

T.C.

İstanbul Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

İşletme Anabilim Dalı

Muhasebe Bilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

**HASTANE İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL
SİSTEMİ VE ÖZEL BİR X HASTANESİNDE
UYGULANMASI**

Saime KERTİŞ

2501020357

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Ertuğrul BURGAZLIOĞLU

İstanbul, 2005

ÖZ

Hastaneler, büyüklük farkı gözetmeksizin çeşitli iç kontrol programlarının uygulanabilirliğini dikkate almalıdırlar. Bu tür programlar belirlenmiş birtakım politika ve prosedürler aracılığıyla hata ve hilelerin ortaya çıkma olasılığının azaltılmasında ve güvenilirliğin sağlanmasında önemli birer araçtırlar.

Ülkemiz hastanelerinde genel olarak, gerek özel gerekse kamu sektöründe, ayrıntılı olarak düzenlenmiş, yazılı bir iç kontrol sistemi ve bu sistemin kontrol ve denetimini yapan bir iç denetim birimi yoktur. Ancak her işletmede olduğu gibi bir hastane işletmesinde de, her birim içerisinde otokontrol şeklinde işleyen bir iç kontrol mekanizmasına rastlamak mümkündür. Bu tez çalışmasında da bir hastane işletmesinde etkin işleyen bir iç kontrol sisteminin genel hatları çizilerek, bir özel sektör hastanesinde uygulamasına yer verilmiştir.

ABSTRACT

Hospitals, regardless of size, should give consideration to the economic feasibility of some type internal control programs. Such programs are generally the best means of lessening the possibility of error, determining fraud, and assuring compliance with established policies and procedures.

In Turkey, neither at the public sector nor at the private sector, there is no a detailed internal control system and internal auditing department that audit it. But like other firms, at an hospital an internal control system that works like an otocontrol mechanism can be seen. In this thesis by explaining the general framework of an effective internal control system, an application at a private sector hospital is given.

ÖNSÖZ

Bu çalışmada, hastanelerdeki iç kontrol sisteminin genel hatları çizilerek, hastaneler açısından önemi vurgulanmak ve bir özel sektör hastanesindeki uygulama yardımıyla da mevcut bir iç kontrol sisteminin kuvvetli ve zayıf yönleri tespit edilerek, geliştirilen önerilerin sunulması amaçlanmıştır.

Çalışmam esnasında karşılaşmış olduğum en önemli sorun, bu çalışmanın Türkçe literatürde “Hastane İşletmelerinde İç Kontrol Sistemi” başlıklı ilk çalışma olması sebebiyle kaynak temininde yaşanmıştır. Ancak, tez çalışmamın alanındaki ilk çalışma olması benim için konunun önemini daha fazla arttırmış ve araştırmalarım esnasında daha dikkatli ve titiz davranmama vesile olmuştur.

Çalışmamın hazırlanması sırasında katkıda bulunan tüm değerli hocalarıma, uygulamayı yapmış olduğum hastane yönetici ve çalışanlarına, ayrıca aileme sonsuz teşekkürler sunarım.

İÇİNDEKİLER

ÖZ.....	iii
ABSTRACT	iii
ÖNSÖZ.....	iv
İÇİNDEKİLER	v
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	x
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xi
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

HASTANE İŞLETMESİNE GENEL BAKIŞ

1.1. HASTANENİN TANIMI VE YAPISAL ÖZELLİKLERİ	3
1.1.1. Hastane İşletmesinin Tanımı, Tarihsel Gelişimi ve Önemi	3
1.1.2. Hastane İşletmesinin Özellikleri	6
1.2. HASTANELERİN İŞLEVLERİ	8
1.2.1. Hasta ve Yaralıların Tedavisi.....	8
1.2.2. Eğitim.....	9
1.2.3. Araştırma ve Geliştirme Faaliyetleri	9
1.2.4. Toplumun Sağlık Seviyesinin Yükseltilmesine Katkıda Bulunma	9
(Koruyucu Tıp Hizmetleri)	
1.3. HASTANELERİN SINIFLANDIRILMASI.....	10
1.3.1. Mülkiyet Esasına Göre Sınıflandırma	10
1.3.2. Hizmet Türüne Göre Sınıflandırma	11
1.3.3. Büyüklüklerine (Yatak Kapasitelerine) Göre Sınıflandırma.....	11
1.3.4. Eğitim Statüsüne Göre Sınıflandırma	11

1.3.5. Hastaların Yatış Süresine Göre Sınıflandırma	12
---	----

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL SİSTEMİ

2.1. İÇ KONTROLÜN TANIMI VE ÖNEMİ	13
2.2. İÇ KONTROLÜN SINIFLANDIRILMASI.....	18
2.2.1.Yönetmelik Kontrol	19
2.2.2. Muhasebe Kontrolü	20
2.3. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN AMAÇLARI	21
2.3.1. İç Kontrol Sisteminin Genel Amaçları.....	21
2.3.1.1. Finansal Raporlamanın Güvenirliliği	21
2.3.1.2. Faaliyetlerin Etkinliği ve Verimliliği	22
2.3.1.3. Kanun ve Düzenlemelere Uygunluk	23
2.3.2. İç Kontrol Sisteminin Özel Amaçları.....	23
2.4. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN UNSURLARI	25
2.4.1. Kontrol Çevresi	25
2.4.1.1. Dürüstlük ve Etik Değerler	26
2.4.1.2. Yeterliliğe Bağlılık.....	27
2.4.1.3. Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesi	27
2.4.1.4. Yönetim Felsefesi ve Çalışma Tarzı	28
2.4.1.5. Organizasyon Yapısı	29
2.4.1.6. Yetki ve Sorumlulukların Dağılımı.....	30
2.4.1.7. İnsan Kaynakları Politika ve Uygulamaları	31
2.4.2. Risk Değerlemesi	32
2.4.3. Kontrol Faaliyetleri	33
2.4.3.1. Performans Göstergeleri	34
2.4.3.2. Bilgi İşleme	34

2.4.3.3. Fiziksel Kontroller	35
2.4.3.4. Görevlerin Ayrımı	35
2.4.4. Bilgi ve İletişim	36
2.4.5. İzleme	37
2.5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TEMEL İLKELERİ.....	38
2.5.1. Görevlerin Ayrımı İlkesi	38
2.5.2. Kıymet Hareketlerinin Yetkilendirilmiş Olması İlkesi	39
2.5.3. Uygun Belgeleme ve Muhasebe Kayıt Düzeninin Varolması İlkesi ..	40
2.5.4. Fiziksel Koruma İlkesi	42
2.5.5. Bağımsız Mutabakat İlkesi.....	42

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

HASTANE İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL

3.1. NAKİT TAHSİLATI İLE İLGİLİ İÇ KONTROL	44
3.1.1. Genel İlkeler	44
3.1.2. Posta Yoluyla Yapılan Tahsilatlar	45
3.1.3. Doğrudan Yapılan Tahsilatlar	46
3.1.4. Tahsilatın Bankaya Yatırılması	47
3.1.5. Banka Doğrulaması	47
3.1.6. Nakdin Bütçelenmesi	48
3.1.7. Nakdin Raporlanması	48
3.2. NAKİT ÖDEMELERİ İLE İLGİLİ İÇ KONTROL	49
3.2.1. Çeklerin İmzalanması ve Gönderilmesi	49
3.2.2. Ödemelerin Kayıtlanması	50
3.2.3. Küçük Kasa Fonu	50
3.3. GELİRLER VE ALACAKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL.....	51
3.3.1. Gelirlerle İlgili İç Kontrol	51

3.3.1.1. Hasta Kabul İşlemleri.....	51
3.3.1.2. Yatan Hasta Gelirleri.....	52
3.3.1.3. Ayakta Tedavi Gelirleri.....	53
3.3.2. Alacaklarla İlgili İç Kontrol.....	54
3.4. ALIŞLAR VE STOKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL	55
3.4.1. Alışlarla İlgili İç Kontrol.....	55
3.4.1.1. Alım İhtiyacının Belirlenmesi.....	56
3.4.1.2. Satın Alma İsteği.....	56
3.4.1.3. Satın Alma Emri.....	57
3.4.1.4. Malzemenin Teslim Alınması	58
3.4.1.5. Alımların Kayıtlanması	59
3.4.2. Stoklarla İlgili İç Kontrol.....	59
3.4.2.1. Görevlerin Dağılımı	60
3.4.2.2. Uygun ve Yeterli Depolama.....	61
3.4.2.3. Malzemenin Siparişle İstenmesi	61
3.4.2.4. Maksimum-Minimum Kontrol.....	62
3.4.2.5. Stok Raporları	62
3.4.2.6. Fiziki Stok Sayımı.....	63
3.5. MADDİ DURAN VARLIKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL	63
3.5.1. Yatırım Harcamalarıyla İlgili İç Kontrol	63
3.5.2. Maddi Duran Varlık Alımları.....	64
3.5.3. Sabit Kıymet Defteri	65
3.5.4. Duran Varlıkların Elden Çıkarılması veya Transfer Edilmesi.....	65
3.6. ÜCRET ÖDEMELERİYLE İLGİLİ İÇ KONTROL.....	66
3.6.1. İşe Alımların Yetkilendirilmesi.....	66
3.6.2. Personel Bilgi Kayıtları.....	67
3.6.3. Ücretlendirilecek Zamanın Tespiti.....	67
3.6.4. Ücretin Ödenmesi	68

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

ÖZEL BİR X HASTANESİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ UYGULAMASI

4.1. X HASTANESİ HAKKINDA GENEL BİLGİ.....	70
4.2. X HASTANESİ ORGANİZASYON YAPISI VE GÖREVLERİN AYRILMASI	71
4.3. NAKİT TAHSİLATLARIYLA İLGİLİ İÇ KONTROL	83
4.3.1 Özel Hasta Gelirleri.....	83
4.3.1.1. Ayakta Tedavi Gelirleri.....	83
4.3.1.2. Yatan Hasta Gelirleri.....	86
4.3.2. Sevklı Hasta Gelirleri (Anlaşmalı Kurum Hasta Gelirleri).....	88
4.3.2.1. Ayakta Tedavi Gelirleri.....	88
4.3.2.2. Yatan Hasta Gelirleri.....	89
4.4. NAKİT ÖDEMELERİYLE İLGİLİ İÇ KONTROL	90
4.5. ALACAKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL	91
4.6. STOKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL.....	92
4.6.1. İlaçlarla İlgili İç Kontrol	92
4.6.2. Malzemelerle ilgili İç Kontrol.....	93
4.7. ÜCRET ÖDEMELERİYLE İLGİLİ İÇ KONTROL.....	97
4.8. MADDİ DURAN VARLIKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL	98
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	100
KAYNAKÇA	104
EKLER.....	108

ŞEKİLLER LİSTESİ

<u>Sekil No</u>		<u>Sayfa</u>
1	X Hastanesi Organizasyon Şeması	82

KISALTMALAR LİSTESİ

AHA	American Hospital Association
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
COSO	Committee of Sponsoring Organizations
DSÖ	Dünya Sağlık Örgütü
FCPA	Foreign Corrupt Practices Act
IASC	International Accounting Standards Committee
IFAC	International Federation of Accountants
IIA	Institute of Internal Auditors
İ.D.E.D.	İç Denetim Enstitüsü Derneği
IKB	İnsan Kaynakları Birimi
İSMMMO	İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
İ.T.İ.A.	İktisadi ve Ticari ilimler Akademisi
İ.Ü.	İstanbul Üniversitesi
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsleri
MSB	Milli Savunma Bakanlığı
M.Ü.	Marmara Üniversitesi
SAS	Statement on Auditing Standards
SSK	Sosyal Sigortalar Kurumu
SEC	Security of Exchange Commission
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions

GİRİŞ

İşletmenin amaçlarını gerçekleştirmesine yardımcı olmak üzere işletme içerisinde gerçekleşen faaliyet ve işlemlere yönelik olarak uygulanan her türlü politika ve prosedürler iç kontrol sistemini oluşturur. Bağımsız denetimde, sadece hatalar, hile ve yolsuzluklar üzerinde yoğunlaşan, olmuş bitmiş değeri değerlendiren bir yaklaşım söz konusu iken, iç kontrol sistemi sayesinde, her şey bitmeden, hatalara değil, sürece odaklanarak, risklerin önceden görülmesi dolayısıyla bir değerlendirilmesi yapılabilmektedir.

Esasen iç kontrol sistemi, işletme içerisindeki her birim açısından bir otokontrol mekanizması olarak düşünülse de, son zamanlarda işletme yapılarında meydana gelen artış ve büyümeler sonucunda işletmeler için otokontrolün ötesinde bir önem ve anlam ifade etmektedir. Bu da iç kontrolün kendi alanında uzman kişilerce kurulmasını, işlerliğinin ve sürekliliğinin yine bu kişilerce kontrol edilerek, denetlenmesini gerekli kılmaktadır. Kısaca, otokontrol işlevini üstlenmiş olan iç kontrolün de kontrolü gerekmektedir. Bu da işletmedeki iç denetim birimince gerçekleştirilen bir faaliyettir. İç denetim biriminin olduğu işletmelerde iç kontrol sisteminin daha etkin ve verimli olması sağlanabilmektedir.

İlk çağlardan günümüze, sürekli olarak uygarlık düzeyini yükseltme çabasında olan insanlığın temel amacının insanın refahını arttırma ve yaşam kalitesini iyileştirme olduğu düşünülürse, insan sağlığını koruma ve iyileştirme işlevini üstlenmiş olan hastanelerin ne denli önemli ve anlamlı bir yere sahip olduğu ortaya çıkar. Toplum içerisinde bu denli önemli bir yere sahip olan hastanelerin, ayrılan kaynaklarını etkin bir şekilde kullanmaları için bir işletme olarak ele alınıp, çağdaş işletmecilik anlayışına göre yönetilmeleri gerekir. Çağdaş işletme yönetiminin önemli unsurlarından biri olan iç kontrol sisteminin genel amaçları, faaliyetlerin etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanması, kanun ve düzenlemelere uygunluk ve güvenilir finansal raporlama olduğundan hastaneler ile arasında bir amaç birliği

mevcuttur. Dolayısıyla hastanelerin, temel ilke ve esaslar üzerine kurulmuş olan bir iç kontrol sistemi ile amaçlarına ulaşmaları çok daha kolay ve sağlıklı olacaktır.

Çalışmamızın birinci bölümünde, hastanelerin tanımı, özellikleri, sınıflandırılması, işlevleri hakkında bilgi verilerek kısaca bir hastane işletmesi tanıtılmaya çalışılmıştır.

İkinci bölümde, iç kontrol sisteminin tanımı, sınıflandırılması, unsurları ve temel özellikleri açıklanarak, işletmeler açısından önemine değinilmiştir.

Üçüncü bölümde, nakit durumu, gelirler ve alacaklar, alışlar ve stoklar, maddi duran varlıklar ve ücret ödemeleri gibi faaliyetlerde bir hastanedeki iç kontrolün uygulanması konuları üzerinde durulmuştur.

Çalışmamızın uygulama bölümünde ise, seçmiş olduğumuz özel bir hastanede üçüncü bölümde değinmiş olduğumuz faaliyetlerde, iç kontrol ilkelerinin ne derece uygulandığı araştırılarak sunulmaya çalışılmıştır.

Sonuç ve öneriler kısmında ise uygulama sonucunda elde edilen bulgular açıklanarak, uygulama yapılan hastanede iç kontrol eksiklikleriyle ilgili önerilere yer verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

HASTANE İŞLETMESİNE GENEL BAKIŞ

1.1. HASTANENİN TANIMI VE YAPISAL

ÖZELLİKLERİ

1.1.1. HASTANE İŞLETMESİNİN TANIMI, TARİHSEL

GELİŞİMİ VE ÖNEMİ

Hasta olan birey, hem psikolojik hem de tıbbi olarak başka insanların desteğine ihtiyaç duymaktadır. Bu ihtiyaç insanlığın ilk varoluşundan günümüze kadar sağlık açısından toplumsal sorumluluk bilincinin gelişmesine neden olmuş ve bu sorumluluğun gereği olarak da toplumlar tarafından, sağlık hizmeti veren değişik kurum ve kuruluşlar kurulmuştur. Bu kuruluşlardan birisi de, sağlık sisteminin temel taşı olarak nitelendirilen hastanelerdir.

Sağlık sisteminin bir alt sistemini oluşturan hastaneler, topluma sağlık hizmetlerinin sunulmasında en önemli rolü oynadıklarından, sağlık sisteminin “temel taşı” yada “denge noktası” olarak nitelendirilmektedirler. En basit biçimiyle hastane, “hasta ve yaralı bireylerin ayakta veya yatarak, tedavi ve bakımlarının yapıldığı kurumlar”, olarak tanımlanabilir.¹

Her toplumun ve ülkenin sağlık sorunlarının, önceliklerinin, imkanlarının, kaynaklarının farklı olması nedeniyle sağlık hizmetlerinin sunumu, finansmanı, örgütlenmesi ve denetimi konusunda çok çeşitli uygulamalara rastlanmaktadır. Bu uygulamalar üzerinde yaptırım gücü bulunmamakla birlikte etkinliği en fazla olan uluslararası kuruluş Dünya Sağlık Örgütü (DSÖ)’dür. Birleşmiş Milletler teşkilatının bir kuruluşu olan DSÖ’ye tüm ülkeler gibi bizim ülkemiz de üyedir. DSÖ, tüm

¹ Oktay Alpugan, Vasfi Haftacı, “Muhasebe Sistemi Genel Tebliğine Göre Hastane İşlemlerinde Maliyet Hesaplarının İşleyişi”, **Hastane İşletmeciliği: Seçme Yazılar**, Ed. Hikmet Seçim, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayını No:845, 1995, s. 272-273.

lkeleri ilgilendiren sağlık konularında çalışmalar yapmakta ve genel olarak neler yapılması gerektiğini zaman zaman duyurmaktadır.² Sağlık hizmetleri konusunda yapmış olduğu bu çalışmalar doğrultusunda Dünya Sağlık rgtnce yapılmış olan hastane tanımı; “Hasta ve yaralıların teşhis, tedavi ve tıbbi bakımları ile doğumların sürekli yapıldığı ve bireye yönelik koruyucu hekimlikle sağlık, eğitim hizmetlerinin gerçekleştirildiği yataklı bir sağlık kurumudur.”³

Ülkemizde ise hastanelerin yönetim ve örgütlenmesi açısından temel düzenleyici olan Yataklı Tedavi Kurumları İşletme Yönetmeliğinde hastaneler, “hasta ve yaralıların, hastalıktan şüphe edenlerin ve sağlık durumunu kontrol ettirmek isteyenlerin ayakta veya yatarak gözlem, muayene, teşhis, tedavi ve rehabilite edildikleri, aynı zamanda doğum yapılan kurumlardır.” olarak tanımlanmaktadır.⁴

Tarih içinde hastaneler toplumların politik ve ekonomik koşullarına, toplumsal yapılarına, değer sistemlerine, kültürel örgütlenmesine, sağlık koşullarındaki toplumsal değişime ve gereksinmelerine göre biçim almışlar, sonunda da çağımızın “ağdaş” hastaneleri durumuna gelmişlerdir. Bu gelişmeye kısaca göz atarsak, hastanelerin gelişmesinde en önemli aşama, ortaçağda Müslümanlık ve Hıristiyanlık dinlerinin etkisi ile ortaya çıkmıştır. Bu nedenle hastanelerin bir çok işlevinde dinsel etkileri görmek, günümüzde bile olasıdır. İlk hastaneler daha çok yoksul, çaresiz insanların sığındığı yerlerdir. Bu durum onaltıncı yüzyıla kadar sürmüştür. Onaltıncı yüzyıldan başlayarak hastanelerin toplumsal gerek ve zorunluluk sonucu gelişmeye başladıklarını görüyoruz. Yeni politik, ekonomik ve toplumsal düşüncelere koşut olarak, tıbbi amaçlı hastaneler İsa’nın doğumundan sonraki 1800 yıllarında kurulmuşlardır. Bu sırada laboratuvar ve hemşire okulları da açılmaya başlamıştır. Ondukuzuncu yüzyıldan başlayarak, gelişen pozitif bilimlere koşut olarak tıp bilimi

² Osman Hayran, “Sağlık Hizmetleri”, **Hastane Yöneticiliği**, Ed. Osman Hayran, Haydar Sur, İstanbul, Nobel Tıp Kitabevleri, 1997, s. 20.

³ Akif Yalçın, Ekrem Okyay, “Hastanelerde Organizasyon şeması ve st Yönetim”, **Sağlık Kuruluşları ve Hastanelerde rgt-Yönetim Yapısı**, I. Ulusal Sağlık Kuruluşları ve Hastane Yönetimi Sempozyumu, 4-7 Mayıs 1994, Kuşadası, s. 9.

⁴ Seçkin Yayıncılık, **Sağlık Mevzuatı**, Kanun Metinler Dizisi, Ankara, 2004, s. 391.

de gelişmeye başlamış, ayrıca hastanelere olan istek de fazlalaşmıştır. Bunun yanısıra hekimlik ve hemşirelik hizmetlerine ek olarak sosyal çalışma, beslenme, tıbbi dokümantasyon, personel, mali yönetim, teknik bakım, muhasebe, istatistik ve depolama gibi, yönetim hizmetlerinin önemi sürekli artmıştır.⁵

Hastaneler bugün, toplumda önemli bir yere sahiptir. Bunun başlıca iki nedeni bulunmaktadır. Birincisi; hastanelerde tedavi edici ve koruyucu olmak üzere iki tür sağlık hizmetinin sunulmasıdır. Sağlıklı yaşamak her insanın temel ihtiyacıdır ve insanların sağlıklı yaşamalarında hastanelerin rolü giderek artmaktadır. Nüfus artışı, kentleşme, sanayileşme, sosyal güvenlik kapsamının genişletilmesi gibi çeşitli etmenlerle birlikte, kişilerde bilinç düzeyi yükseldikçe hastanelerin bu rolünün daha da artacağı kuşkusuzdur. Çünkü, en gelişmiş tıbbi teknolojiye ve laboratuvar olanaklarından yararlanarak tedavi olmak, düzenli hemşirelik bakımı almak ancak hastanelerde mümkün olabilmektedir. Hastaneleri önemli hale getiren ikinci neden ise, hastanelerde sunulan hizmetin maliyetinin çok yüksek olmasıdır. Hastanelerde bir gün kalmanın (yatmanın) bedeli, kişi başına ortalama milli günlük gelirin 4 -5 katına eşittir. Çünkü, hastanede kullanılan malzeme ve cihazların fiyatları ile istihdam edilen personelin ücretleri, diğer sektörlerle karşılaştırıldığında ortalama olarak çok yüksektir.⁶ Yukarıdaki nedenlere ek olarak sosyo politik etkenler de hastanelerin toplumdaki önemini arttırmaktadır. Günümüzde ülkelerin, ekonomik gelişmişlikleri düzeyinde bağımsızlıklarını koruyabilecekleri bilinci toplumlar da gelişmiştir. Ülkelerin gelişimi de paradan önce insan gücü ile gerçekleştirilir. Ancak sağlıklı insan toplumun en kıymetli gücüdür. Sağlıksızlar ise, toplumun gücü değil, eğitimsizlikleri oranında artan yükü olur. Bu nedenle hükümetler programlarında sağlık ve eğitime öncelikle önem ve yer vermek zorundadırlar.⁷

⁵ Nevzat Eren, **Sağlık Hizmetlerinde Yönetim**, 4. bs., Ankara, Hatiboğlu Yayınevi, s. 131-132.

⁶ Hikmet Seçim, **Hastane Yönetim ve Organizasyonu**, İstanbul, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayını, No:53, 1985, s. 1-2.

⁷ Yalçın, Okyay, **a.g.e.**, s. 10.

Yıllarca sağlık sektöründeki kalite, doktorun hastayı sağlığına kavuşturup kavuşturamaması ile ilişkilendirilmiştir. Günümüzde bu anlayış büyük değişikliklere uğrayarak sağlık sektöründeki kalite tanımlanması ve temel belirleyici faktörleri çağdaş işletmecilik anlayışı doğrultusunda değişik boyutlar kazanmıştır. Bugün, hastanelerde sunulan hizmetin kalitesi yalnızca hastanın sağlığına kavuşması sonucu ile değerlendirilemez, aynı zamanda hastanelerin yönetsel açıdan da bazı özellikleri taşıması gerekmektedir.

1.1.2. HASTANE İŞLETMESİNİN ÖZELLİKLERİ

Hastane işletmeleri, hizmet işletmeleridir. Öncelikli olarak, hizmet işletmesi olmaları sebebiyle hizmet üretim ve satış süreci diğer işletmelerin (ticaret ve endüstri) mal üretim ve satış sürecinden farklı özellikler göstermekte, ayrıca hizmet işletmeleri içerisinde de sağlık hizmet işletmesi olmaları sebebiyle kendine has birtakım özellikler taşımaktadırlar.

Bu özellikler şöyle sıralanabilir:⁸

- Hastaneye gelen her hasta farklı tanı ve tedavi özellikleri gösterir. Tedavi hizmeti üreten hastaneler bu yüzden hizmetin tümünü nitelik ve nicelik açısından önceden belirleme ve değerlendirme durumunda değildir. Bu yüzden, herhangi bir an için hastaneye olan talep doğru olarak tahmin edilememektedir.
- Hastaneler, talep değişikliğine kısa dönemde ayak uyduramazlar; kapasite arttırımına veya azaltılmasına gidemezler ve kullanılamayan kapasite, muhasebe açısından yaratılmış bir değer anlamında değildir. Bununla birlikte, sağlık işletmelerinin başarısını belirleyen temel göstergelerden bir tanesi kapasite kullanım oranı olduğundan kullanılmayan kapasite, bu göstergelyi etkileyen önemli faktörlerden birisidir.

⁸ Münevver Menderes, “Sağlık Kurumlarında Muhasebenin Önemi”, **Hastane İşletmeciliği: Seçme Yazılar**, Ed. Hikmet Seçim, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayını, No:845, 1995, s. 314.

- Hizmet üretimi stoklanamaz. Üretildiği anda tüketilmelidir. Ancak hizmetin üretilebileceği mutlaka tüketileceği anlamına da gelmez. Bir sağlık işletmesinin hizmet sunabilme yeteneği, sahip olduğu araç ve personelle sınırlıdır. Ancak, diğer işletmelerden farklı olarak sağlık işletmesinin üretimde bulunabilmesi kendi işletmesinin dışındaki etmenlere ve özellikle devletin kendisine sağlayacağı olanaklara bağlıdır. Sağlık işletmelerinin bilançolarında stoklar kalemi ise, tıbbi malzeme, işletme malzemeleri gibi stoklara aittir. Bu stokların seçilecek uygun bir stok değerlendirme yöntemi ile değerlendirilmesi gerekir.
- Hizmet işletmelerinin çoğu emek yoğun işletmeler olmakla birlikte sağlık işletmeleri, sermaye yoğun işletmeleridir. Tıp bilimindeki ve teknolojiadaki gelişmeler ve belli düzeyde sağlık talebini karşılayabilmek için sunulan kapasite büyük yatırımlar gerektirmektedir.
- Hastanedeki aşırı işbölümü ve uzmanlaşmanın hastaneye yansması hastanede hem nitelikli personel artışına, hem de hizmet birimleri sayısının hızla artmasına neden olmuş, bu da işgücü giderlerinin, dolayısıyla hizmet maliyetlerinin artmasına yol açmıştır.
- Üretim işletmelerinde üretilen ve satılan bütün değerler elle tutulur fiziki birimlerdir. Bu nedenle, bunların miktarını izlemek oldukça kolaydır. Her hastanın kişisel özellikleri olması, farklı tanı ve tedavi özellikleri göstermesi nedeniyle farklı bir çıktı olarak hastaneden ayrılması, hizmetin tanımlanmasını zorlaştırmaktadır. Bu yüzden sağlık işletmeleri için standart çıktı birimini bulmak zor olmaktadır.

1.2. HASTANELERİN İŞLEVLERİ

Hastane tanımında da geçen ve hastanelerin zorunlu olarak yerine getirmiş oldukları temel işlevleri:⁹

- a) Hasta ve yaralıların tedavisi
- b) Eğitim
- c) Araştırma ve geliştirme
- d) Toplumun sağlık seviyesinin yükseltilmesine katkıda bulunma (koruyucu sağlık hizmetleri) olarak sınıflandırılmaktadır.

1.2.1. HASTA VE YARALILARIN TEDAVİSİ

Hastanın;

1. Hastalığının teşhis edilmesi,
2. Hastalığının tedavisi,
3. Bakım ve rehabilitasyonu ile ilgili hizmetler “hasta ve yaralıların tedavisi” işlevi kapsamına girmektedir. Bu işlev, hastanenin ana, birincil görevidir. Ancak bu görev diğer görevlerle desteklenmezse hastane başarılı olamaz, toplumda kabul görmez.¹⁰

Hastanenin bu işlevi kuramsal olarak ikiye ayrılmaktadır: tıbbi bakım (hekimin hastayı muayene etmesi, tanı ve tedavi hizmetlerini kapsar) ve hastane bakımı (başta hemşirelik hizmetleri olmak üzere hastanenin genel ve özel tüm hizmetlerini kapsamı içine alır). Bu açıklamalara göre hastanede çalışan herkesin doğrudan ya da dolaylı az ya da çok hasta ve yaralıların tedavisi ile ilgisi vardır.¹¹

⁹ Seçim, a.g.e., s. 9.

¹⁰ Cemil Sözen, **Sağlık Hizmetlerinde Yönetim Ders Kitabı**, Konya, Atlas Kitabevi, s. 71.

¹¹ Eren, a.g.e., s. 132.

1.2.2. EĞİTİM

Hastaneler aynı zamanda birer eğitim kurumlarıdır. Hastanelerde verilen ya da hastanelerden beklenen temel eğitim hizmetleri¹²;

- Hastaların ve yakınlarının eğitimi,
- Öğrencilerin eğitimi,
- Hastane personelinin hizmet-içi eğitimi,
- Sağlık konularında kamuoyunun eğitimi olarak sıralanabilir.

1.2.3. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİ

Hastanelerdeki araştırma ve geliştirme faaliyetleri tıbbi ve idari olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.¹³ Tıbbi araştırma faaliyetleri de kendi arasında klinik araştırma ve geçmişe dönük araştırma olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Klinik araştırma, hasta ya da deney hayvanları üzerinde yapılan araştırmadır. Geçmişe dönük araştırma ise, hasta dosyalarına dayanılarak yapılan araştırmadır. İdari araştırma, hastanedeki işletmecilik sorunlarının saptanıp, çözümüne yönelik araştırmadır.

1.2.4. TOPLUMUN SAĞLIK SEVİYESİNİN YÜKSELTİLMESİNE KATKIDA BULUNMA (KORUYUCU TIP HİZMETLERİ)

Birincil görevi hasta ve yaralıları tedavi etmek olan hastanelerin bu görevi diğer görevlerle desteklemezse toplum içerisinde kabul göremeyeceğini daha önce belirtmiştik. Diğer görevleri arasında “toplumun sağlık seviyesinin yükseltilmesine katkıda bulunma” işlevi de bulunmaktadır. Bu işleve ilişkin faaliyetler arasında; uyuşturucu, alkol ve trafik kazalarına karşı diğer kuruluşlarla birlikte yürütülecek eğitim programları, aşı kampanyaları ve röntgen taramaları sayılabilir.¹⁴

¹² Seçim, a.g.e., s. 15.

¹³ A.e., s. 18.

¹⁴ A.e., s. 19.

1.3. HASTANELERİN SINIFLANDIRILMASI

Hastaneler aşağıdaki çeşitli kriterlere göre sınıflandırılabilirler:¹⁵

- Mülkiyet
- Hizmet Türü
- Büyüklük
- Eğitim Statüsü
- Hastaların Yatış Süresi

Hastaneleri sınıflandırmada bu kriterler tek başlarına yeterli olmamaktadır. Örneğin, eğitim hastanelerinin bir kısmı çok sayıda uzmanlık alanında hizmet vermesi bakımından genel hastane özelliği gösterirken, diğer taraftan da hem kısa süreli, hem de uzun süreli tedaviyi gerektiren hastaları kabul etmesinden dolayı hem kısa süreli, hem de uzun süreli hastaneler kategorilerinde yer alabilmektedir.¹⁶

1.3.1. MÜLKİYET ESASINA GÖRE SINIFLANDIRMA

Burada hastanelerin mülkiyetinin hangi kurum ve kuruluşlara ait olduğu veya kurum ve kuruluşların niteliğine göre sınıflandırma yapılmaktadır. Bu esastan hareket edildiğinde Türkiye’deki hastaneler, Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığı’na, Tıp Fakültelerine, Belediyelere, yabancılara, azınlıklara, derneklere, diğer bakanlıklara ait hastaneler ve özel kesime ait hastaneler olarak sınıflandırılabilir.¹⁷

¹⁵ Şahin Kavuncubaşı, **Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi**, Ankara, Siyasal Kitabevi, 2001, s.18

¹⁶ Şebnem Korkmaz, “Sağlık Kuruluşlarında İnsan Kaynakları Yönetimi Uygulamaları ve Konuya İlişkin İstanbul İl Sınırları İçinde Yer Alan 50 Yatak ve Üstü Kapasiteli Özel Sektör Hastanelerinde Bir Araştırma, İ.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2003, s. 34.

¹⁷ Seçim, **a.g.e.**, s. 8.

1.3.2. HİZMET TÜRÜNE GÖRE SINIFLANDIRMA

Vermiş oldukları hizmet türüne göre hastaneler iki grupta toplanmaktadır¹⁸:

- **Genel Hastaneler:** Her türlü acil vaka ile yaş, cinsiyet farkı gözetmeksizin, bünyesindeki mevcut uzmanlık dallarıyla ilgili hastaların kabul edildiği hastanelerdir.
- **Özel Dal Hastaneleri:** Belirli bir yaş veya türde hastaların kabul edildiği hastanelerdir. Örnek olarak çocuk hastaneleri, doğumevleri, acil yardım trafik hastaneleri, kemik hastaneleri ve akıl hastaneleri verilebilir.

1.3.3. BÜYÜKLÜKLERİNE (YATAK KAPASİTELERİNE) GÖRE SINIFLANDIRMA

Hastaneler büyüklüklerine göre 25, 50, 100, 200, 400, 600, 800 ve üstü yatak kapasiteli hastaneler olarak sınıflandırılmaktadır. Hastanelerin böyle bir sınıflamaya tabi tutulmalarının nedeni, hastanenin büyüdükçe yeni hizmet birimlerine ihtiyaç duyulması ve idari kademe ve pozisyonların sayılarında artışlar olmasıdır.¹⁹

1.3.4. EĞİTİM STATÜSÜNE GÖRE SINIFLANDIRMA

Hastaneler eğitim statüsüne göre sınıflandırıldığında;

- **Eğitim hastaneleri:** Esas görevleri sağlık konusunda eğitim vermek ve ileri düzeydeki sağlık hizmetlerini araştırma boyutuyla birlikte sunmak olan eğitim hastaneleri hasta sevk sisteminin en üst noktasında yer almakta ve rasyonel olarak daha alt aşamalarda çözülemeyen sağlık problemlerinin tedavisi için halka hizmet vermektedir. Ancak temel fonksiyonu gereği, karmaşık tıbbi sorunlarla yoğunlaşması gereken eğitim hastaneleri, ülkemizde büyük oranda bu işlevini yerine getirememekte

¹⁸ A.e.

¹⁹ A.e., s. 9.

toplumun yoğun taleplerine cevap verebilmek için poliklinik hizmetlerde yoğunlaşmaktadır. Bu da eğitim hastanelerinin eğitim ve araştırma bakımından zayıflamasına yol açabilecek bir etkiye sahiptir.²⁰

- **Eğitim amaçlı olmayan hastaneler:** Geleneksel teşhis ve tedavi hizmetlerini sunan hastanelerdir.

1.3.5. HASTALARIN YATIŞ SÜRESİNE GÖRE SINIFLANDIRMA

Hastaların hastanede kalış süreleri esas alındığında hastaneler ikiye ayrılmaktadır.²¹

- **Kısa Süreli Hastaneler:** Hastaların yarısından fazlasının bir aydan daha az süre ile hastanede kaldığı hastanelerdir. Örnek olarak Türkiye'deki Devlet Hastanelerini verebiliriz.
- **Uzun Süreli Hastaneler:** Hastalarının yarısından fazlasının bir aydan daha fazla süre ile hastanede kaldığı hastanelerdir. Örneğin, psikiyatri, tüberküloz hastaneleri gibi.

²⁰ Sevgi Kurtulmuş, **Sağlık Ekonomisi ve Hastane Yönetimi**, İstanbul, Değişim Dinamikleri Yayınları, 1998, s. 248

²¹ Seçim, **a.g.e.**, s. 8.

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL SİSTEMİ

2.1. İÇ KONTROLÜN TANIMI VE ÖNEMİ

Her işletmenin kendine özgü kuruluş amaçları bulunmaktadır. Bu amaçlara ulaşabilmek için işletmeler tarafından kontrol sistemleri oluşturulur. Kontrol sistemi, işletmenin amaçlarına ulaşma konusunda makul bir güvence sağlamak için birtakım politika ve prosedürlerden meydana gelmektedir.²²

Bir işletmedeki iç kontrol sistemi, o işletmede yürütülmekte olan denetim faaliyetlerine doğrudan etki yapar. Bu etki hem iç denetim hem de bağımsız denetim üzerinedir. İç denetçilerin sistemi gözden geçirmelerindeki temel amaç, tepe yönetimi tarafından saptanmış yönerge ve kurallara uygun davranıldığının, yönetim kararlarına esas olan çeşitli raporların doğru, zamanlı ve eksiksiz olarak hazırlanarak yönetime sunulduğunun belirlenmesidir. İç kontrol sisteminin bağımsız denetçi tarafından gözden geçirilmesindeki temel amaç ise, denetlenen işletmenin muhasebe sistemi tarafından tutulan hesapların ve hazırlanan finansal raporların güvenilirliğini saptamak ve yıl sonu denetimi sırasında uygulanacak denetim işlemlerinin türünü, kapsamını, ayrıntı derecesini ve uygulama zamanını belirlemektir.²³

Özellikle, bağımsız denetçilerin yaptıkları çalışmanın işletmelerin kontrol mekanizmalarının gözden geçirilmesi esasına dayandığını keşfetmelerinden sonra iç kontrole olan ilgi artmış ve muhasebe mesleğiyle ilgili pek çok örgüt iç kontrole yakından ilgilenererek çeşitli tanımlamalar yapmıştır. Bu tanımlar arasında en önemlileri şöyle sıralanabilir:²⁴

²² Alvin Arens, James K. Loebbecke, **Auditing: An Integrated Approach**, 7. bs., New Jersey, Prentice – Hall Inc., 1997, s. 290.

²³ Ersin Güredin, **Denetim**, 10. bs., İstanbul, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 2000, s. 165.

²⁴ Münevver Yılancı, **İç Denetim: Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma**, Eskişehir, Osmangazi Üniversitesi Basımevi, 2003, s. 33.

- AICPA'nin Denetim Standartları,
- FCPA (Foreign Corrupt Practices Act) 1977 tarihli kanun ve SEC'in çalışmaları ,
- İç Denetçiler Enstitüsünün (Institute of Internal Auditors-IIA) çalışmaları,
- Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASB) ve Muhasebe Uzmanları Federasyonunun (IFAC) çalışmaları,
- Treadway Komisyonu ve COSO Report,

Yukarıda sıralanmış olan mesleki örgütlerin iç kontrolle ilgili olarak yapmış oldukları tanımlamalardan bazıları:

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsünün (AICPA) yayınladığı 55 No'lu standarda göre iç kontrol şöyle tanımlamaktadır: ²⁵

“Bir işletmenin iç kontrol yapısı, özel amaçların başarılmasında uygun bir güvence sağlamak için belirlenen politikalar ve yordamlardan oluşur.” Tanımda geçen politikalar, işletmenin hedeflerini yerine getirmek için yönetim tarafından belirlenen kurallardır. Örneğin, ürün fiyatlandırma politikası gibi. Yordamlar ise, bu politikanın takibinde yerine getirilecek özel aşamaları ifade eder. Örneğin, bütün kredili satışlar kredilendirme bölümünün onayından geçmelidir.

Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonuna (International Federation of Accountants – IFAC) göre, iç kontrol sistemi: ²⁶

- İşletmenin varlıklarını korumak,
- Yolsuzlukları ve yanlışlıkları önlemek ve bulmak,
- Muhasebe kayıtlarının doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak,
- Finansal bilgilerin zamanında hazırlanmasını sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına uygunluğunu sağlamak,

²⁵ Şaban Uzay, **İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma**, Ankara, Pelin Ofset, 1999, s. 11.

²⁶ George H. Bodnar, William S. Hopwood, **Accounting Information Systems**, 5. bs., Massachusetts, Allyn and Bacon Inc., 1980, s. 147.

amaçlarına ulaşmak için işletme faaliyetlerinin düzenli ve etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamada yardımcı olan, yönetim tarafından kabul edilmiş tüm usul ve yöntemler ile örgüt planından oluşur.

İç Denetçiler Enstitüsü ise iç kontrol sistemini şöyle tanımlamaktadır:²⁷

Kontrol, daha önceden planlanmış hedeflerin gerçekleşme olasılığını arttırmak için yönetim tarafından gerçekleştirilen bir faaliyettir. Kontroller, önleyici (istenmeyen olayların olmasını önleyici), tespit edici (istenmeyen ancak olmuş bir olayı tespit edici ve düzeltici), yada yönlendirici (gerçekleşmesi arzulanan bir olayın meydana gelmesini teşvik edici) nitelikte olabilirler. İç kontrol sistemi kavramı ise, bir işletmenin amaçlarını gerçekleştirmesine yardımcı olan her türlü kontrol unsur ve faaliyetlerinin entegrasyonundan ibarettir.

ABD’de özellikle 1980’li yılların başında yayınlanan hileli finansal rapor sayısındaki artış nedeniyle Hileli Finansal Raporlama Komisyonu bu raporlar üzerindeki önemi dolayısıyla iç kontrol kavramının yeniden gözden geçirilmesi gerektiğini farketmiş ve iç kontrol kavramsal olarak yeniden düzenlenmiştir. Bu amaçla oluşturulan Sponsor Organizasyonlar Komitesi (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO) yapmış olduğu çalışmalar sonucunda iç kontrol ile ilgili olarak “İç kontrol–Bütünleştirilmiş Yapı (Internal Control–Integrated Framework) isimli raporu yayınladı. Rapor bazen COSO Raporu olarak da isimlendirilmektedir.²⁸

COSO Report’a göre iç kontrol şu şekilde tanımlanmaktadır:²⁹

“İç kontrol, aşağıda belirtilen konulardaki amaçları elde etmede uygun güveni sağlamak için düzenlenmiş, bir işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve diğer personeli tarafından etkilenen bir süreçtir:

- Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği,

²⁷ Lawrence B. Sawyer, Matimer A. Dittenhofer, James H. Scheiner, **Sawyer’s Internal Auditing**, 5. bs., The Institute of Internal Auditors, 2003, s. 64.

²⁸ Yılancı, **a.g.e.**, s. 38.

²⁹ **A.e.**, s. 39.

- Finansal raporlamanın güvenilirliği,
- Uyulması gereken yasa ve diğer düzenlemelere uyum”.

AICPA’nin yukarıda vermiş olduğumuz tanımı COSO Report’a göre yapılmış olan bu tanımdan farklılıklar göstermektedir. COSO Report’un yöneldiği grup yöneticiler iken, SAS 55 bağımsız dış denetimi hedef almıştır. Değişik mesleki kuruluşlar tarafından yapılmış olan tanımlamaları bir çatı altında birleştirip ortak bir tanım oluşturmaya çalışan AICPA Denetim Standartları Kurulu, SAS 55’de COSO Report’a göre değişiklikler yaparak SAS 78 No’lu “Bir Finansal Tabloda İç Kontrolün Göz Önüne Alınması” (SAS No:78 “Consideration of Internal Control in a Financial Statement”) başlıklı denetim standardını yayınlamıştır.

Yukarıda çeşitli kuruluşlarca yapılmış olan tanımların dışında iç kontrol sistemini genel bir şekilde tanımlayacak olursak; işletme faaliyetlerinin hedefler doğrultusunda düzenli ve verimli bir şekilde yürütülebilmesi için, yönetimin belirlediği politikalara uyulmasını, hatalı ve hileli işlemlerin önlenmesini, muhasebe kayıtlarının eksiksiz ve geçerli olmasını, finansal bilgilerin güvenilir şekilde ve zamanında hazırlanmasını sağlamak amacıyla uygulanan yöntem ve işletme politikalarının bütünü olarak ifade edilmektedir.³⁰

Değişik kaynaklarca yapılmış olan bu tanımlamaları dikkatli bir şekilde incelediğimizde iç kontrol sistemiyle ilgili şu temel özellikleri sıralayabiliriz:

- Her işletme, kendine özgü şartlar içerisinde faaliyet gösterdiğinden, hepsinin ihtiyacını karşılayacak tek tip bir iç kontrol sisteminin geliştirilme olanağı yoktur. Bu sebeple her işletmenin kendine has nitelikleri olan bir iç kontrol sistemi vardır.

³⁰ Cansen Başaran, “Türkiye’de Muhasebe Denetimine Tabi Şirketlerde İç Kontrol Sistemlerinin Durumu”, **Muhasebe Denetimi Mesleğinde 2000’lere Doğru**, II. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, 3-7 Nisan 1996, Manavgat, İSMMMO Yayınları, No:19, s. 95.

- İç kontrolden sadece makul (kabul edilebilir) bir güvence vermesi beklenebilir. Makul güven ifadesi ile anlatılmak istenen, hiç bir iç kontrol sisteminin mükemmel olmadığı ve iç kontrol usul ve yöntemlerinin maliyetinin kendisinden beklenen faydayı aşmaması gerektiğidir. İç kontrol sistemi ne kadar güçlü olursa olsun önceden tahmin edilemeyen ve engellenemeyen kayıplar her işletmede ortaya çıkacaktır.
- İç kontrol sistemi insanlar (yönetim kurulu, yönetici ve diğer personel) tarafından gerçekleştirilen bir faaliyettir. Dolayısıyla, işletmede görevli her düzeydeki personel gerekli bilgi, tecrübe ve dürüstlüğe sahip olmadıkça iç kontrol sisteminin başarısız olması kaçınılmazdır.
- İşletme yöneticileri yolsuzlukları ve savurganlıkları en aza indirecek, verimliliği arttıracak, finansal bilgilerin zamanında ve güvenilir bir şekilde hazırlanmasını sağlayacak, işletmenin yapısına ve büyüklüğüne uygun bir iç kontrol sisteminin kurulmasında esas sorumluluğa sahiptir.
- İç kontrol bir süreçtir, bir olay veya döngü değildir. O bir işletmenin faaliyetlerini gerçekleştirme aşamasında kullanılan prosedürler dizisidir.

Sonuç olarak, iç kontrolün işletmedeki her birim, işletme yönetimi ve bağımsız denetim için farklı açılardan önem ve değer taşıdığını söyleyebiliriz. İç kontrolün işletmedeki her birim açısından önemi, kendi otokontrollerini sağlamalarına hizmet etmektedir. İşletme yönetimi açısından önemi ise işletmenin belirlediği hedeflere (karlılık – verimlilik) ulaşma konusunda katkıda bulunmaktadır. İşletme yönetimi bu amaçlara ulaşmak için bazı politika ve prosedürler belirler ki bunlar iç kontrol sistemini oluşturur. İç kontrol sisteminin incelenmesi şu üç ana sebepten dolayı bağımsız denetim açısından önemlidir³¹: Birincisi, denetçi incelemeleri sonunda mali tabloların önemli hata ve hilelerden etkilenme düzeyini belirler. Etkin bir iç kontrol sistemi bu düzensizliklerin yapılmasını önemli ölçüde zorlaştıracaktır. İkincisi, iyi tasarlanmış bir iç kontrol sistemi sayesinde tüm işlemler kaydedildikleri anda kontrol

³¹ John Dunn, **Auditing Theory and Practice**, Edinburgh, Prentice Hall Inter., 1991, s. 143-144. **Aktaran:** Mehmet Fuat Gülseren, “İç Kontrol Yapısının İncelenmesi ve Kontrol Riskinin Belirlenmesi ”, M.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 1996, s. 7-8.

edilme imkanına sahip olabileceklerdir. Bu durum hile yapılmasını önleyeceği gibi hata yapılma olasılığını da azaltacaktır. Böylece denetçi, uygulayacağı testlerin kapsamını da daraltabilecektir. Üçüncüsü, İç kontrol sisteminin incelenmesi, maddilik testleri ile karşılaştırıldığında daha ekonomik bir denetim kaynağıdır.

2.2. İÇ KONTROLÜN SINIFLANDIRILMASI

İç kontrol sisteminin diğer bir özelliği de uygulanan kontrol yordamlarının, yalnızca mali nitelikteki faaliyetlere değil, bütün idari faaliyetlere uygulanabilecek nitelikte olmasıdır. Başlangıçta iç kontrol muhasebe ve finans ile sınırlı kaldığı için, temel amaç, varlıkların korunması, hata ve hilelerin ortaya çıkarılması ve önlenmesi olmuştur. Daha sonraları işletmelerin büyüme ve gelişmeleri neticesinde iç kontrol sistemi de gelişmiş ve kapsamına diğer faaliyetler de girmiştir.

Günümüzde iç kontroller, işletmenin iç bünyesindeki önlemlerin tümünü kapsamaktadır. Bu doğrultuda iç kontroller örgütsel yapı içerisindeki işlevlerine göre tanımlanırken çoğu kez yönetsel kontroller ve muhasebe kontrollerinin genel sınıflandırılmasına göre tasnif edilir.

İç kontrolün muhasebe kontrolü ve yönetsel kontrol olarak iki kısımda incelenmesinin temel amacı, genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun bir denetim çalışmasının kapsamının belirlenebilmesini sağlamaktır. Böyle bir sınırlama yapılmadan önce bağımsız denetçilerin çalışma sahalarının sınırlarının belirlenmesinde zorluklarla karşılaşmakta idi. Bu konudaki çalışmalarını sürdüren Denetim Yordamları Komitesinin yayınlamış olduğu bildiriye göre bağımsız denetçi asıl olarak muhasebe kontrolü ile ilgilidir. Genel olarak muhasebe kontrolleri, doğrudan doğruya ve önemli ölçüde finansal kayıtların güvenilirliği ile ilgilidir ve denetçinin bir değerlendirme yapmasını gerektirir. Yönetsel kontroller finansal kayıtlarla sadece dolaylı olarak ilgilidir ve bir değerlendirme yapılmasını gerektirmez.³²

³² Güredin, a.g.e., s. 165-166.

2.2.1. YÖNETSEL KONTROL

AICPA SAS No:1'e göre yönetsel kontrol şu şekilde tanımlanmaktadır:³³

“Yönetimin işlemler üzerindeki yetkilerini kullanmasını sağlayan karar süreçleriyle ilgili organizasyon planı ve prosedürler ile kayıtları içerir. Böyle bir yetki kullanımı işletmenin amaçlarını gerçekleştirme sorumluluğu ile doğrudan ilgili bir yönetim fonksiyonudur ve işlemlerle ilgili muhasebe kontrolü kurmak için başlangıç noktasını oluşturur.”

Yönetimin temel sorumluluğu işletmeyi karlı işletmek yada kar amaçlı bir organizasyon değil ise mevcut kaynaklarla idare edebilmektir. Kar amaçlı olsun veya olmasın her iki durumda da yönetim mal ve hizmetleri kabul edilebilir bir maliyetle üretmeli, ürün ve hizmetlerin uygun bir fiyattan satılabileceği piyasayı geliştirmeli, rekabet, müşteri taleplerinde meydana gelebilecek değişiklikler ve diğer faktörler sebebiyle yeni mal ve hizmetler geliştirip sunmalıdır.³⁴

Bu amaçları gerçekleştirebilmek için yönetim her faaliyet alanında etkinliğini destekleyecek politika ve prosedürler geliştirmeli, uygun personel seçimi, eğitimi ve ücretlendirilmesiyle bu politikaları uygulamaya koymalı, genelge ve emirlerle bunları personele iletmeli ve uygun aralıklarla performanslarını gözden geçirmelidir.³⁵

Finansal kayıtlarla dolaylı olarak ilgili olan yönetsel kontroller, istatiki analizler, zaman ve hareket araştırmaları, başarı raporları, çalışan eğitim programları ve kalite kontroller gibi kontrolleri kapsar.

³³ Philip L. Defliese, v.d., **Montgomery's Auditing**, 10. bs., Newyork, AICPA In., 1984, s. 277.

³⁴ A.e.

³⁵ A.e.

2.2.2. MUHASEBE KONTROLÜ

Muhasebe kontrolü örgütün planı, finansal kayıtların güvenirliliği ve varlıkların korunması ile ilgili yordam ve kayıtları kapsar ve aşağıdaki hususların yerine getirilmesini sağlayacak bir biçimde tasarlanır:³⁶

- 1) İşlemler yönetimin genel ve özel yetkilerine uygun olarak yürütülmelidir,
- 2) İşlemler muhasebe kayıtlarına o şekilde yansıtılmalıdır ki; bunlar:
 - Finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine, ya da bu raporlara uygulanabilecek diğer belirli ölçütlerin doğrultusunda hazırlanabilmesini ve
 - Varlıklar üzerindeki sorumluluğun her zaman için sürdürülebilmesini sağlayabilsin,
- 3) Varlıkların yanına girme ve varlıklara elleme, sadece ve sadece yönetimin vermiş olduğu yetkiye dayalı bir izinle gerçekleştirilmelidir,
- 4) Uygun aralıklarla işletmedeki varlıklar ile bunların defter kayıtları arasında karşılaştırmalar yapılarak kayıtlı varlıkların hesabı sorulabilmeli, bunlar arasında bir fark bulunması halinde eyleme geçilmelidir.

Muhasebe kontrolleri, mali tablolar üzerinde doğrudan bir etki yaparken, yönetsel kontroller dolaylı olarak mali tabloları etkilerler. Bağımsız denetçi bunlardan sadece mali karakter arz eden muhasebe kontrolleri ile ilgilidir.

Yönetsel kontroller ile muhasebe kontrollerini birbirinden kesin sınırlar ile ayırmak güç olmaktadır. Muhasebe kontrollerinin kapsamı içinde kalan bazı kayıt ve yordamlar aynı zamanda yönetsel kontroller ile ilgili olabilir. Örneğin mamullere göre sınıflandırılan satış ve satışların maliyeti kayıtları hem muhasebe hem de yönetsel kontrollerle ilgilidir. Benzer şekilde bazı yönetsel kontrol yordamları muhasebe kontrolleri ile ilgili olabilir. Örneğin yatırım projeleri gibi. Ancak bağımsız denetimin asıl amacı, finansal tabloları incelemek olduğu için ve finansal

³⁶ Güredin, **a.g.e**, s. 167

tablolar da muhasebe kontrol sisteminden elde edildiği için denetçi sadece muhasebe kontrol sistemini inceler.³⁷

Muhasebe kontrol sistemi, finansal nitelikteki işlemlerin doğru olarak kaydedilmesini ve özetlenmesini sağlamak için planlanır. Muhasebe kontrolü ayrıca varlıkların yolsuzluklara karşı ve diğer nedenlerden doğacak zararlara karşı korumak için tasarlanmış muhasebe usul ve yöntemlerini fiziksel, istatistiksel ve diğer kontrol usul ve yöntemlerini kapsar. Fiziksel nitelikli bu kontrollerin bazıları varlıkların etrafının çitle çevrilmesi, kapalı bir yerde korunması, güvenlik görevlilerinin bulundurulması, işletmeden çıkan malzeme ve personelin aramaya tutulması gibi önlemleri içerir.³⁸

2.3. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN AMAÇLARI

2.3.1. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN GENEL AMAÇLARI

Etkili bir iç kontrol sisteminin kurulup işletilmesinde işletme yönetimin üç genel amacı vardır:³⁹

2.3.1.1. FİNANSAL RAPORLAMANIN GÜVENİRLİLİĞİ

İşletme yönetimi yatırımcı, kredi sağlayan kuruluşlar ve diğer kullanıcılara sunulmak üzere finansal raporların hazırlanmasından ve bu raporlarda sunulmuş olan finansal bilgilerin genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve diğer raporlama kriterleriyle uyum içerisinde hazırlanmasını sağlamakla sorumludur.

³⁷ Celal Kepekçi, **İç Kontrol Sistemi**, Ankara, TÜRMOB Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları: 6, 1994, s. 5-6.

³⁸ **A.e.**, s. 8.

³⁹ Arens, Loebbecke, **a.g.e.**, s. 290.

Finansal kayıtların güvenilirliği hem işletme içi raporlama, hem de işletme dışı raporlama açısından önemlidir. İşletme yöneticilerine iç raporlama, ortaklara ve diğer ilgili kişilere dış raporlama şeklinde sunulan bu finansal bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması iç kontrolün temel amaçlarından biridir. Finansal kayıtların iç raporlamada kullanılmasını örneklendirecek olursak; satış politikalarını ve fiyatları belirleme, maliyetleri tahmin etme, bölümlere ve mamul türlerine göre başarı düzeyini ölçme gibi yönetim amaçları için bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanmasını gösterebiliriz.

Finansal kayıtların işletme dışı raporlama açısından önemine değinecek olursak, bu özellikle bağımsız denetim açısından uygundur. Bağımsız denetimin amacı, işletme yönetimi tarafından sunulan finansal tabloların dürüstlüğü ve güvenilirliği hakkında bir görüş beyan etmek olduğu için, denetim açısından finansal tabloların güvenilir olması işletme dışı raporlamadaki finansal bilgilerin güvenilir olması demektir. Dolayısıyla finansal raporlardaki güvenilirliğin derecesi bağımsız denetçinin vereceği denetim görüşünü belirlemede temel etken olacaktır.

2.3.1.2. FAALİYETLERİN ETKİNLİĞİ VE VERİMLİLİĞİ

Bir işletmedeki kontroller, işletmenin amaçlarını gerçekleştirmesine yardımcı olmak için işletmenin personeli de dahil olmak üzere tüm kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılması demektir. İşletme kararlarının alınmasında doğru ve güvenilir bilgilerin sağlanması bu kontrollerin önemli bir kısmını teşkil etmektedir. Nitekim kritik işlerle ilgili kararların verilmesi için de çeşitli bilgilerin toplanması gereği vardır. Örneğin bir ürünün fiyatlandırılmasında, o ürün maliyeti ile ilgili bilgilere ihtiyaç duyulmaktadır.

Faaliyetlerin etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasında diğer önemli bir nokta varlıkların ve muhasebe kayıtlarının korunmasıdır. Bir işletmenin fiziki varlıkları yeterli kontroller ile korunmadıkça çalınabilir, amacı dışında kullanılabilir yada kazara bu varlıklara zarar gelebilir. Aynı durum fiziki olmayan alacaklar, önemli

belge, doküman ve kayıtlar için de söz konusudur. Belirli varlık ve kayıtların korunması bilgisayar sistemine geçilmesiyle beraber daha fazla önem kazanmıştır. Dolayısıyla yeterli özen ve dikkat gösterilmezse bilgisayar ortamında saklanmış olan bu bilgiler büyük zararlar görebilir. Muhasebe kayıtlarının korunması ayrıca finansal raporlamanın güvenilirliği açısından da büyük önem taşımaktadır.

2.3.1.3. KANUN VE DÜZENLEMELERE UYGUNLUK

Bir işletmede uyulması gereken birçok yasa, kural ve prosedür vardır. Bunlardan bazıları muhasebeyle dolaylı olarak ilgiliyken (çevre ve insan haklarına yönelik kanun ve prosedürler gibi), diğerleri ise muhasebeyle doğrudan ilgilidirler (gelir vergisi düzenlemeleri vb).

Yukarıda bahsetmiş olduğumuz yasa, kural ve prosedürlerin kabul edilip, uygulanmasından yönetim sorumludur. İşletme yönetimi yasalara uygunluğu sağlamak ve işletme amaçlarını yasaların belirlediği çerçevede gerçekleştirmek için yönetim politikalarını kabul eder. Daha sonra bu politikalar doğrultusunda kendi politikasını uygulayabilmek ve bunların işlerliğini takip etmek için, kendine özgü usul ve yöntemleri işletme personeline bildirir. İşletme personeli ise bir amaç birliği içinde hareket ederek kendilerine sunulan yazılı ve yazısız kurallara ve politikalara uygun davranmalıdır. İşletme personelinin yönetim tarafından belirlenmiş bu politika ve kurallara ne derece uyum gösterdiğinin araştırılmasında iç kontrol sistemi devreye girer. Bu anlamda oluşturulacak kontroller, çalışanların yönetim politikalarına zorunlu olarak uymalarını sağlamaya yönelmektedir.

2.3.2. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ÖZEL AMAÇLARI

Yukarıda sıralanmış olan amaçlar genel kontrol amaçları olup, belirli bir işlem grubunu yürütmek için genel kontrol amaçlarına paralel olarak özel kontrol amaçlarına da ihtiyaç duyulmaktadır. Genel kontrol amaçları her bir işlem akımı, fonksiyonu veya faaliyeti için özel kontrol amaçları ile desteklenmiş olmalıdır

(satışlar, nakit girişleri, maaş ve ücretler gibi).⁴⁰ Uygulamada denetçiye yardımcı olacak daha ayrıntılı iç kontrol amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir:⁴¹

- **Yetki ve Onay:** İşlemler yönetimin genel ve özel yetkilerine dayalı olarak yürütülmeli ve uygun bir şekilde onaylanmalıdır.
- **Geçerlilik:** Kayıtlar gerçekleşmiş işlemleri temsil etmelidir. Muhasebe kayıtlarında gerçek olmayan kıymet hareketlerine yer verilmemelidir.
- **Bütünlük:** Yetkilendirilmiş tüm işlemler kaydedilmelidir. İç kontrol sistemi bazı işlemlerin kayıt dışı bırakılmasına izin vermemelidir.
- **Kayıtların Uygunluğu:** Gerçekleşen işlemler sınıflandırma, değerlendirme, zamanlılık ve özetleme ilkelerine uygun olarak kayıtlara geçirilmeli ve bu ilkelerin uygulanmasına yardımcı olacak birtakım kontrol usul ve yöntemleri uygulanmalıdır.
- **Varlıkları Koruma:** Varlıkların yanına girme yalnızca yetkili personelle sınırlandırılmalı, varlıkların fiziki olarak korunması için gerekli önlemler alınmalı ve varlıkların fiziki olarak korunmasından sorumlu olan kişinin kaydetme ve onaylama faaliyetlerinden tamamen bağımsız olması gerekir.
- **Mutabakat:** Uygun zaman aralıklarıyla defter kayıtları ve ilgili varlıklar, ana hesaplarla yardımcı hesaplar karşılaştırılmalı ve belirlenen farklar soruşturularak, gerekli düzeltme kayıtları yapılmalıdır.

Özel kontrol amaçları, işletmenin hedeflerine ulaşma konusunda uygun bir güvence sağlamak için, çeşitli işlem gruplarına uygulanmak üzere gerekli kontrol prosedürlerine sahip olup olunmadığı konusunda genel bir çerçeve sunmaktadır.

⁴⁰ Uzay, **a.g.e.** s. 21.

⁴¹ Douglas R. Carmichael, John J. Willingham, Carol A. Schaller, **Auditing Concept and Methods**, 6. bs., y.y., The McGraw-Hill Companies Inc., 1996, s. 181.

2.4. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN UNSURLARI

İç kontrol birbiriyle ilişkili beş unsurdan oluşmaktadır:⁴² (Bunlar COSO Report ve SAS 55’de birtakım değişiklikler yapan SAS 78’e göre esas alınan unsurlardır.)

- 1) Kontrol Çevresi
- 2) Risk Değerlemesi
- 3) Kontrol Eylemleri
- 4) Bilgi ve İletişim
- 5) İzleme

SAS 78’e göre büyüklüğü ne olursa olsun her örgütte geçerli olan bu unsurların uygulanmasında genel olarak aşağıdaki hususların dikkate alınması gerekir:⁴³

- Büyüklük
- Örgütün ve sahipliğin özellikleri
- İşletmenin yapısı
- Faaliyetlerin çeşitliliği ve karmaşıklığı
- Bilgiyi iletme, işleme, devam ettirme ve bilgiye erişim yöntemleri
- Uygulanabilir yasalar ve diğer düzenlemeler

2.4.1. KONTROL ÇEVRESİ

Kontrol çevresi, iç kontrol sisteminin kurulup, işletildiği ortam olup, bir işlem grubuna özgü politika, usul ve yöntemlerin etkinliğini belirlemede, arttırmada veya azaltmada etkili olan tüm faktörlerdir. Güçlü bir kontrol ortamı etkin bir iç kontrol sistemini ve yönetim bilincini yansıtır. Diğer yandan zayıf bir kontrol ortamı ise bir işletmenin muhasebe kontrollerinin etkinliğini azaltır ve finansal tablolarının yanlış hazırlandığına dair bir eğilimin olduğunu yansıtabilir. Kontrol çevresi işletmenin yönetim felsefesi ve çalışma tarzını yansıtmakla beraber işletme personelinin

⁴² Donald H. Taylor, G. William Glezen, **Auditing**, 7. bs., y.y., John Wiley & Sons Inc., 1997, s. 245.

⁴³ Nuran C. Doyrangül, **Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu**, İstanbul, Lebib Yalkın Matbaası, 2001, s. 49.

dürüstlük, etik değerleri ve yetkinliğini de tanımlayan bir unsur olup iç kontrol sisteminin diğer unsurları için de temel oluşturmaktadır⁴⁴. Kontrol çevresi şu faktörleri içermektedir:

- Dürüstlük ve etik değerler
- Yeterliliğe bağlılık,
- Yönetim kurulu veya denetim komitesi
- Yönetim felsefesi ve çalışma tarzı
- Organizasyon yapısı
- Yetki ve sorumlulukların dağıtımı
- İnsan kaynakları politika ve uygulamaları

2.4.1.1. DÜRÜSTLÜK VE ETİK DEĞERLER

Dürüstlük ve etik değerler, işletmenin ahlak ve davranış standartlarının geliştirilmesi, bunların gerektiği şekilde iletilmesi ve uygulanılma kararlılığının bütünlük sonucudur.⁴⁵ Dürüstlük ve etik değerler, işletmenin etik ve davranış standartları ile bu standartların nasıl anlatıldığı ve uygulamada nasıl desteklendiğinin bir sonucudur. Bu değerler yönetimin işletme personeli için dürüst, yasal ve ahlaki olmayan davranışlarda bulunmaya teşvik eden hususların azaltılması veya ortadan kaldırılmasıyla ilgili eylemlerini de içermektedir. Ayrıca işletme değerlerinin ve davranış standartlarının personele yönergeler, kurallar ve örnekler yoluyla iletilmesi de bu faktör içinde yer almaktadır.⁴⁶

Yöneticiler ve çalışanlar kişisel ve mesleki açıdan dürüst olmalı ve yeterli iç kontrollerin hazırlanmasının, uygulanmasının ve sürdürülmesinin önemini kavramalıdır. Yöneticilerin ve mahiyetindeki personelin dürüstlüğüne birçok unsur etkiler. Örneğin, üst yönetimin üslubu önemlidir. Üst yönetimce belirlenen

⁴⁴ Taylor, Glezen, **a.g.e.**, s. 245.

⁴⁵ Auditing Standards Board, **Codification of Statements On Auditing Standards**, Newyork, American Institute of Certified Public Accountants Inc., 2002, s. 147, **Aktaran:**Ömer Cevdet Kuyucu, “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Denetlenmesi”, M.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2003, s. 17.

⁴⁶ Arens, Loebbecke, **a.g.e.**, s. 295.

görevle ilgili mesleki ahlak kuralları çerçevesinde belli zamanlarda personele sorumlulukları hatırlatılmalıdır. Tavsiyeler sunulmalı ve performans değerlemeleri yapılmalıdır.

2.4.1.2. YETERLİLİĞE BAĞLILIK

Yeterlilik bir işle ilgili görev ve sorumlulukları yerine getirebilmek için gerekli olan bilgi ve beceri düzeyidir. Yeterliliğe bağlılık ise yönetimin, belirli işlerle ilgili yeterlilik seviyesi ve bu seviye için gerekli olan bilgi ve beceri düzeyini dikkate almasıdır.⁴⁷

Personelin işe alınmasına ve atanmasına ilişkin konularda kişilerin kendilerine verilen görevleri yerine getirmelerine yetecek eğitim ve tecrübeye sahip olmaları hususu göz önünde bulundurulmalıdır. İşe alındıktan sonra kişilere gerekli olan teorik ve uygulamalı eğitim sağlanmalıdır. İç kontrolleri yeterince anlayan ve bu kontrollerle ilgili olarak sorumluluk üstlenmeye hazır yönetici ve çalışanlar etkin bir kontrol sistemi için yaşamsal önem taşırlar.

2.4.1.3. YÖNETİM KURULU VEYA DENETİM KOMİTESİ

Bazen iç kontroller kilit noktadaki yönetim personeli tarafından geçersiz kılınabilir. Genellikle bunu durdurmanın yolu olmamakla birlikte, sorunun tek çözümü, ortaklara karşı hukukî sorumluluk üstlenen bir yönetim kurulu veya bir denetim komitesi oluşturmaktır.⁴⁸ Yönetim kurulu veya denetim komitesinin yönetimden bağımsız olabilmesi, dışarıdan üyelerle sağlanabilir. Küçük işletmeler özellikle maliyet sorunu nedeniyle bunu sağlayamazlar da büyük işletmeler kolaylıkla dışarıdan üye bulabilirler. Bu konuda ABD’de 1970’li yıllarda, New York Borsası tarafından işletmelerin yönetimden bağımsız kişilerden oluşan Yönetim Kurulu ve Denetim Komitesi oluşturmaları konusunda baskı yapılmış ve sonuç

⁴⁷ A.e.

⁴⁸ Doyrangül, a.g.e., s. 51.

olarak bankaların bu tür komitelere sahip olması konusunda bir yasa çıkarılmıştır. Çünkü ancak böyle bir kurul ve komite sayesinde yönetimin her türlü faaliyetleri incelenip sorgulanabilecektir.⁴⁹

Etkin bir denetim komitesi, işletmenin muhasebe ve finansal raporlama politika ve uygulamalarını izlemede etkin bir rol üstlenmektedir. Komite, ayrıca ihtilaflı muhasebe konuları, yönetimle yaşanan anlaşmazlıklar, iç kontrolün tasarlanmasında veya uygulanmasındaki eksiklikler, bağımsız denetimin yürütülmesinde karşılaşılan zorluklar gibi hassas durumların tartışılmasında işletmede bağımsız denetim yapan bağımsız denetçiler ile yönetim kurulu arasında bir iletişimin sağlanmasında yardımcı olur.⁵⁰

Yönetim kurulunun bir alt komitesi olan denetim komitesinin etkinliği, tamamen iç denetimle olan ilişkilerine bağlıdır. Eğer komite, iç denetime doğru soruları sorabiliyor, iç denetim de kendisine yeterli bilgi ve önerileri iletebiliyor ise sonuç olumlu olacaktır.⁵¹

2.4.1.4. YÖNETİM FELSEFESİ VE ÇALIŞMA TARZI

Gerekli kontrol ortamının yaratılması işletme yönetiminin sorumluluğundadır. Yönetim kurulu, tepe yönetimi, denetim komitesi işletmede uygun bir kontrol ortamının kurulmasına ve işletilmesine önderlik etmelidir.⁵² Kontrol politikalarının personele iletilmesi, yönetimin sistemi gözden geçirmesinin boyutları ve buna ayırdığı zaman, yönetimin finansal raporlamaya karşı aldığı tavır, yönetimin işletme risklerine katlanmadaki ve kontrol etmedeki yaklaşımı ve yönetimin işletme

⁴⁹ Yılancı, **a.g.e.**, s. 61-62.

⁵⁰ Carmichael, Willingham, Schaller, **a.g.e.**, s. 183.

⁵¹ Ömer Faruk Zorluoğlu, “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Muhasebe Denetimindeki Yeri”, M.Ü., Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2003, s. 91.

⁵² Güredin, **a.g.e.**, s. 174.

hedeflerine ulaşmaya verdiği önem sistemin etkinliğini belirleyen önemli özelliklerdendir.⁵³

Tüm yöneticiler kendi kurumlarını, kurumlarının amaçlarını, çalışmalarını ve kaynaklarını kontrol etmek açısından sağlıklı bir iç kontrol yapısının gerekli olduğunu kabul etmeli ve bu felsefe ve bilinç ile faaliyetlerine yön vermelidirler.

2.4.1.5. ORGANİZASYON YAPISI

Organizasyon yapısı, işletme içindeki maddi ve beşeri unsurlardan en üstün verimi elde etmeye yarayan bir araçtır. Bu nedenle yapının maliyet düşürücü ve etkinliği arttırıcı bir etken olarak görülmesi gerekir. Organizasyon yapısının bütün olarak, açık bir biçimde kavranması, daha sık yapılması gereken ayrıntılarla ilgili yapısal ayarlamalara yardımcı olur. Bu arada gerçekleştirilen bu ayarlamaların temel organizasyon yapısının tutarlı ve uyum halinde olması gerekir. Zira bu temel yapı, yönetim ilişkilerinin dayanması gereken bir ana düzen olup, işletmenin büyüklüğüne paralel olarak gelişir veya küçülür.⁵⁴

Bir işletmenin organizasyon yapısı faaliyetlerin planlanması, yürütülmesi ve kontrol edilmesiyle ilgili genel bir çerçeve sunmaktadır. Ayrıca örgütsel birimlerin, ilgili yönetsel fonksiyonların kurulması ve raporlama ilişkilerini de içermektedir. Etkili bir iç kontrol sistemi personel ve yönetim kurulu, denetim komitesi gibi üst düzey yönetim için yetki ve sorumlulukların açık bir şekilde tanımlanmış olmasını gerekli kılmaktadır.⁵⁵

İyi bir organizasyonun temel özelliği satın alma, satış, muhasebe ve finans gibi fonksiyonların başka ve bağımsız departmanlara gördürülmesidir. Hiçbir departman

⁵³ Kepekçi, **a.g.e.**, s. 27.

⁵⁴ William H. Newman, **Sevk ve İdare**, Çev. K. Sürgit, T.O.D.A.İ.E. Yayınları, Sevinç Matbaası, Ankara, 1970, s. 302; **Aktaran**: Hayri Ülgen, **İşletmelerde Organizasyon İlkeleri Ve Uygulaması**, İstanbul, Gençlik Basımevi, s. 51.

⁵⁵ Carmichael, Willingham, Schaller, **a.g.e.**, s. 183.

ve dolayısıyla hiç kimse herhangi bir işlemi başından sonuna kadar bütün safhalarıyla yürütme işini tek başına üzerine almamalıdır. Sorumlulukların bu şekilde dağıtılması ihtisaslaşmadan bekleneni vereceği gibi, kontrole olanak hazırlayarak doğruluğu teşvik eder ve boşa zaman harcanmasını önler. Tabii bu arada, bütün departmanlar arasında tam bir işbirliğinin ve koordinasyonun da sağlanması şarttır.⁵⁶

Bir işletmedeki organizasyon yapısı genellikle organizasyon şeması şeklinde belirtilir. Bu yapıyı oluşturan unsurlar ve ilişkiler organizasyon el kitabında açıklanır.⁵⁷

2.4.1.6. YETKİ VE SORUMLULUKLARIN DAĞITIMI

Etkin bir kontrol çevresinde yetki ve sorumluluk sınırları, tüm politika ve prosedürler, açık ve yazılı bir biçimde belgelendirilmeli (yazılı yönetim kararları, iş tanımları, politika bültenleri, faaliyet el kitapları) ve işletmedeki tüm personele iletilmelidir. Bu durumda tüm çalışanlar kontrol çevresini bir bütün olarak kendi sorumluluklarıyla beraber öğrenebilirler.⁵⁸ Ayrıca yetki ve sorumlulukların belirlenmesi aşamasında, “Görevlerin Ayrılığı ilkesi” dikkate alınarak, bir iş başlangıcından sonuna kadar bir kişiye verilmemelidir. Yürütme, kayıt ve koruma işlevleri olabildiğince farklı kişilerde olmalıdır. Örneğin bir maddi duran varlığın satın alınması, bunun kayda alınması ve işletmede korunması işlevleri farklı kişilerce yürütülmelidir. Bu uygulama kişilerin birbirlerini kontrol etme sonucunu doğurmaktadır. İş kontrol sisteminin sağladığı önemli yararlarından biri de budur.⁵⁹

Yetki ve sorumlulukların dağıtımı aşağıdaki aşamaları kapsar:⁶⁰

- İşletme faaliyetleri için yetki ve sorumlulukların belirlenmesi
- Raporlama ilişkileri ve yetkilendirme hiyerarşilerinin oluşturulması

⁵⁶ Ferruh Çömleki, **Muhasebe Denetimi**, Eskişehir, Eskişehir İ.T.İ.A. Yayınları, 1978, s. 38.

⁵⁷ Güredin, **a.g.e.**, s. 175.

⁵⁸ John W. Cook, Gary M. Winkle, **Auditing**, 4. bs., Boston, Houghton Mifflin Publ. Co., 1988, s. 243.

⁵⁹ Nejat Bozkurt, **Muhasebe Denetimi**, 2. bs., İstanbul, Alfa Basım Yayım Dağıtım, 2000, s. 124.

⁶⁰ Doyrangül, **a.g.e.**, s. 52.

- Uygun işletme uygulamalarının tanımlanması
- Anahtar pozisyonundaki personelin bilgi ve deneyiminin belirlenmesi
- Dağıtılan görevlerin yerine getirilmesi için gerekli olan kaynağın tahsisi
- Her bir personele işletme amaçlarının, bu amaçların başarılmasında birbiriyle olan ilişkilerinin ve kendi sorumluluk alanlarının iletilmesi

2.4.1.7. İNSAN KAYNAKLARI POLİTİKA VE UYGULAMALARI

Etkin bir iç kontrol ortamının yaratılmasında diğer önemli bir unsur ise faaliyetleri gerçekleştiren personelin durumudur. Bundan dolayı personel yönetim metotları ve personelin seçimi, eğitimi, değerlendirilmesi, yükseltme ve ücretlendirilmesi ile ilgili işletme politikaları kontrol ortamının etkinliği üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Hatta bazı durumlarda etkin personel politikaları kontrol ortamındaki diğer zayıflıkları ortadan kaldırabilir.⁶¹

Çalışanların yeterlilik, uzmanlık, ve dürüstlüğü büyük ölçüde işletmede uygulanmakta olan işe alma, ücret, başarı değerlendirme, terfi ve eğitim politikalarına bağlıdır. Etkin bir kontrol ortamının yaratılmasına yardımcı olacak bu politikaların bazıları.⁶²

- Eleman arama ve işe alma ile ilgili olarak geliştirilen politikanın amacı, açık bulunan görevin niteliğine ve gereklerine uygun kaliteli elemanların seçilmesidir. Gerektiğinden nitelikli, ya da nitelsiz elemanların çalıştırılıyor olması, iç kontrol sisteminde önemli yaralar açar.
- Çalışanların işletme içinde eğitime tabi tutularak göreve yetiştirilmeleri kontrol sistemi açısından önem taşır. Bu eğitim süresi görevin teknik niteliğine ve işe alınan elemanın önceki eğitim ve deneyimine bağlıdır.
- Eğitim politikası işbaşında dönüşümlü çalışma ilkesine dayanmalıdır. Bir kişinin gerektiğinde her an için başka bir göreve aktarılabilceğini bilmesi,

⁶¹ Walter B. Meigs, v.d., **Principles of Auditing**, 9. bs., Boston, Irwin, 1989, s. 156.

⁶² Güredin, **a.g.e.**, s.175.

o kişinin görevini sürdürürken hata, hile ve yolsuzluk yapma olasılığını azaltır.

- İşletmedeki personel politikası çalışanların yıllık izinlerini mutlaka kullanmaya zorlamalıdır. Yıllık izin kullanma zorunluluğu hile ve yolsuzluk yapma olasılığını azaltır. Yıllık izne ayrılacağını bilen bir kişi kendi yokluğu sırasında ortaya çıkarılabileceği endişesi ile, hile ve yolsuzluk yapmaktan caydırılmış olur.

2.4.2. RİSK DEĞERLEMESİ

Her işletme iç ve dış kaynaklardan doğan birtakım risklerle karşı karşıyadır. Genel olarak risk değerlendirme, potansiyel hata tiplerinin tanımlanması ve bu hataların ortaya çıkarılıp önlenmesi için gerekli olan politika, usul ve yöntemlerden oluşmaktadır. Finansal raporlama açısından risk değerlendirme ise, finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkeleriyle uyum içerisinde hazırlanmasını engelleyen risklerin tanımlanması, analizi ve yönetimidir.⁶³

İç kontrol sistemi kurulmadan önce, işletme yönetimi mevcut risklerin türlerini ve önemlilik derecesini bilmelidir. Yönetim bu risklerden kaçınılmayacağını kabul ettikten sonra, bu riskleri azaltmak için iç kontrol sistemi kurulmalıdır. Risk düzeyini azaltmak veya riskten kaçınmak için politikalar kabul edilmek suretiyle riskler kontrol edilebilir. Daha sonra bu politikalara uygunluğu sağlayacak usul ve yöntemler uygulanabilir. İşletme içerisinde çeşitli risklerin ortaya çıkmasına neden olan faktörler; işletmenin büyüklüğü, faaliyet konusu, kullanılan varlıkların türü ve işletme sahibinin ilgi derecesi olarak sayılabilir.⁶⁴ COSO Report işletme düzeyindeki riskleri doğurabilecek iç ve dış faktörleri şöyle sıralamaktadır:⁶⁵

⁶³ Arens, Loebbecke, **a.g.e.**, s. 296.

⁶⁴ Kepekçi, **a.g.e.**, s. 9-10.

⁶⁵ Yılancı, **a.g.e.**, s. 84.

Dış faktörler:

- Teknolojik gelişmeler, araştırma ve geliştirme faaliyetlerini, niteliğini ve zamanını etkileyebilir.
- Müşteri ihtiyaçları ve beklentilerinin değişmesi, ürün geliştirme, müşteri hizmetleri, fiyatlama ve garanti gibi konuları etkileyebilir.
- Rekabet, pazarlama ve hizmet eylemlerini değiştirebilir.
- Yeni yasalar ve düzenlemeler, faaliyet politikaları ve stratejilerinde değişiklikler gerektirebilir.
- Doğal felaketler, faaliyetlerde veya bilgi sistemlerinde değişiklikler gerektirebilir.

İç Faktörler:

- Bilgi sistemleri süreçlerindeki bir bozulma, bir teşebbüsün faaliyetlerini etkileyebilir.
- İşe alınan personelin niteliği, eğitim metotları ve motivasyon işletme içerisindeki kontrol bilincinin düzeyini etkileyebilir.
- Yönetimin sorumluluklarındaki bir değişim, uygulanan kontrol biçimlerini etkileyebilir.
- Bir teşebbüsün eylemlerinin niteliği ve varlıklara erişebilen iş gören, kaynakların kötüye kullanılmasına yardım edebilir.
- Kendine güveni olmayan veya etkin olmayan bir yönetim kurulu veya denetim komitesi düşüncesiz hareketler için nedenler yaratabilir.

2.4.3. KONTROL FAALİYETLERİ

Kontrol faaliyetleri, yönetimin emir ve talimatlarını yerine getirmesine yardımcı olacak politika ve prosedürlerdir. İşletmenin amaçlarına ulaşmak için gerçekleştirdiği faaliyetler sırasında karşılaşacağı çeşitli riskler için alınacak gerekli önlemleri sağlayan bu faaliyetler, bir organizasyonunun her düzeyinde ve tüm fonksiyonlarında görülebilmektedir.⁶⁶ Kontrol faaliyetlerinin unsurlarından biri olan

⁶⁶ Bütünleşik İç Kontrol Çevresi (Çevrimiçi), http://www.coso.org/publications/executive_summary_integrated_framework.htm, 20 Mart 2005.

politika; ne yapılması gerektiğinin belirlenmesi, prosedür ise politikanın yerine getirilmesi olarak tanımlanabilir.⁶⁷

Kontrol faaliyetleri aşağıdaki eylemleri kapsar:⁶⁸

2.4.3.1. PERFORMANS GÖSTERGELERİ

Personelin verilen yetkileri ve talimatları doğru uygulayıp uygulamadığının gözetimi ve saptanmasıdır. Performans göstergeleri ile ilgili kontrol prosedürleri şunlardır:⁶⁹

- Gerçekleşen performans, bütçeler, öngörüler ve önceki dönemin sonuçları ile karşılaştırılarak incelenir.
- Gerek faaliyetler gerekse finansal, birbirinden farklı veri setlerini bireysel ve birlikte analiz ederek ilişkileri ortaya koyup soruşturma yapılır ve sonuçlardan hareketle düzeltici eylemlere girişilebilir.
- İşlevler ve faaliyetler düzeyinde performans değerlendirilir.

2.4.3.2. BİLGİ İŞLEME

Bazı tür kontroller işlemlerin doğru, eksiksiz ve yetkiye dayalı olarak kayıtlara geçmesini sağlayarak yerine getirilir. Günümüzde bilgisayar sistemlerindeki gelişmeler, işletmelerin bilgi ve muhasebe sistemlerinde büyük gelişmelere neden olmuştur. İç kontrol artık günümüzde bilgisayar yazılım düzeyinde yapılandırılmış durumdadır.⁷⁰ Bilgi sistemlerinin kontrolleri eylemleri, genel kontroller ve uygulama kontrolleri olarak gruplandırılabilir. Genel kontroller, genelde, bilgi işlem merkezi faaliyet kontrollerini, sistem yazılımının alınması ve korunması kontrollerini, güvenli erişim kontrollerini ve sistem geliştirme kontrollerini içerir. Bu kontroller büyük bir bilgisayar sistemine, bireysel bilgisayarlara ve son kullanıcı ortamlarına

⁶⁷ Doyrangül, **a.g.e.**, s. 53.

⁶⁸ Taylor, Glezen, **a.g.e.**, s. 248.

⁶⁹ Kuyucu, **a.g.e.**, s. 36.

⁷⁰ Yılancı, **a.g.e.**, s. 91.

uygulanabilir. Uygulama kontrolleri, bireylerin bilgi işlemle ilgili uygulamaları içindir. Bunlar işlemlerin geçerli, gerektiğinde yetkilendirilmiş, tam ve doğru bir şekilde işlenmiş olduğuna dair bir güvenceyi sağlayan kontrollerdir.⁷¹

2.4.3.3. FİZİKSEL KONTROLLER

İşletmenin varlıklarını fiziki olarak koruyabilmek amacıyla oluşturulan kontrollerdir. Bu amaçla aşağıda sayılan düzenlemeler yapılabilir.⁷²

- Varlıklara erişim konusunda kısıtlama getirilerek, gerekli personel yetkilendirilir. Örneğin, kasadaki paradan veznedarın, ambardaki maldan depo amirinin sorumlu olması gibi.
- Varlıkların işletme içindeki hareketlerinde veya işletme dışına transfer edilmesi konusunda belirli kişilerin yetkilendirilmesi,
- Varlıkların işletmeye girişlerinde veya çıkışlarında belli kişilere sayım ve gözden geçirme yetkisi verilmesi,
- Belli zamanlarda veya sürekli olarak işletme içinde sayım işlemlerinin yapılması.

2.4.3.4. GÖREVLERİN AYRIMI

İş ve işlemlerde onay, uygulama, kayıt tutma ve gözden geçirme gibi önemli görev ve sorumluluklar kişiler arasında paylaştırılmalıdır. Hata, savurganlık, kural ihlali ve bu tür sorunların ortaya çıkarılmama risklerini azaltmak için iş ya da işlemin bütün aşamaları tek bir kişi yada bölüm tarafından kontrol edilmemelidir. Aksine, mevcut kontrol ve dengelerin etkinliğini sağlamak amacıyla görev ve sorumluluklar birçok kişi arasında paylaştırılmalıdır.⁷³

Küçük bir örgütün bu tekniği gerektiği gibi uygulamaya yetecek sayıda personeli bulunmayabilir. Bu durumda yönetim, risklerin farkında olmalı ve bu

⁷¹ Zorluoğlu, a.g.e., s. 99.

⁷² Bozkurt, a.g.e., s. 129.

⁷³ İç Denetim Enstitüsü Derneği, **Intosai -İç Kontrol Standartları**, İstanbul, 1993, s. 20-21.

riskleri diğer kontrollerle telafi etmelidir. Personelin rotasyona tabi tutulması, herhangi bir personelin çok uzun bir süre iş yada işlemin önemli yönleriyle uğraşmamasının güvence altına alınmasına yardımcı olabilir. Ayrıca yıllık izin kullanılması, hatta gerekli görülmesi risklerin azaltılmasını kolaylaştırabilir.

2.4.4. BİLGİ VE İLETİŞİM

SAS 78'e göre bilgi sistemi, muhasebe sistemini de kapsayan finansal raporlama amaçlarıyla ilgili kontrollerden ve belirlenmiş kayıtlardan oluşur. Kayıtlar; işletmenin varlıkları, borçları ve sermayesi ile ilgili sorumlulukların sürdürülmesi ve işlemlerin kaydedilmesi, sınıflandırılması ve özetlenmesinden oluşur. Sistemin ürettiği bilginin niteliği, güvenilir finansal raporların hazırlanmasına ve işletme varlıklarının kontrolüne ilişkin yönetimin alacağı kararlarda etkili olacaktır.⁷⁴

İşletmenin büyüklüğüne ve karmaşıklığına bağlı olarak manuel veya bilgisayara dayalı veya ikisinin karması şeklinde oluşturulabilen bilgi sistemleri şu yöntemleri ve kayıtları kapsamalıdır:⁷⁵

- Bütün geçerli işlemler tanımlanmalı ve kaydedilmeli
- İşlemler hakkında, bir zamanlama temeli esas alınarak yeterli ayrıntıdaki bilgi finansal raporlama için uygun sınıflandırmaya imkan verecek şekilde sağlanmalı
- İşlemlerin finansal tablolardaki parasal değerleri ile kaydedilmesine imkan verilmeli
- İşlemlerin ilgili muhasebe döneminde kaydedilmesine imkan verecek şekilde yeterli bilgi sağlanmalı
- Finansal tablolardaki işlemleri ve bunlarla ilgili açıklamaları uygun şekilde sunmalıdır.

⁷⁴ Uzay, **a.g.e.** s. 94.

⁷⁵ Doyrangül, **a.g.e.**, s. 54.

Yönetimin uygun karar alma gücü, bilginin uygun, vaktinde, güncel, doğru ve erişilebilir olmasından yani, bilginin kalitesinden etkilenir.

Etkili iletişim organizasyon içinde, bütün unsurlar arasında ve tüm yapıda aşağıya, yanlamasına ve yukarıya doğru akmalıdır. Personelin tümü üst yönetimden kontrol sorumluluklarını ciddiyetle yerine getirmelerini sağlayacak şekilde net mesajlar almalıdır. Kendi faaliyetleri ile diğerlerinin çalışması arasında nasıl bağlantı kuracakları kadar iç kontrol sistemi içindeki rollerini de bilmelidirler. Kurum dışındaki üçüncü kişilerle de etkili bir iletişimin olması gerekir.⁷⁶

2.4.5. İZLEME

İç kontrol sistemleri, performanslarının dönem içindeki kalitesini değerlendirmek amacıyla izlenmelidir. İzleme fonksiyonu sürekli izleme, tekil değerlendirmeler veya her ikisinin kombinasyonu aracılığıyla gerçekleştirilir.⁷⁷

1. Sürekli İzleme:

İç kontrolün sürekli izlenmesi kurumun normal, tekrarlanan çalışma faaliyetlerine dönüktür. Bu tür izleme, rutin nitelikteki yönetim ve gözetim faaliyetlerini ve personelin görevinin icrası sırasında aldığı diğer önlemleri kapsar.

2. Tekil Değerlendirmeler:

Tekil değerlendirmelerin kapsamını ve sıklığını esasen, risk değerlendirmesi ve sürekli izleme prosedürlerinin etkinliği belirler. Spesifik tekil değerlendirmeler iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesini içerir ve iç kontrolün önceden belirlenmiş metotlara ve prosedürlere dayalı olarak arzu edilen sonuçları gerçekleştirmesini güvence altına alır.

⁷⁶Intosai Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi Özet Çevirisi (Çevrimiçi) <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/42IntosaiKontrolSt.pdf>, 25 Nisan 2005.

⁷⁷ A.e.

2.5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN TEMEL İLKELERİ

İşletmelerde iç kontrol sistemi kurulurken iç kontrol ilkelerinden hareket edilmelidir. Bugün işletmeler bünyelerinde ayrıca bağımsız bir iç kontrol sistemi servisi kurmalı ve böylece başından itibaren ve muhasebenin doğruluğunu sağlamalıdır. Doğruluğu saptanan işlemler sayesinde denetçiler işletmenin hesaplarını daha kolay denetleyebilmektedir. İç kontrol sistemi etkin olduğu zaman bu sistemin ilerleyişini gerçekleştirmek ve hesapların mizanlarında yer alan yekünlerin doğruluğunu sağlamak daha kolay olmaktadır.⁷⁸ İç kontrol sisteminin işletmeye bu faydaları sağlayabilmesi için bir takım koşulların yerine getirilmesi ve aşağıdaki ilkelerin dikkate alınarak kurulması gerekir:

- Görevlerin ayırımı ilkesi
- Kıymet hareketlerinin yetkilendirilmiş olması ilkesi
- Uygun belgeleme ve muhasebe kayıt düzeninin varolması ilkesi
- Varlıkların ve muhasebe kayıtlarının fiziken korunması ilkesi
- Bağımsız mutabakatın yapılması ilkesi

2.5.1. GÖREVLERİN AYIRIMI İLKESİ

Görevlerin ayırımı ilkesi bir kıymet hareketinin başlangıcından tamamlanmasına ve muhasebe kayıtlarına alınmasına kadar olan sorumluluğun tek bir kişi tarafından değil; birkaç görevli arasında paylaştırılmasını öngörmektedir. Bu ilkenin temel amacı kasdi ve kasdi olmayan hataların önlenmesi ve yapılmış bulunan hataların ortaya çıkarılmasıdır. İç kontrolün bu temel ilkesi uygulanırken; kıymet hareketinin gerçekleştirilmesi, kayıtlanması ve kıymet hareketi sonucu edinilmiş olan varlığın korunma altına alınması sorumluluklarının farklı kişi ve departmanlara verilmesi gerekir.⁷⁹

⁷⁸ Tuğrul Dirimtekin, **Muhasebede İç Kontrol İlkeleri**, Bursa, Bursa İ.T.İ.A. Yayınları, Yayın No:3, 1981, s. 6.

⁷⁹ Güredin, **a.g.e.**, s. 179.

Kasdi ve kasdi olmayan hataların önlenmesi için görevlerin ayrımı ilkesi ile ilgili olarak uygulanabilecek dört temel ilke:⁸⁰

- **Varlıkların korunması ve kayıtlama işlevi birbirinden ayrılmalıdır:** Böyle bir ayırım yapılmadığı takdirde, her iki işlevi de yerine getirmekle sorumlu olan personel varlığı kişisel kazançlar için kullanıp, kayıtlarda da hilesini gizleyebilecek birtakım düzeltmeler yapabilmektedir. Örneğin, bir kasiyer nakdin tahsilatı ile birlikte kayıtlama işlevini de gerçekleştiriyorsa tahsilatı zimmetine geçirdikten sonra müşterinin kaydından düşmeyerek hala bir alacak varmış gibi gösterip hilesini gizleyebilir.
- **Kıymet hareketlerinin yetkilendirilmesi ile varlıkların korunması görevleri birbirinden ayrılmalıdır:** İşletme içerisinde eğer sağlanması mümkünse işlemlerin yetkilendirilmesinden sorumlu olan kişilerin varlıkların korunması ile herhangi bir ilgileri olmamalıdır. Örneğin, alış faturalarını onaylama konusunda yetkilendirilmiş olan bir kişinin bunlara ilişkin çekleri imzalama yetkisi olmamalıdır.
- **Muhasebe içerisinde de kayıtlama görevleri birbirinden ayrılmış olmalıdır:** Kıymet hareketinin başlangıcından büyük deftere yansıtılmasına kadar ki tüm muhasebe kayıtlamaları farklı kişiler arasında paylaştırılmalıdır.⁸¹
- **Faaliyetlerin gerçekleştirilmesi ile kayıt tutma işlevleri birbirinden ayrılmış olmalıdır:** Muhasebe kayıtlarını tutan kişilerin ticari ve sınai faaliyetlerde bulunma sorumluluğu kesinlikle engellenmiş olmalıdır.⁸²

2.5.2. KIYMET HAREKETLERİNİN YETKİLENDİRİLMİŞ OLMASI İLKESİ

Bu ilkenin temel amacı, personelin yönetimin belirlemiş olduğu yetki alanı çerçevesinde faaliyetlerini sürdürmelerini sağlamaktır. Yetkiler, genel veya özel

⁸⁰ Alvin A. Arens, James K. Loebbecke, **Auditing:An Integrated Approach**, 5. bs., New Jersey, Prentice-Hall Inc., s. 291.

⁸¹ Güredin, **a.g.e.** s. 180.

⁸² **A.e.**

olabilir.⁸³ Genel yetki işletme politikalarına ve genel işletme uygulamalarına ilişkindir. Örneğin, mamuller için fiyat listelerinin kullanımı ve kredili satış işlemleri için kredi limitlerinin belirlenmesi, çalıştırılacak personelin sayısının ve niteliğinin belirlenmesi, eldeki stokların miktarının önceden belirlenen noktanın altına düştüğünde, stoklar için otomatik olarak yeniden siparişte bulunulması ve benzeri kararlar genel yetki kapsamına girer. Özel yetki ise işletme yönetiminin belirli işlemlerin onaylanması gerektiğine karar verildiğinde uygulanır. Örneğin, belirlenmiş bir tutarın üzerindeki satış veya satın alma işlemleri, özel bir üretim siparişi için belirli bir malzeme ve personel kullanımı gibi işlemler özel yetki devri kapsamına girer.⁸⁴

Yetkilendirme ile onaylama birbirinden farklıdır. Yetkilendirme gerçekleştirilecek herhangi bir faaliyete ilişkin olarak karar işlevini içerirken, onaylama ise yetkinin uygulanmasını gerektirir. Onay, belgelenerek yöneticilerle çalışanlara açıkça bildirilmeli ve gerekli spesifik koşul ve kayıtlamaları içermelidir.

2.5.3. UYGUN BELGELEME VE MUHASEBE KAYIT DÜZENİNİN VAROLMASI İLKESİ

İç kontrol sistemi ile ilgili bütün iş ve işlemler açıkça belgelenmeli ve belgeler inceleme amacıyla kolaylıkla ulaşılabilir durumda olmalıdır. Bir örgüt, (1) kontrol amaçları ve usulleri de dahil olmak üzere kendi iç kontrol sistemi, ve (2) iş ve işlemlerin tüm anlamlı yönleri hakkında yazılı kanıtlara sahip olmalıdır. Ayrıca belgeleme, inceleme amacıyla ilgili personel ve denetçilere kolaylıkla ulaşılabilir ve kullanılmaya hazır durumda olmalıdır. İç kontrol yapısının belgelenmesi; kurum yapısı, çalışma kategorileri, ilgili hedef ve kontrol usullerinin tanımlanmasını içermelidir. Bütün bu unsurlar yönetim talimatları, idari politikalar, usul el kitapları, ve muhasebe el kitapları gibi belgelerde yer almalıdır.⁸⁵

⁸³ Walter G. Kell, William C. Boynton, Richard E. Ziegler, **Modern Auditing**, John Wiley&Sons Inc., 1986, s. 145.

⁸⁴ Kepekçi, **a.g.e.**, s. 39-40.

⁸⁵ İ.D.E.D., **a.g.e.**, s. 18.

İş ve işlemlerin belgelenmesi tam ve doğru olmalı ve bu amaçla belgeler hazırlanırken birtakım ilkelerin dikkate alınması gerekir.⁸⁶

- Belgeler kayıpların anlaşılabilmesi veya gerektiğinde kolayca bulunabilmeleri için sıra numaralı olarak düzenlenmeli,
- Belgelerin uygun olarak tamamlanmasını ve sistemde uygun yerlere akışını sağlamak için gerekli açıklamalara yer verilmelidir,
- Belgeler işlemin meydana geldiği zamanda düzenlenmeli,
- Belgeler kolayca anlaşılmayı sağlayacak şekilde düzenlenmelidir,
- Belgeler, gerçekleri yansıtırma amacına yönelik olarak tasarlanmalıdır. Örneğin, belgede açıklama yerinin olması, yetki ve onay için paraf yerinin olması, belgenin mutlaka iki yetkili tarafından imzalanması zorunluluğu gibi.

Kayıtlarla anlatılmak istenen; asıl ve yardımcı büyük defterler, günlük defterler, asıl ve ara belgeler (faturalar, teslim raporları, makbuzlar vb.) Modern işletmelerde kayıtlar bilgisayar yardımıyla tutulduğu için manyetik bant ve disketleri de sayabiliriz.⁸⁷

İyi tasarlanmış ve oluşturulmuş bir muhasebe sistemi, tüm geçerli ve doğru işlemlerin saptanmasını ve en kısa sürede kayıtlara alınmasını sağlayacaktır. Muhasebe sistemi varlıkların ve ticari hizmetlerin işletme içi ve işletme dışı gruplar arasında değiştirilmesi ve işletme içinde kullanılması ve aktarılması işlemlerinin, uygun hesaplara uygun zamanda doğru olarak kaydedilmesini sağlamalıdır. Ayrıca, sistem faaliyet sonuçlarının tüm gerekli bilgilerle doğru olarak mali tablolarda açıklanmasını sağlayabilir. Muhasebe sistemi işlevinin doğru bir şekilde çalışmasını sağlamak için etkili bir kontrol çevresi uygun kontrol prosedürleri içermelidir.⁸⁸

⁸⁶ Arens, Loebbecke, **a.g.e.**, s. 294.

⁸⁷ Uzay, **a.g.e.**, s. 31-32.

⁸⁸ Cook, Winkle, **a.g.e.**, s. 2

Etkin bir muhasebe sisteminin özellikleri ise şunlardır:⁸⁹

- Yetki ve sorumluluk alanlarına göre düzenlenmiş bir hesap planı,
- Muhasebe politika ve prosedürlerini ayrıntılı olarak düzenleyen bir muhasebe yönetmeliği,
- Etkin bir bütçe ve standart kontrol sistemi,
- İyi düzenlenmiş ve seri numaralı muhasebe belge ve formlarıdır.

2.5.4. FİZİKSEL KORUMA İLKESİ

Varlıkların ve kayıtların fiziki olarak korunması için (1) fiziksel önlem alınmalı, (2) kaynaklara ulaşım sınırlandırılmalıdır. Fiziksel önlem; varlık ve kayıtların kilitli dolaplarda, ateşe dayanıklı kasalarda, kapalı ve kilitli ambarlarda, güvenlik görevlisi veya cihazları ile donatılmış ortamlarda korunmasını gibi önlemleri içerir. Kaynaklara ulaşımın sınırlandırılması, varlıkların yetkisiz olarak kullanılmasını ve kayba uğrama riskini azaltır. Örneğin çek defterleri gibi çok duyarlı belgelere ulaşımın sınırlandırılması ve bu belgeleri ellerinde bulunduranlara hesap verme yükümlülüğünün verilmesi,⁹⁰

- Bunların bir kasada kilitli tutulması,
- Her belgeye müteselsil numara verilmesi,
- Muhafazaya ilişkin hesap verme yükümlülüğünün sorumlu kişilere verilmesi yoluyla mümkün olabilir.

2.5.5. BAĞZIMSIZ MUTABAKAT İLKESİ

Bu ilkenin esas amacı işletmede görevli bir personelin yapmış olduğu çalışmaların doğruluğunun ve güvenilirliğinin diğer bir personel tarafından incelenerek gözden geçirilmesidir.⁹¹ İşletme içerisinde görevli bir personel yaptığı

⁸⁹ Müjdat İzgi, “İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve Raporlama”, M.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 1990, s. 45.

⁹⁰ İ.D.E.D., **a.g.e.**, s. 21.

⁹¹ Kell, Boynton, Ziegler, **a.g.e.**, s. 147.

Çalışmaların başka biri tarafından kontrol edildiğini bildiği taktirde daha dikkatli ve titiz davranacak, hileli davranışlara başvurmama konusunda kendini geri tutacaktır.

Etkin bir bağımsız mutabakat için, u koşulun sağlanması gerekmektedir.⁹²

- Mutabakat işlemi, varlıkların korunmasından ve kaydedilmesinden sorumlu olmayan personel tarafından yerine getirilmelidir.
- Mutabakat, belirli aralıklarla toplam olarak veya örnekleme esas alınarak yapılmalıdır.
- Mevcut hata ve yanlışlıklar gerekli olan düzeltmelerin yapılması amacıyla personele bildirilmeli. Ayrıca, mutabakat sonucu ortaya çıkan uyumsuzluklar, yönetime raporlanmalıdır.

⁹² A.e.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

HASTANE İŞLETMELERİNDE İÇ KONTROL

3.1. NAKİT TAHSİLATI İLE İLGİLİ İÇ KONTROL

İşletme içerisinde gerçekleşen yolsuzlukların en önemlisi, nakit tahsilatlarının zimmete geçirilerek kişisel kullanımlar için harcanmasıdır. Hastane içerisinde bu tür yolsuzluklar genellikle şu yollarla gerçekleşmektedir; hastaların yapmış olduğu ödemeler tabiri caizse cebe indirilmekte, bu arada ortaya çıkan açıklar daha sonraki dönemlerde diğer hastalardan yapılmış olan tahsilatlarla kapatılmaktadır. Nakit ile ilgili karşılaşılan diğer hile çeşitleri;⁹³

- Nakit tahsilatlarının kayıtlanmayan ayakta tedavi gören hasta hizmetlerine yönlendirilmesi,
- Tahsili şüpheli görülerek kayıtlardan silinmiş alacaklardan gerçekleşen tahsilatın çalınması,
- Hayırseverlik hizmetleri, sözleşme ve birtakım politikalar gereği yapılan indirimlerle ilgili hesapların şişirilmesi,
- Kaza fazlasının cebe indirilmesi olarak sıralanabilir.

Hiçbir iç kontrol sistemi 100% garanti vermez. Ancak yeterli düzeyde uygulanan kontroller, hileli davranışların caydırılmasında ve ortaya çıkarılmasında etkili olabilmektedir.

3.1.1. GENEL İLKELER

Bir hastane işletmesinde nakit tahsilatı ile ilgili etkin bir iç kontrol sistemi için uyulması gereken temel ilkeler:⁹⁴

⁹³ American Hospital Association, **Internal Control and Internal Auditing For Hospitals**, Chicago, 1969, s. 51

⁹⁴ A.e.

- Nakdi koruma işlevi kayıt tutma ve diğer muhasebe işlevlerinden ayırt edilmeli,
- Nakdin yanına girme yetkisi sınırlı sayıdaki personele verilmeli,
- Belirli zaman aralıklarıyla nakit bakiyesi (kasa-banka) nakdi koruyan ve muhasebe kayıtlarıyla ilgili olmayan bağımsız biri tarafından gözden geçirilerek doğrulaması yapılmalı,
- Nakit tahsil yetkisi mümkün olduğunca tek bir merkezde toplanmalı,
- Nakdin fiziki olarak korunması amacıyla, kilitli kasa veya yazar kasa kullanılmalı,
- Nakit tahsilatları günlük olarak ve eksiksiz bir şekilde bankaya yatırılmalı,
- Personel izinleri zorunlu olarak uygulanmalı ve düzenli aralıklarla görev değiştirme uygulamasına başvurulmalı,
- Nakit yerine çek tahsilinden kaçınılmalı.

3.1.2 POSTA YOLUYLA YAPILAN TAHSİLATLAR

Hastaneye posta yoluyla gelen para alındıları ve çekler vezne ve muhasebe departmanında görevli personel dışındaki bir kişi tarafından açılmalı ve anında “çek tahsilat listesine” kayıt edilmelidir.⁹⁵ Bu listeyi hazırlayan kişi, muhaberat bölümünde görev yapan yada daha küçük bir hastane ise yönetici sekreteridir. Böyle bir uygulama, hem “görevlerin ayrımı ilkesine” uygun olup, hem de posta yoluyla gelen tüm tahsilatların derhal kayıtlanmasını sağlayarak yolsuzluk yapılma olasılığını azaltacaktır.

Çek tahsilat listesinin bir kopyası günlük banka para yatırma makbuzlarıyla karşılaştırma yapmasına olanak sağlamak üzere muhasebe departmanına gönderilir. Posta yoluyla yapılan tüm tahsilatlar günlük olarak, eksiksiz bir şekilde ve müşterilerden doğrudan yapılan tahsilatlardan ayrı olarak bankaya yatırılmalıdır. Tahsilat tutarı tahsilat listesinin bir kopyası ile birlikte veznedara veya parayı bankaya yatırmakla sorumlu olan personele iletilir. Tahsilat listesinin üçüncü bir

⁹⁵ Güredin, **a.g.e.**, s. 223.

kopyası ise listeyi hazırlayan kişiye paranın alındığını bildirmek üzere, veznedar tarafından imzalanarak gönderilir.

Ancak, günümüzde posta yoluyla yapılan tahsilatların yerine para tahsilatı genellikle nakit, kredi kartı, çek ya da banka havalesi olarak gerçekleşmektedir.

3.1.3. DOĞRUDAN YAPILAN TAHSİLATLAR

Bu tür tahsilatlar, kişilerin kullanmış oldukları sağlık hizmeti için kendi ceplerinden yapmış oldukları bütün ödemelerdir.⁹⁶ Ödemeler genellikle nakit, kredi kartı, çek ve banka havalesi şeklinde gerçekleşmektedir.

Sağlık harcamalarının doğası gereği planlanmamış olması olasılığı yüksektir. Beklenmeyen acil durumlarda yaşanan nakit sıkıntısı gibi durumlarda kredi kartı kullanımı iyi bir alternatiftir. Tahsilat garantisi ve kolaylığı da hastaneler için avantaj yaratmaktadır. Tahsilatlarda nakit veya kredi kartı arasında bekleme süresi olarak sadece pos makinasının provizyon alması aşaması olan ortalama 45 saniyelik bir süre farkı mevcuttur.

Nakit olarak yapılacak direkt tahsilatlarla ilgili problemler tahsilatın yapıldığı vezne sayısının minimuma indirilmesiyle azalacaktır. Hastane içerisinde nakit tahsilatının tek bir merkezde toplanması nadir olarak sağlanabilmekle beraber vezne sayısı mümkün olduğunca sınırlandırılarak, her biri için uygun görülen kontrol yöntem ve prosedürleri geliştirilebilir.

Nakit tahsilat işlemlerinde yazar kasa kullanılması aşağıdaki özellikleri nedeniyle önemli bir muhasebe kontrol aracıdır:⁹⁷

- Satış anında tahsilatın müşteri tarafından kontrol edilmesi,
- Tahsilata ilişkin satış fişi veya vesikası düzenlenmesi,

⁹⁶ M. Hulki Uz, “Sağlık Hizmetlerinin Finansmanı ve Hastanelerde Ödeme Modelleri”, **Hastane Yöneticiliği**, Ed. Osman Hayran, Haydar Sur, İstanbul, Nobel Tıp Kıtabevleri, 1997, s. 156.

⁹⁷ Kell, Boynton, Ziegler, **a.g.e.**, s. 299.

- Günlük tahsilatın kilitli bir yerde saklanması.

Gün sonunda bütün yazar kasalarda biriken tahsilat bankaya yatırılmak üzere ana vezneye gönderilmelidir.

3.1.4. TAHSİLATIN BANKAYA YATIRILMASI

Bütün nakit tahsilatları günlük olarak ve eksiksiz bir şekilde bankaya yatırılmalıdır. Tüm tahsilatın anında bankaya yatırılması ve ödemelerin bu hesaptan çek ile yapılmakta olması, işletmedeki tüm nakit hareketlerinin hem işletme hem de banka tarafından olmak üzere, iki defa kayıtlara geçirilmesini sağlamaktadır.⁹⁸ Banka tarafından muhasebe departmanına hesap ekstresi gönderilerek, kayıtlanmış olan nakit tahsilatları ile bankaya yatırılan tutarın karşılaştırılması yoluyla nakit hareketleri ile ilgili karşıt bir kontrol gerçekleştirilmiş olur.

3.1.5. BANKA DOĞRULAMASI

Nakit tahsilatlarına ilişkin olarak uyulması gereken kontrol prosedürlerinden biri de en az ayda bir kez olmak üzere banka bakiyesi ile hastanedeki defter kayıtları arasında mutabakatın sağlanmasıdır. Mutabakat banka veya hastane tarafından yapılabilecek kayıtlama hatalarının ortaya çıkarılabilmesi açısından oldukça önemlidir. Banka mutabakatını hazırlayacak kişinin, nakit tahsilat ve ödemeleri ile çeklere ulaşma yetkisi sınırlandırılmalıdır. Mutabakat ile ilgili uyulması gereken temel kurallardan biri de bankaca hazırlanmış olan hesap özetiyle direkt olarak ve açılmamış bir şekilde doğrulamayı hazırlayan kişiye gönderilmesidir.⁹⁹ Doğrulama tamamlandıktan sonra hastane mali direktörü tarafından gözden geçirilerek onaylanmalıdır.

⁹⁸ Güredin, **a.g.e.**, s. 223.

⁹⁹ Howard F. Stettler, **Auditing Principles**, 3. bs., New Jersey, Prentice-Hall Inc., 1970, s. 170.

3.1.6. NAKDİN BÜTÇELENMESİ

İşletmeler üç ana sebepten dolayı nakde ihtiyaç duyarlar; günlük operasyonel faaliyetlerini gerçekleştirmek, güvencede olmak ve yatırımlarda bulunmak. Bunları gerçekleştirecek düzeyde nakdin elde tutulması arzu edilmekle beraber daha yüksek tutarlardaki nakdin işletmeye hiçbir getirisi yoktur. Dolayısıyla nakit bütçelemesi nakdin işletmede tutulması sonucu yaşanacak getiri kaybını önlemek için etkin bir kontrol aracıdır.¹⁰⁰

Bir hastanenin finansman müdürü paranın ihtiyaç duyulan tutar ve zamanlarda hastane ihtiyaçlarını karşılaması amacıyla nakit kaynaklarının yönetiminden sorumludur. Eğer nakit bakiyesi yetersiz ise hastane ciddi bir finansal kriz yaşayabilir. Diğer yandan finansman müdürü, hastanenin mevcut ihtiyacının üzerindeki bir nakit bakiyesini de elinde bulundurmaktan kaçınmalıdır. Bu nedenle nakit bütçesinin hazırlanması, nakit yönetimi ve kontrolünde oldukça etkili bir yöntemdir. Nakit bütçelemesi gelecekteki belirli bir dönem için, hastanenin mevcut kaynaklarından elde edilecek nakit tahsilatlarını ve bütün ihtiyaçları için yapılacak nakit ödemelerini gösteren tahmini bir finansal tablodur.¹⁰¹ Hazırlanan bir nakit bütçesi sayesinde finansman müdürü, ek bir fona ihtiyaç duyulup duyulmayacağı veya fazla olan fonun yatırım amaçlı olarak kullanılıp kullanılmayacağına karar verebilmektedir.

3.1.7. NAKDİN RAPORLANMASI

Hastanelerde günlük olarak nakit akış bakiyesini, tahsilatları, ödemeleri ve kapanış bakiyesini gösteren bir rapor hazırlanmaktadır. Bu raporda tahsilat ve ödemelerin uygun bir sınıflama ile sunulması gerekmektedir. Tahsilatlar elde edilmiş oldukları kaynaklara göre sınıflandırılırken, ödemeler de borçlara ödemeler, maaş ve

¹⁰⁰ Steven A. Finkler, Christine T. Kovner, **Financial Management for Nurse Managers and Executives**, Philadelphia, W.B. Saunders Co., 2000, s. 341.

¹⁰¹ AHA, **a.g.e.**, s. 54.

ücretlere ödemeler, ipotek ödemeleri vb. şeklinde sınıflandırılabilirler. Günlük bir nakit raporu hazırlanmasa da, aylık olarak hazırlanan finansal raporlarla beraber nakit tahsilat ve ödemelerini gösteren aylık bir nakit raporunun hazırlanması gerekmektedir.¹⁰² Gelir tablosunda belirli bir döneme ait gelir bakiyesi gider bakiyesinin üstünde iken nakit bakiyesinin düşmüş olması, yine aynı şekilde yüksek bakiyeli faaliyet giderleri raporlanmasına rağmen nakit bakiyesinin bir hayli yükselmesi hastane yöneticileri açısından şaşırtıcı bir durumdur. Dolayısıyla nakit tahsilat ve ödemelerini gösterir bir tablo veya rapor bu tür durumları açıklamak açısından oldukça yararlı olabilmektedir.

3.2. NAKİT ÖDEMELERİ İLE İLGİLİ İÇ KONTROL

3.2.1. ÇEKLERİN İMZALANMASI VE GÖNDERİLMESİ

Borçlar muhasebesinde görevli olan bir personelin vadesinden önce ilgili faturayı ödenecek faturalar dosyasından çıkarıp hazırlaması gerekmektedir. Daha sonra fatura ile ilgili çek ödemesi için onay vermesi ve çeki imzalaması amacıyla fatura yetkili kişiye gönderilir. Bu kişinin muhasebe kayıtlarıyla ilgili herhangi bir sorumluluğunun olmaması gerekmektedir.¹⁰³

Çekler yetkili servis veya kişi tarafından düzenlenmelidir. Çek üzerindeki rakamlar ve yazılar bütün değişimleri olanak dışı bırakacak biçimde mümkünse makineyle yazılmalıdır. En önemli kural, çek üzerinde bulunacak yetkili imzaların kesin olarak saptanması ve önceden bankaya verilmesidir. Bankalarda genel hesaptan ayrı, özel amaçlı ve özellikle ödeme işlerinde kullanılan örneğin, ücret ve maaş ödemeleri hesabı gibi bir hesap açtırmak da iyi bir iç kontrol aracıdır.¹⁰⁴

Ödeme konusunda yetkilendirilmiş kişinin, çeki imzalamadan önce ödemenin uygun olup olmadığına karar vermesi gerekmektedir. Dolayısıyla, çek imzalanmadan

¹⁰² A.e.

¹⁰³ A.e., s. 31.

¹⁰⁴ Dirimtekin, a.g.e., s. 51.

önce ilgili fatura ve diğer destekleyici belgeler çeki imzalayacak yetkili tarafından gözden geçirilerek incelenmelidir. Çek imzalandıktan sonra, çek veya posta yoluyla gönderilecek para, ödeme konusunda yetkili kişi tarafından ödemenin yapılacağı kuruluşa gönderilir. İmzalı çekler kesinlikle muhasebe departmanına gönderilmezler.¹⁰⁵

Ödenmiş fatura yada makbuz (ödeme yapıldıktan sonra) muhasebe departmanına gönderilmeden önce, ödemeye temel oluşturan tüm destekleyici belgeler, bir daha kullanılmaları engellenmek için “ödenmiştir” damgası basılarak veya kenarı yırtılarak iptal edilmelidir.

3.2.2. ÖDEMELERİN KAYITLANMASI

Çek hazırlandıktan sonra ödeme tutarı doğru olarak muhasebe kayıtlarına geçirilmelidir. Bu amaçla o gün keşide edilen çekler kasa ödemeleri yevmiyesine kayıtlanmalıdır. Keşide edilmiş çeklere ait numaralar kasa ödeme yevmiyesinde yeniden izlenmelidir. Kullanılmamış çek yaprakları ve çek karnesi, çekleri hazırlamaktan sorumlu olan kişi tarafından korunma altına alınmalıdır.¹⁰⁶

3.2.3. KÜÇÜK KASA FONU

İç kontrol sisteminin temel ilkelerinden biri de, küçük kasa fonundan yapılacak küçük tutardaki ödemeler dışında diğer tüm ödemelerin banka hesabından, sıra numaralı olarak düzenlenmiş çekler ile yapılmasıdır.¹⁰⁷ Çünkü, işletmelerin yapmak istedikleri küçük tutardaki ödemeler için çek kullanışlı olmamaktadır. Bundan dolayı işletmelerde “küçük kasa” kullanılması bu soruna çözüm getirmektedir.¹⁰⁸ Bu amaçla küçük tutardaki ödemeler için hastane içerisinde bir veya birkaç merkezde küçük

¹⁰⁵ Robert H. Hermanson vd., **Auditing Theory and Practice**, Ontario, Irwin Inc., 1976, s. 290.

¹⁰⁶ Güredin, **a.g.e.**, s. 229.

¹⁰⁷ Walter B. Meigs, John E. Larsen, Robert F. Meigs, **Principles of Auditing**, 5. bs., Ontario, Irwin-Dorsey, 1973, s. 334.

¹⁰⁸ Dirimtekin, **a.g.e.**, s. 50.

kasa fonunun bulundurulması oldukça önemlidir. Bu tür fonlar üzerinde kontrol sağlayabilmek için uygulanabilecek kurallar şöyle sıralanabilir:¹⁰⁹

- Küçük kasa fonu diğer her türlü tahsilattan ayrı bir yerde tutulmalı,
- Fondan yapılacak her bir ödeme tutarı sınırlandırılmalı ve hangi tür ödemelerin yapılacağı hastane tarafından önceden belirlenmeli,
- Her küçük kasa fonu için belirli bir kişi sorumlu olmalı,
- Belirli zaman aralıklarıyla iç denetçi veya yetkili bir kişi tarafından küçük kasa sayılarak, doğrulaması yapılmalı,
- Bu tür fonlar küçük tutarlarda oluşturulmalı,
- Sadece fonu korumakla sorumlu olan kişinin ulaşmasını sağlamak için kilitli yerlerde saklanmalı,
- Fondan yapılacak ödemeler için küçük kasa fonu makbuzları düzenlenmeli.

3.3. GELİRLER VE ALACAKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastane gelirleri büyük ölçüde vadeli olarak yapılan satışlardan doğduğu için gelirler ve alacaklarla ilgili iç kontrol bir başlık altında incelenecektir:

3.3.1. GELİRLERLE İLGİLİ İÇ KONTROL

3.3.1.1. HASTA KABUL İŞLEMLERİ

Gelirler üzerindeki kontrol hastaların hastaneye kabul edilmesinden sonra başlar. Hasta kabul işlemleri yazılı olarak (standart form şeklinde) sunulmalı ve titizlikle gözden geçirilmelidir. Hasta kabulü sırasında hastalara sunulan formlar, hasta ile ilgili çeşitli bilgileri (finansal durumu da dahil) toplamak amacıyla hazırlanmaktadır. Bu bilgilerin çoğu daha sonra istatistiksel raporlarda, yönetsel plan ve kontrol amaçlı olarak kullanılmaktadır.

¹⁰⁹ Arens, Loebbecke, **a.g.e.**, s. 729.

Hastaneye ilk defa başvuran hastaların kaydını yapan hasta kabul biriminin görevleri şöyle özetlenebilir:¹¹⁰

- Hastane yönetimin koyduğu kurallara göre yatması gereken hastaların sayısını ve hangi tür hastaların yatabileceğini bilmek,
- Yatmasına karar verilen hastaları düzenli olarak değişik servislere yatırmak,
- Yatan hastaların kayıtlarını doğru olarak tutmak,
- Yatan hastalara güven verici davranışlarda bulunmak.

3.3.1.2. YATAN HASTA GELİRLERİ

Yatan hasta gelirleri;¹¹¹

- Günlük hasta hizmet gelirleri
- Diğer hizmet gelirleri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

Günlük hasta hizmet gelirleri :

Hastanenin en büyük gelir kaynağını teşkil eden bu gelirler arasında oda, yemek, hasta bakımı gibi konaklama ve otelcilik hizmetlerinden elde edilen brüt kazançlar yer almaktadır. Bu tür gelirler günlük yatan hasta ile ilgili olduğundan yatan hastaların sayım ve takibinde sıkı ve titiz birtakım politika ve prosedürler uygulanmalıdır. Bu amaçla uygulanan yöntemlerden biri de yatak sayılarını ve %100'lük doluluk üzerinden hastanede kalma oranlarını gösteren kontrol listelerinin kullanılmasıdır. Günün belirli saatlerinde hasta kabul birimi listedeki boş yatakları tespit ettikten sonra listeyi muhasebe departmanına gönderir. Muhasebe departmanı listedeki boş yatakların değerini hesaplamakta ve %100'lük doluluk sonucu elde edilen gelirden boş yatakların değerini düşerek günlük toplam geliri hesaplamaktadır. Hesaplanan gelir muhasebe kayıtlarına geçirilerek, hasta hesap kartlarına

¹¹⁰ Eren, **a.g.e.**, s. 135.

¹¹¹ AHA, **a.g.e.**, s. 35 – 36.

işlenmektedir. Daha sonra bu kartlardaki toplam gelir tutarı kontrol listesindeki gelir tutarı ile karşılaştırılarak doğrulama sağlanmalıdır.

Diğer hizmet gelirleri :

Diğer hizmet gelirlerinin kontrolü günlük hasta gelirlerinin kontrolünden daha zordur. Bu tür gelirler hastane içerisindeki ameliyathane, radyoloji, laboratuvar, eczane gibi değişik servislerce sunulan hizmetlerden elde edilen gelirlerdir. Ayrıca hem yatan hastalar, hem de ayakta tedavi gören hastalar bu hizmetleri alabilmektedir. Bazı durumlarda ameliyat odası, radyoloji, laboratuvar vb. birimlerin vermiş oldukları hizmetler için sıra numaralı sevk fişleri kullanılabilir. Bu fişler yatan hastalar için hasta bakım birimlerinde düzenlenmektedir. Hazırlanan sevk fişi kopyalarından biri bu birimde tutulmakta, diğer bir kopya hizmeti sunan departmana gönderilmekte, üçüncü bir kopya ise muhasebe departmanına iletilmektedir. Sevk fişlerinin kaybolmasını önlemek ve ücretlerin doğru olarak muhasebe kayıtlarına geçirilmesini sağlamak için basılı sıra numaralı olarak düzenlenmeleri oldukça önemlidir.

3.3.1.3. AYAKTA TEDAVİ GELİRLERİ

Bir hastanede, ayakta tedavi gören hastalar için bir yada daha fazla kayıt masası bulundurulmalıdır. Bazı hastanelerde ücret kayıt sırasında talep edilirken, diğer hastanelerde hasta önce kayıt olup, daha sonra hizmeti almakta ve en sonunda almış olduğu hizmet için ödeme yapmak amacıyla kayıt masasına veya vezneye yönlendirilmektedir. Bu yöntemlerden hangisi uygulanırsa uygulansın, ayakta tedavi gelirlerinin mümkün olduğu kadarıyla nakit esaslı olarak tahsil edilmesi gerekmektedir. Ancak böyle bir durumda da, aynı elemanın (kayıt memuru) hem hastadan parayı tahsil etmesi (nakde el sürmesi), hem de ilk kaydı yapması yanlış bir uygulamadır. Daha önce de belirttiğimiz gibi, bir kişi kıymet hareketinin başlangıcından tamamlanmasına kadar tüm kontrolü elinde bulundurmamalı, yani

nakde el sürme yetkisinin ve kayıtlama işlevinin birbirinden ayrılması gerekmektedir.¹¹²

3.3.2. ALACAKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastane içerisindeki çoğu birimler nakit esastan ziyade kredi esaslı olarak hizmet sunduğundan, bir hastane işletmesinin en büyük operasyonel varlığı alacaklarıdır. Bu yüzden alacakların her türlü hile ve yolsuzluklara karşı korunması için gerekli kontrol önlemleri alınmalıdır.¹¹³

Alacaklarla ilgili etkin bir muhasebe sistemi oluşturarak, hastane içerisinde değişik birimlere ait olan hizmet ücretlerinin hasta hesaplarına doğru bir şekilde yansıtılması sağlanmalıdır. Bu yolla kayıtlanmamış hizmet gelirleri sonucunda ortaya çıkabilecek kayıplar da büyük oranda önenebilecektir.

Hastane tarafından gerekli olan hizmet verildikten ve ilgili ücret hasta hesabına yansıtıldıktan sonra temel amaç, alacakların tahsili ve bunun hasta hesaplarından düşürülmesidir. Verilmiş olan hizmetlerin büyük bir bölümü kredi esaslı olarak gerçekleştiğinden, alacakların tahsilatı sağlık sektörü açısından oldukça kritik bir mevzudur. Bu şekildeki ödemeler hastanenin çalışma sermayesini uzun dönemlere bağladığından, alacakların tahsiline yönelik olarak uygulanan programın en etkin şekilde uygulanması için, alacaklar sürekli ve titiz bir şekilde izlenmelidir.

Görevlerin ayrımı ilkesinin bir gereği olarak, alacaklar hesabı faturalama bölümünde görev yapan personelin, hasta hesapları kayıt memuru yada veznedarın dışında bir personel olması gerekmektedir. Belirli dönemler itibariyle de büyük defterdeki alacaklar kontrol hesabının hasta kayıt defterindeki hesapların toplam bakiyesi ile karşılaştırılması gerekir.

¹¹² A.e., s. 37.

¹¹³ A.e., s. 38.

3.4. ALIŞLAR VE STOKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastane giderlerinin büyük kısmını oluşturan personel ücretleri dışındaki diğer giderler stok ve malzeme için yapılan harcamalardan oluşturmaktadır. Bu tür harcamalar oldukça önemli olup alım yaparken, ameliyatlarda ve diğer birimlerde binlerce çeşit malzemeyi kullanırken meydana gelebilecek her türlü hile ve yolsuzluğa karşı korunabilmek için iç kontrol önlemleri alınmalıdır. Çünkü, bu tür varlıklar taşınabilir özelliğinden dolayı her türlü hırsızlık ve yolsuzluğa açık varlıklardır.

Bazı işletmelerde işletme yönetimi nakit ve menkul kıymetlere ilişkin iç kontroller üzerinde yoğunlaşırken, stoklara ilişkin kontrolleri gereksiz görmektedir. Stokların bazılarının hırsızlık ve yolsuzluğa uygun olmamaları yönetimin bunlarla ilgili kontrol önlemlerini gereksiz görmelerine neden olmaktadır. Ancak stoklara ilişkin etkin bir iç kontrol sistemi yalnızca hile ve yolsuzlukların ortaya çıkarılmasına değil aynı zamanda satılan malın maliyetine (bir hastane işletmesinde de hizmet üretim maliyeti) ilişkin doğru ve güvenilir bilginin sağlanmasında katkıda bulunmaktadır. Dolayısıyla etkin bir iç kontrol sistemi etkin bir maliyet sistemine bu da işletmenin kar marjını ve hizmet üretim maliyetini belirlerken doğru ve güvenilir bilgiye sahip olmasına katkıda bulunmaktadır.¹¹⁴ Stoklara ilişkin iç kontrol sistemini anlamak için bunların satın alınması, teslimi ve depolanmasına ilişkin kontrol usul ve prosedürlerini açıklamak gerekmektedir.

3.4.1. ALIŞLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastanelerde satınalma işlevi, genellikle merkezi bir satın alma bölümü tarafından yerine getirilir. Bazı hastanelerde bütün ürün ve hizmetlerin satın alınması bu bölüm tarafından gerçekleştiğinden kontrol de büyük oranda gerçekleşmiş olmaktadır. Diğer hastanelerde ise, merkezi alımlar yalnızca belirli stoklar için söz konusu iken, birimlere kendi ihtiyaçları olan alımlar için izin verilebilmektedir.

¹¹⁴ Meigs vd., a.g.e., s. 468.

Ancak böyle bir uygulamanın mümkün olduğu kadar asgari düzeyde tutulması gerekmektedir. Daha küçük hastanelerde ise alımlar, hastane yöneticisi tarafından yapılabilmektedir. Alımların merkezi olarak yapılıp yapılmaması yada bu merkeziyetçiliğin derecesi hastanenin büyüklüğü gibi bazı faktörlere bağlıdır.¹¹⁵

3.4.1.1. ALIM İHTİYACININ BELİRLENMESİ

Hastaneler, en iyi hizmeti sunabilmek için çeşitli malzemeleri sürekli olarak ellerinde bulundurmak zorundadırlar. Bunu gerçekleştirebilmek için hastane içerisindeki bir ve birkaç kişinin, satın alma ihtiyacını belirlemesi ve satın alma sürecine girebilmesi konusunda yetkilendirilmesi gerekmektedir. Her bölümün malzeme ihtiyacına karar verecek olan kişi departman sorumlusu iken, merkez depolar için stok kontrol memurudur. Sürekli envanter yönteminin uygulandığı hastanelerde, bazı malzemeler için “kritik stok seviyesi” yöntemi uygulanmaktadır. İnsan sağlığının en büyük güvencesi durumundaki hastanelerde, ilaç ve tıbbi sarf malzemelerinin ihtiyaç duyulduğu anda karşılanabilmesi, hizmetin kesintisiz devamlılığının sağlanması aşamasında büyük önem taşımaktadır. Bunu sağlayabilmek için ilaç ve malzemelerin kritik stok seviyelerinin tespit edilerek bu seviyelerin sürekli korunması gerekmektedir.¹¹⁶ Stok kontrol memuru, mevcut stok miktarını kritik stok seviyesi ile karşılaştırarak ek malzeme ihtiyacı olup olmadığına karar verir. Sürekli envanter yöntemi ile “kritik stok seviyesine” başvurulmayan durumlarda, departman sorumlusu depodaki stok miktarı ile ilgili olarak yapmış olduğu gözlem sonucu alım ihtiyacı olup olmadığına karar verir.¹¹⁷

3.4.1.2. SATIN ALMA İSTEĞİ

Yeni bir alım ihtiyacına karar verildikten sonra “satın alma isteği” olarak isimlendirilen bir form hazırlanır. Bu form formel bir istek olup, departman

¹¹⁵ AHA, a.g.e., s. 13.

¹¹⁶ Sağlık Bakanlığına Bağlı Hastanelerde İlaç, Tıbbi Sarf Malzemesi ve Tıbbi İlaç Yönetimi (Çevrimiçi), <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/42intosaiKontrolst.pdf>, 25 Nisan 2005.

¹¹⁷ AHA, a.g.e., s. 14.

sorumlusu veya yetkili kişi tarafından belirli bazı ürün yada hizmetler satın alırken düzenlenir.¹¹⁸ Form düzenlenirken yönetim onayı özellikle, belirli bir tutar üzerindeki alımlarda veya yeni ve farklı bir ürün satın alınacaksa gerekmektedir.

Satın alma isteği, aslı satın alma departmanına gönderilmek üzere en az iki suret olarak düzenlenir. Suretlerden biri, satın alma ihtiyacının tespiti konusundaki sorumluluğunu yerine getirmiş olduğunu kanıtlaması için, belgeyi hazırlayan kişide kalmaktadır. Bazı durumlarda belgenin üçüncü bir kopyası hazırlanarak alım işlevinin uygun bir şekilde yetkilendirilmiş olduğunu kanıtlanması için muhasebe departmanına gönderilir. Belgenin satın alınacak ürün yada hizmetleri tanımlarken mümkün olduğu kadar açık olması önemlidir. Bazı departmanlarda sıklıkla alınan malzemeler için standart form şeklinde çoğaltılmaktadır. Bu durumda formu hazırlayan kişinin dikkat etmesi gereken önemli nokta satın alınacak tutardır, ancak bu tutara bazen satın alma departmanı karar verebilmektedir. Çoğaltılmış standart formlar, yalnızca zaman tasarrufu sağlamaz, ayrıca form üzerinde olabilecek belirsiz birtakım tanımlamalardan dolayı, yanlış ürünlerin satın alınması olasılığını da en aza indirmektedir. Standart formlar, standart ve alışılmış ürünlerin dışındaki ürünlerin satın alınmasında kullanılmaz. Bu tür ürünlerin alımında titizlikle hazırlanması gereken formlarda satıcı adı, fiyat aralıkları, katalog numaraları ve satın alınacak miktarı da içeren bilgilere yer verilmelidir.¹¹⁹

3.4.1.3. SATIN ALMA EMRİ

Satın alma bölümünün sorumluluğu arzulanan kalitedeki malları en düşük fiyattan satın almaktır. Her alım için bir satın alma emri hazırlanır. Bu belgelerin basılı sıranumaralı olması arzulanır. Satın alma emri üzerinde satın alınacak miktar, fiyat, teslim tarihi ve koşulları belirtilir. Satın alma emrinin aslı malın alınacağı satıcıya gönderilir. En az üç kopya, iç kullanım için işletmede bırakılır. Satın alma emrinin bir kopyası satın alma bölümünde saklanır. Malların teslim alınması

¹¹⁸ Kell, Boynton, Ziegler, **a.g.e.**, s. 334.

¹¹⁹ AHA, **a.g.e.**, s. 14.

konusunda yetkilendirmek amacıyla satın alma emrinin bir kopyası teslim alma bölümüne gönderilir. Teslim alma sırasında bağımsız bir sayımın yapılmasını sağlamak için bu kopyanın, üzerinde alınan tutarı göstermeyen bir kör kopya olması gerekir. Üçüncü bir kopya ise alımla ilgili muhasebe kayıtlarını yapmak üzere muhasebe departmanına gönderilir.¹²⁰

Kopyelerden biri ise, stokların işletmeye gelmesi durumunda doğru ambara yönlendirilmesi için teslim alma bölümüne gönderilir. Her ne kadar, bazı hastaneler siparişin teslim alınması sırasında özel bir teslim alma raporu düzenleseler de, satın alma emri satıcının göndermiş olduğu mal üzerindeki sliple beraber teslim alma raporu olarak kullanılabilir. Ancak bu durumda da satın alma emri üzerindeki tutar kısmının boş bırakılması gerekmektedir. Aksi takdirde, teslim alma bölümü gelen malzemenin miktarını doğrulamadan, sipariş emri üzerindeki tutarı onaylayabilmektedir. Daha öncede belirtildiği gibi, “satın alma isteği” formlarından biri de satın alma isteğini yapan bölümde kalmaktadır. Eğer istekte bulunan bölüm, makul bir süre içerisinde satın alma bölümü tarafından hazırlanmış olan istekle ilgili “sipariş emrini” almamış ise, gecikmenin nedenini öğrenmek için, satın alma departmanı ile irtibat kurulmalıdır. Nitekim, “satın alma isteği”, satın alma departmanına gönderildiği sırada kaybolma riski taşıdığından, satın alma isteğinde bulunmuş olan bölüm böyle bir kontrolde bulunmaz ise, hastane için çok önemli olan bir ürün stoku tükendiğinde, hastalara hizmette düzeltilemeyen birtakım sorunlara yol açılabilir.¹²¹

3.4.1.4. MALZEMİNİN TESLİM ALINMASI

Hastaneye gelen tüm malzeme ve stokların teslim alınması satın alma, depolama ve dağıtım birimlerinden tamamen bağımsız bir birim olan teslim alma bölümü tarafından yerine getirilir. Bu bölüm, (1) teslim alınan malların sayılması, (2) malzemenin niteliğinin satın alma emri üzerindeki kriterlerle uygunluğunun

¹²⁰ Güredin, a.g.e., s. 276.

¹²¹ AHA, a.g.e., s. 15.

araştırılması, (3) hasarlı malzemenin tespiti, (4) teslim alma raporunun düzenlenmesi, (5) malzeme ve stoğun uygun bir şekilde depolara yönlendirilmesi gibi işlevleri yerine getirir.¹²²

Teslim alınan mallar sayıldıktan ve gerekli kontroller yapıldıktan sonra, teslim alma raporu düzenlenir. Teslim alma raporu daha sonra muhasebe departmanına gönderilerek, gerekli olan karşılaştırmaları yapması beklenir. Bu karşılaştırmalar neticesinde, herhangi bir fark tespit edilirse satın alma departmanına bildirilir. Teslim alma raporunun bir kopyası da boş sipariş emirleriyle ilgili gerekli takipleri yapabilmesi için satın alma bölümüne gönderilir.

3.4.1.5. ALIMLARIN KAYITLANMASI

Muhasebe departmanına iletilen teslim alma raporu ve satıcı faturası arasında bir karşılaştırma yapıp, bu belgeler arasında uygunluk bulunduğu saptandıktan sonra ilgili muhasebe kaydı gerçekleştirilir.¹²³ Stokların doğru olarak raporlanabilmesi için etkin bir belgeleme sistemine ve ayrıntılı bir kayıt düzenine ihtiyaç vardır. Bu da ancak sürekli envanter yöntemine göre işletilen bir muhasebe sistemi ile gerçekleştirilebilmektedir. Stokların doğru olarak raporlanabilmesi işletmede uygun olarak işletilen bir maliyet muhasebesi sisteminin varolmasına da bağlıdır. Düzenli bir maliyet muhasebesi sisteminin bulunmadığı işletmeler de stokların maliyetinin doğru olarak saptanması mümkün değildir.¹²⁴

3.4.2. STOKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Malzemenin satın alınmasından ve işletmeye kabulünden sonra yapılması gereken şey, stokların depolanması ve tüketimi üzerindeki kontrolün sağlanmasıdır. Bu tür kontrolden kastedilen stokları her türlü hırsızlığa, zarar ve israftan doğacak kayıplara karşı korumaktır. Koruma amacına yönelik olarak uygulanacak politika ve

¹²² Meigs, Larsen, Meigs, **a.g.e.**, s. 446.

¹²³ Stettler, **a.g.e.**, s. 212.

¹²⁴ Güredin, **a.g.e.**, s. 278.

prosedürler, beraberinde maliyeti de getirdiğinden, dikkatli bir şekilde, titizlikle uygulanması gerekmektedir.

Güçlü bir sürekli envanter yöntemi sayesinde bir işletme güvenilir ve daha ayrıntılı kayıtlara sahip olabilmektedir.¹²⁵ İleriki tarihlerde, diğer birimlerden malzeme talebinde bulunulduğunda gönderilen malzeme ilgili departmanın malzeme giderleri hesabına yansıtılır ve stok kartları da elde kalan malzemeye göre değiştirilir. Belirli dönemler itibarıyla stok kartlarında gözüken “kalan stok miktarı”, gerçek stok miktarı ile karşılaştırılmalıdır. Bu tür malzeme birim maliyet açısından oldukça önemli olduğundan her türlü hırsızlığa ve yolsuzluğa açıktır dolayısıyla, yoğun ve titiz bir kayıt düzenini ve kontrol prosedürlerini gerektirmektedir

3.4.2.1. GÖREVLERİN DAĞILIMI

Bir hastanede malzeme stoğu birden fazla depoda bulundurulabilmektedir. Bu durumda stok kontrolünün temel koşulu, her bir depodaki stoktan sorumlu belli kişilerin bulundurulmasıdır. Örneğin, merkez depodan sorumlu bir depo görevlisi, eczanede bulunan ilaç ve malzemeden sorumlu bir eczacı ve katlarda bulunan stoktan sorumlu bir başhemşire bulundurulmalıdır. Stoklardan sorumlu olan ve satın alma isteğini yapma konusunda yetkilendirilmiş olan kişilerin, stok kontrolüyle ilgili her türlü politika ve prosedürleri en iyi şekilde benimsemiş olmaları gerekmektedir. Belirli dönemler itibarıyla bu politika ve prosedürlerin takip edilip edilmediğini tespit etmek açısından birtakım incelemeler yapılmalıdır (örneğin iç denetçi tarafından).

Kontrol, yalnızca birtakım politika ve prosedürlerin uygulanması ve kayıt tutma fonksiyonuyla gerçekleşmez. Kontrol için en temel gereksinim, onu uygulayacak olan insanlardır. Bu sebeptendir ki, etkin bir kontrol sistemi için yeteri kadar eğitimli ve kalifiye elemanın yerini hiçbir şey alamaz. Ancak, insan faktörü de

¹²⁵ Hermanson vd., a.g.e., 355.

bazen bu politika ve prosedürleri bozabilmektedir. Bu yüzden belirli aralıklarla personelin yaptığı çalışmalar gözden geçirilmelidir.

3.4.2.2. UYGUN VE YETERLİ DEPOLAMA

Stokların uygun ve yeterli depolarda, güvenli muhafazası sağlanmalıdır. Depolar temiz olmalı, iyi bir yerleşme planına sahip olmalı ve yeterli düzeyde ışıklandırılmalıdır. Depo alanları uzun dönemdeki ihtiyaçlara cevap verebilecek, geniş ve fonksiyonel bir boyutta planlanmalıdır. Mevcut depolar, malzemeye en kolay şekilde ulaşmaya ve mizat takibine uygun bir şekilde düzenlenmelidir.

Depodaki malzemeye ulaşma yetkisinin sınırlandırılması güvenli muhafazayı sağlamak açısından oldukça önemlidir.¹²⁶ Malzemenin fiziki açıdan güvenliği için uygulanan yöntemlerden biri de malzemenin kilitli yerlerde saklanmasıdır.¹²⁷ Anahtardan biri, stoklardan sorumlu olan personelde bulundurulması gerekirken, ikinci bir anahtar ise acil kullanımlar için başka bir sorumlu personele verilebilir.

3.4.2.3. MALZEMENİN SİPARİŞLE İSTENMESİ

Depo görevlisi, depodaki malzemenin çıkışına yalnızca uygun şekilde yetkilendirilmiş malzeme siparişlerinin verilmesi durumunda izin vermelidir. Sipariş formlarından biri depo görevlisi tarafından saklanırken, ikinci bir form ilgili muhasebe kaydını yapması için muhasebe departmanına gönderilir. Üçüncü bir kopya ise malzeme çıkışı sonrasında stok kartında gerekli olan düzenlemeyi yapması için stok kontrol memuruna gönderilir.

Bazı hastanelerde biri standart, diğeri ise özel olmak üzere iki çeşit malzeme sipariş formu düzenlenmektedir. Sıklıkla istenilen malzemeler için düzenlenen standart form üzerinde, istenilen miktar ve yetkili kişinin imzası olması zorunludur.

¹²⁶ Kell, Boynton, Ziegler, **a.g.e.**, s. 339.

¹²⁷ **A.e.**, s. 335.

Özel istek formu ise, standart olmayan ve genellikle stokta yer almayan malzemeler için düzenlenmektedir.

3.4.2.4. MAKSİMUM-MİNİMUM KONTROL

Her hastanede malzeme stoğunun bulundurulması kaçınılmaz iken, fazla stoktan kaçınılmalıdır. Çünkü stokların alınmasından sonra hastanede tutulması ve korunması oldukça maliyetli bir işlemdir. Nitekim, yetkili kişilerce yapılmış tahminlere göre, stokların ortalama taşıma maliyeti kazanım maliyetinin yaklaşık olarak %25'ini teşkil etmektedir.¹²⁸

Stokları makul bir seviyede tutmak için kullanılan yöntemlerden biri de, her bir malzeme stoğu için maksimum ve minimum stok seviyesinin belirlenmesidir.¹²⁹ Bu miktarlar sürekli envanter stok kartlarında belirli olup, stok kontrol memuru bu seviyeye yaklaşıldığında satın alma departmanına bildirmektedir.

3.4.2.5. STOK RAPORLARI

Belirli aralıklarla (genellikle ayda bir kez) stokta en çok talep edilen temel malzemelerle ilgili olarak bir stok raporu hazırlanmaktadır. Raporda genellikle eldeki stok mevcudu, geçen bir kaç ay süresince stok kullanım oranı ve mevcut stoğun tahmini kullanım süresi gibi bilgiler yer almaktadır. Stok bütçelerinin hazırlanması durumunda, bütçelenen rakamlarla bu raporlarda yer alan gerçek stok mevcudu arasında karşılaştırmalar yapılabilmektedir. Ayrıca, raporda stok devir oranı da yer aldığından, stoktaki malzemenin yaşlandırılmasıyla ilgili bilgilere de ulaşılabilir.¹³⁰

¹²⁸ AHA, **a.g.e.**, s. 18.

¹²⁹ Meigs, Larsen, Meigs, **a.g.e.**, s. 449

¹³⁰ AHA, **a.g.e.**, s. 18.

3.4.2.6. FİZİKİ STOK SAYIMI

Etkin bir iç kontrol sistemi stokların en az senede bir kere sayımını gerekli kılmaktadır.¹³¹ Bu sayım sonucu işletmenin elinde bulunan fiziki stoklar muhasebe kayıtlarında gözüken kaydi stoklar ile karşılaştırılır. Eğer işletmede stok hareketleri dönem sonu envanter yöntemine göre izlenmekteyse, bilançoda yer alacak stok kaleminin belirlenebilmesi için mutlaka fiziki stok sayımının yapılması gerekir. Sürekli envanter yönteminin uygulanması halinde ise sayım kontrol amaçlı olarak yapılır.¹³²

3.5. MADDİ DURAN VARLIKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Maddi duran varlıklara ilişkin temel iç kontrol ilkesi, bunlara yapılan yatırımlardan maksimum getiriye sağlamaktır. Çünkü bu tür yatırımlar birçok sektörde toplam varlıklar içerisinde en büyük paya sahiptir. Bu varlıkların bakımı, düzenlenmesi, ve amortisman giderleri gelir tablosu üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Dolayısıyla, güçlü iç kontrol teknikleri güvenilir finansal tablolar oluşturulmasında önemli katkılar sağlamaktadır. Duran varlıkların satın alınması, korunması ve bakımı sırasında etkin olmayan kontrollerden kaynaklanan kayıp, nakit tahsilatlarına ilişkin hata ve yolsuzluklardan kaynaklanan kayıplardan daha fazladır.¹³³

3.5.1. YATIRIM HARCAMALARIYLA İLGİLİ KONTROL

Maddi duran varlıklara ilişkin etkin bir yönetim, yatırım harcamaları üzerinde kontrol sağlanmasıyla başlamaktadır. Hastanelerdeki her birim veya ünitenin gelecek mali yıl yada daha uzun bir dönem için, yatırım harcamaları bütçesini sunması gerekmektedir. Bu bütçede; satın alınması istenilen maddi duran varlıklar (öncelik

¹³¹ Meigs, Larsen, Meigs, **a.g.e.**, s. 450.

¹³² Güredin, **a.g.e.**, s.279.

¹³³ Meigs, Larsen, Meigs, **a.g.e.**, s. 510.

sırasına göre), bu varlıklarla ilgili tahmini bir maliyet ve yapılacak olan yatırımların gerekçeleri gibi unsurlar yer almalıdır. Değişik birimler tarafından hazırlanmış olan bu bütçe taslaklarının onay için yönetim kuruluna sunulmadan önce, bütçe komisyonu tarafından dikkatli bir şekilde incelenmesi gerekmektedir.¹³⁴

Böyle bir bütçenin hazırlanması durumunda, departman sorumlularının maddi duran varlık alımı için satıcılarla görüşme yapmadan önce, yönetim kurulu onayını sağlamaları zorunludur. Kısaca, maddi duran varlık alımları bir bütçe kontrolüne bağlı olarak gerçekleştirilir. Bu bütçe ilgili komite tarafından hazırlanır. Hazırlanan yatırım harcamaları bütçesinin onaylanması ile sabit kıymet alımı için de onay verilmiş olur. Yıl içinde bütçeden olan önemli sapmalar için yeniden onay alınması gerekir.¹³⁵

3.5.2. MADDİ DURAN VARLIK ALIMLARI

Yatırım harcamaları bütçesinin uygun şekilde yetkilendirilip onaylanmasından sonra duran varlık alımına ilişkin kayıtların tam ve doğru olarak yapılması sağlanmalıdır. En uygun satıcıyı tespit etmek amacıyla da ihaleler düzenlenmeli ve istenilen varlıklarla ilgili satın alma emirleri hazırlanmalıdır. Bu satın alma emirlerinin uygulamaya konulmasından önce satın alma departmanı bunların uygun şekilde onaylanıp onaylanmadığını tespit etmelidir. Malın alınması sırasında, teslim alma raporunun da düzenlenmesi faydalı bir uygulamadır. Daha sonra teslim alma raporu, ilgili varlığın satın alma emri ve satış faturasıyla karşılaştırılarak yapılacak olan nakit ödemesinin uygunluğu araştırılmalıdır. Ayrıca alımla ilgili işlem kayıtlara geçirilirken, doğru varlık hesabına kayıt yapılıp yapılmadığı da araştırılır. Aylık mali tablolara ek olarak yönetim kuruluna sunulmak üzere maddi duran varlık alımına ilişkin harcamaları gösteren bir raporun hazırlanması da gerekmektedir. Bu tür raporlarda sunulacak olan ayrıntı derecesi, hastane yönetimine bırakılan bir karardır.

¹³⁴ AHA, **a.g.e.**, s. 43.

¹³⁵ Güredin, **a.g.e.** s. 296.

3.5.3. SABİT KIYMET DEFTERİ

Hastanelerde ayrıntılı bir sabit defteri bulundurulması oldukça önemlidir. Bu defterde yer alan alış maliyeti ve birikmiş amortismanlar ile ilgili kayıtlar, varlığın elde çıkarılması durumunda kalan ömrünün tespitinde kullanılmaktadır. Standart stok kartları ve formları da sabit kıymet defterinin yerine kullanılabilir. Bu kartlarda şu bilgiler yer almalıdır: sabit kıymet ile ilgili tanım, varlığın alım tarihi, kod numarası, varlığın tutulduğu yer, satıcı adı, maliyeti, tahmini faydalı ömrü, hurda değeri, aylık amortisman gideri, birikmiş amortisman tutarı gibi.

Belirli zaman aralıklarıyla sabit kıymetlerin fiziksel olarak varlıkları kontrol edilmelidir. Kayıtlar envanter sonuçlarıyla karşılaştırılmalıdır.¹³⁶ Bazen, departman sorumlularına hazırlanmış sabit kıymet listeleri gönderilerek, bunların departmanlarındaki mevcut listeler ile karşılaştırılmaları istenmektedir. Daha sonra, departman sorumlusu liste üzerinde varlıkların mevcudiyetine ve sahip olduğu koşul ve özelliklere göre gerekli değişiklikleri yaparak listeyi muhasebe departmanına iletir. Belirli aralıklarla, sabit kıymet defter kayıtlarıyla, büyük defter kontrol hesabı karşılaştırılarak, sabit kıymet işlemlerinin doğru bir şekilde kayıtlarıp kayıtlanmadığı araştırılmalıdır.

3.5.4. DURAN VARLIKLARIN ELDEN ÇIKARILMASI VEYA TRANSFER EDİLMESİ

Duran varlıkların kullanılmaz hale gelmesi halinde bu durumu belirtir gerekli iznin alınması şarttır. Hurda hale gelen sabit kıymetlerin hurda değerinin teknik elemanlar tarafından saptanması ve satılması halinde de satışların kasa girişlerinin de özellikle izlenmesi gerekir.¹³⁷

¹³⁶ Dirimtekin, a.g.e., 66.

¹³⁷ A.e., s. 68.

Departmanlararası duran varlık transferlerinin kontrolü için, sabit kıymet transfer formu kullanılmalıdır. Bu formlarda varlıkla ilgili tanımlayıcı bilgi, varlığın bulunduğu yer, transferi için önerilen yer, transferin nedeni gibi açıklamalara yer verilmelidir. Bunların dışında sabit kıymet ile ilgili bir başka konu da ilgili varlığın mekanik bir arıza, gördüğü bir zarar, yada işlevini görememe gibi birtakım sebeplerden ötürü servis dışı kalmasıdır. Böyle bir durumda da özel bir form yada rapor düzenlenmelidir. Bu form, ilgili varlığın bulunduğu departman sorumlusu tarafından hazırlanarak, varlığın tanımı, bulunduğu departman, naklin nedeni, eğer mümkünse onarım maliyeti veya yenisi ile değiştirme maliyeti gibi bilgileri içermelidir.

3.6. ÜCRET ÖDEMELERİYLE İLE İLGİLİ İÇ KONTROL

Bir hastane giderlerinin büyük çoğunluğunu oluşturan ücret ödemeleri de birtakım yolsuzluk ve yanlışlıklara maruz kalabilmektedir. Bu nedenle ücretlerle ilgili etkin bir kontrol sisteminin geliştirilmesi oldukça önemlidir. Bu sistemin etkinliğine katkıda bulunmak üzere ücret ödemeleriyle beraber her türlü işe alımlar, terfi ve yükselmeler ve işe son verilmesi gibi faaliyetleri yürütmek üzere bir personel departmanının bulundurulması gerekir.

3.6.1. İŞE ALIMLARIN YETKİLENDİRİLMESİ

Ücret ödemeleriyle ilgili iç kontrol, departman sorumlularına belli sayıdaki personelin işe alınmasıyla ilgili yetkinin verilmesiyle başlar. Hastanelerin çoğunda departman sorumluları tarafından her bir pozisyonla ilgili iş tarifleri geliştirilir. Daha sonra, hastane yöneticisi departman sorumlusuyla bir araya gelerek, hazırlanmış olan iş tariflerini gözden geçirmekte ve her bir iş kategorisiyle ilgili işe alınacak personel sayısını ve ücret oranları belirlemektedir. Yeni bir pozisyonun açılması ve yeni eleman alımlarında departman sorumluları tarafından hazırlanmış ve personel departmanına sunulmuş olan, içerisinde pozisyonla ilgili gerekli nitelikler, önerilen

ücret, yeni personel alımına ihtiyaç duyulmasının nedenleri gibi bilgilerin yer aldığı “eleman istek fişlerinin” öncelikle yönetim tarafından onaylanması gerekmektedir.¹³⁸

3.6.2. PERSONEL BİLGİ KAYITLARI

Yeni bir eleman işe alındıktan sonra, personele ait bilgilerin izlendiği “personel bilgi formunun” düzenlenmesi gerekmektedir. Bu formda, personele ait kişisel bilgiler, personelin imzası, alımla ilgili yetkilendirme vb. bilgiler yer almalıdır. Bu forma ek olarak, üç kopya şeklinde bir “personel alım duyurusunun” hazırlanması gerekmektedir.¹³⁹ Kopyelerden biri personel alımını yapan departman sorumlusuna, diğeri tahakkuk bölümüne gönderilirken, üçüncü kopya ise personel departmanında tutulmaktadır. Personel bilgi formunun güncelliğinin sağlanması için ücret oranlarında meydana gelen değişikliklerin, gerçekleşmiş terfi ve yükselmelerin, işe son verilmiş ise bunun nedenleri gibi çeşitli bilgilerin sunulması gerekmektedir. Ücret oranlarında meydana gelen değişikliklerin yetkiye dayalı olarak gerçekleşmesi ve bu değişikliklere ilişkin bildirgenin tahakkuk birimine ve personel departmanına iletilmesi gerekir. Personelin işine son verilmesi durumunda da yine her iki birimin (tahakkuk bölümü ve personel departmanı) bilgilendirilmesi gerekmektedir.

3.6.3. ÜCRETLENDİRİLECEK ZAMANIN TESPİTİ

Çalışılan toplam zamanın tespit edilmesi amacıyla kullanılan en yaygın yöntem zaman kartı uygulamasıdır. Bu yöntemin uygulanması durumunda giriş ve çıkışları kontrol eden sorumlu veya yetkili bir kişinin bulundurulması gerekir.¹⁴⁰ Aksi taktirde çalışanlardan biri işe gelmeyen bir personelin kartını kullanarak, giriş ve çıkış saatlerini kaydedebilir. Ayrıca zaman kartlarının, üzerinde yapılabilecek her türlü değişiklik ve düzeltmeler açısından gözden geçirilmesi gerekir. Bu kartlar çalışanlara yapılacak olan brüt ödemelerin tespitinde, tahakkuk bölümü için kaynak oluşturmaktadır. Çalışanlara yapılacak olan net ödemeleri tespit etmek için,

¹³⁸ AHA, a.g.e., s. 25.

¹³⁹ A.e.

¹⁴⁰ Kell, Boynton, Ziegler, a.g.e., s. 371.

hesaplanan vergi indirimleri, grup sigortası ve diğer unsurlar brüt tutardan düşülmektedir. Hesaplanan net tutarlar, ücret ödemeleri defterinde personelin bireysel kazanç hesaplarına işlenmektedir.

Tahakkuk bölümü, belirli aralıklarla departmanlara ait çalışan listelerini, departman sorumlularına göndererek işe gelmeyen çalışanları tespit etmekte ve mesai vb. konularda bilgi alabilmektedir.

Hastaneler bazen, haftanın belirli gün ve saatlerinde çalışacak part time veya geçici elemanlara da ihtiyaç duyabilmektedirler. Bu gibi durumlarda ücretlendirmenin doğru olarak yapılması için gerekli olan dikkat ve özen gösterilmelidir.

3.6.4. ÜCRETİN ÖDENMESİ

Çalışanlara yapılacak ödemeler nakit ise, ücret tahakkuk kaydının bir kopyası tahakkuk departmanına gönderilmekte ve bu kayıtlar ödemeyi yapacak kişi tarafından ödeme zarflarının hazırlanmasında kullanılmaktadır. Bu zarfların tahakkuk bölümünde hazırlanması gerekmektedir. Ücretlere ilişkin diğer bir ödeme çeşidi ise çek ile yapılan ödemedir. Çek ile yapılan ödemelerde çekler öncelikle tahakkuk bölümü tarafından hazırlanır ve imza için finansmana iletilir. Hiçbir durumda imzalı çekler ve nakit ödenecek ücret zarfları tahakkuk servisine gönderilmemelidir. Ayrıca bunların dağıtılması görevi tahakkuk bölümü dışındaki bir birim tarafından yerine getirilmelidir. Ödemeyi yapacak kişi ödeme sırasında kimlik kartı kontrolü yapmalı ve hastanede bulunmayan personele ait ücret veya çek, başka bir çalışana bırakılmamalıdır. Bu kişilere daha sonradan yapılacak ödemeler sırasında ise imza alınmalıdır.¹⁴¹

Küçük bir hastanede ücret ödemeleri çalışanları görsel olarak tanıyan biri tarafından yapılır. Büyük hastanelerde ise, ücret ödemesini yapan kişi, çalışanları

¹⁴¹ Meigs vd., **a.g.e.**, s. 623.

tanımak için personel tanıtım kartı kullanmaktadır. İç kontrol açısından arzu edilmeyen bir durum olsa da bazen ücret çeklerinin dağıtılması yetkisi departman sorumlularına verilmektedir. Ancak böyle bir uygulama, çalışmayan personele ödeme yapılması olasılığını da doğurabilmektedir.

Ödemeler yukarıda anlatıldığı şekilde personele çek vermek suretiyle yapılabilse de, ilgili banka şubesinde önceden hesabı olan ve isimleri karşısında hak ettikleri net maaş tutarının yazılması yoluyla bankadan da yapılabilir. Bu durumda, ücreti hak eden kişi gerek banka kartıyla bankamatiklerden, gerekse de direkt olarak şubeden maaşını çekebilecektir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

ÖZEL BİR X HASTANESİNDE İÇ KONTROL SİSTEMİ UYGULAMASI

4.1. X HASTANESİ HAKKINDA GENEL BİLGİ

Hastanenin Kuruluş Tarihi	:1989
Poliklinik Oda Sayısı	: 35
Yatak Sayısı	: 302

Suit	: 25
Özel Oda	: 66
Cerrahi Yoğun Bakım Yatağı	: 30
Cerrahi Ara Yoğun Bakım Yatağı	: 8
Dahiliye Yoğun Bakım Yatağı	: 17
Kurum Yatağı	:156

Ameliyathane Sayısı	: 8
Hizmet Verilen Branşlar	:Başta Kalp ve Damar Hastalıkları ile Ortopedi olmak Üzere tüm branşlarda hizmet Verilmektedir.
Personel Sayısı	: 944

4.2. X HASTANESİ ORGANİZASYON YAPISI VE GÖREVLERİN AYRILMASI

İç kontrol sisteminin önemli unsurlarından biri olan organizasyon yapısının etkin bir şekilde işlemesi için görevlerin ayrılmış olması gerektiğini daha önce belirtmiştik. Uygulama yapmış olduğumuz X Hastanesinde, mali işlere yönelik görevlerin ayrımı aşağıdaki gibi gerçekleşmektedir:

MALİ DİREKTÖR

Yasal olarak hazırlanması gereken raporların zamanında hazırlanmasını sağlayarak ilgili birimlere ulaştırır. Yeminli mali müşavirin istediği bilgi, belge ve dokümanların hazırlanmasını sağlar. Ayrıca, kendisine bağlı birimlerin çalışanlarını yönlendirerek, koordinasyonu gerçekleştirir.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Kendisine bağlı kadroların ekip anlayışı ve işbirliğine dayalı olarak, etkin bir şekilde çalışmalarını sağlar.
- İlgili birimlerde çalışan elemanların mesai içi ve mesai dışı çalışma programlarını hazırlar, uygulanmasını sağlar ve denetler.
- İlgili birimlerde sunulan hizmetlerde ortaya çıkabilecek aksaklıkları giderir.
- Birimlerin ihtiyaçları doğrultusunda yeni eleman alımını sağlar.
- Hastanede gelir ve gider yaratan işlemlerin genel kabul görmüş muhasebe kurallarına göre tutulmasını kontrol eder ve yapılan işlemleri denetler.
- Aylık ve yıllık finansal tabloların çıkartılmasını sağlar.
- Muhasebe raporlarının ve istatistiklerinin yapılmasını sağlar ve kontrol eder.
- Kasa hesaplarını ve hastaneye nakit giriş ve çıkışlarını kontrol eder.

- Maliye Bakanlığı'na verilecek olan bildirgelerin ve raporların hazırlanmasını, analiz ve yorumunun yazılmasını sağlar.
- Hastanede uygulanmakta olan fiyatlandırmanın yenilenmesinin gerekli görüldüğü durumlarda, piyasa araştırması yaptırarak, yeni fiyatlandırma hakkında üst yönetime görüşlerini bildirir.
- Anlaşmalı kurumların anlaşma metnine uygun fiyat listelerinin hazırlanmasını sağlar.

Mali Direktöre bağlı olan kadrolar ve temel görev, yetki ve sorumlulukları aşağıdaki gibidir:

MALİ İÇ DENETÇİ

Hastane depolarında stok takibi yapılan malzemelerin prosedürlere uygun olarak; malzeme ihtiyaç planlaması yaparak satın alma talep listelerinin oluşturulması, gerekli onayların alınarak satın alma birimine bildirilmesi, malzemelerin tesellüm, kabul, depo giriş, depolama, çıkış ve dağıtım koşullarının sağlanması, ana deponun tertip, düzen, temizlik ve kayıtlarının doğru bir şekilde yerine getirilmesinden sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Hastane prosedürlerine uygun malzeme ihtiyaç planlarının hazırlanması, gerekli yönetim onayının alınarak satın alma birimine satın alma talebi olarak bildirilmesini sağlar.
- Satın alma tarafından temin edilen malzemelerin sipariş emrine göre tesellümünü gerçekleştirir.
- Tesellüm sırasında kalite kontrolü yapılan malzemelerin red edilenlerinin satıcıya iadesi veya uygun olanının sağlanmasını takip eder.
- Periyodik envanter sayım planlarını hazırlar ve uygular.
- Ana ve ara depolardaki malzemelere ait dönemsel rapor ve grafikleri hazırlar ve yönetime sunar.

- Raf ömrü takibi gerektiren malzemelerin prosedürlere uygun takibini gerçekleştirir.
- Demirbaş malzemelerinin prosedürlere uygun takibini yapar. Kullanım ömrü dolan veya kullanılmayacak durumda olanların veya tamir gerektiren demirbaşlar için gerekli onayları alır ve işlem yapılmasını sağlar.
- Depoya malzeme girişi, yerleşimi ve dağıtımı sırasında prosedürlere uygun şartların ve bu şartların sürekliliğinin sağlanmasını denetler.
- Ana ve ara depo görevlilerinin şirket ve bölüm prosedürlerine uygun olarak eğitimlerini ve çalışma koordinasyonunu sağlar, izler ve denetler.

ANLAŞMALI KURUMLAR SORUMLUSU

Hastanenin belirleyeceği kurallar çerçevesinde kurum ve kuruluşların işlemlerini yürütmek ve takibini yapmak.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Anlaşmalı kurumların anlaşma metnine uygun fiyat listelerini hazırlar.
- Fiyat listelerinin kontrolünü yapar.
- Kurumlardan gelen hasta faturalarının kontrolünü yapar, varsa hataları düzeltir.
- Anlaşmalı kurumlardan gelen hastaların eksik evraklarını ister ve tamamlanmasını sağlar.
- Doktorların doktor formlarını tam ve eksiksiz olarak doldurmalarını sağlar.
- Hasta ile ilgili her türlü bilgiyi alarak ilgili kurumlara fatura ile birlikte ulaştırır.
- Yatış ve poliklinik tedavilerinin onaylarını alır.
- Kurum faturalarının tahsil edilebilmesi için tam ve eksiksiz evraklarla kuruma ulaşmasını sağlar.
- Kurum içi ve kurum dışı tahsilatların zamanında ve yerinde yapılmasını sağlar.
- Kendisine bağlı elemanları yönlendirir ve işlerinin doğruluğunu denetler.

ANLAŞMALI KURUMLAR UZMANI

Hastane içi ve dışı halkla ilişkiler ve anlaşmalı kurumlar ile ilgili faaliyetleri yürütür, sigorta şirketleri ile olan ilişkileri düzenler ve kontrolünü sağlar.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Orta ve büyük ölçekli tüm ticari kuruluşlara, hastane ilkeleri doğrultusunda tanıtım yapar ve sağlık anlaşmaları düzenler.
- Sponsorluk çalışmalarında yardımcı olur.
- Özel günlerde hastaneyi tanıtıcı ve halk sağlığına yönelik çalışmaların yürütülmesine yardımcı olur.
- Anlaşmalı kurumlar ile olan ilişkileri sıcak tutarak olağan ziyaretlerde bulunur.

CARİ HESAP UZMANI

Günlük nakit işlemlerinin takip edilmesi ve ödemelerin yapılması; kasa işlemlerinin takibinin yapılması, günlük hale getirilmesi; muhasebe ile ilgili işlemlerin yapılması ile görevlidir.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Ödemelerin günlük olarak yapılmasını sağlar.
- Kasaya iletilen tahsilatların takibini yapar ve kayıt altına alınmasını sağlar.
- Günlük kasa hareketlerini doğru olarak işler ve kayıt altına alınmasını sağlar.
- Kendisine bağlı elemanların işlerini takip eder ve cari işlemlerin doğru olarak yapılmasını sağlar.
- Evrakların düzenli olarak dosyalanmasını sağlar.
- Gerektiğinde diğer muhasebe işlerinde yardımcı olur.

BÜTÇE HESAP UZMANI

Yıllık bütçe işlemlerinin yapılmasından sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Yıllık bütçe işlemlerini yapar ve departmanlardan gerekli bilgileri toplar.
- Yapılan ödemelerin onaylanan bütçeye uygun olup olmadığını kontrol eder.
- Haftalık, aylık ve yıllık bütçesel analizleri yapar.
- Tüm finansal raporların alınmasını sağlar.
- Evrakların düzenli olarak dosyalanmasını sağlar.
- Gerekğinde diğer muhasebe işlerinde yardımcı olur.

GENEL MUHASEBE UZMANI

Tüm genel muhasebe işlemlerinin eksiksiz olarak yürütülmesi için gerekli düzenlemeler ve kontrollerin yapılması ve ilgili personelin çalışmalarının düzenlenmesinden sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Hastanede gelir ve gider yaratan işlemlerin genel kabul görmüş muhasebe kurallarına göre tutulmasını sağlar.
- Aylık ve yıllık finansal tabloların hazırlanmasını sağlar.
- Muhasebe raporlarının ve istatistiklerinin hazırlanmasını sağlar.
- Hastane hizmetlerinin fiyatlandırılmasını sağlar.
- Hastanenin tüm mal varlığına ait kayıtların eksiksiz olarak tutulup, masraf yerlerinin tespit edilmesi ve masraf dağıtım anahtarlarının geliştirilmesini sağlar.
- Hastanedeki tüm bölümlerin gelir ve giderlerinin ayrıntılı olarak tespit edilmesini sağlar.

MUHASEBE ŞEFİ

Muhasebe departmanında gerekli olan tüm işlemleri yapmakla sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Muhasebe departmanında yeni işe başlayan tüm elemanların yetiştirilmesinden sorumludur.
- Tüm muhasebe kayıtlarının tanziminden sorumludur.

FİNANS ŞEFİ

Nakit girdi ve çıktıların kontrolünü yapmakla sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Hasta hesaplarını kontrol eder.
- Tahsilatları kontrol edip, kasayı düzenler.
- Nakit ödemelerini yapar.

VEZNE SORUMLUSU

Görev, yetki ve sorumluluklar çerçevesinde kurum içi ve dışı tahsilatların takibinden sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Vezne elemanlarından faturaları alır ve hastalardan tahsil edilen paraları kontrol eder.
- Kasa kontrollerini yapar.
- Cuma günleri, ödeme talimatı verilen firmalara ödeme yapar.

PERSONEL MUHASEBESİ SORUMLUSU

Hastane bünyesinde çalışan personelin maaş ve diğer alacaklarının bordrolaştırılması ve ödenmesinden sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Yapılan işleri denetler ve son kontrollerini yapar.
- Son yasa değişikliklerini takip eder ve gerekli düzenlemeleri yeni oranlara göre ayarlar.
- Yönetimden istenilen belgeleri hazırlar.

DEMİRBAŞ SORUMLUSU

Prosedür ve talimatlara uygun olarak satın alma tarafından temin edilen demirbaş malzemelerinin sipariş emirlerine göre tesellümünün yapılması, demirbaş deposuna giriş ve yerleşiminin yapılması, etiketlenmesi, onaylı demirbaş malzeme taleplerinin prosedür ve talimatlara uygun olarak zimmet giriş ve çıkış işlemlerinin yapılması ve tüm demirbaş malzeme hareketleri ile ilgili bilgilerin hastane bilgi sistemine girilmesi ile görevlidir.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Ana depoya gelen demirbaş malzemelerinin cins ve miktar olarak sevk irsaliyesi veya faturaya uygunluğunu ve nakliye esnasında herhangi bir hasar olup olmadığını kontrol eder; eksik, fazla, yanlış veya hasarlı malzemeleri satıcıya bildirir.
- Uygun malzemelerin sipariş emirlerine göre hastane bilgi sistemine girişini yapar, tesellüm raporunu düzenler, sipariş emri olmayan malzemeleri satın almaya bildirir.
- Tesellüm kalite kontrolü gerektiren malzemeleri ilgili birime bildirir.

- Tesellüm sırasında kabulü yapılan malzemelerin etiketlenerek hastane bilgi sisteminde demirbaş girişlerini yapar.
- Yıllık ve periyodik envanter sayım listelerine göre demirbaş deposundaki malzemelerin fiziki sayımlarını yaparak hastane bilgi sistemlerindeki miktarlarıyla karşılaştırır.

HASTA HESAPLARI SORUMLUSU

Yatan özel hastaların hesaplarının tutulmasından ve takibinden sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Yatışı yapılan özel hastaların hesaplarını kaydeder.
- Yatışı yapılan özel hastalardan alınan avansların takibini yapar.
- Taburcu olan hastaların çıkış hesaplarını bilgisayardan kontrol eder ve kayıtları bilgisayardan çıkarır.
- Diğer hastanelerdeki fiyatları takip ederek, birim fiyatlarla karşılaştırır.
- Hastanede uygulanmakta olan fiyatlara zam yapılması gerektiğinde ilgili kişilere bilgi vererek yeni fiyatların belirlenmesine yardımcı olur.
- Belirlenen fiyatların bilgisayar girişlerini yapar.
- Hasta ve hasta yakınlarına uygulanmakta olan fiyatlar hakkında gerekli bilgileri verir.

MUHASEBE ELEMANI

Günlük muhasebe ile ilgili tüm işlemlerin yerine getirilmesini sağlamakla görevlidir.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Muhasebe sorumlusu tarafından verilen görevleri yerine getirir.
- Muhasebe işlemlerini yerine getirir.

- Yerine getirilen muhasebe işlemlerinin takibini yürütür.
- Evrakların düzenli olarak dosyalanmasını sağlar.
- Resmi defterlerin gerekli işlemlerini yerine getirerek, arşivlenmesini sağlar.
- Yapılacak muhasebe işlemlerin vaktinde olmasını sağlar.
- Kendisine bağlı elemanları yönlendirir ve verdiği işlerin takibini yapar.

VEZNE ELEMANI

Veznede hasta ile ilgili parasal işlemleri yapmakla görevlidir.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Gelen hastalardan yapılacak işlemlerle ilgili avans alır.
- Poliklinik hastalarına fatura kesip, yapılan işlemlerin ücretini tahsil eder.

FİNANS ELEMANI

Hastanenin finansman işlemlerinin takip edilmesini sağlar.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Hastanedeki finansman işlemlerinin takibini yapar.
- Satıcı firmalarla hesap mutabakatı yapar.
- Satıcı firmaların ödeme takiplerini yapar.
- Bankalarla olan işlemlerin takibini yapar (bakiye alma, hesap ekstrelerini takip etme, günlük banka hareketlerini hastane programına işleme gibi).

FATURALAMA ELEMANI

Anlaşmalı kurum faturalarını kesmekle görevlidir.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Anlaşmalı kurum faturalarını keser.
- Anlaşmalı kurum faturalarını gönderir.

HASTA HESAPLARI ELEMANI

Yatan özel hastaların hesaplarının tutulmasından ve takibinden sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Yatışı yapılan özel hastaların hesaplarını kaydeder.
- Yatışı yapılan hastalardan alınan avansların takibini yapar.
- Taburcu olan hastaların çıkış hesaplarını bilgisayardan kontrol eder ve kayıtları bilgisayardan çıkarır.

PERSONEL MUHASEBESİ ELEMANI

Hastane bünyesinde çalışan personelin maaş ve diğer alacaklarının bordrolaştırılması ve ödenmesi ile ilgili işlemlerin gerçekleştirilmesi ile görevlidir

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Personele ait gelir ve damga vergilerini hesaplar.
- Aylık sigorta bildirimlerini yapar.
- Dört aylık sigorta bildirimlerini yapar.
- Personele ait maaş bordolarını hesaplar.
- Personele ait maaşlarla ilgili evrakları dosyalar.
- Vergi iadelerinin girişlerini yapar ve bankaya bildirir.
- Tasarruf nema ödemelerini ve dökümlerinin çıkarır.

TAHSİLDAR

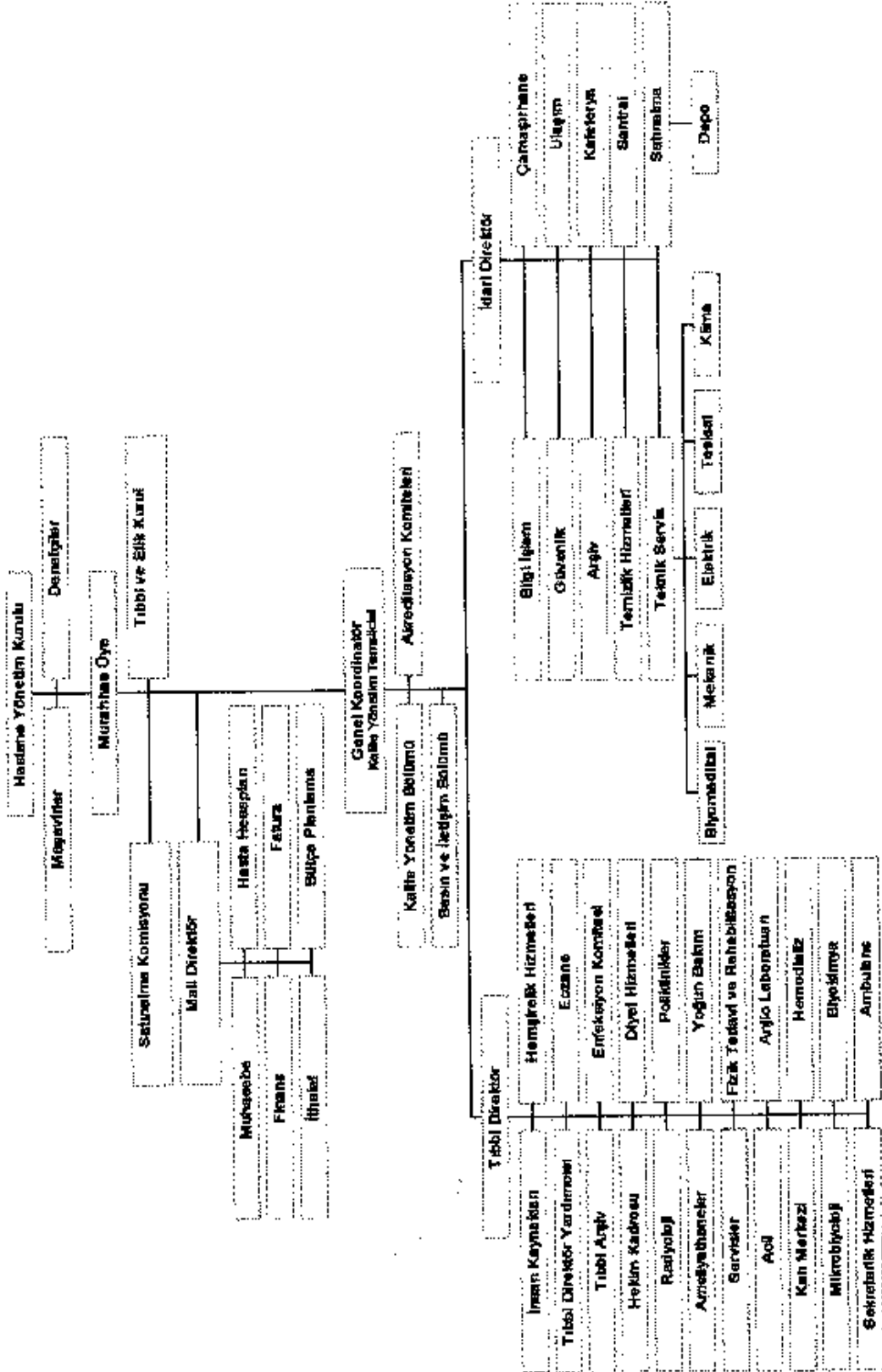
Finans şefinin vermiş olduğu işleri yapmakla sorumludur.

Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Hastane dışındaki tahsilatları yapar.

Hastane organizasyonu içerisinde yer alan birimler ve bunların birbiriyle olan ilişkilerini gösteren organizasyon şeması Şekil 1’de gösterildiği gibidir.

ŞEKİL 1 : X HASTANESİ ORGANİZASYON ŞEMASI



4.3. NAKİT TAHSİLATLARIYLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastanenin gelirleri, özel hasta gelirleri ve sevkli hasta gelirleri (anlaşmalı kurum hasta gelirleri) olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Bu gelirleri de kendi içerisinde ayakta tedavi gelirleri ve yatan hasta gelirleri olarak sınıflandırabiliriz.

4.3.1. ÖZEL HASTA GELİRLERİ

Özel hasta gelirleri ayakta veya yatarak tedavi olmak üzere, hastaneye başvuran kişilerin almış oldukları sağlık hizmeti için kendi ceplerinden yapmış oldukları bütün doğrudan ödemelerdir. Tüm gelirler hasta kabulünden itibaren gerçekleştiği için her bir gelir grubuna ilişkin hasta kabulüne de kısaca değinilecektir.

4.3.1.1. AYAKTA TEDAVİ GELİRLERİ

Özel bir hasta, hastaneye ilk defa geldiğinde Hasta Kabul Birimi'nde kimlik ve adres bilgileri alınarak genel kaydı yapılmakta ve protokol numarası verilerek hasta kartı çıkartılmaktadır. Daha sonra muayene ücretini ödemek üzere vezneye yönlendirilir.

Hastaneye gelen tüm özel hastalar ödemelerini vezneye yaparlar. Veznelerde para tahsilatı nakit, kredi kartı, çek ya da banka havalesi olmak üzere dört şekilde yapılmaktadır. Vezne elemanı yapmış olduğu her bir satışa ilişkin olarak kapalı satış faturası keserek aslını hastaya vermekte, kopyasını ise kendisinde tutmaktadır. Kesilen faturaların nakit (kapalı) veya sevkli olduğu (açık), fatura numarasının sonuna eklenen harflerle ayırt edilir. Sonu N olanlar nakit, S olanlar sevkli. Dolayısıyla özel hastalara kesilen tüm faturalar, ödeme satış anında tahsil edildiği için kapalı fatura olup, fatura numarası N harfi ile son bulmaktadır.

Hastalardan avans olarak ya da fatura bedeli olarak bankaya para yatırılacaksa vezne elemanı, bankayla ilgilenen finans elemanından banka hesap numarasını alır ve hastaya verir. Daha sonra, paranın bankaya yatırıldığını finans elemanından kontrol edip öğrendiğinde hastanın faturasını ya da makbuzunu keser.

Gün sonunda vezne elemanı yapmış olduğu tahsilata ilişkin Vezne Gelir Listesi ve Visa Dökümünü alarak kasayla denkleştirir ve tahsilatı faturalarla beraber Finansman Şefine teslim eder. Finansman şefi, tahsilatı günlük veya haftalık olarak çalışılan bankaya telefon ederek gelen banka elemanına teslim etmek suretiyle bankaya yatırır, gün içerisinde kesilen satış faturalarını ve tahsil aşamasında alınan kredi kart slip ve dökümlerini ise ertesi gün sabah genel muhasebe bölümüne teslim eder. Muhasebe görevlisi gelen fatura ve makbuzların sıra takip edip etmediğini kontrol eder. Kesilen tüm faturalar ve makbuzlar sıra numarası takip etmek zorundadır. Fatura ve makbuzları sıra numarasıyla genel muhasebeye teslim etmek finansman şefinin sorumluluğunda iken, arada olmayan fatura ve makbuz numaralarını tespit edip, ilgili birimden istemek ise genel muhasebe elemanının sorumluluğundadır.

Kesilen tüm faturalar, ertesi gün bilgisayar otomasyonunda transfer edilerek fişler oluşturulur. Fişler tahsil ve mahsup fişleri olup, ilk önce tahsil fişleri kontrol edilir. Tahsil fişleri veznelere gelen faturalar ile kontrol edilir. Veznelere gelen makbuzlar için de ayrıca fiş kesilir. Kontrollerden sonra fişlerin dökümü alınarak genel muhasebe sorumlusu veya bilirkişi tarafından kontrol edilmek üzere dosyalanır.

Bankalarla olan her türlü bilgi alışverişi ve banka işlemleri finansman tarafından yapılır. Her sabah çalışılan tüm bankalardan internet aracılığıyla bakiye alınarak; giren ve çıkan tüm paralar günlük banka durumu çizelgesine işlenir. Kalan tutarla bankanın verdiği bakiye tutturularak mutabakat sağlanır. Bankaya para yatırıp yatırılmadığı, gelen paraların nerelerden geldiği, bu paraların gerçekten bize mi ait olduğu araştırıp teyit edilir.

Ayakta tedavi gören hastalara;

- Poliklinik,
- Acil servis,
- Radyoloji ve
- Laboratuvar birimlerinde satış yapılmaktadır.

Poliklinik Hizmetlerinde Satış: Hastaneye muayene olmak amacıyla gelen hastalar, tıbbi sekreterler tarafından karşılanarak vezneye yönlendirilir. Vezne elemanı, yapmış olduğu satışa ilişkin olarak fatura kesmekte ve aslını hastaya vermektedir. Hasta almış olduğu faturayı sekretere gösterdikten sonra muayene odasına alınmakta ve böylece poliklinik hizmeti gerçekleştirilmektedir.

Acil Biriminde Satış: Hastanenin acil birimine gelmiş olan hastalar durumlarının aciliyetinden dolayı önce gerekli olan müdahale ve tedavi hizmetini almakta, daha sonra ücreti ödemek amacıyla vezneye yönlendirilmektedirler. Burada hastalara sunulan temel hizmetler; küçük cerrahi müdahaleler, hemşirelik hizmetleri ve müdahale sırasında kullanılan her türlü ilaç ve sarf malzemenin satışlarıdır.

Radyoloji Biriminde Satış: Hasta, doktor tarafından muayene edildikten sonra Röntgen İstek Formu ile birlikte vezneye yönlendirilmekte, burada gerekli olan ücreti ödedikten sonra faturayı alarak Radyoloji Birimine gitmektedir. Bu birimde hastalara sunulan temel hizmetler; direkt röntgen, dijital röntgen, kemik densitometri, manyetik rezonans, bilgisayarlı tomografi, ultrason ve angio tetkikleridir.

Laboratuvar Biriminde Satış: Radyoloji biriminde olduğu gibi, hasta doktor tarafından muayene edildikten sonra gerekli olan tetkikler için Laboratuvar İstek Formu hazırlanmakta ve hasta bu formu beraber vezneye gerekli olan ücreti ödedikten sonra laboratuvara gitmektedir. Laboratuvarında hastalara sunulan temel hizmetler; biokimya tetkikleri ve mikrobiyoloji tetkikleridir.

4.3.1.2. YATAN HASTA GELİRLERİ

Hastaneye klinik amaçlı olarak yatan hastalar için Hasta Kabul Biriminde kayıt açılıp, Hasta Yatış Formu doldurulur ve bir muvafakatname (hastaların doktor tarafından teklif edilen tedavi, ameliyat ve müdahaleyi hiçbir tesir altında kalmadan ve aklı başında olarak kabul ettiğini, neticede doğacak herhangi bir komplikasyondan şikayetçi olmadığını beyan ederek imzalamasıdır.) imzalatılarak yatışı yapılır.

Bundan sonra Hasta Hesapları Birimi devreye girer; hasta kabul çalışanları hasta yakınlarını hasta Hesaplarına yönlendirir. Genel muhasebenin bir alt birimi olarak faaliyet gösteren Hasta Hesapları, hastanede yatarak tedavi gören ve görmek isteyen tüm hastaların hesap işlemleriyle, yatış ve taburcu işlemlerini takip eden birimdir. Hasta hesapları çalışanları hasta yakınına hesap hakkında bilgi verir, yapılacak işlem paketinin neleri kapsadığını ve doktor ücretlerini açıklar. Hasta hesapları çalışanları hasta yakınlarını yapılacak işlem tutarına göre bir miktar avans yatırmak üzere yatış veznesine yönlendirir. Yatan her hasta için bilgisayarda bir föy oluşturulur. Günlük olarak hastayla ilgili olarak yapılmış olan tüm masraflar (servis masrafları, yoğun bakım ünitelerinden gelen masraflar, acil işlemi varsa acil ünitesi masrafı, biokimya, mikrobiyoloji, radyoloji, eczane masrafları....vd.) hasta föyüne işlenir. Ayrıca, hastanın yatmış olduğu serviste hastaya yapılan bütün işlemler servis hemşireleri tarafından tutulan hasta dosyasına işlenir. Hasta çıkış işleminde servis, hasta dosyasını servis yardımcı personeliyle hasta hesaplarına gönderir Hasta hesapları dosyadaki bilgilerle föydeki bilgileri karşılaştırır, bölümlerden föye işlenmemiş veya yanlış girilmiş kalemler varsa ilgili bölümle irtibata geçerek gerekli düzeltmeleri yaptırır. Böylece bölümler bazında hesaplanan gelirlerin doğruluğu da kontrol edilmiş olur. İşlemi biten hasta dosyası servisten gelen personele imza karşılığı teslim edilir. Hasta hesapları tarafından hesabı tamamlanan hasta veya hasta yakını çıkış veznesine yönlendirilir, vezne elemanı da telefonla aranarak hesabın hazır olduğu söylenir.

Çıkış veznesi tarafından hastadan alınan ücret karşılığında yatarak tedavi gören hastalar için faturayla beraber Çıkış Belgesi de düzenlenir. Bu belge servis sorumlu hemşiresine verilerek hasta taburcu edilir.

Değişen özel hasta cari fiyatları kanunlar çerçevesinde hasta hesapları sorumlusu veya bilgi işlem görevlisi tarafından bilgisayara yüklenir. Tüm fiyat çalışmaları yapılıp kontrolleri tamamlandıktan sonra uygulanmaya başlanır.

Yatarak tedavi gören hastalara;

- Servislerde
- Ameliyathanede satış yapılmaktadır.

Servis Hizmetlerinde Satış: Yatarak tedavi görecektir hastaların yatış işlemleri tamamlandıktan sonra servislere yatışları yapılır. Servislerde hastalara sunulan temel hizmetler; oda, tedavi, ilaç, tıbbi malzeme, yiyecek, tahlil ve tetkiklerdir. Hastalara kullanılan her türlü ilaç ve tıbbi malzemeler hemşire tarafından İlaç Talep Formuna yazılarak eczane biriminden ve depodan istenir. Eczane personeli ve depo görevlisi de vermiş oldukları ilaçları ve malzemeleri fiyatları ile birlikte hasta föyüne girerek kaydeder. Diğer her türlü tahlil ve tetkikler de Laboratuvar ve Röntgen İstek Formuna yazılır. Bu formlar iki nüsha olup biri ilgili birime gönderilir, diğeri hasta dosyasına eklenir. Yine bu birimlerde yapılan tahlil ve tetkik ücretleri de birim görevlileri tarafından hasta föyüne girilir.

Ameliyathane Biriminde Satış: Ameliyathanede yapılan işlemler Ameliyathane Kağıdına yazılarak kullanılan ilaç ve malzemelerin hesaplanması için eczane ve depo birimine gönderilir. Eczane ve depo kullanmış olduğu ilaçları hasta föyüne işler. Böylece maliyet hasta hesabına yansıtılmış olur.

4.3.2. SEVKLİ HASTA GELİRLERİ (ANLAŞMALI KURUM HASTA GELİRLERİ)

Sevklı hasta gelirleri hastaneye ayakta veya yatarak tedavi olmak üzere başvuran anlaşmalı olunan kurum (Özel Sigorta, Banka, Emekli Sandığı-SSK, diğer) hastalarından elde edilen gelirlerdir.

4.3.2.1. AYAKTA TEDAVİ GELİRLERİ

Ayakta tedavi olacak anlaşmalı kurum hastası için öncelikle Hasta Kabul Biriminde kayıt açılmakta ve protokol numarası verilmektedir. Daha sonra Hasta kabul hastayı bağı olduğu kurum bankosuna yönlendirir. Burada kurum ile ilgili işlemler bittikten sonra, hastanın ödemesi gereken bir meblağ varsa hasta ödemesini yapmak üzere vezneye yönlendirilir. Hasta vezneye yaptığı ödemeye karşılık aldığı faturayı bağı olduğu kurum bankosuna gösterir. Buradaki görevli tarafından faturaya “ilgili kurum hasta payı” (SSK Hasta Payı gibi) kaşesi basılır ve hastaya tekrar iade edilerek, hasta gerekli tetkik ve muayeneleri yapmak üzere ilgili bölümlere yönlendirilir.

Hastanın bağı olduğu kurumu tarafından karşılanacak tutar için Anlaşmalı Kurumlar Servisi (Genel Muhasebeye bağı olarak faaliyet gösteren) tarafından bir föy oluşturulur ve faturası kesilir. Kurumla olan sözleşme çerçevesinde fatura ekinde istenilen tüm evraklar tamamlanıp faturaya iliştilir. Her bir kuruma ilişkin faturalar ayrılır ve fatura listesi yapılır. Bütün faturalar, ekleri ve listeleriyle beraber zarflanarak elden veya kargoyla anlaşmalı olan kurumlara gönderilir. Zarflar kuruma teslim edildikten sonra listelerin birer kopyası teslim alındığına dair teslim alan kişi tarafından imzalanır ve hastaneye geri gönderilir.

Ayakta tedavi gören anlaşmalı kurum hastalarına da; poliklinik, acil servis, radyoloji ve laboratuvar birimlerinde satış yapılmaktadır.

4.3.2.2. YATAN HASTA GELİRLERİ

Yatarak tedavi görecek anlaşmalı kurum hastaları için de yukarıda açıklandığı şekilde kayıt açılarak, muvafakatname imzalatılır ve hasta ilgili kurum bankosuna yönlendirilir. Bankoda görevli olan personel hasta yatışı için kurumdan yatış onayını alır ve kurum kodu bilgisayara kaydedilir.

Hasta Hesapları Birimi tarafından hesap föyünün oluşturulmasında özel hasta işleyiş prosedürü uygulanır. Hastanın hesabı kurumla anlaşmalı olunan rakamlar üzerinden tutulur. Hesap tamamlandıktan sonra, kurum faturalarını düzenlemesi için anlaşmalı kurum elemanına hesabın hazır olduğu bildirilir. Hastanın çıkış aşamasında da yine özel hasta işleyiş prosedürü uygulanır. Kurum tarafından karşılanmayan kalemler için hasta adına açılan bir föy oluşturulur ve bu hesabın ödenmesinde de özel hasta işleyiş prosedürü uygulanır.

Anlaşmalı Kurumlar Birimi tarafından kesilen faturalar açık faturalar olup, sonu S ile bitmektedir. Tahsil edilmek üzere ilgili kuruma gönderilen bu faturaların birer sureti, gerekli muhasebe kayıtlarını yapmak üzere Genel Muhasebeye verilir. Genel Muhasebe, ertesi gün sabah bilgisayar otomasyonunda transfer edilerek oluşturmuş olduğu mahsup fişlerini anlaşmalı kurumlar servisinden gelen bu faturalar ile kontrol eder.

Anlaşmalı kurum fiyatları sözleşmelere uygun olarak anlaşmalı kurumlar sorumlusu veya hasta hesapları sorumlusu tarafından değiştirilir, yeni fiyat listeleri kurumlara disket, mail veya listelerle anlaşmalı kurum görevlisi tarafından ulaştırılır ve uygulanmaya başlanır.

Yatarak tedavi gören anlaşmalı kurum hastalarına da servislerde ve ameliyathane biriminde satış yapılmaktadır.

Anlaşmalı Kurum hastalarına yapılan satışlar vadeli satışlar olup, hastanenin alacaklarını oluşturmaktadır. Faturanın düzenlenip kuruma gönderilmesine kadarki işlem akımına burada değinilmiş, bundan sonra alacağın tahsil edilmesiyle ilgili süreç ise alacaklarla ilgili iç kontrol kısmında bahsedilecektir.

4.4. NAKİT ÖDEMELERİYLE İLGİLİ İÇ KONTROL

Bu kısımda hastanenin faaliyetlerini sürdürmesi gerekli olan her türlü stok ve malzeme alımı için satıcılara yapılan ödemeler anlatılacaktır.

Ödemeye konu oluşturan faturalar, bütün işlemleri yapılmış olarak muhasebe kayıtlarına girdikten sonra finansmana gelir. Muhasebede yapılan kayıtlar doğrultusunda finansman elemanları bütün firmaların cari hesap muavinlerini çeker ve vadelerine göre ödeme yapılacak firmalar belirlenir. Ödemeler çoğunlukla bankadan havale ve eft ile yapılır. Ödemeye ilişkin finansman şefi tarafından hazırlanan talimatların Mali Direktör tarafından imzaları tamamlandıktan sonra vadelere göre ödemeler yapılır. Talimatlar bankaya iki nüsha olarak gönderilir. Tahsildar tarafından bankaya iletilen talimatların bir kopyasına banka imza atar ve imzalanan nüsha muhasebeye verilir. Küçük tutardaki firma ödemeleri nakit olarak da yapılabilir. Bu amaçla nakit ödemeler için haftalık liste çıkarılır. Bu liste mali direktörün onayı ile finansman şefine verilerek cuma günleri ödeme yapılır.

Banka hareketleri gün içerisinde finansman servisi tarafından kontrol edilir. Ertesi gün finansman servisi banka hareketlerine ilişkin döküm ve ekstreleri, mali direktör tarafından imzalanmış olarak genel muhasebeye teslim eder. Gelen döküm ve evraklar bilgisayar otomasyonuna transfer edilerek muhasebe fişleri oluşturulur. Günlük gelen ve daha sonra gelen evraklarla muhasebe fişleri birleştirilerek genel muhasebe sorumlusu veya bilirkişi tarafından kontrol edilmek üzere dosyalanır.

Finansman tarafından yine haftalık mizan çalışması yapılır. Cari hesaplar kontrol edilir. Hesaptan çıkacak olan elektrik, su, İGDAŞ, telefon faturaları takip

edilip, gününde çıkıp çıkmadığı kontrol edilir. Bunlarla ilgili ödemeler de yine bankaya yazılı olarak gönderilen talimatlarla gerçekleşmektedir.

4.5. ALACAKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastanenin alacakları, anlaşmalı kurumlara bağlı olarak gelen sevkli hastalara yapılan satışlardan doğmaktadır. Alacaklar içerisindeki en büyük payı ise Banka Sevkli Hasta Alacakları oluşturmaktadır.

Hastanenin kurumlara göndermiş olduğu fatura listelerinin birer kopyası teslim alan kişi tarafından imzalanarak hastaneye geri gönderilmektedir. Hastaneye gelen fatura listeleri kurumlar bazında dosyalanır. Kurum faturalarına uygulanan ödeme vadesi hastane ile ilgili kurum arasındaki sözleşmeye bağlı olarak değişmekle beraber, bu süre genellikle 30-45 gündür. Banka hareketleri gün içerisinde finansman servisi tarafından kontrol edildiğinden, ödemesi gelen alacaklar alacakların takibini yapan Anlaşmalı Kurumlar Servisine bildirilir. Anlaşmalı kurum ödemesi gelen fatura listesini dosyadan çıkararak alacağın tahsiline ilişkin muhasebe kaydını yapmak üzere genel muhasebeye teslim eder. Bunlardan özel sigortalar servisinin fatura ödentileri genel muhasebe servisi tarafından, sigorta ve emekli sandığının ödentileri ise anlaşmalı kurumlar servisi tarafından girilir. Girilen fatura ödentilerinin daha sonra genel muhasebe servisi tarafından fişleri kesilir. Geçici vergi dönemlerinde listeler çekilerek ödenmeyen fatura listeleri oluşturulur.

Vadesi gelip de ödenmemiş olan alacaklarda öncelikle ilgili kurum aranarak ödemenin yapılması talep edilmekte ve ödemesi yapılmayan fatura listesi bir ön yazı ile karşı tarafa fakslanmaktadır. Halen ödeme yapılmamışsa Anlaşmalı Kurum Servisi bu durumu mali direktörlüğe bildirir. Mali direktörlük bu tür alacakların sıkı bir takibini yaparak ödenmesini sağlamaktadır. Vadesinde tahsil edilemeyen kurum alacakları gecikmeli de olsa tahsil edilebilmektedirler. Çünkü hastane ile kurum arasında mevcut olan sözleşme ilgili kurumu belli bir yükümlülük altına sokmakta ve ödenmesi konusunda zorunluluk doğurmaktadır.

4.6. STOKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastanenin stokları; ilaç stok, tıbbi malzeme stok ve sarf malzeme stoğundan meydana gelmiştir. Bu kısımda, önce ilaçlarla ilgili iç kontrol anlatılacak, daha sonra malzemeye ilgili iç kontrole değinilecektir.

4.6.1. İLAÇLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Eczane Birimi, ilaç ve serumlarda hem satın alma işlemlerini yürütür, hem de ana depo vazifesi görür. Satın alma ihtiyacı yine Eczane Birimi tarafından aylık veya 15'er günlük dönemler halinde tespit edilir. Eczanenin ilaç ve serum sipariş seviyeleri eczane hizmetleri yöneticisi tarafından belirlendikten sonra antetli ve adres baskılı kağıtlara liste hazırlanarak, Tıbbi Direktörlüğün onayına sunulur. Tıbbi direktörlüğün onayından sonra, siparişler Satın alma Birimi tarafından ilgili firmalara fakslanır.

Gelen ilaçların fiyat ve miyad kontrolü teslimatta, eczacı ve eczacı teknisyeni tarafından yapılır. Teslimat sırasında ürünler sayılır, sipariş miktarlarıyla karşılaştırılır, kontrol edilir, son kullanma tarihlerine bakılır, hatalı mallar varsa firmaya iade edilir.

Eczane deposuna yapılacak stok girişlerine ilişkin bilgisayar kayıtları Eczane Birimi tarafından tutulur. Depoya girişi yapılan ürünlerin irsaliyesi / irsaliyeli faturası eczacı tarafından imzalanarak, ürünlerin tam ve sağlam olarak teslim alındığı onaylanır. Hastanede ilaç ve serum stoğu sadece Eczane Birimi tarafından tutulur. Eczane, hastanedeki tüm birimlere ilaç ve serumu sağlamakla sorumludur. Eczaneye giriş yetkisi, sadece eczane hizmetleri yöneticisi, eczacı ve eczane elemanındadır.

Birimler, tüketmiş oldukları ilaçları günlük olarak Doktor İstem Formu ile Eczane Biriminden isteyerek temin ederler. İlaçları teslim alan hemşireler, ilaçları

ilaç hazırlama odalarındaki dolaplarda, hastaların oda numaralarının belirtildiği bölümlere yerleştirirler.

Her ay eczacı veya eczacı teknisyeni tarafından ilaç ve serumların miyad kontrolü yapılarak, üç ay içerisinde miyadı dolacak olan serum ve ilaçlar, miyadı yakındır etiketi ile etiketlenip, Miyada Yakın İlaçlar Kayıt Defterine kaydedilir ve bu tür ilaçların kullanım ve dağıtımına öncelik verilir.

Depoyu takip etmek için kullanılan bilgisayar sistemi, Satın alma, Eczane ve Depo arasında üçlü bir koordinasyon sağlar; Satın alma faturaların stok girişini yapar, Depo ve Eczane ise stoktan çıkışı yapar.

Eczane, Tıbbi Direktörlük kontrolünde eczane giriş ve çıkışlarını içeren üçer aylık bilgisayar dökümleri üzerinden sayılarak, sayım sonuçları Eczane Birimi Stok Sayım Listesine işlenir. Bir yıl boyunca saklanan bu listeler, bir yıllık süre sonunda eczane hizmetleri yöneticisi tarafından imha edilir.

Bakanlık tarafından kullanımdan kalkan ilaçlar eczacı tarafından Tıbbi Direktörlüğe bildirilir. Tıbbi direktörlük ise bu durumu yazılı olarak tüm hekimlere bildirir. Miyadı yakın ilaçlar, miyadı yakındır etiketi yapıştırılarak Miyada Yakın İlaçlar Defterine kayıt edilir. Miyadı dolmuş olan ilaçlar ise eczacı gözetiminde İmha Formu doldurularak uygun şekillerde imha edilir.

4.6.2. MALZEMELERLE İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastanenin malzeme stoğu, tıbbi malzeme ve sarf malzeme olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. Tıbbi malzeme hasta hesabına girilen bütün malzemeler iken (sonda, katerar, tüp, dikiş ipliği, enjektör, alçı, bandaj...vb.), sarf malzeme hastadan parası alınmayan malzemelerdir (jel, havlu kağıt, eldiven, kırtasiye malzemeleri, temizlik malzemelerivb.)

Malzemelere ilişkin satın alma ihtiyacı, Satın alma Birimine depo tarafından gönderilen Aylık Sipariş Listesi vasıtasıyla tespit edilir. Siparişin verilmesi gereken stok seviyesi ve maksimum stok miktarı Satın alma Komisyonu tarafından belirlenmiştir. Sipariş seviyesi ve stok miktarları, en az altı ayda bir Satın alma Komisyonu tarafından gözden geçirilir. Yeni malzemeler eklenebilir, çıkarılabilir veya seviyeler değiştirilebilir. Depo Birimi, rutin alınan sarf malzemelerin takibinden sorumludur. Sipariş seviyesine ulaşan malzeme için, Sarf Malzemeler için Sipariş ve Maksimum Stok Seviyesi Listesini dikkate alarak maksimum stok seviyesine ulaşmak için gereken miktarı tespit eder ve sipariş miktarını önerir. Önerilen sipariş miktarını Aylık Sipariş Listesi ile Satın alma Birimine bildirir. Satın alma Birimi, girilen dönemin malzeme ihtiyacını değerlendirerek ve listeyi de dikkate alarak, kesin sipariş miktarını belirler.

Sipariş verilecek olan tedarikçi firmalar seçilirken Onaylı Firma Listesinden yararlanılır. Sipariş Listesindeki her malzeme için onaylı firma tespit edilir. Bu firmalar her altı ayda bir, Satın alma Birimi ve ilgili birim sorumluları tarafından fiyat, vade, güvenilirlik, kalite ve termin bakımından, kullanıcı görüşleri de dikkate alınarak değerlendirilir ve her malzeme için uygun firma belirlenir.

Sipariş miktarı ve tedarikçi firmalar belirlendikten sonra, siparişler bu firmalara Satın alma Birimi tarafından verilir. Standart olmayan malzemeler için sipariş verilecekse karşı tarafa gönderilen sipariş yazısında satın alınacak malın niteliği, varsa teknik özellikleri, miktarı ve teslim tarihi ile ödeme koşulları da belirtilir.

Malzeme teslim alınırken mal, fatura ve irsaliye Satın Alma Birimi tarafından siparişe uygunluk açısından kontrol edilir; malzemeler sayılır, sipariş miktarlarıyla karşılaştırılır, son kullanma tarihlerine bakılır ve hatalı mallar varsa iadesi yapılır.

Tıbbi olmayan sarf malzemelerin istekleri (temizlik, çarşaf, örtü, dezenfeksiyon, kırtasiye malzemeleri...vb.) ilgili servis sorumlu hemşiresi tarafından iki nüsha olarak düzenlenen Malzeme İstek Formu ile yapılır. Bir nüsha depoya gönderilir, diğer nüsha serviste kalır. Servisler tarafından muhafaza edilecek

malzemeler yardımcı personel ve görevli hemşire tarafından malzeme dolaplarına düzenli olarak yerleştirilir.

Depoya aktarılacak malların stok girişleri Satın Alma birimi tarafından tutulur. Stok girişi yapıldıktan sonra mal ve irsaliye satın alma tarafından ilgili depo sorumlusuna teslim edilir. Depo girişi yapıldıktan sonra fatura / irsaliyeli fatura satın alma sorumlusuna tekrar iade edilir. Satın alma sorumlusu ise faturayı gerekli olan muhasebe kaydını yapmak üzere Muhasebe Birimine iletir.

Depoya girişi yapılan tüm malzemeler uygun şartlarda depolanır; birimler tarafından talep edildiğinde ise depo elemanı tarafından hazırlanarak gönderilir.

Hastanenin laboratuvar, ameliyathane, perfüzyon ve angio birimlerinde diğer birimlerin aksine ihtiyaç tespiti, alım miktarının tespiti, tedarikçi firma seçimi, temasa geçilmesi ve siparişin verilmesi aşamaları birimin kendisi tarafından yürütülürken; alımın onaylatılması ve depo girişlerinin yapılması Satın alma Birimi tarafından gerçekleştirilir.

Örneğin Angio birimi tarafından gerçekleştirilen Angio-plasti (balon) işleminde kullanılan stentlere ilişkin satın alma süreci şu şekilde gerçekleşmektedir: Stentlere ait bütün numaralardan konsinye envanter olarak satıcı firmalar tarafından herhangi bir ücret talep edilmeksizin hastaneye yerleştirilmektedir. Bunların satılmasına veya hastane dışında kullanılmasına satıcı firmanın bilgisi dışında izin verilmez. Konsinye envanterin içeriği yalnızca hastane ve satıcı firma arasında varılacak olan karşılıklı mutabakat ile değiştirilebilir. Konsinye stoklar Angio Biriminin kendisi tarafından telefonla sipariş edilmekte; teslim alınması yine ilgili birim tarafından sevk irsaliyesinin bir kopyası teslim alınmak ve diğer kopyası ise satıcı firmada kalmak üzere gerçekleşir. Stent kullanıldıktan sonra satıcı firma ile irtibata geçilerek fatura talep edilir. Satıcı firma tarafından Angioya gönderilen fatura üzerindeki numara ile kullanılan stentin numarası karşılaştırılır. Faturadaki numara doğru ise Angio şefi tarafından onaylanarak bir kopyası alınmakta, diğer kopyası ise depoya gönderilmektedir. Konsinye envanter kalemlerinin kullanılmasını ve

eksilmesini takiben belli bir süre içerisinde hastane ilgili satıcı firmalardan bunların yerine yenilerinin gönderilmesini talep etmektedir. Kullanılan konsinye envanter kalemlerini yetkili doktor ilgili kurumlara cari fiyatlar üzerinden faturalandırır. Satıcı firmalar, eksilen malzeme raporu ve reçetesi yayımlandıktan sonra söz konusu yeni malları ilave konsinye envanteri olarak hastaneye sevk eder. Hastanede stok değerlemede ilk giren ilk çıkar prensibi uygulanmaktadır. Konsinye envanter daima satıcı firmanın mülkiyetinde yer almakta, ancak yetkili doktor kullanılan malzemelerin raporlanmasının ve reçetelendirilmesinin sorumluluğunu üstlenmektedir. Konsinye envanterin miktar ve durumunun tespit edilmesi amacıyla hastane, satıcı firma temsilcilerinin kendi tesislerine girmesini sağlayarak, ürünlerin periyodik sayımına izin vermekte ve tıbbi ürünlerin uygun şartlarda sağlanmasını kabul etmektedir. Stentlerin bulunduğu depoya ait biri firma temsilcisinde diğeri yetkili doktorda olmak üzere iki anahtar bulundurulmaktadır. Bu anahtarların çoğaltılarak yetkili olmayan kişilere verilmesi ise yasaktır. Angio Birimi tarafından Malzeme İstek Formu ile hastaya kullanılan stentin markası satın almaya bildirilir. Satın alma ise bu formu Hasta Hesaplarına ileterek, maliyet hasta faturasına yansıtılır.

Hastanede, kalp pili, bazı ortopedi malzemeleri gibi malzemeler de konsinye olarak çalışır; bu malzemelerden çeşitli şirketlerden birer set Satın alma Birimi tarafından teslim alınır. Satın alma ve Depo Birimi bunları kayıtlara girmeden önce, Malzeme Zimmet Kayıt Formu ile ilgili birimlere teslim eder, malzeme kullanıldıkça ilgili birim Satın alma Birimine haber verir. Satın alma Birimi ilgili tedarikçi firma ile temasa geçerek yeni malzemeyi tekrar ilgili birime zimmet karşılığı teslim eder.

Hastanede üçer aylık dönemler halinde gerçekleştirilen fiziki stok sayımlarında muhasebe müdürü, depo sorumlusu ve denetçi hazır bulunmaktadır.

4.7. ÜCRET ÖDEMELERİYLE İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastanede yeni bir kadro ihtiyacı var ise, ilgili birim sorumlusu yeni kadro planlamasını, kadro ihtiyacının gerekçelerini, adayın taşınması gereken nitelikleri, işe başlaması gereken tarihi Personel Talep Formu ile İnsan Kaynakları Birimine bildirir. İnsan Kaynakları, kadro talebini ilgili direktöre sunar. Sunulan kadro talebi ilgili direktör tarafından Genel Koordinatöre iletilir. Yeni kadro talebi onaylandığı taktirde İnsan Kaynakları Birimi, bölüm sorumlusu ile birlikte aday tespiti yapar. Bu amaçla öncelikle hastane içindeki kadrolar değerlendirilir. Hastane içinden uygun aday bulunmaz ise hastaneye daha önceden yapılmış olan başvurular değerlemeye alınır. Bu şekilde de uygun adaylar bulunamazsa, günlük gazete ve elektronik posta aracılığıyla verilen ilanlara yapılan başvurular değerlendirilir ve uygun olanlardan birer çıktı alınarak ikinci bir değerlendirme için kadro talebinde bulunmuş olan birime gönderilir. İlgili birim sorumlusu, bunlar içerisinde kendisine uygun olanları seçerek İnsan Kaynaklarına bildirir. Bu yolla tespit edilen adaylara İnsan Kaynakları tarafından mülakat çağrısı yapılır. İlk görüşme İnsan Kaynakları Birimi sorumlusu tarafından, ikinci bir görüşme ise İnsan Kaynakları sorumlusuyla beraber ilgili birim sorumlusu tarafından yapılır. Görüşmeler sonrasında seçilen adaylara iş teklifinde bulunularak, işe alım gerçekleştirilir ve aday sonrasında oryantasyona tabi tutulur.

Doktorlara sunulan iş teklifleri Tıbbi Direktörlük tarafından gerçekleştirilir. Bu amaçla öncelikle İnsan Kaynakları Birimi ilanları verir, başvuruların ön değerlemesini yapar daha sonra Tıbbi Direktörlük devreye girer. Diğer görüşmeler ve iş teklifleri Tıbbi Direktörlük tarafından gerçekleştirilir.

Personel ücret artışları ise performans değerlemesi ve yönetimin belirlediği oranlar doğrultusunda yılda iki kez yapılır.

Hastane personeline ait tüm bilgiler ve ücretle ilgili hesaplamalar bilgisayarda tutulur. Yeni işe giren personelin maaşı ilgili birimler tarafından belirlendikten sonra, bilgisayarda giriş yapmaya başlanır. Bilgisayarda her yeni giriş için personel kartı

açılarak; personelin kimlik bilgileri, SSK no, işe giriş tarihi, ücreti vb. bilgiler yazılır, ardından maaş bordrosu tahakkuk ettirilir ve kayda alınmak üzere genel muhasebeye verilir. Bordro hazırlıkları tamamlandıktan sonra maaş ödentileri hesaplanır. Bankadan yapılan ücret ödemelerine ilişkin olarak öncelikle bilgisayarda banka modülünde dosya oluşturulur. Banka disketleri biri asıl, diğeri yedek olmak üzere iki adet hazırlanarak, banka ödemesi listesi dökülür ve banka talimatları hazırlanır. Banka müsaitse disketler ve talimatlar elden bankaya gönderilir. Maaş bordrosu iki adet dökülerek birisi genel muhasebede, diğeri personel muhasebesinde dosyalanır.

Doktorlara yapılacak olan tüm ödemelere ilişkin hesaplamalar da yine personel muhasebesi tarafından aylık olarak yapılır. Bankada hesabı olan doktorlara ödemeleri bankaya verilen talimatla, hesabı olmayanlara ise Mali Direktörün onayı ile Finansman Şefi tarafından nakit olarak yapılır. Sonrasında doktorlar, kendilerine yapılan ödemelere ait faturalarını kesip genel muhasebeye teslim ederler.

4.8. MADDİ DURAN VARLIKLARLA İLGİLİ İÇ KONTROL

Hastanenin maddi duran varlıkları içerisinde en büyük payı tıbbi cihazlar oluşturmaktadır. Sağlık teknolojisinin hızlı gelişmesine paralel olarak, sağlık hizmetlerinde kalitenin artması, bu teknolojinin ürünü olan tıbbi cihazların sağlık kuruluşlarında kullanılabilmesine bağlıdır. Büyük oranda kaynak kullanımı gerektirmesi nedeniyle tıbbi teknolojinin, uygun ölçüde ve gerektiği yerde kullanılması önem taşımaktadır. Bu sebeple uygulama yapmış olduğumuz hastanede de tıbbi cihaz ihtiyaçları belirlenirken belirli standartlar kullanılmakta ve satın alma işlemleri birtakım prosedür ve talimatlar doğrultusunda gerçekleşmektedir.

Cihaz ihtiyaçları belirlenirken, hekim/bölüm tarafından Yeni Tıbbi Cihaz Talep Formu doldurularak; cihazın tarifi, hangi amaçla kullanılacağı, verilecek hizmetin kapasitesi, kullanıcının eğitim ihtiyacı gibi açıklamalara yer verilir ve form daha sonra İdari/Tıbbi direktöre sunulur. Tıbbi cihaz talep edildikten sonra, cihazın

alımının gerekli olup olmadığı ilgili birim yöneticisi ve Biyomedikal Sorumlusu tarafından değerlendirilir. Bu değerlendirme sonrasında alım onaylanırsa teklifin alınması ve değerlendirilmesine başlanır. Tekliflerin alınması ve değerlendirilmesi aşaması Biyomedikal Birimi tarafından yürütülür. Bu aşamada talep edilen cihazı üreten firmalar bazında bir piyasa araştırması gerçekleştirilir. Bu araştırmada cihazın teknik özellikleri, fiyatı ve garanti süresi; hangi uluslararası standartlara uygun olduğu; periyodik bakım sıklıkları ve fiyatı gibi bilgiler, firmaya fakslanan yeni Tıbbi Cihaz Teklif Alma Formu ile elde edilir. Mevcut teklifler değerlendirilir, öneriler belirtilir ve İdari Direktör tarafından Yönetim Kurulu başkanına sunulur. Uygun olan teklif imzalanarak onaylanır. Cihazın kabulü birtakım muayene ve şartların sağlanması ile gerçekleşmektedir. Muayenesi tamamlanan cihaz Tıbbi Cihaz Teslim Kayıt Formu ile ilgili birimlere teslim edilir.

Tüm maddi duran varlık alımları fatura ekleriyle beraber muhasebeye gelerek alım işlemleri kayıtlara geçirilmektedir. Genel Muhasebe elemanı her ayın sonunda demirbaş hesaplarının listesini alır. Hesaplardaki fatura fotokopilerini çekerek ayrı bir dosya oluşturur. Oluşan dosyalar hastane programından başka bir programa mal bazında girişleri yapılır. Geçici vergi dönemlerinde demirbaş programından amortisman hesaplanır.Yıl sonunda ise yeniden değerlendirme yapılır. Alınan tüm listelerin fişleri zamanında kesilir ve dosyalanır.

Hastanenin yapmış olduğu yatırımlar doğrultusunda iki teşvik belgesi bulunmaktadır. Bu teşvik belgeleri kapsamında yapılmış olan alımlar başlangıçta Teşvikli Yatırımlar hesabına kaydedilmekte, yatırımın tamamlanması sonucunda aktifleştirilerek ilgili sabit kıymet hesabına aktarılmaktadır.

Teknolojik olarak geçerliliğini yitiren, arıza ve benzeri sebeplerle kullanılamaz hale gelen tıbbi cihazlar için teknik destek veren firmalardan çalışamaz-kullanılamaz raporu alındıktan sonra Mali Direktöre bildirilir. Mali Direktörün incelemesi sonucunda vermiş olduğu onayla da tıbbi cihaz kayıtlardan düşülür.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Sağlık sistemleri içerisinde bugün başlı başına bir sektör durumunda olan hastaneler, toplum yararı için yönetilmesi gereken zaruri ve hayati birimlerdir. Bu sebeple hastane yöneticileri topluma karşı farklı bir sorumluluk taşımaktadırlar ki bu sorumluluk sağlık hizmetlerinin maksimum kalite, etkinlik ve verimlilikte sunulmasını gerektirmektedir. Günümüzde hastanelerin sadece tıbbi hizmetleri sunan fiziki mekanlar olmadığı, aksine refah düzeyleri, sağlık sisteminin yapısı, sosyal güvenlik, siyasal sistem, sağlık politikaları ve nihayet kontrol politika ve prosedürleri gibi bireysel, çevresel ve yönetsel birtakım faktörlerin etkisine açık bir sistem oldukları açıkça görülmektedir.

Temel kuruluş amaçlarından biri “faaliyetlerdeki etkinliğin ve verimliliğin sağlanması” olan iç kontrolün günümüz hastane yöneticiliğine sağlayacağı faydalar kuşkusuzdur. Herhangi bir hastanede kurulacak olan etkin bir iç kontrol sistemi, hastane verimlilik ve karlılığını etkileyecek olumsuzlukların, hile ve yolsuzlukların en uygun zamanda ortaya çıkarılmasına yardımcı olacak ve toplumsal olarak da halk sağlığından yapılacak hırsızlıkların da önüne geçecektir.

Her işletme yazılı olmasa da kendine has bir iç kontrol sistemine sahiptir. Ancak bu işletmenin amaçlarına ulaşmasına katkıda bulunacak yeterlilikte değildir. Gerçek anlamda hastanenin amaçlarına ulaşması için gerekli olan sistem “Etkin Bir İç Kontrol Sistemidir”. Etkin bir iç kontrol sistemi ise aşağıda sıralanan beş temel ilke esas alınarak kurulmalıdır:

1. Görevlerin Ayırımı
2. Kıymet Hareketlerinin Yetkilendirilmiş Olması
3. Uygun Belgeleme ve Muhasebe Kayıt Düzeninin Varolması
4. Fiziki Koruma
5. Bağımsız Mutabakat

İç kontroller işletmedeki tüm faaliyetlere uygulandığında yönetsel kontrol, yalnızca mali nitelikteki faaliyetlere uygulandığında mali kontrol olarak karşımıza çıkar. Uygulama yapmış olduğumuz hastanede çalışma sahamızı mali kontrol olarak sınırlayıp, bu kontrollerin uygulandığı faaliyet alanlarını da aşağıda verilmiş olan sıralama ile inceledik:

- Nakit Tahsilatlarıyla İlgili İç Kontrol
- Nakit Ödemeleriyle İlgili İç Kontrol
- Alacaklarla İlgili İç Kontrol
- Stoklarla İlgili İç Kontrol
- Ücret Ödemeleriyle İlgili İç Kontrol
- Maddi Duran Varlıklarla İlgili İç Kontrol

Uygulama yapmış olduğumuz hastanede etkin olarak işleyen, yazılı olarak düzenlenmiş bir iç kontrol sistemi mevcuttur. Yukarıda sıralamış olduğumuz faaliyet sahalarında uygulanan kontrol politika ve prosedürlerini iç kontrol sisteminin beş temel ilkesini dikkate aldığımızda nakit tahsilatlarıyla ilgili olarak şöyle bir değerlendirme yapabiliriz:

Görevlerin Ayrımı: Hastane organizasyonu içerisinde tahsil edilen nakdin korunması sorumluluğu, kayıtlara geçirilme sorumluluğundan tamamen ayrılmıştır. Vezne elemanı tarafından tahsil edilen nakit, bankaya yatırılncaya kadar finansman şefinin sorumluluğu altında bulunmaktadır. Muhasebe kayıtları ise nakit üzerinde hiçbir fiziki kontrolü bulunmayan genel muhasebe tarafından yapılır.

Kıymet Hareketlerinin Yetkilendirilmiş Olması: Tahsilatla ilgili tüm işlemler yetkili kişiler tarafından yetkileri dahilinde gerçekleştirilmektedir. Örneğin, vezne birimi nakdin tahsil edilmesi, finansman birimi nakdin korunması, genel muhasebe ise nakdin kayıtlanması ile yetkilendirilmiştir. Ancak, günlük olarak bankaya yatırılması gereken tahsilat, eldeki nakdin tutarına göre haftalık olarak da bankaya yatırılabilmekte bu da nakdin kaybolma riskini arttırmaktadır.

Uygun Koruma ve Muhasebe Kayıt Düzeninin Varolması: Kesilen tüm faturalar ertesi gün bilgisayar otomasyonunda transfer edilerek fişler oluşturulmakta, böylece tahsilatın ait olduğu dönemin kayıtlarına doğru olarak geçirilmesi sağlanmaktadır.

Fiziki Koruma: Vezne elemanı tarafından akşamları finansman şefine teslim edilen nakit bankaya yatırılıncaya kadar finansman şefinin sorumluluğunda güvenli bir yerde, kilitli bir kasada saklanmaktadır.

Bağımsız Mutabakat: Günlük olarak çalışılan tüm bankalardan internet aracılığıyla bakiye alınarak, giren ve çıkan tüm paralar günlük banka durumu çizelgesine işlenir. Kalan tutarla bankanın verdiği bakiye tutturularak mutabakat sağlanır.

Beş temel ilkeyi diğer faaliyet sahalarında ele alıp değerlendirdiğimizde uygulama bölümünde yapmış olduğumuz açıklamaları bir kez daha tekrar edeceğimizden nakit tahsilatlarına ilişkin değerlendirmenin yeterli olacağını düşünüp, diğer faaliyet sahalarına ilişkin olarak da tespit etmiş olduğumuz iç kontrol sistemi eksikliklerini ve bunlara ilişkin sunabileceğimiz önerileri şu şekilde sıralayabiliriz:

Stoklarla ilgili olarak ilaç ve malzemenin girişini yapan bir teslim alma bölümü ile stok çıkışını gerçekleştiren bir sevkiyat bölümü bulunmamaktadır. Hastanedeki stok girişini satın alma, stoktan çıkışı ise depo ve eczane yapmaktadır. Oysa satın alma biriminin görevi satın alma ihtiyacı doğrultusunda siparişin verilerek, ilaç veya malzemenin satın alınması, deponun görevi ise stokların muhafazası ile sınırlandırılmalıdır.

Maddi duran varlıklarda da stoklara benzer bir iç kontrol eksikliği görülmektedir. Teslim alma birimi tarafından yapılması gereken tıbbi cihaz ve demirbaş girişleri bunların korunmasıyla görevli biomedikal birimi tarafından yapılmaktadır. Oysa böyle bir uygulama görevlerin ayırımı ilkesine aykırılık göstermektedir.

Bunların dışında hastanede iç kontrol ile ilgili olarak karşımıza çıkan diğer bir eksiklik ise yukarıda nakit tahsilatlarında değindiğimiz gibi tahsilatın günlük veya haftalık olarak eldeki nakdin tutarına göre bankaya yatırılmasıdır. Oysa tüm tahsilatın günlük olarak bankaya yatırılarak, tüm ödemelerin de bu hesaptan çek ile yapılması nakit olarak ortaya çıkabilecek kayıp riskini azaltmaktadır. Bu eksiklikler dışında hastanede etkin olarak işleyen bir iç kontrol sistemi görülmektedir.

KAYNAKÇA

- Alpugan, Oktay; Haftacı Vasfi : “Muhasebe Sistemi Genel Tebliğine Göre Hastane İşletmelerinde Maliyet Hesaplarının İşleyişi”, **Hastane İşletmeciliği Seçme Yazılar**, Ed. Hikmet Seçim, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayını No:845, 1995, s. 272 - 273.
- American Hospital Association : **Internal Control and Internal Auditing for Hospitals**, Chicago, 1969.
- Arens, Alvin; Loebbecke, James K. : **Auditing: An Integrated Approach**, 7. bs., New Jersey, Prentice-Hall Inc., 1997.
- Başaran, Cansen : “Türkiye’de Muhasebe Denetimine Tabi Şirketlerde İç Kontrol Sistemlerinin Durumu”, **Muhasebe Denetimi Mesleğinde 2000’lere Doğru**, II. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, 3-7 Nisan 1996, Manavgat, İSMMMO Yayınları No:19, s. 95.
- Bodnar, George H.; Hopwood, William C. : **Accounting Information Systems**, 5. bs., Massachusetts, Allyn and Bacon Inc., 1980.
- Bozkurt, Nejat : **Muhasebe Denetimi**, 2. bs., İstanbul, Alfa Basım Yayın Dağıtım, 2000.
- Charmichael, Douglas R.; Willingham, John J.; Schaller, Carol A. : **Auditing Concepts and Methods**, 6. bs., y.y., The McGraw-Hill Companies Inc., 1996.
- Cook, John W.; Winkle, Gary M. : **Auditing**, 4. bs., Boston, Houghton Mifflin Publ. Co., 1988.
- Çömlekçi, Ferruh : **Muhasebe Denetimi**, Eskişehir İ.T.İ.A., 1978.
- Defliese, Philip L. : **Montgomery’s Auditing**, 10.bs., Newyork, AICPA, 1984.
- Dirimtekin, Tuğrul : **Muhasebede İç Kontrol İlkeleri**, Bursa İ.T.İ.A. Yayınları Yayın No:3, 1981.
- Doyrangül, Nuran C. : **Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu**, İstanbul, Lebib Yalkın Matbaası, 2001.

- Eren, Nevzat : **Sağlık Hizmetlerinde Yönetim**, 4. bs., Ankara, Hatiboğlu Yayınevi, 1989.
- Finkler, Steven A.; Kovner, Christine T. : **Financial Management for Nurse Managers and Executives**, Philadelphia, W.B. Saunders Co., 2000.
- Gülseren, Mehmet Fuat : “İç Kontrol Yapısının İncelenmesi ve Kontrol Riskinin Belirlenmesi”, M.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 1996.
- Güredin, Ersin : **Denetim**, 10. bs., İstanbul, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 2000.
- Hayran, Osman : “Sağlık Hizmetleri”, **Hastane Yöneticiliği**, Ed. Osman Hayran, Haydar Sur, İstanbul, Nobel Tıp Kitabevleri, 1997, s. 20.
- Hermanson, Robert H. vd. : **Auditing Theory and Practice**, Ontario Irwin Inc., 1976.
- İç Denetim Enstitüsü Derneği : **Intosai-İç Kontrol Standartları**, İstanbul, 1993.
- İzgi, Müjdat : “İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve Raporlama”, M.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 1990.
- Kavuncubaşı, Şahin : **Hastane ve Sağlık Kurumları Yönetimi**, Ankara, Siyasal Kitabevi, 2001.
- Kell, W. G.; Boynton, W.C.; Ziegler, Richard E. : **Modern Auditing**, 4. bs., y.y., John Wiley & Sons, 1989.
- Kepekçi, Celal : **İç Kontrol Sistemi**, Ankara, TÜRMOB Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları: 6, 1994.
- Korkmaz, Şebnem : “Sağlık Kuruluşlarında İnsan Kaynakları Yönetimi Uygulamaları ve Konuya İlişkin İstanbul İl Sınırları İçinde Yer Alan 50 Yatak ve Üstü Kapasiteli Özel Sektör Hastanelerinde Bir Araştırma, İ.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2003.
- Kurtulmuş, Sevgi : **Sağlık Ekonomisi ve Hastane Yönetimi**, İstanbul, Değişim Dinamikleri Yayınları, 1998.

- Kuyucu, Ömer Cevdet : “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Denetlenmesi”, M.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2003.
- Meigs, Walter B. vd. : **Principles Of Auditing**, 9. bs., Boston, Irwin Inc, 1989.
- Meigs W.B.; Larsen J.E.; Meigs, R.F. : **Principles of Auditing**, 5. bs., Ontario, Irwin Inc., 1973.
- Menderes, Münevver : “Sağlık Kurumlarında Muhasebenin Önemi”, **Hastane İşletmeciliği: Seçme Yazılar**, Ed. Hikmet Seçim, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayını No:845, 1995, s. 314-315.
- Sawyer, Lawrence B.; Dittenhofer, Matimer A.; Scheiner, James H. : **Sawyer’s Internal Auditing**, 5. bs., Florida, The Institute of Internal Auditors, 2003.
- Seçim, Hikmet : **Hastane Yönetim ve Organizasyonu**, İstanbul, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayını No:252,1985.
- Seçkin Yayıncılık: :**Sağlık Mevzuatı**, Ankara, 2004.
- Sözen, Cemil : **Sağlık Hizmetlerinde Yönetim Ders Kitabı**, Konya, Atlas Kitabevi, 1997.
- Stettler, Howard F. : **Auditing Principles**, 3. bs., New Jersey, Prentice Hall Inc., 1970.
- Taylor, Donald H.; Glezen, G.William : **Auditing**, 7. bs., y.y., John Wiley & Sons Inc., 1997.
- Uz, M. Hulki : “Sağlık Hizmetlerinin Finansmanı ve Hastanelerde Ödeme Modelleri”, **Hastane Yöneticiliği**, Ed. Osman Hayran, Haydar Sur, İstanbul, Nobel Tıp Kitabevleri, 1997, s. 299.
- Uzay, Şaban : **İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma**, Ankara, Pelin Ofset, 1999.
- Ülgen, Hayri : **İşletmelerde Organizasyon İlkeleri ve Uygulanması**, İstanbul, Gençlik Basımevi, 1989.

Yalçın, Akif; Okyay
Ekrem

:“Hastanelerde Organizasyon Şeması ve Üst Yönetim”,
**Sağlık Kuruluşları ve Hastanelerde Örgüt-Yönetim
Yapısı**, I. Ulusal Sağlık Kuruluşları ve Hastane
Yönetimi Sempozyumu, 4-7 Mayıs 1994, Kuşadası,
s. 9-10.

Yılancı, Münevver

: **İç Denetim: Türkiye’nin 500 Büyük Sanayi
İşletmesi Üzerine Bir Araştırma**, Eskişehir,
Osmangazi Üniversitesi Basımevi, 2003.

Zorluoğlu, Ömer Faruk

: “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve
Muhasebe Denetimindeki Yeri”, M.Ü. Sosyal Bilimler
Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi,
İstanbul, 2003.

:[http://www.coso.org/publications/executive_summary
integrated_framework.htm](http://www.coso.org/publications/executive_summary_integrated_framework.htm)

:[http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/
42IntosaiKontrolSt.pdf](http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/42IntosaiKontrolSt.pdf)

İL KODU 34

FATURA (D)

Sayın ;

Protokol Numarası :

Müşteri V.D.ve No.:

SERİ A
SIRA NO: 095616

İstanbul :/...../.....

MAL VEYA HİZMETİN NEV'İ	MİKTARI	BİRİM FİYATI	TUTARI (YTL)

TESLİM TARİHİ :/...../200.....

ADI ve SOYADI
İMZASI

TESLİM ALANIN

MUHASEBE MÜDÜRÜ
İMZASI

ÇİFT 303 30 7 4 P202

[illegible]

EK-3 : KASA TEDİYE FİŞİ

<u>KASA TEDİYE FİŞİ</u>		Tarih:/...../.....
BORÇLU HESAP		
AÇIKLAMA	LİRA	
Yalnız		

EK-5 DEPO ÇIKIŞ FORMU

DEPO ÇIKIŞ FORMU[illegible]

Orjinali Depoda Kalacak

AMN-F16/P01

Rev : 0

EK-6 : EKSİK MALZEME FORMU

EKSİK MALZEME FORMU

Tarih : /..... /.....

Servis :

Malzemenin Adı :

Malzemenin Adedi :

Hazırlayan :

Stoktan Düşüldü : ☐ Evet ☐ Hayır

SAT-F16/P01

Rev: 1 (2004, 04)

EK-7 : DEMİRBAŞ ZİMMET KAYIT FORMU

DEMİRBAŞ ZİMMET KAYIT FORMU	
A. ZİMMETE ALMA	
DEMİRBAŞ ADI :	
DEMİRBAŞ ZİMMET NUMARASI :	
DEMİRBAŞ MARKASI :	
DEMİRBAŞ MODELİ :	
DEMİRBAŞ FABRİKA SIRA VE SERİ NO.:	
ZİMMETLENEN MAL İLE BERABER VERİLEN YARDIMCI VEYA TAMAMLAYICI MALZEMELER :	
DEMİRBAŞIN TESLİM TARİHİ :	
ZİMMETLENEN PERSONELİN	TESLİM EDEN PERSONELİN
ADI SOYADI :	ADI SOYADI :
BİRİMİ :	BİRİMİ :
İMZASI :	İMZASI :
B. ZİMMET İPTALİ	
İPTAL NEDENİ :	TARİH :
NOTLAR	
TESLİM EDEN İMZASI	TESLİM ALAN İMZASI

EK-8 : HASTADAN TESLİM ALINAN MALZEME/İLAÇ KONTROL FORMU

HASTADAN TESLİM ALINAN MALZEME / İLAÇ KONTROL FORMU

Hastanın Adı Soyadı :
Protokol No :
Tarih :
Malzeme / İlaç Adı Miktarı Son Kullanma Tarihi

- 1.
- 2.
- 3.
- 4.
- 5.
- 6.
- 7.
- 8.
- 9.
- 10.

İADE EDİLEN MALZEME / İLAÇ

Malzeme / İlaç Adı Kalan Miktarı

- 1.
- 2.
- 3.
- 4.
- 5.
- 6.
- 7.
- 8.
- 9.

İade Eden : Teslim Alan :
İmza : İmza :
Tarih : Tarih :

EK-9 : MALZEME İSTEK FORMU

MALZEME İSTEK FORMU

[illegible]

Orjinal Ambara Verilecek

SAT-F10/P01

Rev:2 (2003.11)

[illegible]

Satın Alma Komisyonu Onayı:

Hazırlama Tarihi:/...../.....

[illegible]

MIY-F05/P01

Rev:1 (2003, 06)

[illegible]

SARF MALZEMELER İÇİN SİPARİŞ VE MAKSİMUM STOK SEVİYESİ LİSTESİ

Satınalma Komisyonu Onayı:

Rev:0 (2003,11)

EK-13 : FİRMA DEĞERLENDİRME ÇİZELGESİ

FİRMA DEĞERLENDİRME ÇİZELGESİ			
Firma Adı: _____ Malzeme & İlaç: _____ Değerlendirme Tarihi: _____ Bir Önceki Değerlendirme Tarihi: _____ Bir Önceki Değerlendirme Puanı: _____			
Puanı A- FİYAT	Puanı B- KALİTE	Puanı C- TERMİN+SEVKİYAT	
5 ☐ Düşük 3 ☐ Emsalleriyle aynı 1 ☐ Yüksek Ödeme-Vade Kolaylığı 5 ☐ İyi 3 ☐ Orta 1 ☐ Yetersiz	Kullanım Performansı 5 ☐ Yüksek 3 ☐ Emsalleriyle aynı 1 ☐ Düşük Teknik Ser. hizmeti 5 ☐ çabuk ulaşıyor 3 ☐ Geç ulaşıyor 1 ☐ Yetersiz Teknik Performans 5 ☐ Yüksek 3 ☐ Emsalleriyle aynı 1 ☐ Düşük Ürüne Yedek Komponent Sağlama 5 ☐ İyi 3 ☐ Orta 1 ☐ Yetersiz	5 ☐ Tam zamanında 4 ☐ Erken gelmesi Geç gelmesi 3 ☐ 1-7 gün 2 ☐ 7-30 gün 1 ☐ 30 günden fazla	DÜŞÜK PERFORMANS TAKİP NOTLARI TARİH: _____ AÇIKLAMA: _____ TARİH: _____ AÇIKLAMA: _____ TARİH: _____ AÇIKLAMA: _____ TARİH: _____ AÇIKLAMA: _____ TARİH: _____ AÇIKLAMA: _____
TOPLAM PUAN (A+B+C)			
Değerlendirenin Adı Soyadı: _____ İmzası: _____			
AÇIKLAMA 1. Fiyat, Kalite ve Termin+Sevkiyat başlığı altındaki kutulara (□) değerlendirmeye göre "✓" işareti konulacak ve işaretlenen kutuların toplam puanı Fiyat, Kalite ve Termin+Sevkiyat başlıklarının yanındaki kutulara yazılacaktır. Firmanın aldığı toplam puan ise formda belirtilen bölüme yazılacaktır. 2. Puanlama 35 üzerinden yapılacaktır.			
Alması Gereken Asgari Puan: _____			

EK-15 : HİZMET ALIM FİRMA DEĞERLENDİRME FORMU

HİZMET ALIM FİRMA DEĞERLENDİRME FORMU

TARİH : ADRES :
FİRMA ADI :
SERTİFİKALAR: TELEFON :

Açıklama: Puanlama soruların yanında bulunan değerler üzerinden yapılacaktır. Toplam 100 üzerinden değerlendirilecektir.

SORULAR	PUAN	YORUM
Firmanın sözleşmeye uyumu (10)		
Hasta memnuniyeti (10)		
Kurum memnuniyeti (10)		
Yazılı olarak ulaşan şikayetler (8)		
Firmanın uygunsuzluklarla ilgili düzeltici faaliyetleri (8)		
Hastanenin kalite çalışmalarına katılım (10)		
Firma elemanlarının eğitim ve hizmet düzeyi (8)		
Temizlik ve hijyen (10)		
Fiyatın uygunluğu (8)		
Hizmetin istenilen sürede sunulması (8)		
Tıbbi cihaz kullanıyor ise, cihazların kalibrasyon ve bakımının yapılmış olması (10)		
TOPLAM PUAN		
GÖRÜŞ VE ÖNERİLER:		

Tıbbi Direktörlük

İdari Direktörlük

Genel Koordinatör

A: (100<Toplam Puan<80) Firma istenen şartları tam olarak yerine getirmektedir.

B: (80<Toplam Puan<70) Bazı eksiklikleri vardır.

C: (70<Toplam Puan<60) Kalite konusunda oldukça iyileştirmeye ihtiyaç vardır.

D: (60<Toplam Puan) Firma kabul edilemez durumdadır.

MALZEME ZİMMET KAYIT FORMU	
A. ZİMMETE ALMA	
ZİMMETLENEN PERSONELİN ADI SOYADI:	
BULUNDUĞU BİRİM:	İMZA:
MALZEME ADI	MİKTAR
MALZEMENİN TESLİM TARİHİ:	
TESLİM EDEN	İMZA:
B. ZİMMET İPTALİ	
İPTAL NEDENİ:	
TARİH:	
NOTLAR:	
TESLİM EDEN İMZASI	TESLİM ALAN İMZASI:

[illegible][illegible]

İadeyi Teslim Alanın

Adı Soyadı: _____
İmza : _____

Rev:0 (2003,11)

EK-18 : TEDARİKÇİ ÖN DEĞERLENDİRME FORMU

TEDARİKÇİ ÖN DEĞERLENDİRME FORMU

Tarih :

TEDARİKÇİNİN ÜNVANI	
FAALİYET KONULARI	
ŞİRKET YETKİLİSİ	
ADRES	
TEL	
FAKS	
E-MAIL	
WEB ADRESİ	
1. Şirketiniz ticari faaliyetini kaç yıldır sürdürüyor :	
2. Şirket çalışan sayısı :	
3. Varsa Referans Listenizi ekleyiniz.	
4. Ürününüzün teslim süresi:	
5. Ürününüz TSE/TSEK.. v.b belgelerine sahip mi? Evet ☐ Lütfen belgenizi ekleyiniz Hayır ☐	
6. ISO 9000 belgesine sahip misiniz? Evet ☐ ISO Lütfen belgenizi ekleyiniz Hayır ☐ Sistem Kurma Aşaması ☐ Belgelendirme Aşaması ☐ Kalite Yönetim Sistem Sorumlusunun Adı Soyadı:	
7. Varsa Kalite Politikasını ekleyiniz.	
Bilgi Veren Şirket Yetkilisin Adı Soyadı:	İmzası:

EK-19 : TIBBİ CİHAZ/ EKİPMAN TESLİM KAYIT FORMU

TIBBİ CİHAZ / EKİPMAN TESLİM KAYIT FORMU

A- CİHAZIN / EKİPMANIN BİYOMEDİKAL BİRİMİNE TESLİMİ

Tarih :	
Cihazın Adı :	
Cihazın Markası ve Modeli :	
Seri No :	
Teslim Eden Satınalma Birim Sorumlusu:	İmza :
Nakliyecİ Firma :	Nakliye No:
Biyomedikal Birim Sorumlusu :	İmza :
Koli/Paket Sayısı/No.ları :	İrsaliye No:
Yükleme Listesi Tarih ve Referans No :	

(Aşağıdaki Bölümler Biyomedikal Birimi Tarafından Doldurulacaktır.)

B- CİHAZIN / EKİPMANIN KULLANICI BİRİME TESLİMİ

Cihazın / Ekipmanın Kullanılacağı Birim :			
BMAE No :			
Yükleme Listesinde Görünen kalem sayısı :			
<u>Sayım/Kontrol Sonucu Eksik / Hasarlı Parça *</u>			
Adı :			
Proforma No:			
Seri No :			
Sigorta Kapsamında:			
Hasar Türü :			
Cihaz / Ekipman Tüm Aksesuar ve Modülleri ile Talep Sahibinin İsteklerine Uygun / Uygun Değil	Çalışır Durumda Teslim Edildi		Açıklamalar :
	Elektrik / Mekanik Arıza		
	Montaj Yapılamadı		
	Saha Hazırlığı Uygun Değil		
Teslim Tarihi :			
Teslim Alan :		Teslim Eden :	
İmza :		İmza :	

*Birden fazla eksik hasarlı parça için formun alt kısmına doldurun

[illegible]