mahsup edilmelidir. Bu kapsamdaki usul ve esaslar Sağlık Bakanlığınca belirlenecektir.

Halkın tüketimine sunulan içme-kullanma suyu denetim ve analiz işlemlerinin il sağlık müdürlüğü tarafından yapılması 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu'ndan kaynaklanan bir zorunluluk olduğundan bunlara ilişkin hizmet bedelleri amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan alacaklardan olup, bundan doğan alacakların 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerince tahsili gerekmektedir.

Bursa ve Ankara illerinde yapılan incelemelerde, bu illerin su idareleriyle karşılıklı olarak ödemelerin düzenli olarak yapıldığı, ancak Bursa ve Ankara İl Sağlık Müdürlükleri

tarafından çevre illerdeki mahalli idarelere sunulan su tetkik ve analiz hizmetlerinden tahsil edilememiş olan alacak tutarlarının bulunduğu tespit edilmiştir. Bursa İl Sağlık Müdürlüğünün su tetkik ve analizler dolayısıyla çevre illerdeki mahalli idarelerden toplam 14.717.162,00 TL, Ankara İl Sağlık Müdürlüğünün ise 6.309.623,00 TL tahsil edilemeyen alacağı bulunmaktadır.

Uygulamaya bakıldığında tahsilatın sağlanabilmesi adına bazı il sağlık müdürlükleri doğrudan alacaklı oldukları mahalli idarelerle, bazıları da söz konusu mahalli idarelerin bulunduğu illerdeki sağlık müdürlükleriyle yazışmalar yapmakta ancak tahsilat oranları oldukça düşük kalmaktadır.

Bu itibarla, İdarenin yasal mevzuat uyarınca yapmış olduğu su tetkik ve tahlillerinden kaynaklanan su analiz bedellerine ilişkin alacakların tahsilatının sağlanması yahut İdarenin tüketim amaçlı kullandığı su borçlarının mahsubunun gerçekleştirilmesine ilişkin tedbir alınması gerekmektedir.

#### **BULGU 18: Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabı'nın Alt Hesap Kodlarından Bilimsel Araştırma Proje Payları ve Üniversite Payı Hesaplarının Kapatılması**

2017 yılı itibari ile mevzuatta uygulaması kaldırılan "birlikte kullanım" kapsamındaki sağlık tesislerinin döner sermaye gelirlerinden ilgili üniversitenin bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için ayrılan üniversite payına ilişkin hesaplar, 2020 sonu itibari ile kapatılmamıştır. 362-Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabının alt kodlarında yer alan ve 2017 yılı ile uygulaması kalmayan 362.05-Bilimsel Araştırma Proje Payları ve 362.10-Üniversite Payı hesaplarında kayıtlı tutarlar her yıl bir sonraki yıla devrettirilmektedir. Bu durum hesaplarda bulunan tutarların kullanımı ve/veya aktarımı ile ilgili hata riskini ortaya çıkarmaktadır.

3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu'nun Ek 9'uncu maddesinin beşinci fıkrasında; *"Birlikte kullanımdaki sağlık tesislerinde tıpta uzmanlık ve lisans eğitimleri, Sağlık Bakanlığı uzmanlık öğrencilerinin eğitimi de dâhil olmak üzere, ilgili mevzuata göre ilgili fakülte dekanının yetki ve sorumluluğunda yürütülür. (Ek cümleler: 20/8/2016-6745/39 md.) Dekan, hastane yöneticisinin görüşünü alarak varsa profesör, yoksa doçent unvanını haiz öğretim üyelerinden birini, doçent de yoksa yardımcı doçent veya eğitim görevlilerinden birini eğitim sorumlusu olarak görevlendirir. Başhekim aynı zamanda üniversite yönünden sağlık uygulama ve araştırma merkezi müdürü sayılır. Birlikte kullanıma geçilen sağlık tesisleri,*

*Bakanlığın tâbi olduğu mevzuat uyarınca işletilir ve tesis, üniversitenin görüşü alınarak Bakanlıkça atanan başhekim tarafından yönetilir." hükmü yer almaktadır.*

Mülga 3 adet (18.02.2011 tarih ve 27850 sayılı, 03.05.2014 tarih ve 28989 sayılı ve 16.06.2016 tarih ve 29744 sayılı Resmi Gazete’lerde yayımlanmıştır) Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Tesisleri ve Üniversitelere Ait İlgili Birimlerinin Birlikte Kullanımı ve İşbirliği Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in “*Mali Hususlar*” başlıklı 9’uncu maddelerinde “...*(3) Birlikte kullanımdaki sağlık tesisinin döner sermaye gelirlerinden; ilgili mevzuatı gereğince üniversitenin bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için öngörülen kesintiler ayrılır...bilimsel araştırma projeleri payları matrahın yarısı üzerinden ayrı ayrı hesaplanır. ...*” hükümleri yer almaktaydı.

Birlikte kullanım kapsamındaki sağlık tesislerinde bilimsel araştırma projeleri (BAP) için üniversitelere pay ayrılması ve ödenmesi hususu Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna Bağlı Döner Sermaye İşletmeleri 2017 yılı Sayıştay Düzenlilik Denetim Raporu’nda bulgu konusu edilmiş ve bu tutarların ödenemeyeceği, ödenmiş olanların ise tahsilinin gerektiği belirtilmiştir. Bulgu Bakanlık tarafından mevzuat düzenlemesinde dikkate alınmış ve 16.06.2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan Sağlık Bakanlığına Ait Kurum ve Kuruluşlar ile Devlet Üniversitelerinin İlgili Birimlerinin Birlikte Kullanımı ile İşbirliği Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’te BAP payına yer verilmemiştir.

Bu kapsamda Bakanlık tarafından birlikte kullanım kapsamındaki hastanelere ait bilimsel araştırma projesi paylarının üniversitelere aktarılmaması ve geçmiş yıllarda yapılan ödemelerin tahsili için işlemlere başlanması konusunda 25.05.2018 tarih ve 78004154-869-E677 sayılı yazı ile il müdürlüklerine yazı yazılmıştır.

Yapılan incelemelerde yukarıda belirtildiği üzere 2017 yılı ve öncesinde ayrılmış olup söz konusu yazı tarihi itibari ile henüz üniversitelere aktarılmamış tutarlardan;

1. Kütahya Sağlık Bilimleri Üniversitesi Evliya Çelebi Eğitim ve Araştırma Hastanesi muhasebe kayıtlarında “362.10-Üniversite Payı” hesabında yer alan 843.050,36 TL’nin 25.09.2019 tarihinde mevzuata aykırı olarak Kütahya Sağlık Bilimleri Üniversitesi hesaplarına aktarıldığı ve 2020 yılı içerisinde bu tutarın tahsiline ilişkin herhangi bir işlem tesis edilmediği,

2. Sağlık tesislerinin 362.05-Bilimsel Araştırma Proje Payları hesaplarında yer alan tutarlara ilişkin ne yapılacağı hususunda il müdürlüklerine bir talimat gönderilmemiştir. Uygulamada ise 362.05-Bilimsel Araştırma Proje Payları Hesabı’nda yer alan tutarların bazı

sağlık tesisi hesaplarında gelir kaydedildiği bazı sağlık tesisi kayıtlarında ise sonraki yıla devredildiği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında ilgili hesap kodlarının TDMS sisteminde pasif edildiği, hesapta yer alan tutarların gelir hesaplarına alınması için anlık yetki verilerek sistemde hesapların işleme açıldığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, öncelikle Kütahya Sağlık Bilimleri Üniversitesi Evliya Çelebi Eğitim ve Araştırma Hastanesi tarafından yersiz olarak ödenen tutarın tahsil edilmesi gerekmektedir. Ayrıca 362.05 ve 362.10 hesaplarında yer alan tutarlara ilişkin hataların önlenmesi ve uygulama birliğinin sağlanması için mevzuatta uygulaması kalmayan bu hesap alt kodlarının kapatılması ve bu kodlarda yer alan tutarların ilgili birimlerin gelir hesaplarına alınması gerekmektedir.



T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

## 7. EKLER

## EK 1: İZLEME

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerince Yapılan Tahsilatların Alınan Sipariş Avansları Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabı'nın Alt Kodlarında Hatalı İşlemlerin Yapılması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Türkiye İlaç Ve Tıbbi Cihaz Kurumu'na Ek Ödeme Yapılması İçin Aktarılan Tutarların Takip Edilmemesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Sosyal Güvenlik Kurumu İle İmzalanan Global Bütçe Protokolü Kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumu Tarafından Gerçekleştirilen Ödemelerden Yapılan Kesintilerle İlgili Sorunlar Bulunması	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Aile Hekimleri Tarafından Aile Sağlığı Merkezi Olarak Kullanılan Bakanlığa Tahsisli veya Bakanlığın Kullanımındaki Taşınmazların Bazılarının Aile Hekimliği Ödeme ve Sözleşme Yönetmeliği Hükümlerine Aykırı Olarak Kiralama Yapılmadan Kullanılması	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.

Şehir Hastaneleri ile İlgili Olarak Döner Sermaye Bütçesinden Yapılan Bazı Ödemelere İlişkin Genel Bütçe ile Mahsup İşleminin Yapılmaması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Alacak, Borç ve Emanet Tutarlarının Doğuş Tarihleri ile Mahiyetinin Tespit Edilememesi	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
İl Sağlık Müdürlüklerince Gerçekleştirilen Su Analizlerine İlişkin Alacakların Tahsil ve Mahsuplaşma İşlemlerinin Gerçekleştirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar	2019	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Sağlık Tesisleri Aleyhine Düzenlenen İdari Para Cezalarının İtiraz ve Rücu Mekanizması İşletilmeksizin İşletme Bütçesinden Ödenmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Ankara Şehir Hastanesine Taşınan Sağlık Tesislerine Ait Taşınırın Hurdaya Ayrılmasında Yaşanan Sorunlar	2019	Yerine Getirilmedi	Bulguda konu edilen hususlarla ilgili olarak cari denetim yılında yeni bir tespit olmadığından rapor konusu edilmemiştir.
Döner Sermaye İşletme Birimlerine Tahsis Edilen Sermaye Miktarlarının Muhasebeleştirilmesinde Tutarsızlık Bulunması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	

Döner Sermayeli İşletmelerin Birbirlerine Verdikleri Mali Borçların Hatalı Muhasebeleştirilmesi	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında İzlenen Taşınırlara İlişkin Amortisman Ayırma İşlemlerinde Hatalar Bulunması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Döner Sermaye İşletme Birimleri Arasındaki Mal Teslimlerinin Eksik Muhasebeleştirilmesi	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Geçmiş Yıllar Karları Hesabında Yer Alan Tutarların 209 Sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun Hükümlerine Uygun Olarak Ödenmiş Sermayeye Eklenmek Yerine Merkez Hissesi Hesabı'na Alınması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Turistlere Verilen Sağlık Hizmetlerinden Doğan Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Gerçekleştirilememesi	2019	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.