

Giresun Üniversitesi

İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi

Dergi Sayfası: <http://dergipark.gov.tr/guiibd>



HATA VE HİLELERİN ÖNLENMESİNE YÖNELİK KONTROLLER VE SAĞLIK SEKTÖRÜ ÜZERİNE BİR UYGULAMA¹

Burhan Erdoğan²
Banu Tarhan Mengi³

MAKALE BİLGİSİ

Makale Geliş Tarihi: 01.11.2018
Makale Düzenleme: 05.12.2018
Makale Kabul Tarihi: 28.12.2018

Anahtar Kelimeler:

Hata Riski
Hile Riski
Hile Riskinin
Ölçülmesi
Sağlık
Sağlık İşletmeleri

ÖZ

Tüm dünyada ekonomilerin büyümesi, ticarete sınırların kalkması, organizasyonların karmaşık hale gelmesi ve kontrolün zorlaşmasıyla birlikte hataların meydana gelmesi olasılığı artmış, hileli finansal raporlama ise büyük bir sorun haline gelmiştir. Hem işletmeler hem de kamu kurumları bu sorunu aşmak için birtakım önlemler almayı gerekli görmüşlerdir. İşletmelerde baskı, fırsat ve haklı gösterme unsurlarının bir araya gelmesiyle hileler meydana gelmektedir. Hata ve hileler işletmeleri gerek finansal anlamda gerekse itibar anlamında etkilemekte ve işletmenin sürdürülebilirliği açısından riskli bir durum ortaya çıkarmaktadır. Sağlık işletmelerinde iç kontrol politika ve prosedürlerinin uygulanması, prosedürlerin sürekli güncellenmesi ve çalışanlara bildirilmesi, ihbar hatlarının kurulması, dürüst çalışanların işe alınması, çalışanlara hile konulu eğitimler verilmesi, işletme etik kurallarının geliştirilmesi, işletmede hile riskinin sürekli gözlenmesi, değerlendirilmesi gibi yöntemlerle ortaya çıkan hata ve hile risklerinin en aza indirilmesi amaçlanmıştır. Bu çalışmada hastane işletmelerinde hata ve hile riskinin ölçülüp değerlendirilmesine ve ortadan kaldırılmasında uygulanan kontrollere yönelik bir araştırma yapılmıştır.

CONTROLS ON THE PREVENTION OF MISTAKES AND FRAUD AND AN APPLICATION ON THE HEALTH SECTOR

ABSTRACT

Fraudulent financial reporting has become a major problem all over the world as economies grow, trade remains borders, organizations become complicated and it becomes harder to control. Both businesses and public institutions have found it necessary to take some measures to overcome this problem. Error and fraud concepts emerge in businesses where the elements of fear, oppression, opportunity and justification exist. In the case of mistakes and mistakes, there is a risk situation in the financial sense and also in terms of reputation. Implementation of internal control policies and procedures in health enterprises, continuous updating of procedures and notification to employees, establishment of notice lines, recruitment of honest employees, training of employees on fraud, development of business ethics rules, continuous monitoring of the fraud in the business, It is aimed to reduce the most. In this study, a study was carried out to measure and evaluate the risk of error and fraud in the hospital enterprises and to check the controls applied to the removal.

Keywords : Error Risk, Fraud Risk, Measurement of Fraud Risk, Health, Hospital Operations.

¹ Bu çalışma Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme ABD'de Doç. Dr. Banu Tarhan Mengi danışmanlığında Yüksek Lisans Öğrencisi Burhan Erdoğan tarafından yazılmış *Türkiye'de Sağlık Sektöründe Meydana Gelebilecek Hata Ve Hilelerin Önlenmesine Yönelik Kontroller Ve Bir Uygulama* isimli tez çalışmasından alınmıştır.

² Öğr. Gör., Giresun Üniversitesi, Alucra Turan Bulutcu MYO, burhan.erdogan@giresun.edu.tr

³ Doç. Dr., Marmara Üniversitesi, İşletme Fakültesi, btarhan@marmara.edu.tr

GİRİŞ

İşletmeler iç kontrol yapısı bakımından ne kadar iyi olurlarsa olsunlar her zaman hile riski ile karşı karşıyadırlar. İşletmelerde yapılan hileleri ortaya çıkarma hususunda iç kontrol sistemleri tek başına yeterli olmamaktadır. Sistemlerin temelinde olan insan faktörü her türlü kontrolü etkisiz bırakabilmekte ve her engeli aşabilmektedir. İşletmelerde uygulanan denetim faaliyetlerinin yanında personelin de bu konuda eğitilip hile hususlarında yönetime yardımcı olması sağlanmalıdır. Fırsatını bulduğunda her çalışanın hile yapabileceği gerçeği unutulmaksızın bütün çalışanlara hile yönünden eğitimler verilmeli ve sürekli geri bildirimlerle desteklenmelidirler.

Denetim mekanizmaları da tek başlarına hileyi tamamen ortadan kaldıracabilecek yapıda değildirler. Uygulanmaları halinde işletmelere ancak makul güvence verebilirler. ACFE 2016 raporuna göre hilelerin ulaştığı boyutlar göstermektedir ki işletmeler her yıl gelirlerinin %5'ini hile sonucunda kaybetmektedirler ve dünya genelinde hile eyleminin işletmelere olan maliyetinin yaklaşık 6,3 Trilyon Dolar olduğu görülmektedir.

Bu çalışmada hata ve hile eylemlerine genel olarak değinilmiş, bunları tespit etme, önleme, düzeltme ve yönlendirmede kullanılan kontrollere değinilmiş, koyulan kontrol mekanizmalarının işlerliği test edilmiş ve Sağlık Bakanlığının hastanelerle ilgili yönetmeliğine uyulup uyulmadığı da incelenmiştir. Çalışma sonunda da tespit edilen eksikliklere yönelik bir takım öneriler getirilerek iyileştirme yapılması ve değer katılması amaçlanmıştır.

1. Hile Kavramı

İngilizce de “fraud” olarak geçen sözcük Türkçe’ye hile olarak çevrilmiştir ve dilimizde kullanılması bakımından yolsuzluk sahtekârlık ve usulsüzlük kavramlarını ifade etmektedir. Belli bir amaç doğrultusunda işletmenin kullanmış olduğu belgeleri kasıtlı olarak değiştirilmesine, tahrif edilmesine muhasebe hilesi denmektedir. Farklı bir tanımda ise hile, bir ya da daha fazla kişinin kendini zenginleştirmek amacıyla bir varlığın değerini azaltmalarını ifade etmektedir.(Çatıkkaş, 2010:147)

Hile bireyler tarafından kasıtlı olarak belli bir fayda sağlamak amacıyla yapılan eylemleri ifade etmektedir. Günümüz işletmeleri başta çalışanlar olmak üzere, yöneticiler, müşteriler veya satıcılar tarafından çeşitli hilelere maruz kalmaktadırlar. İşletmeler ağırlıklı olarak maddi anlamda kayıplar yaşamakla birlikte bunun yanında ürettiği/sattığı ürünlerden kırtasiye malzemelerine kadar her türlü varlık türünde kayıplar yaşamaktadır.

2. Hile Grupları

Aşağıdaki tabloda da görüldüğü gibi işletme odaklı yapılan hileler beş ayrı grupta toplanmaktadır. Bu beş gruplu sınıflandırma işletmelere karşı yapılabilecek

bütün hile türlerini barındırması bakımından oldukça önemlidir. Bu hile gruplarını tek tek açıklayacak olursak;(Bozkurt, 2011:64)

Tablo 1. Hile Grupları (Bozkurt , 2011:64)

Hile Türü	Hileye Maruz Kalan	Hileyi Yapan	Açıklama
Çalışan Hileleri	İşveren	Çalışanlar	Çalışanlar Hırsızlık Yapar
Yönetim Hileleri	Tüm İlgililer	Yöneticiler	Mali Tablolar Farklı Yansıtılır
Yatırım Hileleri	Yatırımı Yapanlar	Bireyler	Yatırıma Para Aktarılır
Satıcı Hileleri	Alım Yapan İşletmeler	Satıcılar	Fiyatlar Şişirilir Sevk Olmadan Para Alınır
Müşteri Hileleri	Satış Yapan İşletmeler	Müşteriler	Satıcı Aldatılır

2.1. Çalışan Hileleri

Çalışan hileleri, bir işletme çalışanının işletmenin mallarını çalarak veya onları kendi amaçları doğrultusunda kullanmasını ifade eder. (Kırık , 2016:6) Çalışan hilelerine örnek olarak; (Bozkurt , 2011:64-65)

- Çalışanın işletmeden para çalması,
- Çalışanın işletmeden stok malzemelerini çalması,
- Çalışanın işletmeden demirbaş çalması,
- Çalışanın işletmeye sahte fatura düzenleyerek sahte ödemeler yapması,
- Çalışanın tahsilâtları zimmetine geçirmesi,
- Çalışanın satıcılarla anlaşarak malları yüksek fiyattan satın alıp rüşvet alması,
- Düşük kaliteli mallar alarak fiyat farkını kendine alması gibi birçok şekilde çalışanlar işletmeleri aldatabilmektedirler.

2.2. Yönetim Hileleri

Yönetim hilelerinde, genelde yöneticiler işletmenin mali tabloları üzerinde değişiklik yaparak buradan fayda sağlamaya çalışırlar. Yönetim hilelerinde yöneticiler finansal tabloları maskeleyerek çalışırlar yani finansal tabloları ya olduğundan daha iyi göstermeye çalışırlar ya da olduğundan daha kötü yansıtmaya çalışırlar.

Genelde orta büyüklükteki işletmeler vergiyi daha az ödemek için kâr tutarını aşağı çekmeye çalışırlar bunun aksine halka açık şirketlerde de güven sağlamak, daha fazla hissedar çekebilmek için finansal tablolar daha iyi gösterilmeye çalışılır.(Uyar, 2017)

İşletmelerde meydana gelen hilelere bakıldığında işletme sahiplerinin ve yöneticilerin yaptığı hileler, yolsuzluklar çalışanların yaptığı hilelere göre önemli derecede fazladır.(Bozkurt, 2000:16-17)

İşletme yönetimi tarafından yapılabilecek hileler ise;

- Sahte belge düzenleme,
- Gelirleri gerçekleşmeden kaydetme,
- Sahte işlemler yaratarak gelir varmış gibi gösterme,
- Dönemsellik, ihtiyatlılık gibi muhasebe ilkelerini yok sayarak fayda sağlama,
- İleri dönemlerde gerçekleşecek geliri bu yılın tablolarına almak,
- Cari yıl giderlerini başka yıllara ertelemek,
- Satışları olduğundan fazla, maliyetleri daha az göstermek,
- Kişisel harcamaları işletmeye yansıtmak,
- Demirbaşları yüksek değerden yazma,
- Mal ve hizmet alımlarında 3. Kişilere fayda sağlamak gibi farklı işlemlerle hile yapabilirler.

2.3. Yatırım Hileleri

Yatırım hilelerinde hileyi yapanlar, gerçek durumları gizleyerek bireyleri, kurumları aldatmakta ve yatırıma yönlendirmektedir. Yönetim hilelerinde olduğundan farklı yansıtılan mali tablolar yatırım hilelerinde yatırımcıları çekmek için kullanılır. Her ne kadar yönetim tarafından sahte finansal tablolar ile yapılsa da yatırım amaçlı olduğu için yatırım hilesi olarak adlandırılır.(Tarhan Mengi, Yılmaz Türkmen, 2013:33)

2.4. Satıcı Hileleri

Satıcı hileleri, işletmeye mal satan tarafların yaptığı hileleri ifade etmektedir. Satıcı hilelerinde satıcı ya kendi başına hile yapmakta ya da işletme içinden anlaştığı bir personellerle hile yapmaktadırlar. Satıcı hilelerinde yapılan hile çeşitleri; (Bozkurt,2011:66)

- Satışlar kaliteli malın fiyatından yapıp düşük kaliteli mal teslim edilmesi,
- Malların sipariş verilen birimden eksik teslim edilmesi,
- Siparişi verilen malların hiç teslim edilmemesi,
- Saklama süresi geçmiş, kullanma imkânı kalmamış mal teslim edilmesi.

2.5. Müşteri Hileleri

İşletmeden mal alan tarafların işletmeye karşı yapmış olduğu hile eylemlerini ifade etmektedir. Bu tür hile türleri;(Bozkurt, 2010)

- Sahte çek verme,
- İşletmeden mal çalma,
- Sahte senet verme,
- Sahte kredi kartı ile işlem yapma,
- Malı alıp ödemeyi yapmama şeklinde örneklendirilebilir.

Yönetim, çalışan ve yatırım hileleri işletme içinden yapılan hileler olup işletme içi hileler diye adlandırılır, müşteriler ve satıcılar tarafından yapılan hileler ise işletmenin dışından işletmeye yönelmiş olup işletme dışı hileler olarak adlandırılır. Görüldüğü üzere işletmeler işletme çalışanları ve diğer üçüncü kişiler tarafından her daim hileye maruz kalmaktadırlar.

3. Hile Yapanların Karakteristik Özellikleri

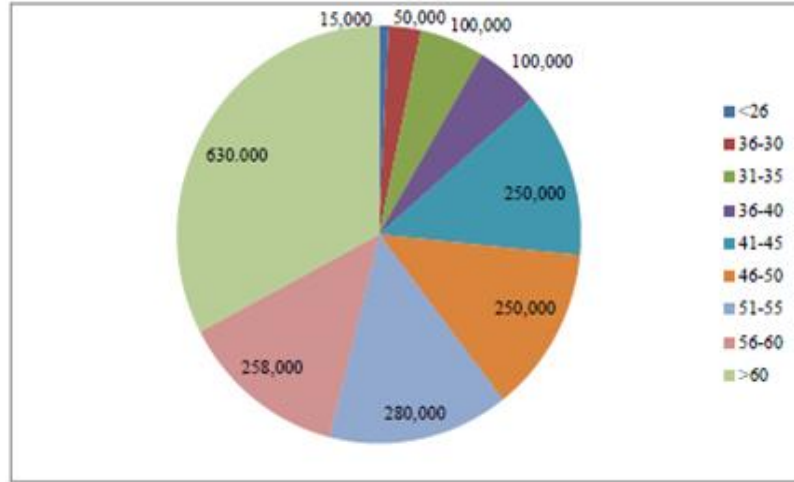
3.1. Hile Yapanların Cinsiyeti

2016 ACFE⁴ raporuna göre dünyada hile vakalarını yapanların %69'unu erkekler, %31'lik kısmını ise kadınlar oluşturuyor. (ACFE,2016)

3.2. Hile Yapanların Yaşı

ACFE 2016 hile raporuna göre hile yapanlarda yaşa göre doğrusal bir orantı bulunmakta. Bireylerde yaş arttıkça hile yapılan tutarın da arttığı gözlemlenmekte. Bireyler iş hayatının son zamanlarına geldiğinde hile tutarı bir önceki dilime göre yaklaşık üç kat artış göstermektedir. Bununla birlikte yaş ilerledikçe hile miktarında olan artışın aksine hile yapma oranları 36-40 yaş dönemlerine kadar yükselmekte sonra düşüş göstermektedir. (ACFE,2016)

⁴ Sertifikalı Suistimal İnceleme Uzmanları Derneği



Şekil 1. Yaşa Göre Hile Tutarları

4. Hata Kavramı

Hata, bilinçli olmaksızın yapılan eylemleri ifade emektedir. Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uymayan her türlü davranışı ifade etmektedir.(Bayraklı, Erkan, Elitaş, 2012:19)

İşletmelerin mali tablolarında veya muhasebe işlemlerinde gerçek verilerin kasıtlı olmaksızın yanlış beyan edilmesini ifade etmektedir. (Özdemir, 2015:2)

4.1. Hataların Yapılma Nedenleri

İşletmelerde hataların yapılmasının temelinde bilgisizlik ve tecrübesizlik ile ihmal ve dikkatsizlikten doğan sebepler yatmaktadır. (Bayraklı, Erkan, Elitaş, 2012:21)

Bununla birlikte hatalar; (Çıtak, 2009:18)

- Finansal tabloların hazırlanması için toplanan verilerin işlenmesi sürecindeki hatalar,
- Olayları görmemek veya yanlış yorumlamaktan kaynaklanan hatalar,
- Tutar ve sınıflandırma ile ilgili muhasebe ilkelerinin uygulanması üzerinde yapılan hatalar şeklinde ortaya çıkmaktadır.

4.1.1. Bilgisizlik ve Tecrübesizlik

Gelişen ekonomik sistemler ve pazarın ihtiyacı doğrultusunda muhasebe kavramları sürekli kendisini güncellemekte ve kullanılabilir hale gelmektedir. Bununla birlikte yasal denetleyiciler tarafından belirlenen temel kurallara da uyulması açısından işletmenin muhasebe ve mali işler sorumluları güncel konuları takip etmeli ilgili konularda bilgi sahibi olmalıdır. İşletme işe alımlarında da tecrübeli kişilere öncelik vererek işe alım yapılmalı ve personel sürekli eğitimle desteklenerek hatayı olabildiğince az düzeyde tutmaya çalışılmalıdır.(Ayan Anuk, 2015:48)

4.1.2. İhmal ve Dikkatsizlik

İşletmelerde çalışan personellerin bilgilerinin yanında bu bilgiyi nasıl kullanacakları da önemlidir. Personeller sahip oldukları bilgi ve deneyimleri dikkatli ve özenli bir biçimde kullanarak olası hatalara engel olmalıdırlar. Çünkü unutulmamalıdır ki işletmelerin mali tablolarına güvenen bankalar kredi vermekte, tasarruf sahipleri yatırım yapmakta ve en önemlisi denetleyici ve düzenleyici kamu kurumları işletmeyi sürekli izlemektedir. Hatalar büyüdükçe işletmeye hem doğrudan hem de dolaylı olarak birçok zarar vermektedir. (Nazlı, 2014:24)

4.2. Hataların Sınıflandırılması

Muhasebe hataları, gereken özenin gösterilmemesi, bilgi yetersizliği, plan ve program olmaksızın çalışmalar ve yasal yükümlülüklerin iyi bilinmemesi sonucunda meydana gelmektedir. Muhasebe hatalarını aşağıdaki şekilde sınıflandırabiliriz; (Irmak, Arslan Kurnaz, Çağlayan, Bal, 2002:33)

4.2.1. Matematik Hataları

Matematik hataları genellikle aritmetik işlemlerin yapıldığı hesaplarda ortaya çıkmaktadır. Zamanımızda muhasebe kayıtlarının elektronik ortamda tutulması ile birlikte matematiksel hatalar oldukça azalmış durumdadır.

4.2.2. Kayıt Hataları

Muhasebe ile ilgili işlemlerin kaydedilmesi sırasında yapılan hataları ifade etmektedir. Bu tür hatalar rakamların yanlış yazılması, farklı hesaba kayıt yapılması ve hesapların borç alacak tarafının karıştırılması durumlarında meydana gelir. (Kirik, 2007:41)

4.2.3. Nakil Hataları

Nakil hataları yevmiye defterindeki kayıtların başka sayfalara veya büyük defter gibi başka bir deftere aktarılması sırasında meydana gelmektedir. Bu tür hatalar rakamsal olabileceği gibi yanlış hesaba aktarma şeklinde de olabilmektedir. (Okay, 2011:44)

4.2.4. Unutma ve Tekrarlama Hataları

Muhasebenin temel kavramları gereğince işlemler yapıldığı dönemde kayıt altına alınmalıdır. Muhasebe işlemlerinin gerçekleştiği dönemde kaydedilmemesi veya başka bir dönemde yeniden kaydedilmesini ifade etmektedir. (Nazlı, 2014:20)

4.2.5. Bilanço Hataları

İşletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkları elde ettiği kaynakları yansıtan mali tabloya bilanço denmektedir. İşletme paydaşlarının ilgili tabloyu kullanabilmeleri ve doğru yansıtılması gereği bilanço ilkelerinde ifade

edilmiştir. Bu ilkelere aykırı olarak yapılacak her türlü işlem bilanço hatalarını meydana getirecektir. (Irmak, Arslan Kurnaz, Çağlayan, Bal, 2002:37-38)

5. TÜRKİYE’DE SAĞLIK SEKTÖRÜ

Türkiye’de sağlık sisteminde gelişmiş ülkelerin sağlık sistemlerine doğru bir gelişme gerçekleşmektedir. Özellikle Türkiye’nin AB’ye üyelik süreciyle birlikte başlayan “sağlık sektörü” başlığında yapılması planlanan düzenlemelerle 3 Ekim 2005 tarihinden beri bu alanda oldukça değişimler görülmüştür. Türkiye genelinde faaliyet göstermekte olan toplam 1533 adet hastanenin 562 tanesi özel sektöre 865 tanesi de sağlık bakanlığına bağlı olarak hizmet göstermektedir.

Türkiye’deki hekim sayısı da hastane sayılarının artışına paralel olarak artış göstermiştir ve hizmet kalitesinin artırılması hedeflenmiştir. Sağlık sektöründe hem sağlık kuruluşlarının artması hem hizmet kalitesinin artırılması hem de nüfusun artmasıyla birlikte bu sağlık kuruluşlarında çalışan personel sayısında da artış yaşanmıştır. Türkiye’de sağlık harcamaları yıllar itibariyle sürekli artış göstermiştir ve 16 yıllık sürece bakıldığında sağlık harcamalarında yaklaşık 100 milyon TL artış gerçekleşmiştir. (TÜİK)

5.1. Türkiye’de Sağlık Sektörünün Zayıf Yönleri ve Barındırdığı Riskler

5.1.1. Zayıf Yönler

Türkiye’de sağlık sektörünün zayıf yönleri aşağıdaki gibidir:(Sağlık Bakanlığı 2016 Faaliyet Raporu)

- Personel sayısının ihtiyacı karşılama noktasında yetersiz kalması,
- Mevzuatın karmaşık ve güncellenmemiş olması,
- Merkez teşkilatlarının farklı farklı örgütlenmiş olması,
- Bürokrasinin azaltılmasının sonuçlara yeterince yansıtılamaması sonucu işlemlerde beklenen hızın sağlanamaması,
- Nüfus ve kentleşmenin getirdiği değişikliklerin yaptığı sürekli değişimler.

5.1.2. Riskler

Türkiye’de sağlık sektörünün barındırdığı riskler aşağıdaki gibidir: (Sağlık Bakanlığı 2016 Faaliyet Raporu)

- Yanlış beslenmenin getirdiği obez nüfusun artması,
- Doğum oranlarının düşmesi ile birlikte nüfusun yaşlı ağırlıklı bir hale gelmesi,
- Bölgeden doğan istikrarsız durumlar ve göç faktörleri,
- Ekonomik krizlerin doğurduğu problemler,

- Oluşabilecek doğal afetler ve çevreden kaynaklanan diğer riskler.

6. ÖZEL SAĞLIK KURULUŞUNDA ARAŞTIRMA

6.1. Araştırmanın Konusu

Özel bir hastanede gerçekleştirdiğimiz uygulamamızın ana amacı hile ve hata gibi konularda işletmeye zarar veren hususların tespiti ve özellikle bu hususların önlenmesi konusunun incelenmesini kapsamaktadır.

6.2. Araştırmanın Amacı

Uygulama yapmamızın temelinde yatan esas faktör bugün geldiğimiz noktada hata ve özellikle hileden dolayı işletmelerin varlıklarının büyük kısmını kaybetmesi sonucunda düştükleri sıkıntılardan kurtulmalarını önleyici kontrol ve denetim uygulamalarının geçerli olup olmadığının irdelenmesi olmuştur. Bunun yanında da uygulamamız sonunda elde edeceğimiz önemli bulguları da hastane ilgilileri ile paylaşarak işletmenin daha sağlıklı çalışmasına katkı sağlamak olacaktır.

6.3. Araştırmanın Genel Çerçevesi

Uygulamayı yapabilmek için öncelikle hastane işletmelerinde ne gibi problemler ile karşı karşıya kalındığı hakkında genel bir bilgi toplanmıştır. Bu konuda muhasebe, insan kaynakları, satın alma ve bilgi işlem birimleriyle görüşülmüş temel bir bilgi çerçevesi oluşturularak uygulamaya başlanmıştır.

Hile ve hatalara karşı ne gibi önlemler alınıyor kontrol mekanizmaları kurgulanırken nelere dikkat edildiği bu hususlarına değinilmiştir. Uygulamaya başlamadan önce ve uygulama sürecinde hile konusunun işletmelerde farklı anlaşılması ve yeterince bilinmemesi sebebiyle çalışmamızda çeşitli zorluklarla karşılaşmıştır. Çoğu çalışan kendisinin hile yapmadığını böyle bir şeyi de hiç görmediğini belirtmiştir.

7. ÖZEL HASTANE ARAŞTIRMASI

7.1. Sağlık Bakanlığı Tarafından Getirilen Kurallara Uygunluk

Sağlık bakanlığı tarafından yönetmeliklerle belirlenen uyulması zorunlu olan ve zorunlu olmamakla birlikte uyulmasını tavsiye ettiği kurallar üzerinden gidilerek çalışmamız yapılmıştır.

Hastanede yaptığımız araştırma kapsamında iç denetim birimi bulunmadığı tespit edilmiştir. Denetime yönelik görüşmeler hastanede denetim işlerinden sorumlu kalite yönetici ile gerçekleştirilmiştir. Araştırma kapsamında sorularımızın genel çerçevesi Sağlık Bakanlığının yönetmeliklerinde yazılı olan kurallara uyulup uyulmadığı yönünde olmuş ve ilgili yöneticiler belirtilen tüm kurallara uyulduğunu

belirtmişlerdir. Bunun yanında yönetmeliklerin güncel halleri sürekli izlenerek olası değişikliklerde gerekli önlemlerin alındığı ifade edilmiştir.

7.2. Bilişim Teknolojileri İle İlgili İç Kontroller

Hastanede kullanılan ve şirket içi her türlü iletişim, sipariş ve koordinasyonu sağlayan bilgisayar programı şirket içi personel tarafından kurulmuş ve ihtiyaçlar doğrultusunda sürekli geliştirilmektedir. Uzman iki personel tarafından gerekli hallerde düzenlemeler yapılmaktadır bunun yanında bu personeller herhangi bir birimde sorun olması durumunda uzaktan erişim yaparak bütün bilgisayarlarda değişiklik yapabilmektedir. Değişiklik ve düzenlemeler yapma yetkisi sadece bu uzman personellerin yetki alanındadır.

Sistemde bulunan bilgilerin anlık olarak yedeklendiği ve sunucularda saklandığı bunun yanında sistem çökmelerine karşı gerekli önlemler alındığı ifade edilmiş fakat bugüne kadar sistem üzerinde herhangi bir test çalışması yapılmadığı belirlenmiştir.

7.3. İşletme Döngüleri Kapsamında Kontroller

7.3.1. Satış ve Tahsilât Döngüsü Kapsamında Kontroller

Hastalar ve Hasta Odaları İle İlgili Kontroller

Acil birimine yapılan başvurularda hastanın geliş durumuna göre muamelede bulunmaktadır. Eğer hasta kendinde değil, bilinci kapalı ve acil müdahale gerektiren bir durumda ise giriş işlemleri daha sonraya bırakılmaktadır. Hasta kendinde ve basit bir şikâyet yoluyla gelmiş işe öncelikle giriş işlemleri yapılmakta sonrasında gerekli şekilde müdahaleler gerçekleştirilmektedir.

Yatacak hastalarda herhangi bir önden ücret alınması ya da kart blokesi gibi işlemler bulunmamaktadır. Eğer hasta uzun süre hastanede yatış hizmeti almış ve ödeme noktasında problemler yaşıyorsa nadir olarak senet yapılmakta veya çekle ödeme kabul edilmektedir.

Hasta bilgileri sistem odasında sunucularda tutulmaktadır ve bilgilerin gizliliğinin sağlanması konusunda hastane yönetimi hassas olduğunu belirtmektedir.

Hastanede bulunan hastaların, hastane malzemelerini bazı zamanlarda çaldığı tespit edilmiştir. Hastalara uygulanacak her türlü iğne, ilaç gibi tedaviler doktor onayının ardından yapıldığı belirtilmiştir bu konuda hemşirelerin karar verme yetkileri bulunmamaktadır.

Giriş yapılmayan kişiler için herhangi bir şekilde muayene yapılmamaktadır. Hastanede muayene olacak hastalar kimlik, ehliyet gibi belirleyici bir belge ile başvurumaktadırlar. Eğer başvuran hasta daha önce hastaneye gelmiş ise aldığı hizmet, ilaç, bulgu ve raporlar sistem aracılığıyla ilgililerin erişimine sunulmaktadır. Hastane

bünyesinde muayene olacak personel yakınları genelde %50-60 arasında indirimli olarak poliklinik hizmetlerinden faydalanmaktadır bazen bu oran %100'e kadar da çıkmaktadır bu konuda herhangi bir standart bulunmamaktadır ve indirim uygulama yetkisi hasta kabul birimi yöneticisinin sorumluluğunda gerçekleşmektedir.

Hasta odaları bakanlık yönetmeliklerine göre düzenlenmiş olup;

- Odaların hepsi doğrudan gün ışığı alacak biçimdedir,
- Duvarların ve yerlerin kaplamaları temizliğe elverişli bir biçimdedir,
- Odalarda bulunan banyo ve tuvalet kapılarının dışa doğru açılıyor olma şartı sağlanmıştır,
- Bir odada en fazla iki yatak olması şartına uygun bir şekilde her odada bir yatak bulunmaktadır,
- Hasta odalarının olduğu bölümler personelin ve ziyaretçilerin yoğun olarak kullanmadığı alanlarda olup hastaların dinlenmesine azami dikkatle hazırlanmıştır,
- Her odanın ulaşımına uygun bir şekilde her katta hemşire istasyonları kurulduğu tespit edilmiştir,
- Hasta odaları bakanlık yönetmeliğine uygun olarak en az dokuz metrekare olacak şekilde hazırlanmıştır.

Nakit Tahsilâtlarla İlgili Kontroller

Hastanede verilen hizmetlerin karşılığı olarak tahsil edilen tutarlar ağırlıklı olarak banka üzerinden kredi kartı veya banka kartı aracılığıyla tahsil edilmektedir ve bu tutarlar banka hesaplarında izlenmektedir. Bunun yanında geriye kalan nakit tahsilatlar kasalarda bekletilmektedir. Günlük işlemlerde yapılan tahsilatlarda fatura kesilerek işlemler yapılmaktadır.

Hastane bünyesinde yapılan günlük tahsilatlar belli bir tutarı aşması durumunda bankaya yatırılmaktadır çalışılan bankanın hastanenin çok yakınında şubesi olması sebebiyle taşınması ve yatırılması süreçlerinde olumsuzluklar yaşanmamaktadır. Bankaya para yatırma işlemlerinde ilgili tutarlar bir muhasebe çalışanına zimmetlenerek imza karşılığında verilmekte ve çalışanın dekontu getirmesi ile birlikte süreç tamamlanmaktadır. Kasada kalan tutar gündelik işlemler için lazım olacak seviyede tutulmakta olup belli bir tutarı aşmaması sağlanmaktadır.

Alacaklarla İlgili Kontroller

Hastanede alacaklar daha çok hastanenin anlaşmalı olduğu kurumlarca hasta sevklerinden doğan alacaklardan oluşmaktadır. Bu şekilde oluşan bir alacak durumunda hastane ve ilgili kurumlar arasında yapılan sözleşmeye göre vadede ödemelerin

gerçekleşmesi beklenmektedir. Anlaşmalı olan kurumdan sevk oluşu durumunda, verilen hizmetler sonrasında fatura anlaşmalı olan kurumlara iletilir ve ilgili tarafından onaylandıktan sonra bir nüshası hastaneye yollanır. Hastane aldığı onaylı örneği ilgili kurumun hesaplarına işleyerek takibini sağlar. Eğer tahsilâtlarda gecikme olursa ilgili kuruma bilgi verilerek ödeme yapmaları istenir. Yapılan sözleşmeler her iki tarafa da hukuki bir sorumluluk yüklediğinden ödeme işlemlerinde herhangi bir problem yaşanmadığı belirtilmektedir.

Bununla birlikte bir diğer alacak türü de hastanenin uzun süre boyunca kullandığı cihazların satılması durumundan kaynaklanmakta olup bu alacaklar da ortalama aylık olarak kontrol edilmekte fakat tahsilâtlar yapılmaya kadar herhangi bir mutabakat yapılmamaktadır.

7.3.2. Satın Alma ve Ödemeler Kapsamında Kontroller

Satın Alma İle İlgili Kontroller

Satın alma talepleri ilgili varlığı kullanacak birimler tarafından gerekli piyasa araştırmaları yapılarak satın alma birimine satın alma talep formu doldurularak iletilmektedir. Eğer alınacak malzemeler medikal malzemesi ise biyomedikal departmanı tarafından piyasa araştırmaları yapılmaktadır. Alınacak malzemeler eğer medikal dışında kalan (oda, koridor ve çalışan malzemeleri vs.) malzemeler ise destek hizmet birimi tarafından araştırmalar yapılmakta ve araştırmayı yapan birimlerce belirlenen firmalar satın alma birimine iletilmektedir. Bu aşamadan sonra satın alma birimi uygun bulduğu alımları yönetimin onayı ile birlikte gerçekleştirmektedir.

Alımı gerçekleştirilen malzemeler satıcı firma tarafından hastaneye teslim edildiği esnada mal kabul sorumlusu bütün malzemeleri fatura ile karşılaştırılarak hem sayı olarak hem de istenilen kalite kıyaslamasını yaparak teslim almakta ve depoya eklenerek stoklara girilmektedir. Eğer gelen malzemelerde bozulma, eksiklik veya farklılık var ise mal kabul sorumlusu tarafından iade veya iptal işlemleri gerçekleştirilmektedir. Malzemelerin teslim alındığı veya iptal/iade edildiği her siparişte mal kabul sorumlusu satın alma birimine gerekli bilgilendirmeleri yapmaktadır.

Dışarıdan alınacak mal ve hizmet konularında öncelikle ilgili birim tarafından araştırmalar yapılarak firmalar belirlenmektedir. Bundan sonra satın alma birimi tarafından ihaleye çıkılarak en az 3 teklif alınmasıyla birlikte alım süreci firma seçimiyle sonlandırılmaktadır.

Hastanede kullanılan 1 adet ambulans ve 4 adet personelin kullanımında bulunan araç vardır. Bu araçlar kiralama yoluyla hastaneye dâhil edilmiştir. Araçlar iş çıkışlarından sonra ve hafta sonları sorumlu personelde kalmaktadır. Kişisel kullanımları önleme konusunda herhangi bir kontrol bulunmamaktadır. Araçlara alınan

yakıt masrafları fatura edilmesiyle birlikte aynı gün içerisinde harcamayı yapan personele ödenmektedir.

7.3.3. Borçlar ve Ödemelerle İlgili Kontroller

Herhangi bir mal veya hizmet alımından dolayı meydana gelen borçlar muhasebe kayıtlarında tutulmakta vadeleri geldiğinde muhasebe birimi tarafından ödemeleri gerçekleştirilmektedir.

İşletme bünyesinde nakit olarak yapılan ödemeler genelde küçük ödemeler olup bunlar da makbuzlarla yapılmaktadır. Yüksek tutardaki ödemeler banka üzerinden yapılmaktadır. Hem ödemeler hem de tahsilâtlarla çok sayıda işleme maruz kalan kasa hesabı günlük olarak sayılmaktadır.

7.3.4. Ücret ve Personel Döngüsü Kapsamında Kontroller

Hastane Personeli Kapsamında Kontroller

Hastanenin yönetim kadrosunu oluşturan kişilerin tamamı sektörde deneyimli alanında uzman kişilerden meydana gelmektedir. Hastane bünyesinde ağırlıklı bir bölümü iç kaynak olmak üzere toplamda 500 personel çalışmaktadır, bunların dışında bazı ameliyathane ve ihtiyaç durumunda dışarıdan doktor ve hemşireler gelmektedir. Personelin, yönetmeliklere göre kullanılması istenen ve bütün personelde bulunan kimlik kartlarının ve hizmet gereklerine göre uygun önlük ve üniforma kullandığı tespit edilmiştir.

Personel Ücret Ödemeleriyle İlgili Kontroller

Şirket çalışanlarının ücretleri banka yoluyla gerçekleşmekte olup işletme bünyesinde 500 adet çalışan bulunmaktadır. Ve bordrolarda görünen ücret gerçek tutarları yansıtmaktadır. Personel ücretleri banka üzerinden çalışanların hesabına aktarılarak ödenmektedir.

Hastanede çalışan doktorlar katıldıkları ameliyathane ve hizmet verdikleri hasta sayıları üzerinden maaş dışında ücret almaktadırlar bunların dışında kalan diğer personel maaş dışında herhangi bir fazla ücret almamaktadır.

Personele ücret ödemesi her ayın 5. günü itibariyle yapılmaktadır. Eğer personel avans almak isterse ilgili ayın 15. gününden itibaren maaşının ortalama %20lik bölümüne kadar avans kullanması sağlanabilmektedir, verilen avans bir sonraki ay ücretinden kesilerek geri alınmaktadır.

Ödenen ücretler dışında tüm personel ve birinci derece yakınlarına indirimli veya ücretsiz poliklinik hizmeti verilmektedir.

Doktor ve Hemşirelerle İlgili Kontroller

Hastane bünyesinde çalışan doktorların bazıları tam zamanlı bazıları da yarı zamanlı olarak çalışmaktadır bunun dışında da bazı ameliyatlara uzman doktorlar dışarıdan hizmet vermektedir. Hastanenin yoğun olarak hizmet verdiği ve yoğun hasta başvuru olarak tespit edilen alanlarda sürekli doktor bulunmakta bunun dışında kalan daha az yoğun alanlarda kısmi olarak çalışma gerçekleştirilmektedir.

Acil hasta biriminde ve diğer tüm katlarda sorumlu hemşire olarak görev yapan hemşireler bulunmaktadır bu hemşireler sorumlusu olduğu birimlerin nöbet programlarını oluşturarak personele bildirmektedir. Nöbet programları aylık olarak belirlenmektedir. Dış nöbetçi olarak farklı hastanelerden de doktor ve hemşire gelmektedir bazı zamanlarda. Bunun dışında acil biriminde her akşam hemen her birimden doktor nöbetçi olarak bulunmaktadır çok farklı bir müdahale gereken hasta geldiğinde hasta en yakın özel/devlet hastanesine sevk edilmektedir.

Hastane bünyesinde çalışanların üzerlerini değiştirmeleri için giyinme odaları bulunmakta ve yeterli olduğu görülmektedir.

Personel yemek hizmetleri hastane içinde sağlanmaktadır. Personellerden alınan bilgilere göre yetersiz olduğu anlaşılmıştır. Yemekhane alanı küçük olup personeli kaldıracak düzeyde değildir. Bunun yanında personel için servis hizmeti bulunmamaktadır bu da personel giriş çıkışlarının daha esnek yapılmasına neden olmaktadır.

İşe Alınan ve İşten Ayrılan Personel İle İlgili Kontroller

Personeller işe alınırken evvela iş gereklerine uygunluğu kontrol edilmektedir. Bununla birlikte diploma, sabıka kayıtları, referansları, tecrübeleri gibi unsurlar dikkatle incelenerek personelin işe daha kolay adapte olması sağlanmaktadır.

İşe alınan personele çalışma şartları ve hastane ortamı ile ilgili etik çerçeve konusunda yazılı olan kaynaklarla bilgilendirmeler yapılmakta ve ne doğru ne yanlış anlatılarak bu konuda personelden imza alınmaktadır.

Personelin herhangi bir sebeple işten ayrılmak istemesi durumunda öncelikle insan kaynakları tarafından personel ile ayrılma sebepleri üzerine görüşmeler gerçekleştirilmekte ve işletmeden kaynaklanan problemler var ise eğer bu konuda gerekli incelemeler yapılmaktadır. Ayrılacak personelin aldığı avans, kullandığı fazla izin veya hastaneye karşı bir borcu var ise bu konuda gerekli işlemler yapılarak personelin ayrılma işlemleri gerçekleştirilmektedir.

Personel Eğitimleri ile İlgili Kontroller

İşletmede hataların önlenmesi, yeni cihazların kullanılabilmesi, müşteri yönetimi ve her türlü personelin yetkinliğinin artırılması hususunda aralıklı olarak eğitimler düzenlenmektedir. Eğitim faaliyetlerinin yürütülmesi için hastane bünyesinde Eğitim Hizmetleri departmanı kurulmuştur. Eğitimler gerek yöneticiler tarafından gerekse profesyonel olarak dış firmalar tarafından sağlanmaktadır. Bunun yanında verilen eğitimler genel olarak işin yapılışı ve kaliteli hizmet doğrultusunda yapılmaktadır fakat hata ve hile konusunda herhangi bir eğitim çalışması yapılmamaktadır.

Personel Performans Ölçümleri İle İlgili Kontroller

İnsan kaynakları birimi ile görüşülmüş performans ölçümleri konusunda herhangi bir çalışma olmadığı tespit edilmiştir.

İşletme Kültürü ve Çalışanların Bu Konuda Yönlendirilmesi İle İlgili Kontroller

Hastane henüz 1 yılını doldurmuş olmakla birlikte işletme kültürünün oluşturulması ve personelin bu doğrultuda kendilerini işletmenin bir parçası olarak görmesi adına gerekli alt yapı oluşturulmaktadır. Hastane yönetimi işletmenin maddi anlamda gelişmesinin yanında manevi anlamda da personel bağlılığının artırılması ve müşteri memnuniyetini sağlamak adına faaliyetlerde bulunmaktadır.

Hastanenin ileride problem yaşayacağı herhangi bir adli davası veya farklı firmalarla yaşanmış bir sorunu bulunmamaktadır.

7.3.5. Stoklar ve Maliyetler Döngüsü Kapsamında Kontroller

Stoklarla İlgili Kontroller

İşletme bünyesine dâhil olan stok kalemleri bilgisayarlı ortamda ilgili hesaplar altında tutulmaktadır. Bunun yanında Sağlık Bakanlığı İlaç ve Tıbbi Cihaz Ulusal Bilgi Bankasında da online olarak hastane bünyesinde bulunan ilaçların ve cihazların kayıtları tutulmaktadır. İşletme bünyesinde iki adet depo bulunmakta olup ilaç, alkol, serum gibi malzemeler eczane denilen ve sorumlusu olan bir depoda tutulmaktadır ve bu depo Bakanlık yönetmeliğine göre uygun havalandırma ve erişime elverişli konumdadır bunun yanında diğer sarf malzemelerin tutulduğu depo ise ayrı bir sorumlu tarafından idare edilmekte ve departmanlarda herhangi bir eksiklik olması durumunda hastane içi bilgisayar ortamında istenilerek tedarikleri sağlanmaktadır. Depolardan yapılan tüm giriş çıkışlar depo istek formu ile sağlanmakta ve ilgili formlar dosyalanarak saklanmaktadır.

Bu depoların haricinde Biyomedikal sorumlusu tarafından cihaz parçaları ve yedek/bozuk cihazların tutulduğu bir bölüm daha vardır depolara nispeten daha küçük

ve daha az malzeme barındırmaktadır. Stoklara aktarılan ve son kullanma tarihi olan malzemeler bilgisayar sistemleri aracılığı ile izlenmektedir kullanım ömrü üç ayın altına düşen ürünler var ise sistemler depo sorumlularını bu konuda uyarmaktadır.

Bununla birlikte genelde yapılan denetimlerin çok nadir olarak stok sayımı yönünde olduğu fakat bu sayımların da depo sorumluları tarafından yapıldığı ifade edilmiştir.

İlaçlarla İlgili Kontroller

Depodan stok ihtiyacı olan birimler tarafından sistem üzerinden yetkili kişilerce malzeme istenilmekte olup depo sorumlusunun onayının ardından ilgili departmana teslimi yapılmaktadır. Stoklardan yapılan tüm çıkışlarda depo istek formu kullanılmaktadır. Depolarda herhangi bir kamera vb. güvenlik olmadığı görülmektedir.

Diğer Malzeme Stoklarıyla İlgili Kontroller

Diğer malzeme stokları adı altında duran ve genelde ofis içi kullanımına destek olan bunun yanında eldiven, damar yolu açma malzemeleri gibi yardımcı malzemelerinin bulunduğu bölüme ayrı bir depo görevlisi erişmekte olup malzeme çıkışları sadece bu depo yetkilisinin onayı ile depo istek formu üzerinden gerçekleşmektedir. Bu deponun korunması konusunda da herhangi bir kamera vb. gibi güvenlik olmadığı görülmüştür.

Cihaz Ekipmanları Stoklarıyla İlgili Kontroller

Sadece ilgili Biyomedikal sorumlusu tarafından idare edilen birimin hile ve usulsüzlüğe oldukça açık olarak çalıştığı gözlemlenmiştir. Cihaz parçalarının ve bozuk cihazların beklediği birimde yetkilinin cihazları istediği gibi işletmeden çıkarma veya amacı dışında kullanma imkânı vardır. İlgili birimde bekleyen cihazlar ve parçalar konusunda kayıt tutulmadığı belirlenmiştir.

Cihaz ölçümlenmeleri kullanım sıklığına göre 6 ay veya 1 yılda bir olarak yapılmaktadır. Tamirlerden sonra ölçümleme yapılmaktadır. Bu yönden Sağlık Bakanlığı yönetmeliğine uygundur.

Maddi Duran Varlıklarla İlgili Kontroller

Maddi duran varlıklar Destek Hizmetleri birini tarafından sürekli izlenmekte olup eskimleri veya kullanılmaz hale gelmeleri durumunda ilgili birim tarafından yenileri ile değişimi sağlanmaktadır.

Laboratuvar İle İlgili Kontroller

Tedavinin en önemli aşamalarından birisi olan laboratuvar kısmında incelemeler sonucunda yetersiz kalındığı tespit edilmiştir. Laboratuardan sorumlu olarak bir

personel çalışmakta bu personel, laboratuara gelen belgeler ve veriler doğrultusunda yapılan test sonuçlarını ilgili birimlere sistem üzerinden ulaşmasını sağlamaktadır. Laboratuar girişlerinde herhangi bir kontrol mekanizması bulunmadığı ve bu kısımda bulunan kameraların da çalışmadığı belirlenmiştir.

7.3.6. İşletmeye Kaynak Sağlanması ve Geri Ödemeler Döngüsü Kapsamında Kontroller

Hastanenin faaliyetini sürdürebilmesi için kullanılan kaynakların büyük bir bölümünü öz kaynaklar oluşturmaktadır geriye kalan kısım ise kısa ve uzun vadeli borçlanma yoluyla elde edilmiştir. Hastane ödemelerini yapmakta ve faaliyetlerini sürdürmekte herhangi bir finansal problem yaşamamakla birlikte finansal durumu piyasa şartlarında oldukça iyi durumdadır. Kuruluşundan bu güne geçen yaklaşık bir buçuk yıllık faaliyet süresine rağmen ikinci bir hastane inşaatı da devam etmektedir.

SONUÇ

Yaptığımız hastane araştırmasında insan kaynakları ve kalite birimlerinden alınan bilgiler doğrultusunda hile konusunda herhangi bir araştırma ve denetim yapmadıkları öğrenilmiştir. Hem yeni bir hastane olmaları hem de bu hastanede olduklarını düşünmedikleri bir olay için denetim faaliyetinin erken ve aslında oldukça maliyetli olduğunu düşünmektedirler.

Bugün geldiğimiz rekabet yoğun ortamda işletmeler ayakta kalabilmek için en az maliyetle en fazla kârı sağlamaya odaklanmaktadır. Bunun yanında da müşteri odaklılık olmazsa olmaz bir kavramdır. Özellikle araştırmasını yapmaya çalıştığımız hizmet sektöründe müşteriler kendilerine sunulan hizmetin kalitesi üzerinden değerlendirme yapmakta ve buna göre de bir takım maliyetlere katlanmaktadır.

İşletmeler, hem personel tarafından hem yönetim tarafından hem de işletmeyle etkileşim halinde olan 3. kişilerce her daim hileye maruzdur. Tasarlanan kontrol mekanizmaları ve profesyonel olarak sağlanan denetim faaliyetleri ile bu hileler en aza indirilmeye çalışılmaktadır. Fakat kontroller ne kadar iyi tasarlanırsa tasarlansın iç ve dış denetim faaliyetleri ne kadar etkili olursa olsun hepsinin temelinde insan faktörü olması dolayısıyla hata ve hileler tamamen ortadan kalkmamaktadır.

Araştırmasını yaptığımız hastane örneğinde ele aldığımız işletme, faaliyetine yeni başlamış ve henüz sektörde 1 yılını doldurmuş bir firma olması sebebiyle sistemlerin tam anlamıyla oturmadığı gözlemlenmiştir. Bunun yanında işletme bünyesinde tam anlamıyla bir denetim faaliyeti yapılmamaktadır. Çalışanlardan edinilen bilgilere göre bütün süreçler güven esasına göre işlemektedir ve çalışanlar denetim faaliyetine şu anda ihtiyaç olmadığı görüşünü savunmaktadırlar.

Araştırmamız çerçevesinde tespit ettiğimiz başlıca eksikliği olan alanlar aşağıdaki gibi ifade edilmiş ve alınabilecek önlemler sıralanmıştır.

Bilişim teknolojileri alanında sürekli testler yapılmalı ve sistemin kullanılabilirliği denetlenmelidir. Belirli alanlara erişim yapma yetkisi bakımından personellere yönelik kısıtlayıcı kontroller sağlanarak sistem güvenliği sağlanmalıdır.

Yatan hastaların ücretlerinin çıkış aşamasında tahsil edilmesi bazı sıkıntılar doğurabilmektedir. Hastanın masrafları karşılayamaması durumunda gelir kaybı oluşmaktadır bunun yanında işletmenin çek, senet gibi ödeme yöntemlerini kabul etmesi alacaklarında sıkıntıya düşebileceği ihtimalini ortaya çıkarmaktadır. Bu alanda bir kontrol oluşturulması gerekmektedir. Eğer hastaların herhangi bir sosyal güvencesi ve özel sağlık sigortası yok ise kredi kartı üzerinde bloke koyma işlemi gibi bir takım uygulamalarla hastane kendisini koruma yoluna gidebilir.

Hastane odalarından hastaların malzemelerin çaldığı tespit edilmiştir bu alanda kontrol koyulmalıdır. Her hasta giriş çıkışlarında malzemelerin kontrolünün yapılması, sayılması ve ihtiyaç fazlası herhangi bir şeyin odada yer almaması hilenin önlenmesi konusunda yapılabilecek bir uygulamadır.

İndirimli olarak hasta muayene ve poliklinik hizmetlerinde bir düzenleme yapılması gerekmektedir. Oranların belirgin olmadığı ve tamamen inisiyatif doğrultusunda gerçekleştiği durumlarda çalışan hilesine açık kalmaktadır. İndirim oranları hususunda yönetim belirgin bir liste hazırlamalıdır ve bu şekilde olası kayıpları önlemeyi sağlamalıdır.

Bankaya para yatırılması durumlarında personelin tek başına bankaya gitmesi ve herhangi bir güvenlik önlemi alınmaması olası bir hırsızlık vakasını ve çalışan hilesini meydana getirebilmektedir. Bu tür problemlerin önlenmesi için başta güvenlik sayısı artırılmalı ve bankaya gönderilen personel yanında bir adet güvenlik görevlisi bulundurulması sağlanmalıdır.

Tahsili gelmemiş alacaklarda mutabakat yapılmaması ve günü gelmeden herhangi bir işlem yapılmaması olası hile durumlarını ortaya çıkarabilmektedir. Bu hususta belirli aralıklarla mutabakatlar yapılarak hilelerin önlenmesi sağlanabilir.

Personel kimlik kartlarının tanıtıcı bir belge olması yanında odalara, personel kısımlarına ve diğer dışarıdan girilmesinin uygun olmadığı kısımlara girişlerde kullanılan bir geçiş aracı olarak kullanılması sağlanarak hali hazırda kontrol yönünden eksik bulunan alanların korunması sağlanabilir. Bunun yanında gerekli elektronik sistemler kurularak parmak izi tarayıcısı, şifreli giriş sistemleri gibi önlemlerle bu kontrol eksiklikleri giderilebilir.

Personel yemekhanesinin yeterli kılınması adına gerekli düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Hastane çevresinin yemek yemeye müsait alanları barındırmaması personel açısından problem yaratan bir durumdur. Hastane yönetimi bu problemi çözmek adına yemekhane biriminde iyileştirmelere gitmeli imkânlar dâhilinde yemekhane bölümünde geliştirmeler yapılmalıdır.

Çalışan eğitimleri belirli bir plan, program dâhilinde gerçekleşmemektedir Eğitim Hizmetleri biriminin talebi doğrultusunda belirlenmekte ve uygulanmaktadır. Hile ve hataların önlenmesine yönelik personelin bilgisinin olmadığı ve bu konuda herhangi bir eğitimin de verilmediği görülmüştür. Hastane yönetimi bu eksiklikleri gidermeli ve ilerde olası kayıpları önlemek adına başta hata ve hilenin önlenmesi ve diğer hususlar hakkında eğitimleri sıklaştırmalıdır.

Çalışan personellerin verimliliklerinin artırılması adına performans dayalı sistemler geliştirilerek uygulamaya konulmalıdır. Aksi halde gizli işsizlik oluşması gibi hastaneyi zarara sokan durumlar oluşabilmektedir.

Hastanenin stoklar kısmını oluşturan malzemelere erişim konusunda kontrollerin yeterli olmadığı görülmüştür. Dışarıdan herhangi bir personelin dahi erişimine uygun konumda olan depoların giriş çıkışlarının kamera sistemleri ile korunarak hile konusunda önlemler alınması ve depo girişlerinin belirli kişilerce yapılabiliyor olması sağlanmalıdır. Bunun yanında stok sayımları sürekli hale getirilmeli ve sayımlar depo sorumlusundan ziyade depo ile ilgili olmayan yönetimin belirlediği kişiler tarafından sağlanmalıdır. Bununla birlikte depolarda yangın tüplerinin ulaşılabilir bir konumda olması ve olası bir acil durumda kullanılacak ikinci bir çıkış kapısının olması kayıpları önleme konusunda önemlidir.

Biyomedikal biriminin sorumluluğunda bulunan cihaz ekipmanları stokunun herhangi bir kontrol sistemine tabi olmadığı görülmüştür. Biyomedikal birimi sorumluluğunda bulunan malzemelerin kayıt edildiği bir sistem veya bunları izleyen bir birim bulunmamaktadır bu alanda yönetim gerekli önlemleri almalı bu alanda kontroller koymalıdır. Biyomedikal birimi tarafından tamir, ölçüm veya diğer amaçla alınan cihazlar izlenerek biyomedikal birimi sorumlularına zimmetlenmelidir.

Cihaz tamirleri sonrasında ölçümleme işlemlerinin tekrar yapılması olası hataları önleme konusunda oldukça önemlidir.

Laboratuar bölümünün kontrol yönünden zayıf kalması olası hata ve hilelere zemin oluşturabilmektedir. Bu yüzden hastane yönetimi, laboratuar alanında öncelikle kamera sistemlerinin aktifleştirilmesini sağlamalı bunun yanında da giriş çıkışların görevliler tarafından yapılmasını sağlamalıdır.

Hastanede kullanılan araçların etkili bir biçimde takibi yapılmalıdır aksi takdirde personel kendi özel işleri doğrultusunda bu araçları kullanabilmektedir. Yakıt masrafları konusunda belli bir sınırlama getirilerek bu alanda hile yapılması önenebilir bunun yanında kullanılan araçların çalışılmayan zamanlarda hastanede kalması sağlanabilir.

Hastanede bir iç denetim biriminin bulunmaması faaliyetlerin verimliliğinin ölçülememesini, finansal sonuçların sağlanmasının yapılamamasını ve yasalara uyum noktasında kontrollerin olmamasını ortaya çıkarabilmektedir. Hataların ve hilelerin önlenmesi ve yönetimin hastaneyi daha kontrollü yönetebilmesi adına iç denetim biriminin kurulması gerekmektedir. Hastane yönetimi bu konuda gerekli tedbirleri almalıdır.

Hastane personelinin hastane malzemelerini yanlış kullanması ve kullanılmaz duruma getirmesi eyleminde hastane yönetimi personel eğitimlerini artırarak ve ilgili malzemenin masraflarını personele rücu ederek bu olayların önüne geçmeye çalışmalıdır.

Hastane sistem odasının erişimleri hususunda kontroller koyularak erişim kısıtlanması sağlanmalıdır her birime sadece görevli personelin ulaşması sağlanarak doğabilecek olumsuzlukların önüne geçilmeye çalışılmalıdır.

Hastane yönetimi, iş yeri hekiminin yapması gereken periyodik taramaların yapılması hususunda gerekli önlemleri almalıdır. Personel bu konuda bilgilendirilerek olası problemlerin önlenmesi sağlanmalıdır.

Hastanede müşteri ve çalışan şikâyet hatları oluşturularak hem müşteriler tarafından hem de hastane personeli tarafından eksiklik, hata ve en önemlisi hile görülen durumların yönetime iletilmesi sağlanabilir. Buradan gelecek şikâyetlerin de denetimden sorumlu kişilere yönlendirilmesi sağlanmalıdır.

Hastanenin henüz bir yıldır çalışan bir kurum olması sebebiyle mobil sağlık hizmeti verilerek hem reklam anlamında hem de daha fazla kişiye ulaşması anlamında bu alanda bir düzenleme yapılabilir.

Hastane otoparkının olmaması ve hastane çevresinden otopark hizmetinin yeterince sağlanamıyor olması işletme için bir kontrol eksikliği olarak göze çarpmaktadır bu konuda da gerekli önlemler alınmalıdır.

Personelin çalışma alanlarının çalışmaya daha elverişli ortamlar olarak düzenlenmesi personelin motivasyonunun artması açısından önemli olduğu görülmüştür. Hastane yönetimi bu konuda gerekli düzenlemeleri yaparak motivasyonun yüksek tutulmasını sağlamalıdır.

Sayımların yeterince ve profesyonelce yapılmaması bütün stokları hileye açık hale getirmektedir bu konuda gerekli düzenlemeler yapılarak düzenli ve tarafsız stok sayımları sağlanmalıdır.

Bunun yanında hastane koridorlarında bulunan kameraların çalışmıyor olması, hastane giriş çıkışlarının çok serbest olması, 9 kat ve 500 personelden oluşan hastanede sadece 1 güvenlik görevlisi bulunması, X-ray cihazı gibi önlemler bulunmaması birçok hataya neden olacak faktör olarak göze çarpmaktadır.

Personellerin kullandığı alanlara erişim konusunda herhangi bir kısıt olmadığı görülmektedir. Bu alanlara girişler kartlı, şifreli veya parmak izi okumalı biçimde yapılmalıdır aksi halde ilgili birimler hileye açık bir durumda kalmaktadır. Personelin kimlik kartları taşıması hileyi önlemede önemli bir önlemdir.

Sonuç olarak; hastanede bugüne kadar karşılaşılmış bir hile olmadığı belirtilmesi hilenin yapılmadığını ve yapılmayacağını göstermez. Hastane yönetimi bu konuda önlemlerini almalı ve hile yoktur diye davranmamalıdır. Yukarıda tespit ettiğimiz eksikliği olan noktalar işletme bünyesinde hileye açık alanlardır bunun yanında işletmede denetim kültürünün olmaması ve gerekliliğinin anlaşılabilmesi işletme adına her daim risk oluşturmaktadır. İlgili alanlarda düzenleme yaparak ve kontroller koyarak risklerin azaltılması konusunda önlemler alınmalıdır.

KAYNAKÇA

- Çatıkkaş, Ö. Yıldırım Ercan Çalış, “Hile Denetiminde Proaktif Yaklaşımlar”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 45, 2010.
- Bozkurt, B. İşletmelerin Kara Deliği Hile Çalışan Hileleri, Alfa Yayınları, İstanbul, 2011.
- Kırık, U. Şirketlerde *Hilenin Tespiti ve Önlenmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2016.
- Uyar, S. İşletme Yönetimi Tarafından Yapılabilecek Hileler ve Korunma Yöntemleri, (<http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/suleyman/009>), (Erişim Tarihi: 11.03.2017)
- Bozkurt, B. “Mali Tablolarda İşletme Yönetimleri Tarafından Yapılan Muhasebe Hileleri”, *Muhasebe Finansman Dergisi*, Sayı: 12, Yıl: 2000.
- Tarhan Mengi, Banu. Yılmaz Türkmen, Sibel. “Yatırım Hileleri”, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 2013, Cilt 10, Sayı 39.

- Bozkurt, H. Şirketlerde Hileler, (http://www.muhasabenet.net/makale_huseyin%20bozkurt%20ymm_sirketlerde%20hileler.html), (Erişim Tarihi: 11.03.2017)
- ACFE, Report To The Nations On Occupational Fraud And Abuse, 2016, (<https://www.acfe.com/rtn2016/docs/2016-report-to-the-nations.pdf>), (Erişim Tarihi: 11.03.2017)
- Bayraklı, H.H., Erkan, M. Elitaş, C. Muhasebe Hata ve Hileleri, Ekin Yayınları, İstanbul, 2012.
- Özdemir, N. *BDS -240 Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları, Hilenin Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Bağımsız Denetçi Algısı Üzerine Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2015.
- Çıtak, N. Hileli Finansal Raporlamada Yaratıcı Muhasebe, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2009.
- Ayan Anuk, S. *Muhasebe Hata ve Hileleri İle Muhasebe Mesleğinde Etik*, Yüksek Lisans Tezi, Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2015.
- Nazlı, E. *Muhasebede Hata ve Hilelerin Önlenmesinde İşletme Yöneticilerinin Sorumluluğunun Tespitine Yönelik Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde, 2014.
- İrmak, R., Arslan Kurnaz, G., Çağlayan, B., Bal, B. “Muhasebenin Genel Esasları Muhasebe Hata ve Hileleri İle Bunların Tespit Yöntemleri ve Hesapların Denetimi”, *Vergi Denetmenleri Derneği Yayınları*, Ankara, 2002.
- Kirik, Z. *Muhasebe Hata ve Hileleri İle Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar’da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2007.
- Okay, S. *Muhasebe Hata ve Hilelerinin Meslek Etiği Açısından İrdelenmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karaman, 2011.
- Türkiye İstatistik Kurumu, Temel İstatistikler, (<http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>), (Erişim Tarihi: 20.03.2017)
- Sağlık Bakanlığı, 2016 Faaliyet Raporu, (https://sgb.saglik.gov.tr/content/files/2016_faaliyet_raporu.pdf), (Erişim Tarihi:03.04.2017)