



YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ

BÜTÇE YAPISI VE İŞLEYİŞİ:

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ ÖRNEĞİ

Adem ASLAN

Yüksek Lisans Tezi

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Eser YEŞİLDAĞ

UŞAK

Mayıs, 2019

**YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ
BÜTÇE YAPISI VE İŞLEYİŞİ:
UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ ÖRNEĞİ**

Adem ASLAN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Eser YEŞİLDAĞ

UŞAK

Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Mayıs, 2019

ÖZET

YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ

BÜTÇE YAPISI VE İŞLEYİŞİ:

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ ÖRNEĞİ

Adem ASLAN

İşletme Anabilim Dalı

Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mayıs 2019

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Eser YEŞİLDAĞ

Küreselleşen dünyada rekabetin artması ile özel teşebbüslerin yanında kamu kurumlarının da rekabete katılma zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda faaliyet gösterecek kurumlara bağlı olarak kurulacak döner sermaye işletmeleri için bütçe kavramı önemli bir yere sahip olacaktır. Maliyet unsurlarının planlanarak bütçelerin hazırlanıp uygulamaya alınması gerekecektir. Bir süreç olarak ele alınan bütçe işlemleri, rekabet için tek başına yeterli olmamakla birlikte döner sermaye işletmelerinin yeniden yapılandırılması konusunda ilgili düzenlemelerin de varlığına ihtiyaç olacaktır. Bu açıdan ortaya konulan düzenlemeler genel sorunların tamamına yönelik olmadığından gerçekleştirilecek değişikliklerin akabinde dikkate alınmayan noktalarda sorunların yaşanmasına devam edilecektir. Döner sermaye işletmelerinin tekrardan yapılandırma düzenlemeleri genel anlamda mali süreçlerle ilgili çalışmalarını içermektedir. Bu işletmelerde idari anlamda düzen ve iş akışları ile ilgili problemlere çözüm sunabilecek herhangi bir düzenlemeye ait çalışma ortaya konulmamıştır.

Bu çalışmanın amaçlarından biri Yükseköğretim Kurumu olan Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin bütçe yapısının ortaya konması, 2013-2017 mali yılları arasındaki bütçe tahminleri ile bütçe gerçekleştirmelerine ait verilerin karşılaştırılması, başarı oranlarının hesaplanması sonucunda performansının ölçülmesidir. 2003 yılında yasalaşarak yürürlük tarihi 2006 yılı olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile yeni tanımlamalar yapılmış ve kavramlar belirlenmiştir. Adı geçen kanun kapsamında döner sermayeli işletmelerin yeniden düzenlenmesine ait çalışmalar sürmektedir. Çalışmalar dahilinde 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun döner sermaye

konulu maddelerinin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu doğrultusunda revize edilmesi zorunluluk haline gelmiştir.

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin hazırladığı bütçenin; ekonomik kodları itibariyle basit yapıda, potansiyel etkilere açık bir bütçe olduğu görülmüştür. 2013-2017 mali yıllarına ait beş yıllık tahmini bütçe verileri ve gerçekleşen bütçe verileri kullanılarak bunlar arasındaki ilişkiler bir takım oranlamalar yardımıyla incelenmiştir. Değerlendirmeye esas bütçenin her geçen yıl daha da geliştiği ancak tahmin edilen bütçenin gerçekleşen bütçe ile karşılaştırıldığında başarı oranının düşük olmasıyla birlikte bütçe performansının da düşük olduğu yapılan tespitler arasında yer almaktadır. Ayrıca adı geçen birimdeki çalışanlarla mülakat-görüşme tekniği kullanılarak görüşme sorularına cevaplar alınmış olup literatürle ilişkilendirilerek çalışmamız sonuçlandırılmıştır. Bunun yanı sıra üniversitelere bağlı olarak kurulan döner sermaye işletmelerinin yönetim, örgüt yapısı ve işleyişi yetki sorumluluk paradigmasında açıklanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Döner Sermaye, Döner Sermaye İşletmeleri, Bütçe, Muhasebe, Kamu Mali Yönetimi.

ABSTRACT**HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS ROTATING CAPITAL COMPANIES
BUDGET STRUCTURE AND OPERATION:
UŞAK UNIVERSITY EXAMPLE OF THE RETAILING CAPITAL COMPANY**

Adem ASLAN

Department of Business Administration

Uşak University Institute of Social Sciences, May 2019

Supervisor: Faculty Member Eser YEŞİLDAĞ

With the increasing competition in the globalized world, public institutions as well as private enterprises have compelled to participate in the competition. In this context, budget concept will be important for revolving fund enterprises to be established depending on the institutions that will operate. Cost elements will be planned and budgets will need to be prepared and implemented. The budgetary transactions considered as a process will not be sufficient for competition, but there will be a need for arrangements regarding the restructuring of revolving fund enterprises. Since the arrangements put forth in this respect are not intended for all the general problems, problems will continue to occur at points that are not taken into consideration. The restructuring arrangements of revolving capital enterprises generally involve studies on financial processes. In these enterprises, the study of any regulation that can provide solutions to the problems related to the administrative order and workflows has not been put forward.

One of the objectives of our study is to reveal the budget structure of Uşak University Revolving Fund, which is a higher education institution. In 2003, the Law No. 5018 on Public Financial Management and Control, which was enacted and enacted in 2003, introduced new definitions and defined concepts. Within the scope of the aforementioned law, works on the reorganization of revolving funds have been continuing. Within the scope of the studies, it has become a necessity to revise the articles on the revolving fund of Higher Education Law numbered 2547 in accordance with the Public Financial Management and Control Law No. 5018.

The budget prepared by Uşak University Revolving Fund; It has been observed that there is a simple structure in terms of economic codes and open to potential effects. The five-year estimated budget data of the fiscal year 2013-2017 and the actual budget data were used to evaluate the relations between them with the help of some ratios. The budget based on the assessment is improved every year, but the budget is also low when the estimated budget is low compared to the actual budget. In addition, the interviews with the employees in the said unit were interviewed and interviews were answered and the study was concluded with the literature. In addition, the management, organizational structure and functioning of the revolving fund enterprises established by universities are explained in the paradigm of authority responsibility.

Key Words: Circulating Capital, Revolving Fund Enterprises, Budget, Accounting, Public Financial Management.



UŞAK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

İşletme Ana Bilim Dalı Tezli Yüksek Lisans Programı 154005020 numaralı öğrencisi Adem ASLAN' ın "Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmeleri Bütçe Yapısı ve İşleyişi: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Örneği" adlı tezi 24/06/2019 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Uşak Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, Yüksek Lisans Tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Jüri	Adı Soyadı	İmza
Danışman	: Dr. Öğr. Üyesi Eser YEŞİLDAĞ	
Üye	: Doç. Dr. Ercan ÖZEN	
Üye	: Prof. Dr. Yusuf KADERLİ	

Enstitü Müdürü

ÖNSÖZ

Tezimizin her aşamasında emeğini, tecrübelerini, değerli vaktini esirgemeyen, her ortamda sürekli desteğiyle motive ederek rehberlik eden ve birikimleriyle birçok şey öğrendiğim saygıdeğer danışmanım Dr. Öğr. Üyesi Eser YEŞİLDAĞ' a sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Eğitimim süresince emeği geçmiş olan tüm değerli hocalarıma, veri toplama sürecinde bana katkıda bulunan Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi çalışanlarına ilgileri ve duyarlılıkları için teşekkür ederim.

Hiçbir desteğini eksik etmeyen aileme, sabır, destek ve anlayışı için eşime çok teşekkür ediyorum. Çalışmamızı başta kızım Şükriye olmak üzere güçlü bir gelecek için güçlü bir ekonomik yapıya vesile olması adına tüm çocuklara armağan ediyorum

Adem ASLAN

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı Soyadı : Adem ASLAN
Doğum Yeri ve Tarihi : İskenderun – 11/09/1987

Önlisans Öğrenimi

: Selçuk Üniversitesi Silifke-Taşucu MYO
Dış Ticaret Bölümü (mezun)

Lisans Öğrenimi

: Anadolu Üniversitesi İşletme Fakültesi
İşletme Bölümü (mezun)
Uşak Üniversitesi Sağlık Yüksekokulu
İş Sağlığı ve Güvenliği Bölümü (mezun)
Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi
Türk Dili ve Edebiyatı Bölümü (2015- ...)

Yüksek Lisans Öğrenimi

: Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı İşletme Tezli Yüksek Lisans
Bölümü (2015- ...)
Kastamonu Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü
İş Sağlığı ve Güvenliği Bölümü Tezsiz Yüksek Lisans
Bölümü (2018- ...)

Bildiği Yabancı Dil

: İngilizce, Arapça

İş Denevimi

2008 - devam : Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü

İletişim

E-Mail : adem.aslan@usak.edu.tr

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖZET.....	iii
ABSTRACT.....	V
ÖNSÖZ.....	viii
ÖZGEÇMİŞ.....	ix
İÇİNDEKİLER	X
TABLolar LİSTESİ.....	xiv
GRAFİK LİSTESİ	xv
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xvi
SİMGELER VE KISALTMALAR DİZİNİ	xvii
GİRİŞ	1
1. BÖLÜM: DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ.....	4
1.1. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TANIMI	8
1.2. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN YAPISI	13
1.3. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ	13
1.4. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TARİHİ SÜRECİ.....	15
1.5. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN YÖNETİM YAPISI	18
1.6. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TÜRLERİ	18
1.7. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN DENETİMİ.....	19
2. BÖLÜM: YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ.....	22
2.1. YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TEMEL KANUN VE YÖNETMELİKLERİ.....	23
2.1.1. 2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu	23
2.1.2. Sayıştay Kanunu.....	24
2.1.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu	25
2.1.4. Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği.....	28

2.2.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN KURULUŞ SÜRECİ	29
2.3.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN AMAÇLARI	29
2.4.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN ÖZELLİKLERİ	32
2.5. YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN YÖNETİMİ	32
2.6.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN ÖRGÜT YAPISI.....	33
2.7.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN ÖRGÜT YAPISINDA YER ALAN YÖNETİCİLERİN YETKİ VE SORUMLULUKLARI.....	35
3.BÖLÜM: ÜNİVERSİTELERDE DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN ÇALIŞMA PRENSİPLERİ.....	37
3.1. YAZIŞMA KURALLARI.....	37
3.1.1. Kurum İçi Yazışmalar.....	37
3.1.2. Kurum Dışı Yazışmalar.....	38
3.2.ÜNİVERSİTELERDE DÖNER SERMAYE İŞLETME MÜDÜRLÜĞÜ VE SAYMANLIK MÜDÜRLÜĞÜ GÖREVLİLERİ.....	39
3.3. ÜNİVERSİTELERDE DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN FATURA DÜZENLEME SORUMLULUĞU	41
4. BÖLÜM: UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ BÜTÇE YAPISI VE İŞLEYİŞİNE İLİŞKİN BULGULAR	45
4.1. ÇALIŞMANIN AMACI.....	45
4.2. ÇALIŞMANIN PROBLEMİ.....	46
4.3. ARAŞTIRMANIN YERİ, ZAMANI VE ÖRNEKLEM SEÇİMİ	47
4.4. VERİLERİN TOPLANMASI.....	47
4.5. VERİLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ	48
4.6 DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNDE İŞLEMLERİN SÜREÇLERİ VE RİSKLERİ	49
4.6.1. Sipariş Alınması Konusunda Karşılaşılan Riskler ve Yönetimi.....	49

4.6.2. Malzeme Satın Alınması ve Depolanması İşinde Karşılaşılan Riskler ve Yönetimi.....	51
4.6.3. Ürünün/Hizmetin Üretilmesi ve Teslim Edilmesi İşinde Karşılaşılan Riskler ve Yöntemi.....	53
4.6.4. Döner Sermaye Hesaplarının Tutulması İşinde Karşılaşılan Riskler ve Yönetimi.....	56
4.6.5. Döner Sermayeden Çalışanların Pay Alması Konusunda Karşılaşılan Riskler ve Yönetimi	58
4.6.6. Döner Sermaye İşletmelerinde Sipariş Kaynağından ve Başka Nedenlerden Dolayı Oluşabilecek Riskler ve Çözümleri.....	60
4.6.7. Bilimsel Projelerde ve Sonuçlarında Döner Sermayenin Yeri.....	62
4.6.8. Üniversite ile Bağlı Birimlerinde Hasta Muayene ve Tedavi Hizmetleri Sunumunda Tahlil ve Araştırmaların Döner Sermaye Açısından Yeri.....	65
4.6.9. Döner Sermaye İşletmelerinin Faaliyet Alanları	66
4.6.10. Döner Sermaye İşletmelerinin Bütçelerinin Hazırlanması ve Satışlarının Planlanması.....	69
4.6.11. Döner Sermaye Bütçe Tahminleri ve Öngörülme Yen Bütçe Sonuçları.....	71
4.6.12. Döner Sermaye Bütçelerinin Hazırlanması ve Bir Önceki Yıl İle İlişkisi	74
4.6.13. Döner Sermaye Bütçe Sonuçları ve Bir Sonraki Yıl İle İlişki.....	75
4.7. UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ GELİR-GİDER BÜTÇESİ VERİLERİ VE ANALİZİ.....	77
4.7.1. 2013 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi.....	77
4.7.2. 2014 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi.....	80
4.7.3. 2015 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi.....	84
4.7.4. 2016 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi İle Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi.....	88
4.7.5. 2017 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi İle Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi.....	91
4.7.6. 2013-2017 Yıllarına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Gelir ve Gider Bütçesi Gerçekleşme Oranları.....	95

SONUÇ	96
KAYNAKÇA	101
EKLER	109
EK 1: GÖRÜŞME-MÜLAKAT FORMU	109



TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 2.1: Döner Sermaye İşletmelerinin Yıllar İtibariyle Sayısı	17
Tablo 2.2: Döner Sermaye İşletmelerinin 2002-2008 Yılları Arası Gelir ile Giderlerine Ait Hazine Hissesi ve Yılsonu Karı Olarak Aktarılan Tutarları	18
Tablo 4.1: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	77
Tablo 4.2: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	79
Tablo 4.3: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	81
Tablo 4.4: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	83
Tablo 4.5: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	85
Tablo 4.6: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	86
Tablo 4.7: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2016 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	88
Tablo 4.8: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2016 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	90
Tablo 4.9: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	92
Tablo 4.10: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı	93
Tablo 4.11: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2013-2017 Mali Yılları Gelir- Gider Bütçesi Gerçekleşme Oranları	95

GRAFİK LİSTESİ

Grafik 4.1: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2013 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi	78
Grafik 4.2: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi	80
Grafik 4.3: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2014 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi	81
Grafik 4.4: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi	84
Grafik 4.5: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi	85
Grafik 4.6: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi	87
Grafik 4.7: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2016 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi	88
Grafik 4.8: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2016 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi	90
Grafik 4.9: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi	92
Grafik 4.10: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi	94

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1: Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmesi Organizasyon Şeması	34
Şekil 3.1. Fatura Örneği	42



SİMGELER VE KISALTMALAR DİZİNİ

AB	: Avrupa Birliği
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
GSYH	: Gayri Safi Yurtiçi Hâsıla
IMF	: Uluslararası Para Fonu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KİT	: Kamu İktisadi Teşebbüsü
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TDK	: Türk Dil Kurumu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
VUK	: Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Çalışmamızda, üniversite kurumuna bağlı olarak kurularak faaliyette bulunan döner sermaye işletmelerinin kuruluş aşaması ne tür esaslara göre yönetim kademelerinin oluşturulacağı, karşılaşılan problemlerin çözüm yolları, bütçe yapısı ile bütçe işleyişi ele alınarak anlatılmıştır.

Birçok kamu kurumlarında döner sermayeli işletmelerinin kuruluş süreçleri, kanunlarla belirlenmesine karşın yükseköğretim kurumlarına bağlı olarak kurulacak döner sermaye işletmeleri 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 14. ve 58. maddelerine göre kurulmaktadır. Kanunlara dayanarak hazırlanıp yürürlüğe konulan yönetmeliklerle, döner sermaye işletmelerinin idari ve mali açıdan iş ile işlemlerini gerçekleştirmelerine yasal zemin hazırlanmıştır. Lakin ihtiyaç duyulan talepleri karşılamada eksik olduğu açık olan kanun ve yönetmeliklerin birçok alanda gözden geçirilerek tamamlanması gerekmektedir.

Yükseköğretim kurumlarına bağlı olarak faaliyet gösteren döner sermaye işletmelerinin kuruluş aşamalarına ait işleyişlerin kanun ve yönetmeliklerde açık olarak belirtilmediği, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58. maddesine bakıldığında ise çoğu kez değişikliğe maruz kaldığı tespit edilmiştir.

Kurumlara bağlı olarak çalışmalarına devam eden döner sermaye işletmelerinin genel olarak ekonomiye birçok önemli katkı sağladığı aşikârdır. Ekonomiye önemli katkılarda bulunan bu işletmelerin, yönetim alanında yürürlükte olan idari ve mali mevzuatların eksikliklerinin olmasından dolayı, bazı sorunların ortaya çıkması kaçınılmaz bir sonuçtur. Döner sermaye işletmelerinin hem idari hem de mali açıdan süreçleri belirleyici kanun hükümlerinin olmaması, yönetmeliklerin detaylı olarak hazırlanmamış olması durumlarından dolayı yöneticiler detay gerektiren karmaşık yapıdaki işlemlere ait karar verirken birçok soru işaretiyle karşı karşıya kalmaktadırlar. Hatalı işlemlere mahal vermemek adına döner sermaye işletmeleri için kanun hükümleri ile bu kanun hükümlerine göre ortaya konulacak yönetmeliklerin tekrardan gözden geçirilmesi hususunun önemli olduğu görülmektedir.

Döner sermaye işletmeleri kuruluş süreçlerinde birden fazla idari ve mali işlemleri gerçekleştirmekle sorumludurlar. Bu sorumlulukların birinci evresi, kuruma ilişkin döner sermaye yönetmeliğinin oluşturulması ve yayımlanmasının sağlanarak

yürürlüğe konulması gelmektedir. Yönetmelik, ait olduğu kurumda iş ve işlemlerin çerçevesini belirleyerek döner sermaye kapsamında gerçekleştirilecek faaliyet alanlarına dair bir kılavuz metni gibi istifade edilmesi mümkündür.

Döner sermaye işletmeleri bağlı oldukları kuruma ait tüm birimlerin kendi alanlarında üretilebilecekleri herhangi bir iş ve işlemlerde faaliyet gösterebilirler. Bu bağlamda üniversite kurumlarında iyi denilecek miktarlarda gelir getiren birim, tıp fakültelerine bağlı şekilde hizmet sunan hastaneler olduğu söylenebilir. Ancak hizmet sunan hastanesi bulunmayan döner sermaye işletmeleri de eğitim ve öğretim hizmetleri kapsamında çok sayıda mal ve hizmet sunumu verebilmektedirler. Çalışmamızda döner sermaye kapsamındaki birimlerin genel durumlarından da bahsedilmiştir

Döner sermaye işletmeleri, gerçekleşen geliri mevzuat kapsamında belirlenmiş oranlarda mali yükümlülük gereği paylara ayırmaktadır. Bu paylar; hazine payı, bilimsel araştırma projeleri payı, kurum harcama payı (araç-gereç payı) ve gelirin elde edilmesinde katkısı bulunan personele ödenecek katkı payı şeklindedir. Mevzuat gereği bu yükümlülükler döner sermaye işletmelerinin mali açıdan sıkıntıya uğraması bakımından önemli oranda etkisinin bulunduğu ifade edilebilir. Bu açıdan mevzuat gereği var olan yük ve buna karşı yapılabileceklerle ilgili çözüm yolları açıklanmıştır.

Döner sermaye kapsamında elde edilen gelirlere gerçekleştirilen ödemelerin büyük bir kısmını katkısı bulunan personele yapılan katkı payı ek ödemesi oluşturmaktadır. Döner sermaye işletmeleri, elde ettikleri gelirlere mevzuat gereği zorunlu giderler ile maliyeti oluşturan giderler çıkarıldıktan sonra arta kalan meblağdan, gelirin elde edilmesinde çalışarak katkı sağlayan personellere döner sermaye katkı payı tahakkuku yapılarak ödeme gerçekleştirilir. 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede bulunan düzenlemelere göre, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümleri çerçevesinde personellere yapılan ek ödeme tutarından döner sermaye ek ödeme tutarı tahsilatı yapılarak işlemler gerçekleştirilir.

Mal ve hizmet üreten kamu kurumları bünyesinde bulunan mali konularda çalıştırılacak istekli personeller sayısı oldukça düşüktür. Bu durum ek ödemelerin tatmin edici olmaması, bağlı olunan yasal yükümlülüklerin güçlüğü, iş ile işlemleri yerine getirecek personellerin hatasından kaynaklı sorumlulukların kendine ait olması ve

beraberinde cezai yaptırımların bulunması kurumlarda görev yapan çalışanların tahakkuk birimlerinde çalışmaktan kaçınması sonucunu doğurmaktadır.

Mal ve hizmet sunumunda maliyeti oluşturan girdiler ile çıktıların önceden tahmin edilerek planlaması yapılmaktadır. Döner sermayeli işletmelerde üç yıllık dönemlere ait olarak öngörülen gelir ve gider tahminleri için yapılan bütçeler uygulamaya alınır. Bütçe konusunun daha önce üzerinde durulmamış olması çalışmanın önemini arttırmaktadır. Bu çerçevede Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013-2017 mali yıllarına ait beş yıllık döner sermaye işletmesi bütçe verileri oranlama yoluyla başarı ve performans değerlendirmesi yapılarak sonuçları değerlendirilmiştir. Ele alınan döner sermayeli işletmeler bütçe yapısı ve işleyişi idari ve yönetim açısından içinde bulunan herkes için yol gösterici olarak muhataplarına fayda sağlayacağı düşünülmektedir.

Çalışmada mal, hizmet üreten kamu kurumlarının çatısı altında çalışmalarda bulunan döner sermaye işletmelerinin maruz kaldıkları sorunlarını açıklamada ve bunlara bağlı olarak çözüm yolları sunmada yeterli olması beklenmemektedir. Genel hatlarıyla mevcut ve olası problemlerin belirlenmesinde önemli bir çalışma olarak değerlendirilebileceği konusunda kanaat getirilmektedir.

Özellikle yükseköğretim kurumlarında yeni kurulan döner sermaye işletmelerinin bu çalışmadan istifade edebilecekleri öngörülmektedir.

1. BÖLÜM: DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ

Birçok kamu kurum ve kuruluşlarında proje giderlerini karşılayabilmek için döner sermayeler kullanılmaktadır. Döner sermaye, yerel yönetimlerin ihtiyaç duydukları kaynakları oluşturmak ve gelişmeyi sağlamaya yönelik başvuru olan önemli araçlardır. Döner sermaye aracılığı ile gerçekleştirilecek yatırımların ticari kazancı, oluşturulacak projelerin desteklenmesine yönelik katkı sağlayacaktır. Döner sermayenin cazip yönü faal hale gelebilmesi için büyük bütçelere ihtiyaç duymamasıdır. Farklı bir söylemle, yerel yönetimlerin fazla sermayeye ihtiyaç duymadıkları döner sermayeler, oluşturacakları gelir sayesinde zaman içerisinde büyüyeceklerdir (Kalapos and Jessup, 2005).

Döner sermayeler, atıl kapasitenin değerlendirilmesine dayanak olarak oluşturulmaktadır. Atıl kapasiteyi kavram olarak ifade etmek mümkündür. Şöyle ki; kamu kurum veya kuruluşu için ihtiyaç duyulan biyoloji laboratuvarı kurulacaktır. Laboratuvar bağlı olduğu kurumun ihtiyaç duyduğu testleri yapmak için çalıştırılacaktır. Ancak, cihazlar personelin çalışmadığı zamanlarda atıl kalacaktır. Ayrıca bu yatırım, ekonomik ve verimli kullanılmayacaktır. Mal ve hizmetlerin satışı; laboratuvarların ve personelin tesisleri, kurumun asıl işine müdahale etmemelerini talep eden diğer kişi veya kurumlara kullandırılması muhtemelen doğru karar olacaktır. Bu noktada, dolaşımdaki sermayenin kurulmasına elverişli olacak koşullar yaratılacaktır (Atik, 1999, s.102). Kurum tarafından üretilen mal ve hizmetlerin satışı, belirli idari ve mali kurallara göre yapılmalıdır. Döner sermaye fonlarının idari ve mali kuralları kurumun karar organı tarafından alınan kararlara göre şekillendirilir. Her kurum, döner sermayeli işletmelere, kanunlardan aldıkları otorite ve çıkardıkları düzenlemelerin hükümleri ile şekil vermektedir (Alagöz, 1982).

Türk kamu mali yönetimi kapsamında, günümüzdeki manada döner sermayeli işletmeler, 26.05.1927 tarih ve 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile hukuksal düzleme ulaşmışlardır. 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'yla döner sermaye işletmeler sadece genel bütçeli idareler için oluşturulmuş olmasına karşın, 174 sayılı KHK ile verilen yetki sayesinde katma bütçeli idarelere de döner sermayeli işletme kurmasını sağlamıştır. Devletin halka hizmet ve yükümlülüklerinin yürütülmesi esnasında birçok talebe cevap vermek adına döner sermaye işletmelerinin sayısı ile işlev konuları zaman içerisinde artış göstermektedir. Döner sermayeli işletmeler aracılığıyla;

ticarete ilişkin, üretime ilişkin, kültüre ilişkin ve mesleğe ilişkin faaliyetler yapılabilmektedir. Yapılan faaliyetler istek ve taleplere önemli ölçüde cevap verilmekle birlikte devlete de ek bir kazanç sağlamaktadır (DPT, 2000: 34; Işık, 2002, s.10).

Ürün ve hizmetlerin oluşturulmasındaki meblağın düzelmesi ve hastane ihtiyaçlarının karşılanması, döner sermaye olarak iş süreçleri arasında bilinmektedir. Döner sermayenin amacı, kuruluşun çalışmalarında kendi kendini idare edebilmesini sağlayabilmektir. Sunuma hazır hale gelen mal ve hizmetlerin maliyetini karşılayabilmek adına yeterli bütçe oluşturulmalıdır. Farklı bir yorumla, sağlık hizmeti veren hastane işletmelerinde planlanmış kazançlar mali yıl kısıtlaması olmadan, ürün ve hizmetlerin takdim edilmesinde kullanılır. Döner sermayeler, ek desteğe ve bütçeye ihtiyaç duymadan sürdürülebilirlik ilkesi ile hareket etmektedir (Hazine Müsteşarlığı, 2010).

Ülke genelinde kanunla kurulan tüm kurum ve kuruluşlar, faaliyet alanları ile sınırlı olmaları şartıyla döner bir fon şirketi kurabilirler (Alparslan, Gençtürk ve Özgülbaş, 2015). Döner sermayeli işletmeler genel ve özel bütçeli kurumlara bağlı olarak faaliyet gösterebilir. Çünkü döner sermaye kamu idaresinin gelirene dahil edilir. Atıl kalan kapasitelerini kullanmaya karar veren kurumlar, bağlı buldukları kanun hükümlerine uygun olarak Resmi Gazete' de yayımlanmak koşuluyla döner sermaye yönetimi yönetmeliğine dayanarak işletmelerini oluşturulabilmektedir. Kurumlar, döner sermayenin faaliyete geçmeye başlayacağı hangi alanlarda, hangi limitlerde faaliyet göstereceklerini idari ve mali yönleriyle kaydedecektir (Yenigün, 2011).

Döner sermayenin asıl yararları şöyle sıralanabilir: (Erkekoğlu, 2000)

- Daha fazla şeffaflık ve sorgulanabilirlik,
- Kaynakların ve fonların faydalı şekilde kullanımı,
- Ürün ve hizmetlerin sorunsuz şekilde aktarımı,
- En iyi ücretlendirme ile en iyi ürünün aktarımı,
- Kendi içerisinde yeterlilik.

Döner sermaye konusunda bazı soyut gerçekler ise şu şekildedir: (Pala, 2005)

- Kuruluşun düzenli tedarik etme ve ödeme yapma işleyişine sahip olmasını sağlar,
- Ürün ile hizmetlerin hızlı olarak sunulması ve ücretlendirme işlemlerine odaklanılmasına olanak sağlar,
- Kuruluşun sürekli ve durdurulamaz büyümesine katkı sağlar,
- Geleneksel inanış ve eski zihniyetlere uyum sağlar,
- Arz talep ihtiyaçlarının yüksek isteklere sahip olduğu bir yaklaşımdır,
- Gelir ile giderlere dayanan faaliyet odaklı çalışır. (Yenigün, 2011)

Döner sermayeli işletmelerin faaliyet giderleri, aynı sektörde faaliyet gösteren özel sektör işletmelerinin faaliyet giderlerine kıyasla çok fazla olduğu görülmektedir. Böylesine fazla giderler döner sermayeli işletmelerin yararlarını ve dolayısıyla rekabet kuvvetini etkilemektedir. Bu yüzden döner sermayeli kuruluşların giderlerinin incelenmesi ve gerekli önlemlerin alınması gerekmektedir (Işık, 2002).

Aşağıdaki harcama faktörleri önceki yıllarda ortaya çıkan kamu açığındaki artışa sebep olmuştur (Savaş, Karahan ve Saka, 2002).

- Bütçe dışı fonların denetlenmeyen harcamalarındaki yükseliş, döner sermayeler ve yerel yönetimler açısından da kamu bankalarının giderlerindeki artışa bağlı olarak yüksek maliyetli ve geri ödenmeyen kredilerin yarattığı finansal kayıplar (genellikle politik amaçlı verilen krediler),
- Mali disiplin ile bütçe disiplinini oluşturan kamu harcamalarındaki giderlerindeki şeffaflığın sağlanamaması,

2008 yılında döner sermayenin toplam harcaması, Gayri Safi Yurtiçi Hasıla'nın (GSYH) % 2'si kadardı. Bununla birlikte, devlete ait giderler GSYH'nin %23,8'i idi. Döner sermayeli işletmelere ait bütçeler yalnızca bilgilendirme maksadıyla merkezi olarak hazırlanan ve meclise sunulan bütçe dokümanlarına eklenmektedir. Finansal tablolar, 1 Mayıs 2007 tarihinde Resmi Gazete' de yayımlanan döner sermaye düzenlemeleri uyarınca açıklanarak Sayıştay'a gönderilir. Döner sermayeler, hastaneler,

okullar ve üniversite hastaneleri de dahil olmak üzere çeşitli girişimler tarafından kullanılabilir (Engür, 1996).

Kamu hastaneleri döner sermayeler arasında en büyük paya sahiptir. Sağlık sektöründe kamu harcamalarının yarısından fazlası döner sermaye ile yapılmaktadır (Sigma, 2009, s.8). Aslında, döner sermaye kavramı, zaman içinde hastane işlevlerinin birçok farklı yönünü kapsayan bir yapıya dönüştürülmüştür. İlk döner sermaye kavramı, kendi kendine sürdürülebilirlik şartının ve hastanenin ihtiyaç duymadığı kurumun planlanmamış gelirinden temin edilmesi ile tedarik edilmesi olarak görülmektedir. Bu sistem, kurumda hasta bakım ve servis ihtiyacını yönetmek için geniş bir şekilde yönetilmektedir. Hastane fazlası sermayesi daha geniş bir kavram haline dönüşerek kurumun tıbbi, terapistik maddeler ve cerrahi ürünler sağlama aktivitesi haline gelmektedir (Gökçen ve Elkoyma, 1994).

Hazine ve Maliye Bakanlığı, döner sermaye işletmelerine faaliyet alanları ile ilgili süreçlerde ihtiyaçları için aşağıda sayılanları karşılaması için yetki verebilir; (Sağlam, 2006)

- Her türlü tüketim maddeleri, tıbbi, cerrahi malzemeler, araç, gereç ve demirbaş malzeme satın alınması,
- Bakım, onarım, inşaat ile kamulaştırmanın sağlanması,
- Gerekli durumlarda, bir ürünün ya da hizmetin satın alınması,
- Taşınır ve taşınmaz ürünlerin ücretlendirilmesi, gerekliliği bulunan taşınmazların üzerinde kısıtlı aynı hak tesis edilmesi, kiralama işlemlerinin yapılması ve bunlarla ilgili giderlerin karşılanması,
- Tamirat, tadilat atölyelerinin oluşturulması ve bu atölyelere sermaye aktarılması,
- Ambulans, hasta taşıma aracı temin edilmesi veya kiralanması için hizmet satın alınması ve bunlarla ilgili her türlü giderin karşılanması,
- Denek olarak ya da hizmet gereği ihtiyaç duyulan canlı hayvan beslenmesi, canlı hayvanların ürünlerinden yararlanılması, tarım ürünlerinden ihtiyaç görülenlerinin üretilmesi ve satılması ile ilgili giderlerin yapılması,
- Eğitim ve araştırma hastanelerinde uzmanlık eğitimi alan öğrencilere veya asistanlara belli miktarlarda ödemelerin yapılması.

İhtiyaç duyulması halinde, mevzuatta belirtilen faaliyeti gösteren işletmeler belirli fiyattan hizmet satın alabilirler. Sağlık Bakanlığı tarafından döner sermaye gelirlerinden, belirlenen tutar, genel bütçe ödeneği ile birlikte devam eden kurum ve kuruluşların projelerinin tamamlanması, inşaat işleri için harcamaların yapılması ile ilgili olarak hazineye aktarılır. Sağlık Bakanlığı kurum ve kuruluşlarının hizmetlerin aksatılmaması ve mali yıla ait yatırım programı ile ilgili tek merkezden satın alma kapsamında (tıbbi cihaz, tıbbi sarf malzemeleri, ilaçlar ve ofis malzemeleri gibi) çeşitli mal, hizmet alımları için toplu alım yapılması daha avantajlı olacaktır. Bu yüzden döner sermaye giderleri gerçekleştirilirken mal ve hizmet alımları toplu olarak gerçekleştirilebilir. Böyle durumlarda, Sağlık Bakanlığı kendi içerisinde birimler arasında değiştirmeyi belirler. Döner sermaye fonları, ücretsiz mal ve varlık şeklinde bir fazlalık olarak birbirine aktarılmaktadır (Söyler, 1996, s.40). Özellikle, aynı il sınırları içerisindeki döner sermaye, bir çıkar sözleşmesi düzenleyerek birbirlerinden mal satın alabilmektedirler. Aynı zamanda, döner sermayeli işletmelerin bazı durumlarda ortak yükler üstlenmeleri de mümkündür. Sonuç itibariyle bu durum; yüksek maliyetli, ileri teknolojiye sahip hizmet alımı veya kiralanması yoluyla tıbbi cihaz alımı olarak belirtilmiştir (Koroğlu, 2011).

1.1. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TANIMI

Döner sermaye kavramı; Türk Dil Kurumu (TDK)'ya göre kamu maliyesi içerisinde belirli ve daimi bir amaca ulaşılabilmek için genel veya katma bütçeli idarelerden bir miktar paranın, eksiltilmemek kaydıyla bağlı bulunulan kuruma, bu kurumla ilgili işletmelere verilmesi, döner sermaye olarak tanımlanmıştır. (Koroğlu, 2011)

Uluslararası literatürde döner sermaye (revolving fund) kavramının sözlük anlamı ise, bir şeyleri finanse etmek için var olan ancak tam tutarın tekrar elde edilebilir olması için herhangi bir kredinin değiştirilmesi gereken bir miktar olarak tanımlanmaktadır (Agun, 2008).

Uluslararası bir başka tanıma göre, döner sermaye, gelirleri veya geri ödemeleri, devam eden faaliyetlerini yıldan yıla finanse etmek için kullanılabilen, genellikle bir hükümet veya kâr amacı gütmeyen kuruluş tarafından iskonto edilmiş krediler sağlamak üzere kurulabilen bir fondur. Bankacılık ve finans sektöründe döner sermaye kavramı,

belirli bir amaç için kurulan ve yatırımlarından sürekli olarak gelir ekleyen bir fon olarak tanımlanmaktadır. Döner sermaye fonları, işletmecilikte, geri ödemelerin ve tahsilatların örneğin işletme sermayesi fonları, sanayi fonları ve kredi fonları gibi fonun ana unsurunu koruyacak şekilde yeniden kullanılmak üzere iade edildiği bir operasyon döngüsünü finanse etmek üzere kurulan bir fon olarak tanımlanmaktadır (Türkhan, 2009).

Uluslararası ekonomide döner sermaye bir fon çeşidi olarak yer almaktadır. Bu fon, bir kuruluşun devam eden faaliyetlerini herhangi bir mali yıl kısıtlaması olmaksızın finanse edebilmek için mevcut olan bir fon ya da hesap türü olarak tanımlanmaktadır. Ancak kuruluş, fonu, hesaptaki parayı geri ödemesiyle tekrar doldurmaktadır. Döner sermaye fonları, uluslararası ekonomide hem hükümet hem de kâr amacı gütmeyen kuruluşlar tarafından bazı faaliyetleri desteklemek için kullanılmıştır (Erkan, 2011).

Amerika ekonomisinde, döner sermaye fonları, altyapı ihtiyaçları gibi bazı hizmetleri finanse etmek için bir araç olarak görülmektedir. Amerika ekonomisi tarihinde bazı hükümetler, örneğin içme suyu kalitesini korumak için yeni nesil su projelerinin finanse edilmesi gibi bazı konularda bu fonların kullanımını planlamakta ve önermektedir. Örneğin Clean Water State Revolving Fund programında; Birleşik Devletlerde su kalitesi iyileştirme projeleri için kendi kendini sürdüren bir kredi yardım fon otoritesi olarak bir devlet döner sermayesi kurulmuş olup işletilmektedir. Fon, Çevre Koruma Kurumu ve devlet kurumları tarafından yönetilmektedir. Belediye atık su tesislerinin inşası ve nokta dışı kaynak kirliliği kontrolü gibi proje uygulamalarında kredi sağlamaktadır. Ayrıca, Amerika'da yine devlet tarafından ekonomik kalkınma programlarını finanse etmek için döner sermayeler kurulmuştur. Örneğin, devletin taşımacılık döner santralleri kurmak için ya da mahkemelerin ve cezaevi tesislerinin inşasının finanse edilmesi için döner sermaye programı teklifi söz konusudur. Bu sayede, bu girişimlerin temel vatandaş hizmet taleplerini karşılamak için hükümetler arası bir mali araç olarak döner sermayelerin önemli ve artan kullanımını vurguladığı anlaşılmaktadır (Görkemli, 2009).

Amerikan kamu mali sisteminde, birçok devlet kurumuna belirli işlemleri desteklemek için döner sermaye kullanma yetkisi verilmektedir. Ajanslar mali yıl sınırlamalarını dikkate almaksızın bu fonları kullanma yetkisine sahiptir (Alkan, 2001, s.180). Ayrıca Kongre, bazı kurumlara ödenekler öncesinde verilen fonlar tarafından

desteklenen hizmetler için sözleşme düzenlemelerini sağlayan özel sözleşme yetkisi sağlayabilmektedir. Döner sermaye, mali yıl kısıtlamaları dikkate alınmaksızın giderlere dönük fon aktarılan özel bir hesap statüsünde çalıştırılmaktadır. Bazı zamanlarda bahsedilen bu fona; işletme sermayesi fonu, endüstriyel fon veya benzeri bir fon olarak da nitelendirilmektedir. Kurulan sistemde döner sermaye fonları, ajanslar vasıtasıyla hizmetlerini vermekte; bu kapsamda ajanslar, Kongre tarafından özel olarak yetki verilmedikçe, ifade edilen bu şekilde fon kurma yetkisine sahip olamamaktadırlar. Döner sermayenin kurulması, açıklanan bu fonların yönetimi ve kullanımı, bu fonları meydana getiren mevzuat koşullarıyla kısıtlı olmuştur. Mali yılsonunda döner sermaye gelirlerinden arta kalan katkı payları, sonraki yıla devredilememekle birlikte mali yıl kârları gibi değerlendirilerek hazineye de gönderilememektedir.

Amerika Devlet Finansman Araştırma Merkezi tarafından hazırlanan bir raporda, döner sermaye, öz sermaye ile "genişletilmiş bir süre zarfında birbirini izleyen nesillerdeki projeleri finanse etmek için borç verilebilir fonları geri dönüşüm yapabilen programlar" olarak tanımlanmıştır. Finansal yönetim perspektifinden bakıldığında, bir devlet döner sermayesi (statement revolving fund) en uygun şekilde bir devlet finansal aracı olarak görülmektedir (Forbes ve Petersen, 1983). Devlet finansal araçları tahvil ihracı yapan devlet kurumları ya da yetkilileri olup gelirlerini yerel devlet borçluları oluşturur. Teorik açıdan, finansal araçların, finansal piyasa verimliliğini fazlalaştırmak adına ortaya koyduğu finansal araçlar, daha etkin piyasada, sermaye arzında ve düşük varlık tarifelerinde artış beklentisi havası oluşturabilmektedir. Devlet finansal araçları, sermaye akışını artırabilecekleri gibi ihraç edenlere sermaye maliyetini azaltabilir.

Döner sermaye, Amerika'da genellikle yeni bir gelir kaynağı veya yasal bir program girişimi olduğunda dikkate alınmaktadır. Ajansların yeni bir döner sermaye teklif etmek yerine, ajansların halihazırda tüzükte izin verilen mevcut bir ücret veya ince yapı değişikliklerini önermeleri daha olası olarak gözlenmektedir. Döner sermaye gelirleri öncelikli olarak ürün ile hizmetlerin ücret ve satışlarından elde edilmektedir. Diğer kaynaklar ise lisanslar, sınavlar, cezalar, kusurlar, genel gelir tahsisi, özel vergi, mesleki lisanslama, federal fonlar, faaliyet gelirlerine izin verme, tahvil gelirleri, müşteri veya diğer devlet güven hesapları ve diğer döner sermaye fonlarıdır. Ajanslar, mevcut ücret yapısı hakkında temel bilgi sağlamaktan ve döner sermayenin her biri için

bir gelir tahmini hazırlamaktan sorumludur. Bu tahminler yıllık bütçe talebiyle birlikte olmalıdır (Franklin ve Douglas, 2003, s.91).

Döner sermaye; kamusal alanda üretim süreci için alınan ve belli bir dönem kullanılıp, üretim süreci sonrasında tekrar pazara sunulan, tüketilen veya şeklini değiştiren varlıkların tümü olarak adlandırılmaktadır. Devlet ekonomisi bağlamında ise genel, katma ve özel bütçeli yönetimlerin mevzuatlarda gösterilen kamu hizmetlerini sağlayabilmeleri esnasında meydana gelen sınai, zirai, kültürel ve mesleki nitelikteki faaliyetlerin gerçekleştirilebilmesi için sağlanan sermayeler şeklinde adlandırılmaktadır. Bu şekilde oluşturulan kamu kurumları da, döner sermayeli kurumlar olarak adlandırılır (Gümüş, 2006).

Döner sermaye, genel ve özel bütçeli yönetimlerin mevzuatlarla verilen belli başlı daimi kamu vazifelerini uygulamada oluşan, genel yönetim kurallarına göre yönetilme fırsatı bulunmayan, ürün ve hizmet üretimi ile ilişkili hareketlerinin uygulanabilmesi için sağlanan sermaye olarak nitelendirilmektedir. Döner sermayeli işletmeler ise sağlanan döner sermayenin genel, katma ve özel bütçeli yönetimlerce kullanıldığı, ürün ve hizmet sağlayan, atölye, üretim araçları ile benzeri diğer birimlerdir. Döner sermayeli işletmeler, kamu yönetimlerinin kullanılmayan kısımlarını kullanmakta, önerdikleri yöntemlerle birçok isteğe cevap vermekte ve ayrıca devlete ek kaynak sağlamaktadır (Güner, 2010).

Kurumlar, asıl hizmetlerini sekteye uğratmadan, kullanımda bulunan mal ve malzemeleri ile beraber üretebilecekleri hizmetleri atıl kalan kapasitelerini değerlendirmek için döner sermaye kurabilmektedirler. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, kamu kurum ve kuruluşlarına verilen ödeneklerin etkin, ekonomik ve verimli olarak kullanılması gerektiğini öngörmektedir. Kamu kurumları, döner sermaye işletmeleri vasıtasıyla mevcut kapasitelerini kullanarak ülke ekonomisine önemli katkılarda bulunmaktadır. Bu açıdan değerlendirildiğinde döner sermaye işletmeleri önemli bir işlev görür. Çünkü hem kurumlara, hem devlete hem de millete önemli ekonomik katkı sağlar. Bu nedenlerden dolayı, ülke genelinde atıl kalan kapasite kullanarak mal veya hizmet üretebilen tüm kurumlar döner sermaye işletmesi kurabilirler (Akay, 2002).

Döner sermaye, kamu kurum ve kuruluşları adına ek kaynak elde etmek için yararlanılan yasal kurumsal yapılardır. Sağlık kurumları kamu ve özel organizasyonlar veya kişiler arası maddi ilişkiler kurarak verilen hizmetler için onları direk ücretlendirir. Bu noktadan sonra, ücretlendirmelerden sağlanan gelirler çalışanlara dağıtılmaktadır (Savaş vd. 2002:18). Döner sermaye kazançları aslında, bireyler tarafından mal veya hizmetler karşılığında alınan ücretlerdir. Sağlık giderleri için yapılan ödemeler, hizmetlerin gerçek giderlerini önemsemeden, Sağlık Bakanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmiş bir grup tarafından oluşturulur (Giray, 2003, s.12).

Kamuya bağlı olarak faaliyet gösteren hastanelere ait döner sermaye işletmeleri, hem sağlık hizmeti sunmak hem de ortaya çıkacak ek taleplere cevap verebilmek için oluşturulmaktadır. Gelişmiş tıp teknikleri gerektiren sağlık işlemleri yapan hastanelerde meydana gelen ek talepler yüksek kapasiteli döner sermayeli işletmelerin oluşmasını sağlamıştır. Böylelikle, hastane işletmelerinde genel harcamalara ek olarak yeni kaynaklar oluşturulmakta ve verilen hizmetlerin daha kaliteli olmasını sağlamaktadır. Böylelikle oluşturulan kamusal faydanın yükselmesini sağlamaktadır. Bununla birlikte döner sermaye aracılığıyla yükseköğretim kurumlarına bağlı hastanelerde doktorlara çalışma saatleri dışında, ücretli hasta bakımı ve özel operasyon olanağı sunulmaktadır. Çalışanlar ise döner sermaye aracılığı ile ay sonu ücretlerine ek olarak kazanç sağlayabilmektedirler (Can ve İbicioğlu, 2008).

Döner sermaye kurulmasının amacı, devletin temel hizmetlerinin yanı sıra, yan faaliyet olarak ortaya konulacak ticari ve endüstriyel hizmetlerin gerçekleştirilmesidir. Döner sermaye işletmelerinin kuruluş amaçları genel ve özel amaçlar olarak ikiye ayrılabilir. Genel amaç, ekonomideki atıl kapasiteyi kullanmak, mevcut mal ve hizmet talebini karşılamakla birlikte faaliyetin sonucu olarak devlete ek gelir sağlamaktır. Genel olarak kurulan fonlar, genel ve özel bütçeli kuruluşlar tarafından sağlanan döner sermaye sayesinde atıl kapasiteler kullanılacağından, üretilen mal ve hizmetlerin birim maliyetleri azaltılacaktır. Genel amaçlara ek olarak, döner sermayeli işletmelerin özel amaçlar için kurulduğu görülmektedir. Başka bir deyişle, zaman içinde döner sermayenin uygulanması özel amaçlara hizmet etmek için bir istisna haline gelmiştir. Özel amaçlar; bütçe sınırlılığından uzaklaşmak, ihtiyaç duyulan mali ve idari özerkliği temin etmek, bazı ayrıcalıklara sahip olmanın sonucunda elde edilen gelirleri daha rahat harcayabilmektir. Özellikle, genel, katma ve özel bütçeli idareler kapsamında döner

sermaye işletmelerinin yasal olarak altyapılarının kurulmasının asıl sebebinin özel amaçların gerçekleştirilmesi olduğu anlaşılmaktadır (Karacan, 1996; Güner, 2013).

1.2. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN YAPISI

Döner sermaye işletmelerinin faaliyetleri; yetkilendirme görevlisi, gerçekleştirme görevlisi, muhasebe görevlisi, kasiyer, depo görevlisi, muhasebe görevlisi, mütevellî heyeti, taşınır sicil memuru, memur ve işçilerin yer aldığı bir yapı içerisinde gerçekleştirilmektedir (Türkhan, 2009, s.56).

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunuyla önceden kullanılan bir takım kavramların yerine yeni kavramlar kullanılmaya başlanmıştır. Yeni kavramlara örnek olarak eski yönetmelikteki sayman kavramı yerine, muhasebe yetkilisi kavramının getirilmesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre 31.12.2005 tarihli ve 26040 mükerrer sayılı Resmî Gazete’ de yayımlanan Genel Bütçe Muhasebe Yönetmeliği ve Hazine ve Maliye Bakanlığınca 1 seri nolu Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliği ile yenilikler yapılmıştır. ‘İta Amirliği ve Tahakkuk Memurluğu’ unvanları kaldırılmış yerine ise ‘Harcama Yetkilisi ve Gerçekleştirme Görevlisi’ unvanları kullanılmaya başlanmıştır (Pala, 2005).

1.3. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ

Konsolide bütçeyi oluşturan; genel, katma değerli ve özel bütçeli kurumlara ek olarak kendilerine bağlı döner sermaye işletmeleri, fonlar, yerel yönetim bütçeleri ve mevzuatla belirlenmiş kamu tüzel kişiliğine sahip kurum ile kuruluşlara ait bütçeler gibi farklı bütçeler vardır. Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) tarafından kanunla yürürlüğe giren genel, katma değerli ve özel bütçelerdir. Diğer bütçeler yetkili makamlarca onaylandıktan sonra yürürlüğe girmektedir. Üniversitelere bağlı kurulan döner sermaye bütçeleri, üniversite yönetim kurulu veya yetki devri varsa yürütme kurulu tarafından kabul edilerek Rektör tarafından onaylanır (Kolçak, 2006).

Bağlı bulunduğu kurum veya kuruluştan ayrı bir tüzel kişiliği olmayan döner sermaye işletmelerinin bütçeleri, çatısı altında buldukları kurum veya kuruluş bütçesinden ayrı olarak hazırlanır. Bu bütçe yapısı genellikle Genel Muhasebe Yasasına tabi değildir. Operasyonel hesaplar ve işlemler, Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın bağlı olduğu Kurum ve Kuruluşların denetim birimleri tarafından denetlenir. Büyük miktarda

işlem hacmine sahip döner sermaye işletmelerinin hazinecileri Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlıdır. Ancak aylık brüt gelirlerin %15 ile %30'u devlete tahsis edilmektedir (Güner, s. 30).

Döner sermaye işletmelerinin temel özellikleri şu şekilde özetlenebilir (Karacan, 1996)

- Döner sermaye işletmelerinin dayanağı kanunlardır,
- Döner sermaye, genel bütçe içindeki idarelere verilmekle birlikte katma ve özel bütçeli kuruluşlar da döner sermaye kurabilmektedir,
- Döner sermayeli işletmelerin sahip oldukları özerklik sayesinde kendilerine özgü bütçe vardır,
- Genellikle tüzel kişilikleri yoktur,
- Döner sermayeli işletmeler asıl görevleri olan kamu hizmetlerini yerine getirdiği sürece ekonomik hayattaki yerlerini alabilirler,
- İlk önceleri kullanım alanları hammadde ile malzeme alımı ve uzman işçi ücretleri ödenmesi ile sınırlı olan döner sermayeli işletmelerin kullanım alanları genişletilmiş ve işletmeler bağlı olunan genel ve katma bütçeli kuruluşların istek ve iradelerine terk edilmişlerdir,
- Döner sermaye ise ilgili idarenin gider cetvelinde yer alacak bir bölüme döner sermaye adıyla konulan ödenek ile gerçekleştirilir,
- Döner sermaye ödenekleri belli bir amaç için tahsis edilir. Tahsis edilen bu tutarlar mali yıl içinde kullanılmayan kısmı iptal edilir,
- Döner sermaye faaliyeti sonucunda gelir ile gider arasındaki olumlu farklar gelir fazlası olarak bütçe geliri olarak kaydedilir,
- Döner sermaye işletmeleri Sayıştay ve Hazine ve Maliye Bakanlığı gibi kuruluşlar tarafından dış denetime tabi tutulurlar,
- Döner sermayeli işletmelerin birçok ekonomik ve sosyal faydaları vardır,
- Döner sermayelerin başlangıç sermayeleri bağlı oldukları idarelerin tahsis ettikleri ödeneklerden, bağış ve yardımlardan, sabit değerlerden karşılanmaktadır.

Döner sermaye işletmelerinin çeşitli fayda ve zararları söz konusudur. Bunlar aşağıdaki gibi özetlenebilir (Güner, 2013).

Faydaları;

- Mevcut atıl durumda kalan kapasitesinin değerlendirilmesi ile mal ve hizmetlerin tedarik edilmesini sağlamak ve devlete ilave gelir sağlamak,
- Hazine hisseleri, vergi ve yılsonu kârlarının payı ile bütçeye yapılan katkı, birçok harcama sonucu gelirlere karşılık,
- Özellikle pratik eğitim sağlayarak sosyal fayda sağlamak.

Zararları;

- Döner sermaye işletmelerinin bütçe birliği ve adem-i tahsis prensiplerine ters düşmesi,
- Döner sermayeli işletmenin bağlı olduğu idarenin faaliyet alanlarının sınırlarının çizilmesinin mümkün olmaması nedeniyle bağlı olunan idarece yürütülmesi gereken bazı faaliyetlerin ve harcamaların harcama disiplini ortadan kaldıracak bir şekilde döner sermaye bütçesinden karşılanması ve böylece israfa yol açılması,
- Kurumların ihtiyaç olmamasına rağmen döner sermayeli işletmelerin kurulması ve böylece personel ve diğer cari giderlerin artmasına yol açması veya ücretlendirilmemesi gereken bazı hizmetlerin döner sermaye vasıtasıyla yerine getirilerek ücretlendirilme yoluna gidilmesi, kısacası ek bir maliyete neden olması,
- Döner sermaye gelirlerinden çalışanlara ek ödeme yapılması dolayısıyla kamu personeli ücret rejiminin bozulması,
- Yönetimde modern işletmecilik anlayışının olmamasıdır (Karaarslan, 2008).

1.4. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TARİHİ SÜRECİ

Döner sermaye uygulaması ilk olarak 1925 yılında yayınlanan Ziraat Kurumlarında Sabit Varlıklar Kanunu'nda 549 sayılı Kanun'da görülmektedir. Burada sabit sermaye bahsedilmesine rağmen, “sabit sermaye” teriminin döner sermaye olarak kullanıldığı anlaşılmaktadır. Döner Sermaye terimi ile eş anlamlı olan ‘Mütedavil Sermaye’ deyimini ise ilk defa 27.01.1927 yılında ve 968 sayılı ‘Milli Matbaa Tahsisatının Mütedavil Sermaye Halinde İstimaline Dair Kanun’da yer almıştır (Güner, 2013).

Cumhuriyet'in kuruluşundan sonra, Devletin temel görevlerinin yanı sıra çeşitli ekonomik faaliyetlerde bulunmak zorunlu hale gelmiştir. Bu faaliyetlerin genel bütçe sistemi dahilinde gerçekleştirilmesi mümkün değildir. Bu nedenle, devletin sürekli ve geçici ekonomik faaliyetlerinin yasal çerçevesi, 1927'de yayınlanan 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunu'nun 49. maddesinde tartışılmaktadır (Güner, t.y, s.29; Türkhan, 2009, s.29). Bu makalede, genel bütçeye göre yönetilen sanayi ve ticaret kurum ve kuruluşlarının, ilk malzeme ve malzeme alım fiyatlarının, uzman ve işçilerin ücretlerinin, döner adı altındaki bütçelerde ödenen ödeneklerle karşılanabileceği ve ödenebileceği belirtilmektedir. Ayrıca, bu kurum ve idarelerin döner sermayelerinin kullanılmayan kısımlarının yılsonunda iptal edileceği ve kullanılan sermayeden kaynaklanan fazlalıkların bütçeye gelir olarak yazılacağı belirtilmektedir (Yılmaz ve Kesik, 2010).

1050 sayılı Muhasebe Kanunu'ndan önce döner sermaye hakkında herhangi bir kanunun olmadığı tahmin edilmektedir. Bu yasa çerçevesinde döner sermayeli işletmelerin kuruluş nedenleri tartışılmaktadır. Ancak, 1050 sayılı Muhasebe Kanunu çerçevesinde ticari ve endüstriyel faaliyetlerde bulunmak daha zor hale gelmiştir. Bu nedenle genel muhasebe kanunu hariç tutulmakta ve özel kanunlar ve döner sermaye işletmeleri ele alınmaktadır. Yukarıda belirtildiği gibi, döner sermaye işletmeleri kurulmasının nedeni devletin görevinin zamanla artması ve ekonomik faaliyete girme zorunluluğu haline gelmesidir. Kısacası, kamu hizmetleri ve görevlerin yürütülmesinde hükümete yardımcı olmak için döner sermaye şirketleri ortaya çıkmıştır (Türkhan, 2009).

Birçok devlet hizmetinin yerine getirilmesi ancak iş mantığı ile mümkündür. Bu faaliyetin devlet hizmeti ile birlikte yapılması ve devlet hizmetinden ayrılamaması durumunda, Döner Sermaye İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 3. maddesine göre döner bir fon gerekmektedir. Türkiye'de devlet bazı görevlerini yerine getirmekte ancak ekonomik faaliyetlere bağımlı hale gelmektedir. Genel ekonomik sistem ve ilkeler dahilinde bu tür ekonomik faaliyetlerin yerine getirilmesi mümkün değildir. Bu ilkelerden toparlanma arayışı, döner sermaye sistemini ortaya koymaktadır. Döner sermaye, ayrı bütçelere sahiptir ve bütçenin genel ve birlik ilkelerinden sapmaktadır (Türkhan, 2009).

1983 yılı, Üniversitenin Döner Sermaye Şirketlerinin mevzuatta yer aldığı yıl olmuştur. O zamandan beri döner sermayenin mevzuatı birkaç kez değiştirilmiş ve genişletilmiştir. Günümüzde, bu işletmelerin idari ve mali yönlerini yönetmek için yayınlanan birçok ayrı yasal metin bulunmaktadır. Bu mevzuat hükümlerine göre yönetilmeye çalışılan döner sermaye işletmeleri aynı zamanda idari ve mali açıdan da birçok farklı yasal hükümlere tabidir (Kartalıcı, 2012).

Kısacası, döner sermaye kurulmasının temel amacı kamu hizmetini yerine getirmek ve gelir elde etmektir. 1998 yılında dolaşımdaki sermaye girişimlerinin sayısı ve 1999 yılsonu itibariyle satışları aşağıdaki gibidir (DPT, 2000):

1998 yılı sonu itibariyle bölgede faaliyet gösteren döner sermaye sayısı yaklaşık %75'i Genel Bütçe Daireleri, % 25'i Ek Bütçe Daireleri kapsamındadır.

1999 yılsonu itibariyle, toplam döner sermaye satışı 2,2 milyar dolar olmuştur (1998'e göre hesaplanmıştır), yani toplam bütçe büyüklüğünün yüzde 3-4'ü (faiz dışı yüzde 5-6).

Zaman içinde, döner sermaye, bütçe kapsamından ve parlamento kontrolünden kaçınmanın bir yolu olarak görülmeye başlandı. İadelerin çoğu, döner sermaye işletmeleri aracılığıyla genel, ek veya özel bir bütçe içinde gerçekleştirilmelidir. İşlemler fazla müdahale ve gözetim olmadan gerçekleştirilmektedir. Bu nedenle, 2000 yılı itibariyle döner sermaye işletmelerinin toplam satış geliri, Bakanlığın toplam ödeneğinin toplamından daha büyük bir boyuta ulaşmıştır (DPT, 2000).

2002 yılı Kasım ayından bu yana, illerdeki muhasebe bölümlerinde ve ilçelerde sayı sistemi üzerinden döner sermayeden aylık hesap bilgileri almaya başlamıştır. 2002-2008 yılları arasında döner sermaye gelir ve giderlerinin sayısına, gelir ve giderlerine ilişkin bilgiler aşağıdaki tablolarda gösterilmektedir (Hazine ve Maliye Bakanlığı 2009).

Tablo 2.1: Döner Sermaye İşletmelerinin Yıllar İtibariyle Sayısı

Yıllar	Genel Bütçe	Özel Bütçe	Toplam
2002	1079	419	1498
2003	1044	413	1457
2004	1054	378	1432
2005	1083	343	1426

2006	1365	56	1421
2007	1119	307	1426
2008	1116	304	1420

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, (2009, s.38)

Tablo 2.2:Döner Sermaye İşletmelerinin 2002-2008 Yılları Arası Gelir ile Giderlerine Ait Hazine Hissesi ve Yılsonu Karı Olarak Aktarılan Tutarları

Yıllar	Gider	Gelir	Hazine Hissesi Olarak Aktarılan	Yılsonu Karı Olarak Hazineye Aktarılan
2002	4.266.815.719	4.830.765.159	386.641.994	12.075.274
2003	5.404.664.070	6.692.956.218	606.946.380	22.253.280
2004	8.268.476.094	9.986.574.520	1.071.074.690	12.917.255
2005	11.186.406.434	13.318.983.446	1.404.367.636	64.061.000
2006	14.683.465.645	15.469.881.185	1.684.871.048	47.801.129
2007	18.014.532.602	17.052.907.993	856.153.347	62.508.504
2008	19.364.349.707	19.729.458.500	690.108.000	98.552.000

1.5. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN YÖNETİM YAPISI

Döner sermaye, genel, katma değerli ve özel bütçe idareleri tarafından çeşitli amaçlar için kurulmuştur. Bu işletmeler ana kuruluşlara bağlı olarak faaliyet göstermeye devam etmektedir. Örneğin, bakanlık, genel müdürlük, üniversite veya üniversiteye bağlı akademik birimle ilişkilidirler. Bu durum iç içe geçmiş ve çok sıkı ilişkiyle kaynaşmış bir örgüt şeklindedir (Saraç, 2005). Döner sermaye girişimlerinin özel bir örgütlenme şekli yoktur. 657 sayılı Memurlar Kanunu ilkelerine göre, memur, sayman ve işletme müdürü sırasına göre alt bir ilişki vardır. Çalışanlar için iş hukuku ve sözleşmeye dayalı hükümler ilişkisine dayanan bir organizasyon yapısı vardır. Döner sermaye hizmetlerinin yerine getirilmesinde yönetim kurulu, yürütme kurulu, ödeme görevlisi, işletme müdürü, tahakkuk görevlisi, muhasebeci (muhasebe kurumu), depo görevlisi, müteveli, mal memuru ve işçiler çalışmaktadır (Karacan, 1996).

1.6. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TÜRLERİ

Genel bütçe kuruluşları için 1050 sayılı Kanunun 49 uncu maddesinde döner sermaye kurulması öngörülmektedir. Bununla birlikte, ekli bütçeli kurumlarda ve yerel

yönetimlerde pratikte döner sermaye yoğun bir şekilde kurulmuştur. Döner sermayeyi iş alanlarına göre aşağıdaki şekilde sınıflandırılabilir (Işık, 2002, s.13):

- Döner sermayeli sağlık kuruluşları,
- Döner sermayeli tarım kuruluşları,
- Döner sermayeli eğitim ve sanat kuruluşları,
- Döner sermayeli cezaevi kuruluşları,
- Döner sermayeli Türk Silahlı Kuvvetlerinin savunma sanayi kuruluşları,
- Döner sermayeli; kültürel, dini, diğer yayınlar ve matbaa kuruluşları olarak gruplandırılmaktadır.

Döner sermaye miktarının niteliği ve niceliği bakımından bunlardan en önemlisi, bireylerin günlük yaşamda sıklıkla karşılaştığı tıp fakültelerine bağlı araştırma ve uygulama hastanelerinin döner sermaye işletmeleridir (Ardıç ve Kayacan, 2009). Gelişmekte olan bir ülke olarak sağlık kaynaklarının sınırlandırılması ve verilen hizmetlerin önemi bu işletmeler için yapılacak değerlendirmelerde dikkate alınmaktadır (Işık, 2002).

1.7. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN DENETİMİ

Döner sermaye denetimi, bakanlığın veya bağlı oldukları genel müdürlüğün denetim personeli tarafından yapılır. Aynı zamanda, daire veya idarenin ve döner sermayeli şirketlerin hiyerarşik bir denetimi yapılır. Kanun Hükmünde Kararname uyarınca, 178 sayılı Hazine ve Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri, Teftiş Kurulu ve Muhasebe Genel Müdürlüğü döner sermaye kontrolündedir. Genel olarak soruşturma gerektiren durumlarda döner sermaye unvanlarının finans denetçileri tarafından kontrolü gerekebilir. Gerçekte denetim işlemlerini, denetçiler ve muhasebe denetçileri yapmaktadır (Atasever, 2016).

Ayrıca, 832 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 28. maddesine göre, genel ve ekli bütçe daireleri tarafından oluşturulan döner sermaye fonlarının tüm gelirleri, giderleri ve varlıkları ile bunların varlıklarının alımı, depolanması ve kullanılması nakit olarak, tahviller ve faturalardır (emanet dahil). Memurların faaliyetlerini denetleme ve sorumlu kişilerin hesaplarını ve işlemlerini kontrol etme yetkisine sahiptir (Ali ve İbicioğlu, 2008). Ek olarak, aynı kanunun 40. maddesi döner sermayenin bütçeleri ve kadroları ile

kesin hesaplarının bunlarla ilgili tüm kararların Sayıştay'a sunulacak hesaplara dahil edileceğini vurgulamaktadır (Işık, 2002).

Aynı zamanda, saymandan (Muhasebe Kurumu) döner sermayenin kontrolünde önemli bir rol oynaması beklenmektedir. Buna rağmen, hazineciler (Muhasebe Kurumu) beklentilere göre denetim yapmamaktadırlar. Bunun nedeni, döner sermaye sahiplerinin (Muhasebe Memurlarının) çoğunluğunun bağlı oldukları birimlerin pozisyonlarına dahil edilmiş olması ve genellikle vekil, muhasebe ve düzenleme bilgileri ile görevlerini yerine getirememeleridir (Işık, 2002).

Düzenlemelerin amacı; döner sermaye tarafından üretilen gelirlerin, harcamaların, mal, malzemelerin ve bunların mevcut stoklardan tüketilmelerinin kaydedilmesini sağlayacak usul ve esasları belirlemektir (Çam, 2008). Döner sermayeli işletmelerin ülke ekonomisinde brüt gelir, hazineye devredilen pay ve karlılık açısından önemli bir boyuta ulaştığı görülmektedir. Bu büyüklükteki ekonomik yapılar titizlikle hazırlanmış finansal yöntemlerle yönetilmelidir (Ertuğrul, 1997).

Döner sermaye denetimi, hizmet içi ve faaliyet dışı denetim olmak üzere ikiye ayrılır. Sağlık Bakanlığı bünyesinde kurulan döner sermaye fonlarında iç denetimin nasıl yapılacağına ilişkin bilgiler 12 Mayıs 2006 tarihli Resmi Gazete' de Sağlık Bakanlığına bağlı kurum ve kuruluşlarda çalışanlara döner sermaye gelirlerinin ek ödemesi hakkında yönetmelik ile sağlanmaktadır. Bu açıklamalara göre, böyle döner fonlarda teftiş ve diğer faaliyetlerde düzenleme yapmak ve takip etmek başhekimin sorumluluğundadır. Aynı zamanda, sağlık kurumunda yürütülen işlemlerin düzenli olarak kaydedilmesini ve kurumlara gönderilen faturaların hatasız olmasını sağlamak için baş doktor tarafından bir inceleme komitesi kurulmaktadır. Bu komite, işlemlerin nitelik ve nicelik açısından değerlendirilmesi ve kontrol edilmesinin yanı sıra bütçe uygulama yönergelerinin ilkelerine uyumu da yürütmektedir (Çelebi, 2000). Denetim komitesinin üye sayısı yatak sayısına ve hastane personel sayısına bağlı olarak 3 ile 9 arasında değişmektedir ve komite sekreterliği hastane müdürü tarafından yürütülmektedir. Heyet, faaliyetlerin gerçekleştirilmesi ile tahakkuk arasındaki tüm işlemleri gözetir, faturalandırır ve girişimcilik işlemleriyle ilgili herhangi bir itiraz veya şikâyeti inceler. Heyet raporu şefe sunar. Aynı zamanda, şef gözden geçirme ekibinin prosedürlerini değerlendirmekte ve denetlemektedirler. Müdür, önceki dönemlerle ilgili olarak da inceleme yapabilmektedirler. Sağlık Bakanlığı döner sermayesinin dış

denetimi, Devlet Denetleme Kurulu, Başbakanlık Teftiş Kurulu, Hazine ve Maliye Bakanlığı, Sayıştay ve Yasama Organları tarafından yapılmaktadır (Sağlam, 2002).



2. BÖLÜM: YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ

Üniversite hastanelerinin iki temel fon kaynağı vardır. Birincisi, devlet bütçesinden alınan pay, ikincisi ise üniversitelerin döner sermaye geliridir. Devlet bütçesi hem tekrarlayan harcamaları hem de yatırım harcamalarını kapsar. Rasyonel fiyatlandırma politikaları sayesinde döner sermaye gelirleri kamu hastanelerine kıyasla daha güçlüdür (Giray, 2003).

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58. maddesi ile bu maddenin hükümleri, Üniversiteyi oluşturan ilgili fakülteler, enstitüler, konservatuarlar ve bunun gibi akademik birimlerin çalışma alanları döner sermayelerin faaliyet alanlarını oluşturmaktadır. Eğitim, kurs, danışmanlık hizmetleri ile araştırma ve uygulama faaliyetleri için döner sermaye kullanılabilir.

Döner sermaye gelirleri üniversite hastaneleri için büyük önem taşımaktadır (Doğruer ve Demirbaş, 2018). Döner sermaye gelirlerinin hastaneleri canlı tuttuğu söylenebilir. Başka bir deyişle, hastaneler sağladıkları sağlık hizmeti için ihtiyaç duydukları finansal kaynağın çoğunu, döner sermaye gelirleri aracılığıyla elde etmektedirler (Etiler, 2015). Bu kaynaklar, personel alımı, sağlık ihtiyaçları için olduğu kadar, temizlik ve güvenlik için de, ilaçlar, tıbbi malzemeler, tıbbi cihaz alımları gibi doğrudan hasta tedavisi ile ilgili mal alımı durumunda ve ayrıca hizmet sunumunda yeterli sayıda personel bulunmamaktadır (Çelebi, 2000). Tüm bu harcamalar neticesinde hastanenin ihtiyaçlarının karşılanmasından sonra döner sermaye kalanı olması durumunda, bu artığın oluşumuna katkıda bulunan personel ile 657 sayılı kanuna tabi olan personele katkı payı ödenmektedir (Gümüş, 2006).

Sağlık Bakanlığı hastaneleri, finansmanlarının %80'ini genel devlet gelirlerinden ve %15'ini (döner sermayede dönen) bireylerden almaktadır. 1988'den bu yana kalan %5, benzin, yeni otomobil satışları, sigara ve alkol vergilerinden ayrılmış paylarla sağlanmaktadır (Savaş vd, 2002).

Üniversiteler içinde, 1999'dan önce kurulan her bölüm ve birim kendi döner sermayesini kurabildi. Bu durumda, bir üniversite şemsiyesi altında, çok sayıda döner sermayeli şirket faaliyet göstermektedir. Dolayısıyla yöneticilerle birlikte depo

görevlileri, muhasebe görevlileri ve tahakkuk görevlileri istihdam edilmektedir (Varol, 2008).

2.1. YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN TEMEL KANUN VE YÖNETMELİKLERİ

Döner sermayeli kuruluşları düzenleyen 04.11.1981 tarihli, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ve 27.09.1984 tarihli, 3046 sayılı Yükseköğretim Kurumları Görevlerine İlişkin Kanun olarak iki genel yasa bulunmaktadır. Bu yasalara göre, ülkemizde döner sermaye oluşturmak için hazır bulunması gereken temel özellikler şu şekildedir (Türkhan, 2009):

- Kamu hizmeti yapmaları,
- Fazla kapasitede çalışmaları,
- Hizmetin veya fazla ürünün pazardaki fiyatının bulunması olarak belirtilmektedir.

Üniversitelerin çeşitli bölümlerinde döner sermaye işletmeleri kurulması, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58. maddesine dayanan ve üniversitelerde döner sermayenin temel yasal dayanağı olan yönetmelikle sağlanmaktadır. Buna göre, döner sermaye, yükseköğretim kurumlarının temel faaliyetlerine müdahale etmeyecek şekilde çalıştırılmakta ve ön planda eğitim ile öğretime ilişkin konulara katkı sağlayan uygulama yapılmaktadır (Can ve İbicioğlu, 2008).

Her üniversite bir döner sermaye işletmesi kurarak ve hangi alanlarda çalışacağını belirleyerek başlamalıdır. Bu, döner sermaye oluşturacak olan üniversitenin kendi döner sermayesini kullanabileceği anlamına gelmektedir. Düzenlemelerin hazırlanmasında ekonomik faaliyete uyulmamalıdır. Kurumun mevcut bölümleri doğrultusunda, eğitimcilerin katkıları esas alınarak işletmeler kurulmakta ve yapılacak çalışmalara ilişkin düzenlemelere hazırlanmaktadır (Önen ve Özmen, 2011).

2.1.1. 2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununa göre, üst kurullarda, ilgili yönetimin önerisi ve Yükseköğretim Kurulunun onayı ile döner sermaye kurulabilir. Üniversitelere bağlı olan enstitülerde, fakültelerde, konservatuvarlarda, meslek yüksekokullarında ve araştırma merkezlerinde döner sermaye kurulması; ilgili yönetim kurulunun önerisi,

rektörün olumlu görüşü ve Yükseköğretim Kurulunun onayına dayanmaktadır. Döner sermaye işletmelerinde ilk sermaye tutarı bütçede gösterilir. Bu sermaye ilgili yönetim kurulunun tavsiyesi, rektörün onayı ve Yükseköğretim Kurulunun kararıyla üniversitelerin öz gelirleriyle arttırılabilmektedir (Resmi Gazete, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu).

Döner sermaye işletmelerinin faaliyetleri, sermaye limitleri, işletme yönetimi ilkeleri, prosedürleri ve muhasebe yöntemleri, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın onayı ile Yükseköğretim Kurulu tarafından belirlenen esaslara göre belirlenerek döner sermayeye dahil edilebilmektedir. İlgili kurum veya birimin düzenlenmesi kurulacak döner sermaye işletmeleri, 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanununa tabi değildir. Döner sermaye gelirlerinden kullanılmayan katkı payları ile araç gereç tutarları, her mali yılın sonunda döner sermaye kârı olarak sonraki yıla aktarılmaktadır. Mali yılsonu işlemlerinin tamamlanmasına müteakip mali yılın sonundan itibaren dört ay içerisinde bilanço ve ekleri hazırlanarak mevzuatta belirtilen tüm gelir ve gider belgeleriyle birlikte denetim için Sayıştay'a gönderilir. Düzenlenen belgelerin örneği aynı dönem içinde ayrıca Hazine ve Maliye Bakanlığına sunulur.

2.1.2. Sayıştay Kanunu

Döner sermaye ile ilgili yasalardan biri de Sayıştay Kanunudur. Kamu döner sermayeli işletmelerin genel bütçeli ve özel bütçeli idarelere ait taahhütleri, harcamaları ve diğer işlemleri Sayıştay'ın izni dışında olsa da, bu işletmelere ait hesapların denetimleri ve kovuşturmaları Sayıştay tarafından yapılmaktadır (Türkhan, 2009).

Anayasanın 160. maddesi ve 1967 tarihli ve 832 sayılı Kanunun başlangıcına göre, Sayıştay ve Sayıştay üyeleri tarafından yapılmaktadır. Bunlar, birinci başkan, daire başkanlığı, daire başkanlığı üyeleri, denetçiler ve denetçi yardımcılarıdır (Söyler, 2012). 1996 yılında, Sayıştay kanununa yapılan ek madde ile Sayıştay'ın, denetime tabi olan kurum ve kuruluşların ne kadar etkin, verimli ve tutumlu olduğunu incelemeye yetkili olduğu belirtilmektedir (Gürkan, 2009).

Sayıştay'ın görev ve yetkileri; genel, katma ve özel bütçeli daireler ile sermayesinin yarısından az veya daha fazlasına katılarak genel ve özel bütçe daireleri tarafından kurulan sabit, döner sermaye veya vakıflar sermayesi durumundaki;

- Nakit, tahvil ve senet dahil olmak üzere kurumların tüm gelir, gider ve varlıklarının tahsil edilmesini, dağıtılmasını ve kullanılmasını denetleme konusu yasalara dayanarak diğer kurumlar tarafından verilen yetkiye istinaden denetler. Aynı zamanda, memurların hesapları ile prosedürlerini yargılar ve kesin bir yargıya varırlar (Önder ve Türkoğlu, 2012).

2.1.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

Dünyadaki kamu mali yönetimi ve kontrol sistemindeki önemli gelişmelerin yanı sıra, stratejik planlama, performansa dayalı bütçeleme, orta vadeli harcama yaklaşımı, finansal şeffaflık ve hesap verebilirlik ön plana çıkmıştır. 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunu, kamu mali yönetim sistemi açısından verimlilik ve verimlilik sağlayan bu ilkelerin gerekliliklerini yerine getirmede yetersiz kalmıştır ve dönemin gerekliliklerine ayak uyduramamıştır. Bu bağlamda, 1050 sayılı Kanunun, Uluslararası Para Fonu (IMF), Dünya Bankası ve Avrupa Birliği (AB) ile ilişkiler kapsamında değiştirilmesi gerektiği kabul edilmiştir. Böylece, 1927'den beri yürürlükte olan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu kaldırılmış ve bunun yerine 10.12.2003 tarihinde TBMM'de kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu getirilmiştir. Bu kanun 01.01.2006 tarihinden itibaren tüm hükümleriyle yürürlüğe girmiştir (Korkmaz, 2010).

Kamu mali yönetiminde yeniden yapılanma çalışmalarının sonucunda, 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye' den sonra cumhuriyet döneminin mali reform niteliğindeki ikinci mali mevzuat kanunu olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 2003 yılında yayımlanmıştır.

Döner sermaye şirketleri, 5018 sayılı Kanun, ekleri ve bu kanuna göre hazırlanan yönetmelikler uyarınca finansal işlemlerin kurulmasından önce yapılacak işlemlere bakmalıdır. Özellikle, anılan bu kanunun hükümlerini uygulayarak kamu maliyesinin yöntem ve ilkelerini kontrol etmek mümkündür. Aynı zamanda finansal şeffaflığı, hesap verebilirliği, stratejik planlama ve performans esaslı bütçelemeyi açıklar. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nun yerine

geçtikçe harcama kurumu ve uygulama görevlisi tanımları yeniden düzenlenmiştir (Doğan, 2005). Özellikle işletmelerin, işlemlerini yaparken kimin yetkilendirme görevlisi olacağını ve hangi prosedür ve ilkelerin devredilebileceğini düzenlemeleri gerekir. Aksi halde, bu yasa çıkmayan yetkisiz ödeme hükümlerine uymaz ve çalışanlara yönelik cezai yaptırımların uygulanması gündemde olabilmektedir (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, 2006).

Bahsedilen yasanın yürürlüğe girmesi ile birlikte kurumların bütçeleri de yeniden tanımlanmıştır. Özellikle, döner sermayenin bütçesi, üniversitelerin yer aldığı özel bütçe; döner sermaye bütçesidir. Döner sermaye gelirleri üniversitelerin öz kaynak grubuna dahil edilmiştir. Bu nedenle, mali yılda harcanamayan gelirler bir sonraki yılın bütçesine aktarılır. Bu kanuna göre, işletmelerin, yılsonu itibarıyla önceki yılın faaliyet raporlarını yayınlamaları gerekmektedir. Ayrıca cari yılı tamamlayan şirketler Muhasebe Hesaplarını Muhasebe Birimlerinden Hazırlar ve Sayıştay'a gönderir (Mustafa, 1993).

Türkiye'de, 1999'da AB'ye adaylığının kabulü ve 2005'te müzakerelerin başlamasından oluşan gelişmelerle birlikte, bürokrasinin yaşamında değişiklik gösteren ciddi gelişmelere neden olmuştur. Türkiye'nin yükümlülüklerini yerine getirmek için üyelik müzakereleri toplam 35 bölümde ele alınmıştır. Bu bölümlerden biri finansal kontrol ile ilgilidir. Bu Bölüm ile birlikte, 5018 Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu iç denetim sonucunda Türkiye'ye satış maliyetleri öngörülmüştür. 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunu ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun uygulanmasından sonra, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere, kamu idarelerinin genel yönetim kapsamındaki iç denetimi öngörülmektedir. Daha sonra, bu yasa çerçevesinde, iç denetim faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde uygulanmasını ve kamu idareleri tarafından benimsenmesini sağlamak için gerekli önlemler alınmıştır. Bu çerçevede, hem idari kapasitenin hem de yasal altyapının oluşturulması için önemli adımlar atılmıştır. 5018 sayılı Kanun ile iç denetimin yasal altyapısı kurulmuş ve iç denetimin kapsamı iç denetimin, risk yönetiminin ve uygunluk denetiminin ötesinde yönetim süreçlerinin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanmıştır. Başka bir deyişle, bu yasa, finansal yönetim ve kontrol sisteminde bütçenin iç denetim olgusuyla denetimine farklı bir boyut getirmiştir (Gürkan, 2009).

Son yıllarda, pek çok kurumun bütçe dışı fonlar sağlamak ve belirli harcamaları karşılamak için bütçe yasaları tarafından oluşturulan disiplinin dışında olması için döner sermaye kurdukları görülmüştür. Daha esnek bir ortam sağlamak ve finansal yasal düzenden kurtulmak amacıyla kurulan bu işletmelerin döner sermayelerinin çok farklı özel döner sermaye düzenlemelerine tabi olması sistematik bir düzenle topluluğuna yol açmaktadır. Bu durum bazı genel düzenlemeleri zorunlu kılmıştır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 11. maddesine göre, kamu idaresi adı altında kurulan ve döner sermaye hakkındaki yeni yönetmeliklere uygun olarak kurulan döner sermaye işletmelerinin bütçeleri ilgili idarelerin bütçelerine dahil edilecektir. Böylece döner sermaye işletmeleri ile ilgili olarak bütçenin birliği ilkesi sağlanmıştır (Güner, 2010).

Ülkemizde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun yürürlüğe girmesinin çeşitli sebepleri vardır. Bu nedenler arasında, ülkedeki kamu kurumlarının bütçelerinin yanı sıra, fon, döner sermaye gibi bazı kuruluşların bütçelerinin uygulanması ve bu tür bütçelerin ve bütçelerin genellik ve birlik ilkelerinden çıkarılması da yer almaktadır. Bir başka deyişle, bütçe dışı harcamalar ve gelir getirici yöntemler nedeniyle kamu yönetiminde bütçede mali şeffaflık ve hesap verilebilirlik sağlanmamalıdır. 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle birlikte, fonların ve döner fonların azaltılması ve hatta kaldırılması için harcamalar bütçe dışı harcamalarla daha da zorlaştırılan bazı çalışmalar yapılmıştır. Ancak bu çalışma istenen sonucu vermemiştir ve alternatif bütçe dışı harcama yöntemleri eskisi kadar yaygın olmasa bile uygulanmıştır. 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36'ncı maddesindeki değişiklikler, fon ve döner sermaye bütçeleri bütçe denetimlerinin yapılmasını zorlaştırmış ve bu yöntemleri uygulamalardan çıkarmak için çaba sarf edilmiş olmasına rağmen, yükseköğretim kurumlarında tam zamanlı çalışma ilkesini, döner sermaye ile destekleyerek getirmesi amaçlanmıştır. Kısaca, döner sermayenin bütçeye dahil edilmesi üzerine çalışırken, diğer yandan, denetimde büyük bir sorun olan döner sermayenin yeniden dağıtılması istenmektedir (Mutluer, 2009).

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun hükümlerinin uygulanmaya başlanmasıyla kamu mali yönetimi yeniden düzenlenmiştir. Adı geçen kanun kapsamında plan, program, bütçe ilişkisini kuvvetlendiren yapılar önem kazanmış, bütçeye ait hazırlık aşamaları ve bütçe kapsamı tekrardan ele alınmıştır.

Ayrıca, kanun kapsamında ele alınan bir diğer konu kamu kaynaklarının en verimli şekilde temin edilip kullanılması adına yapı, işletme, bütçenin uygulanması, finansal raporlama muhasebesi, raporlama ve finansal kontrol konuları yeniden kararlaştırılmıştır.

2.1.4. Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği

Genel, katma değer ve özel bütçe idareleri, çeşitli nedenlerle döner sermaye şirketleri kurma sürecindedir. Bu idareler, kendilerine verilen ödeneklerle yeterli kamu hizmeti sağlayamayacağına inandıklarından, döner sermaye, vakıf ve dernekler gibi işletmelere yasanın izniyle izin verme eğilimindedirler (Hanoğlu, 2017). Bu sayede, daha çok ek kaynaklar üretebilir ve kamu hizmetleri sağlayabilmektedirler. Ayrıca, konsolide bütçedeki genel, katma veya özel bütçe idareleri, bütçeleri doğrultusunda verilen miktardan daha fazla harcayabilmektedir (Karaarslan, 2003). Örneğin, eklenmiş bir bütçe idaresinin harcamalarının toplamı, ek bütçe + döner sermaye + vakıf + dernek + kayıtlı ödenek + ek ödenek + ek ödeneklerin toplamından oluşabilmektedir (Koroğlu, 2011). Genel veya özel bir bütçe idaresinin harcamalarının toplamı, genel bütçe + döner sermaye + vakıf + dernek + kayıtlı ödenek + ek ödenek toplamından oluşmaktadır (Meriç, 1998).

Döner sermaye, vakıf ve dernek kaynaklarından elde edilen fonlarla yapılan toplam harcama tutarı, yıl içinde ve yılsonu hesaplarında konsolide bütçe içerisinde hiç görülmemiş olabilir. Bu durum mevzuata uygundur. Başka bir deyişle, kamu kurumlarının harcamaları, konsolide bütçe tarafından kendilerine verilen ödenekten çok daha fazladır. Kamu kurumunun konsolide bütçedeki harcama miktarının, adı geçen bütçenin hazırlanmasında görülmeyen diğer uygulamalara ilave edildiğinde ortaya çıkan bütçeden çok daha fazla olduğu kolayca tespit edilmiş olacaktır (Çetinkaya, 2003)

Yapılan yasal düzenlemelerin bir diğer amacı, döner sermaye tarafından üretilen gelirlerin, harcamaların, mal, malzemeler ile bunların mevcut stoklardan tüketilmelerinin kaydedilmesini sağlayacak usul ve esasları belirlemektir. Döner sermayeli şirketlerin ulusal ekonomide brüt gelir, hazineye devredilen pay ve karlılık açısından önemli bir boyuta ulaştığı görülmektedir. Bu büyüklükteki ekonomik yapılar titizlikle hazırlanmış finansal yöntemlerle yönetilmelidir (Çalışkan, 2005).

2.2.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN KURULUŞ SÜRECİ

2547 sayılı Kanun'un 58. maddesi ve ilgili yönetmelikler, döner sermaye işletmelerinin nasıl kurulabileceğini açıkça belirtmektedir. Buna göre yükseköğretim kurumları doğrudan; fakülteler, enstitüler ve üniversitelerdeki diğer akademik birimlerin yöneticileri, ilgili yönetim kurulunun önerisi üzerine rektörün olumlu görüşünü aldıktan sonra, Yükseköğretim Kurulu ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın bu ilkelere uygun olarak hazırlanan bir düzenlemeye dayanarak onayından sonra, döner sermaye oluşturabilirler (Erdem, 2004).

Yükseköğretim kurumlarında döner sermaye, üniversite yönetim kurulu önerisi ve Yükseköğretim Kurulu onayı ile kurulabilir. Döner sermaye gelirleri, mal ve hizmet satışları ile diğer gelirlerden oluşmaktadır (Mutluer, 2009).

Ülkemizde döner sermaye işletmelerinin kurulması ile ilgili daha önce de bahsedildiği gibi, boş kapasite kullanmak amacıyla kurulmuş ve işletilen kamu kurumları olduğu belirtilmiştir. Devlete ek gelir sağlamak, ekonomideki talebi karşılamak ve sosyal fayda yaratmak için oluşturulmuşlardır (Ayvaçiçeği, 2014). Döner sermaye sisteminde, devlet tarafından sunulması ve ihtiyaç sahibi tarafından talep edilmesi gereken mal ve hizmetlerin sağlanması sonucunda elde edilebilecek bir kamu hizmeti vardır. Aynısı, üniversite hastanelerinde kurulan döner sermaye için de geçerlidir. Tıp fakültesi öğrencilerinin ve tıpta uzmanlık yapan araştırma uzmanlarının eğitimi sırasında, fakülte gözetimi altında bir dizi tedavi hizmeti sunarlar. Bu hizmetleri talep edenlerden alınan ücretler neticesinde gelir elde edilir. Üniversite hastaneleri içinde kurulan bu döner sermaye şirketleri, tahakkuk ile muamele hizmetlerinin tahsili işlevlerini yerine getirmekte ve bu kuruluşların hizmetlerini sürdürmelerini sağlamak için mevzuata uygun olarak elde edilen gelirlerin harcamalarını yapmaktadır (Gümüş, 2006).

2.3.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN AMAÇLARI

Döner sermaye, kamu kurumlarının bütçe dışında ek fon kaynakları edinmesinin bir yolu olarak görülüyor olması, kamu sektörü şirketlerine olan talepler ile bağlantılı olarak sayıları da artmıştır (Yalçınkaya, 2018). Finansman yaratmaya ek olarak,

kurumların faaliyetleri sonucunda kapasitelerini tam olarak kullanamamalarından kaynaklanan boş kapasiteyi karşılayan mal ve hizmetlerin üretilmesi için döner sermaye kurulmaktadır. Aynı zamanda, piyasadaki artığı karşılama çabaları, döner sermayenin kurulmasına neden olan sebepler arasında olabilmektedir. Bu şekilde, ekonomik fayda oluşturulmakla birlikte kamu verimliliği ve atıl kalan kapasitenin verimliliğine katkıda bulunmaktadır (Yücel, 2013).

Boş kapasitenin değerlendirilmesinin amacı, döner sermayeyi KİT'lerden ayıran en önemli özellik olarak kabul edilmektedir (Işık, 2002). Üniversitenin döner sermayeli işletmelerinin çalışma prensipleri ekonomik devlet kurumlarından farklıdır. Bu işletmelerin temel amacı, buldukları alandaki karlılığı en üst düzeye çıkarmak yerine, birimin ihtiyaçlarını dengeli bir şekilde karşılamaktır (Gümüş, 2006).

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58. maddesi, döner sermaye işletmelerinin faaliyetlerinin, yükseköğretim kurumlarının ana faaliyetlerini aksatmayacak şekilde işletilmesi gerektiğini belirtmektedir. Bu kanuna göre, döner sermaye işletmelerinin hedefleri aşağıdaki şekilde sıralanmıştır:

- Bilimsel görüş sunmak, proje ortaya koymak, araştırma ve benzeri hizmetleri gerçekleştirmek,
- Spesifik bilimsel sonuçları uygulamaya aktarmak,
- Üniversite ve bağlı birimlerinde hasta muayene, tedavi hizmeti vermek, bu faaliyetlerle ilgili analiz ve araştırmaları yapmak,
- Faaliyet alanı ile sınırlı olarak mal ve hizmet üretmek (eğitim, öğretim ve çalışmalarına katkıda bulunan uygulamalara öncelik vermek).

Devlet, halkın ihtiyaç duyduğu modern devlet hastaneleri tarafından sunulan eğitim ve uygulamalardan kaynaklanan maliyetlerin finansmanını sağlamalıdır. Döner sermaye işletmeleri, devletin yükünü azaltmada önemli bir rol oynamaktadır. Örneğin, döner sermaye sağlama yoluyla, devlet bu maliyetlerden kurtulacak ve hazine payı adı altında belirli miktarda gelir elde edilecektir (Soybalı ve Bayraktaroğlu, 2013). Ayrıca tedaviye ihtiyacı olanların taleplerine cevap verilecektir. Tüm bu açıklamalara göre, üniversite döner sermayesinin temel amaçları aşağıdaki gibi özetlenebilir (Gümüş, 2006):

- Proje hazırlama, araştırma ve ilgili hizmetler vermek ve yükseköğretim kurumları dışındaki gerçek ve tüzel kişiler tarafından talep edilecek konular hakkında bilimsel görüş sağlamak,
- Danışmanlık, deneyler, model testleri, bilgi işlem organizasyonu, iş değerlendirmesi, analiz, ölçüm, muayene, teknik kontrol, kalite kontrol, standartlara uygunluğun doğrulanması, teknik bakım, değerlendirme, ölçme ve düzenleme gibi hizmetleri yerine getirmek için ölçme hizmetleri bu servislerle ilgili raporların listelenmesi,
- Mevcut fiziksel kapasitenin, faaliyet kapsamında mal ve hizmetlerin üretimi kapsamında değerlendirilmesi Rektörün onayı ile üretilen bu mal ve hizmetlerin pazarlanması ve satışı,
- Kültür, sanat, tarım, sağlık ve diğer bilimsel alanlarda araştırma, araştırma ve uygulama hizmetlerinin gerçekleştirilmesi. Araştırma çalışmalarının teşvik edilmesi için seminer, kurs ve konferansların organizasyonu. Bu bağlamda elde edilen bilimsel sonuçların aktarılması,
- Her türlü, reklam, basım ve yayım hizmetlerinin yapılması,
- Her türlü kimyasal, biyolojik ve benzeri test ve soruşturmaları ve çalışma ile ilgili her türlü inceleme, arıtma ve işletme faaliyetlerini yürütmek ve bunlarla ilgili araştırma ve uygulamalarının yapılması,
- Faaliyet alanıyla ilgili olarak ihtiyaç duyulan mal ve hizmetlerin satın alınması.

Sağlık kurumlarının temel amacı halk sağlığını korumak ve iyileştirmektir. Kurum bünyesinde kurulacak döner sermayeli işletmelerin, bu hizmetlerin sağlanmasında sağlık kurumlarının amaçları doğrultusunda katkısı çok yüksektir (Acartürk ve Keskin, 2012, s.35). Üniversite döner sermaye bilimsel çalışmaları desteklemekte ve kamu ve özel sektörlere ulaşmada aktif rol oynamaktadır (Kurulu, 2007). Bu şekilde, eğitim ve gelecekteki araştırmalara katkıda bulunmaktadır. Ayrıca, döner sermaye şirketleri, kamu kurumlarının gelirleri nedeniyle bütçe üzerindeki yükünü hafifletmektedir. Bu işletmelerin çalışanlarına ek ödeme yapması, çalışanları motive etmekte ve bu da iş verimliliğini ve dolayısıyla sosyal refahı arttırmaktadır. Ayrıca, üniversite hastaneleri tarafından sunulan sağlık hizmetleri ile ödenen ücretler veya döner sermaye kuruluş mantığı dahilindeki para arasında bir ilişkinin kurulması olumsuz perspektife örnek olmaktadır (Sağlam, 2006).

2.4.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN ÖZELLİKLERİ

Üniversite hastanelerinin finansmanı iki kaynaktan elde edilir: Genel Bütçe kapsamındaki döner sermaye ve yükseköğretim kurulu tarafından dağıtılan fonlardır. Genel bütçe, tekrarlayan harcamalarla yatırım harcamalarını karşılamaktadır. Aynı zamanda hizmetler, öğretim, araştırma maliyetlerinin yanında temel personel maliyetlerini ve rutin işletme giderlerini de finanse etmektedir. Üniversite hastaneleri için hizmetlere ait öngörülen rakamlar, tıp ve diş hekimliği fakültelerinin ücretlerini içermektedir. Üniversite hastaneleri için döner sermaye geliri rasyonel fiyatlandırma politikalarıyla (Sağlık Bakanlığı hastanelerine kıyasla) artmaktadır (Özbay, 2010). Döner sermayeler, Sağlık Bakanlığı hastanelerinin ücretlerinden daha yüksek ücretler uygulayarak kazandıkları gelirle kendi finansmanlarını sağlamaktadır (Atasever ve Örnek, 2017). Üniversite hastanelerine bağlı döner sermaye işletmelerinin harcamaları Sayıştay tarafından denetlenir. Döner sermaye, personel ödemeleriyle birlikte rutin işletme maliyetlerini ve özel tıbbi ekipman giderlerini finanse ederek katkıda bulunur (Savaş vd. 2002).

2.5. YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN YÖNETİMİ

Üniversite hastanelerinin finansal organizasyon yapısına bakıldığında, özel bütçe ve döner sermayeli faaliyetlerine ait bütçesi olduğu görülmektedir. Özel bütçe kapsamında kurulan döner sermaye işletmelerinde tahakkuka ait ödemeye onaya yetkili rektör bu anlamda birinci derece yönetici, beraberinde hastane şefleri ve hastane müdürü bulunmaktadır. Harcama yetkilisi olan Rektör bu yetkisini yardımcılarında birine, dekanlara, enstitü müdürüne, yükseköğretim müdürlerine ve diğer birim yöneticilerinin birine devredebilmektedir (Türkmen, 2009). Bu işletmelerdeki tahakkuk memuru olarak görevli personel, muhasebe yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi ve harcama yetkilisi ile varsa diğer görevliler döner sermayeden gider gerçekleştirmek için görev yapmaktadır. Bu yapıyla finansal organizasyon iki ayrı sistemde ortaya çıkmaktadır (Can ve İbicioğlu, 2008).

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58. maddesine göre döner sermaye yönetim kurulu, üniversitenin yönetim kurulundan oluşur. Ancak, yönetim kurulları yetkilerini uygun gördükleri icra kurallarına devredebilir. Yükseköğretim kurumlarında,

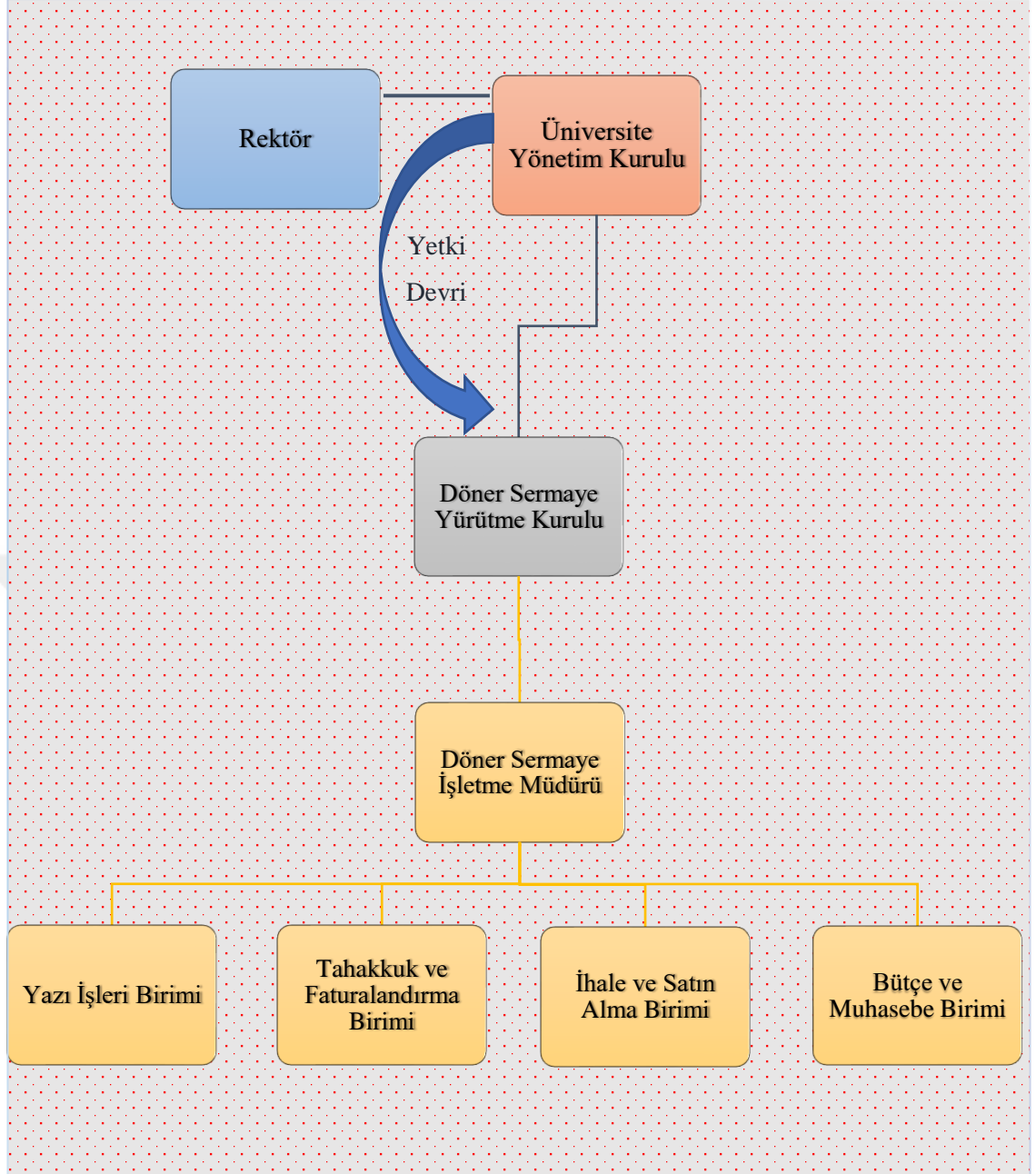
döner sermaye yürütme kurulu, Üniversite Yönetim Kurulunca seçilecek bir rektör yardımcısı, üç öğretim elemanı (dekan ve yüksekokul müdürü de olabilir) ve bir sayman olmak üzere beş kişiden oluşur (Yiğit ve Yiğit, 2016).

2.6.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN ÖRGÜT YAPISI

Döner sermaye girişimlerinin organizasyon yapısı; yönetim kurulu, icra kurulu, operasyon şefi, işletme müdürü, tahakkuk memuru, sorumlu muhasebeci, sayman, depo sorumlusu, müteveli, mal memuru, memurlar ve işçilerdir. Döner sermayenin yöneticisi, Üniversite personeli arasından Rektör tarafından atanır. Tahakkuk memuru işletme müdürü tarafından yürütülür ve döner sermayeden yapılacak harcamalar ile tahsis edilecek gelirler tahakkuk memuru tarafından tahakkuk ettirilir (Türkdemir, ty.).

Döner sermaye fonlarının mali işleri ile muhasebe işlemleri Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından atanacak döner sermaye saymanı tarafından yapılmaktadır (Şişman ve Üstün, ty). Muhasebeci veya görevde olmadığı durumlarda, bu görev rektör tarafından verilecek kefaletli üniversite personellerinden biri tarafından yerine getirilmektedir. Veznedar, döner sermayeli işletmelerde para alımı ile ilgili işlerde ve kasadan yapılan ödemelerden sorumludur. Rektörün atadığı veznedar izin ve hastalık gibi sebeplerden dolayı geçici olarak görevinde bulunmaması durumlarında bu görev kefaletli olanlara veya kefaletli görevde bulunan diğer görevlilere devredilir (Çam, 2008).

Döner sermayeli işletmelerde işletme ve muhasebe birimi olarak iki ayaklı yapının olması görevlerin paylaşımı ile etkinliğin sağlanması açısından önemlidir. İşletme biriminde belirtilen görevlilerin yanında faturalandırma, ihale, satın alma, bütçe, muhasebe iş ve işlemlerini yürüten personelden oluşmaktadır. Muhasebe birimi ise Hazine ve Maliye Bakanlığının uhdesinde, görevlendirilen müdür (muhasebe yetkilisi), müdür yardımcısı ile banka, vezne, muhasebe iş ve işlemlerini yürütecek personelden oluşmaktadır. Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmeleri organizasyon şeması şekil 2.1 ile sunulmaktadır.



Şekil 2.1: Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmesi Organizasyon Şeması

Kaynak: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü organizasyon şemasına göre hazırlanmıştır.

Rektörün üniversiteye atadığı İşletme Müdürü, birinci derece yetkin ve sorumlu kişidir. İşletme Müdürü, işletmenin kanun, yönetmelik ile düzenlemelere uygun olarak işletme ilkelerine uygun olarak yönetiminden ve idaresinden sorumlu olan kişidir. Ayrıca, İşletmede çalışan personelin yönetimi ve operasyonel bütçe faturasının hazırlanması, depolama işlemlerinin uygun prosedürü yöneticilerin görevleri arasındadır (Karacan, 1996). İşletme müdürlüğünün personeli, yönetmeliklerde

belirtildiği gibi, sayman, depo memuru, veznedar ve operasyonun tahakkuk memuru olarak işletilmesinden sorumlu olan diğer idari personelden oluşmaktadır. Bu sayı personel operasyonları için yeterli olmadığından, çalışanların ofislerinde, diğer birimlerden atanan memurlar ile geçici işçi olarak çalışan işçilerde çalıştırılmaktadır (Doğan, 2005). Bu anlamda işletmelerde yönetim kapsamında tahakkuk hizmeti, satın alma hizmeti, tahsilat hizmeti, idari işler, depolama ve depo birimleri bulunmaktadır (Gümüş, 2006, s.45-46).

2.7.YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN ÖRGÜT YAPISINDA YER ALAN YÖNETİCİLERİN YETKİ VE SORUMLULUKLARI

Özel bütçeli idareler ve döner sermayeli işletmeler birbirleriyle karıştığından, döner sermaye işletmelerinde yetkilendirme görevlilerinin atanmasında yanlış anlaşılmalara yaşanmaktadır (Yılmaz, 2004). Üniversitelerde Rektör, döner sermaye biriminin harcama yetkilisidir. Rektör bu yetkisini uygun gördüğü ölçüde yardımcılara, dekanlarına veya enstitü, yüksekokul ve araştırma ve uygulama merkezlerinin müdürlerine yazılı olarak devredebilir (Söyler, 2012). Bununla birlikte, harcama yetkilileri işletme bütçesi ile buna bağlı olarak gerçekleştirilecek gelir ve giderlerin mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesinden birinci derecede sorumludurlar. Harcama yetkilisi ile sayman (muhasabe yetkilisi) sorumluluk bakımından ortaya konulan mevzuat açısından net olarak belirlenmeli herhangi bir tereddüt ve yoruma açık olmamalıdır (Varol, 2008).

Döner sermayenin örgütsel yapısı içindeki bazı yöneticilerin yetki ve sorumlulukları aşağıda verilmiştir. Buna göre yöneticinin görevleri (Erkan, 2011);

- Döner sermayenin işletilmesi idari, mali ve teknik işlerini, kanun, tüzük, yönetmelik, yönerge, çalışma programları, merkez esasları ve işletmecilik ilkelerine uygun şekilde yürütülmesi,
- Operasyonel pozisyonlara atanan işçilerin görevlerini veya iş bölümü kapsamında iş departmanını düzenlemek, izlemek ve denetlemek,
- Döner sermayede çalışacak memurların görevlendirilmesini teklif etmek, çalışanları işe almak, görevlerini yerine getirmek, işçilerin kişisel haklarıyla ilgili faaliyetlerini yürütmek,

- İşletme programlarının ve işletme bütçe planlarının zamanında hazırlanmasını sağlamak,
- Canlı ve cansız varlıkların uygun şekilde kullanılmasını, depolanmasını ve korunmasını sağlamak için gerekli önlemleri almak,
- Ambar ve nakliyat işlerinin kurallara göre yapılmasını sağlamak.

Sorumlu muhasebecinin görevleri, “2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 58. maddesine Göre Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmelik” hükümlerine göre şöyledir:

- Mali işlemlerin mevzuata uygun olarak yapılması ve yürütülmesi,
- Döner Sermaye Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenen muhasebe, defter ve kayıtların tutulması ve muhafaza edilmesi,
- Prosedürlere uygun olarak ödeme yapmak ve gelirleri toplamak,
- Gelir ve giderlere ilişkin tüm evrak, defter ve makbuzların saklanması,
- İşlerin, depoların, vezne işlerinin uygun şekilde yürütülmesini sağlamak,
- Kayıt defteri ve depo kayıtlarının ana defter ile uyumluluğunun sağlanması,
- Mevcut para ve benzeri kıymetli evrakların kontrolünün yapılması,
- İşletmenin tüm alacak ve borçlarının zamanında tahsil edilmesini veya ödenmesini ve gerekli aksiyonların alınmasını ve önlem alınmasını sağlamak,
- İşletmenin aylık bakiyelerini, envanterini, kesin bilançosunu ve bilançosunu düzenlemek ve orijinal belgeleri Sayıştay'a göndermek ve bilanço ve eklerinin onaylı bir kopyasını Hazine ve Maliye Bakanlığına göndermek,
- Veznedar, ayniyat memuru ve depo memurlarının kefalet yasası çerçevesinde incelenmesi,
- Hazine vekillerinin hesaplarını hazine saymanları ile kontrol etmek ve yönetmeliklere uymalarını sağlamak,
- Muhasebe ile ilgili yukarıda belirtilmeyen tüm işlemlerin yapılması olarak sayılabilir.

3.BÖLÜM: ÜNİVERSİTELERDE DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN ÇALIŞMA PRENSİPLERİ

3.1. YAZIŞMA KURALLARI

Döner sermaye işletmeleri resmi olarak kurum içerisinde bulunan birimlerle ve kurum dışında bulunan muhatapları olan kişi, kurum veya kuruluşlarla birçok konuda yazışmalar yapmaktadır. Resmi yazışmalar mal ve hizmet üreten her kurum için önemli bir işlem olduğu herkesçe bilinmektedir. Özellikle de mali konulardaki yazışmaların önemi rutin yazışmalara nazaran daha önemlidir. Mali birimler olarak süreli olan iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesinde resmi yazıların muhataplarına vaktinde ulaştırılmasının sağlanması gerekmektedir (Eren, 1999). Bahsedilen nedenle resmi yazışmaların genel olarak aşağıdaki bilgiler dahilinde uygulanması doğru olacaktır.

3.1.1. Kurum İçi Yazışmalar

Kurum içi yazışmalar, döner sermaye işletmesine bağlı ilgili birimi olabileceği ilk olarak Harcama Yetkilisi olarak mevzuatta geçen Rektör veya Rektörün yetki devriyle görev verdiği Rektör Yardımcılarından birinin imzasıyla yazıların hazırlanarak onaya sunulduktan sonra gönderilmesidir. İşletmelerde hazırlanan resmi yazılar kurum içindeki diğer birimlere yetkili olan rektör yardımcısı tarafından imzalatılır. Hazırlanan yazılarda muhatap birimlere hitaben “rica” ifadesiyle yazı hazırlanır. Döner sermaye işletmesinden sorumlu olan rektör yardımcısı sadece Rektörlük Makamına “arz” ifadesi kullanılarak hazırlanmış yazıları gönderebilir. Hazırlanacak kurum içi yazılarda;

- Kurum ait antet,
- Resmi yazının yazıldığı tarih,
- Giden kayıt defterine kaydedilmek şartıyla yazıya verilen giden evrak sıra numarası,
- İmzalayacak yetkilinin unvanı, adı, soyadı ve imzası,
- Resmi yazıyı düzenleyen memurların unvanı, adı, soyadı ve parafı,
- Resmi yazının hangi birime yazıldığı,
- Resmi yazının konusu ve dosya numarası.

Yukarıda sıralanan unsurların hazırlanacak bütün resmi yazılarda bulunması zorunludur. Genel olarak diğer birimlere yönelik hazırlanan resmi yazıları gönderme

sorumluluğu döner sermaye işletmelerinden sorumlu rektör yardımcısına aittir. Elektronik olarak kullanılan yazışma platformuna göre resmi yazı hazırlayan kurumlar içinde yukarıda bahsedilen maddelerin eksiksiz olması gerekmektedir. Resmi yazıların muhataplarına ulaştırılmasından güvenli elektronik imzalamaya yetkili ilgili rektör yardımcısı sorumludur (Resmi Yazışmalarda Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Madde 15, Fıkra 3). Döner sermaye işletmelerinde görevli personellerin öncelikli şekilde “Resmi Yazışmalarda Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” hakkında uygulayıcı olarak yeterli bilgi sahibi olması önemlidir. Aksi olması halinde iyi niyetli olarak yetkisiz imza ile yetkisiz işlem gerçekleştirilmesi durumuyla karşı karşıya kalınabilir. “Olur” formatıyla hazırlanan resmi yazılarda da aynı şartlar geçerlidir. “Olur” uygunluk alacak birim (Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü) müdürünün talebine istinaden hazırlanan aynı yazı içerisinde mevzuatta belirtildiği gibi olurlu yazılar hazırlanır (Gürel, 2009).

İmzalı resmi yazı ve eklerinin fiziksel olarak gönderileceği zamanlarda hazırlanan evrakın hangi tarihte kim tarafından teslim alındığını belirleyebilmek için Evrak Zimmet Defteri kullanılmalıdır (Dündar ve Özel, 2012).

3.1.2. Kurum Dışı Yazışmalar

Kurum dışı yazışmalar, üniversite dışında faaliyet gösteren kişi veya kurumlarla yapılan yazışmalardır. Bu yazışmalarda oluşturulacak belgeler kurum içinde oluşturulanlara benzerdir. Bununla birlikte, bu tür yazıların bazı yönlerinin dikkate alınması gerekir. Döner sermayeli işletmelerde diğer kişilere veya kurumlara mektup gönderme yetkisi Rektörlüğe aittir. Rektör bu yetkiyi rektör yardımcısına devretmiş ise, rektör yardımcısının imzası olmak zorundadır. Rektör adına diğer kurumlara gönderilen yazılarda ya “arz” ya da “talep” durumu, üst ya da alt kurumun durumuna göre değişir (Civelek ve Turan, 2010).

Döner sermaye çalışanlarının dikkat etmesi gerekenler başka bir hususta şöyledir; gönderilen mektup fiziksel ortamda hazırlanmış ve mektubun gönderildiği kuruma teslim edilmiş ise, belgelerin teslim edildiğini ispatlayan akreditifin belgeyi alan çalışanlarla imzalanması gerekir. Dokümanlar posta ile gönderiliyorsa, kayıtlı posta ile gönderilmelidir (Külcü, 2012).

İster kurum içi yazışmalar olsun ister kurum dış yazışmalar olsun tüm belgeler, en az iki nüsha halinde ve fiziksel ortamda hazırlanmışlarsa ıslak bir imzayla hazırlanmalıdır. Birincisi, birincisine gönderilecek belgeler, ikincisi ise döner sermaye yönetim ofisinin arşivinde depolanacak belgelerdir. Herhangi bir ihtilaf durumunda, bu belge arşive uygulanır. Bu dokümanlar, “Saklama Süreli Standart Dosyalama Planına” uygun olarak tutulmalıdır (Yükseköğretim Üst Kuruluşları ve Yükseköğretim Kurumları Saklama Süreli Dosya Planı, www.yok.gov.tr).

3.2.ÜNİVERSİTELERDE DÖNER SERMAYE İŞLETME MÜDÜRLÜĞÜ VE SAYMANLIK MÜDÜRLÜĞÜ GÖREVLİLERİ

Döner sermaye girişimleri idari ve finansal işlemlerini iki yapıya bir sistemde yürütürler. Bu yapı Döner Sermaye Yönetim Müdürlüğü ve İl Döner Sermaye Müdürlüğü'ne bağlı kurumlardır. Aşağıda, bu birimlerin personelinin nasıl yapılandırıldığına bir açıklaması bulunmaktadır. Döner Sermaye İşletme Müdürlükleri:

- **Rektör:** Döner sermaye kapsamında gerçekleştirilen faaliyetlerden sorumlu kişidir. Rektör yetkilerini istediği takdirde ilgili rektör yardımcılara veya birim yöneticilerine bırakabilir. Bu yetki devri Rektör'ün birincil sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.
- **Rektör Yardımcısı:** Döner Sermaye İşletmelerinde Rektör'ü temsil eder. Rektör Yardımcısı, rektör tarafından verilen yazılı ve sınırlı yetkiyle harcama yetkilisi olarak çalışır ve işlemleri yürütür.
- **İşletme Müdürü:** Gerçekleşme görevlisi olarak döner sermayenin iş ve işlemlerini yapmaktan sorumludur. Döner Sermaye Müdürü olarak görev yapacak kişi Rektör tarafından atanır. Müdürlüğe bağlı işletmelerin koordinasyonunu sağlamakla görevlidir. Kamu kaynaklarının verimli, ekonomik ve etkin kullanılmasını sağlamakla sorumludur.
- **İşletme Müdür Yardımcısı:** İşletme görev yapacak İşletme Müdür Yardımcısı Rektör tarafından atanır, İşletme Müdürünün verdiği görev ve sorumlulukları yerine getirir.
- **Döner Sermaye İşletmesi Saymanı:** Döner Sermaye İşletmelerinde, ön muhasebeden sorumludur. Ancak bu unvanla çalışan memurlar artık yeni kuruluşlarda çalıştırılmamaktadır.

- **Veznedar:** İşletmeye ödenen nakitlerin tahsildarlığını yapmakla sorumludurlar. Çalışma prensipleri ve usulleri esas alınarak, Atama, Yetki, Denetim ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikle sınırlandırılmışlardır.
- **Ayniyat Memuru:** Döner sermaye kapsamında ihtiyaç duyularak satın alınan mal ve malzemelerin; Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine göre kaydı ile bu mal ve malzemelerin saklanması ve kullanılmasından dolayı sorumludur.
- **Muhasebe Yetkilisi Mutemetleri:** Döner sermayeden elde edilen geliri banka hesaplarına almak ve bu hesaplardan harcama yapmaya onay vermeye yetkilidir. Para almaya yetkili personel, görevlendirilmiş muhasebe memuru, muhasebe yetkilisi adına tahsilat yapmaktadır. Bu durumda, işletmelerin her türlü işlemleri muhasebeleştirilir. Muhasebe Kurumu Mütevelli Heyeti'nin usul ve esasları, mütevelli heyetinin yetki ve sorumlulukları, kefalet yasasına göre mahsuplaştırmanın nasıl yapılacağı konularında Muhasebe Kurumlarının Atama, İzin, Denetim ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik uygulanır. Döner sermaye işletmesi çalışanlarının dikkat etmesi gereken en önemli hususlardan birisi şöyle özetlenebilir; İşletmeler, nakit tahsilatlarında yetkisiz tahsilatı önlemek için her işlem yazılı olarak yapılmalıdır. Aksi halde yetkisiz gelir nedeniyle tahsilatın gerçekleşmesi, tahsil eden personel ile bu tahsilatı sağlayan yöneticilerin yaptıkları işlemler yanlış işlemlere sebep olacaktır (Çakmak, 1993).
- **Memurlar:** Bunlar döner sermaye işletmelerinde çalışan devlet memurlarıdır. İşletme Müdürünün operasyon ve işlemlerini yapmakla yükümlüdürler.

Devlet kurumlarının mali kaynaklarını belirli hükümler kapsamında düzenlemeye yetkili muhasebe birimleri de görev yapmaktadır. Aşağıda listelenen genel şartları taşırlar. Muhasebeciler, sadece döner sermayeye yönelik olmamakla birlikte kamu maliyesinin kontrol altında tutulmasını sağlayacak her kurumda faaliyet göstermektedir (Yenigün, 2011)

- **Defterdar:** İllerdeki en yüksek Hazine ve Maliye Bakanlığı görevlisidir. İldeki Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı ildeki bütün kurum ile kuruluşların en üst yöneticisi olarak görev yapmaktadır.
- **Saymanlık Müdürü:** Döner sermaye işletmelerinin bağlı olduğu muhasebe biriminin en üst yöneticisi olarak çalışır. Gerçekleştirilen gelirlerin korunmasından ve kaydedilmesinden sorumludur. Saymanlık Müdürü (muhasebe yetkilisi), işletmenin banka hesaplarının birikmiş gelirlere bu hesaplara ödenmesine izin vermeye yetkilidir. Döner Sermaye İşletmesi birimi, her şeyden önce işletmelerin bankadaki her türlü hesaplara ait işlemlerin kendileri tarafından yapılamayacağı ve hesaplarının bulunduğu bankalara gönderme emri hesabını düzenleyemediklerini bilmeleri gerekir. İşletmeler, hesapların bulunduğu bankalara ödeme talimatı gönderemez. Bu talimatları göndermeye yalnızca muhasebe birimi yetkilidir (Hanoğlu, 2017).
- **Saymanlık Müdür Yardımcısı:** Saymanlık Müdürünün vereceği sorumlulukları ve talimatları uymakla yükümlüdür.
- **Veznedar:** Saymanlık birimi adına tahsilat yapmaktadır.
- **Mutemetler:** Sayman (muhasebe yetkilisi) adına tahsilat ve ödeme yaparlar.
- **Memurlar:** Saymanların (muhasebe yetkilisi) vermiş olduğu görev ve sorumlulukları yerine getirmekle sorumlu çalışmalarıdır.

3.3. ÜNİVERSİTELERDE DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN FATURA DÜZENLEME SORUMLULUĞU

Yasa ve düzenlemelere uygun olarak, işletme kuruluşunu tamamlamış olan üniversiteler, üretecekleri mal ve hizmetleri satabilmektedir. Bu satış işlemlerini yapabilmek için işletmenin fatura çıkarması gerekir. Fatura hem ticari bir belge hem de devletin Vergi Usul Kanunu (VUK) uyarınca tahakkuk ettireceği bir belgedir (Bayar; 2009). Bu nedenlerden dolayı faturalandırma sorumluluğu işletmeler için en önemli süreçlerden biridir. Döner sermaye şirketleri, ürettikleri mal ve hizmetlerin satışı sonucunda fatura çıkarmaktadır. İşletmeler tarafından kullanılacak faturaların kanun ve yönetmeliklerde belirtilen formatı yoktur. Ancak, bir fatura faturanın içine dahil edilmelidir (Kartalcı, 2018). Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'na (TTK) göre, bu unsurlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

dikkat edilmelidir. Fatura üst kısmına basılmış damga fatura değerinin henüz işletmeye ödenmediğini gösterir. Buna “Açık Fatura” denir. Damganın faturanın altına veya ortasına basılması, faturanın “Kapalı Fatura” olduğunu göstermektedir. Kapanan fatura, fatura tutarının ödendiğini göstermektedir (Hanoğlu, 2017).

Fatura, mal ve hizmetlerin, satın alan işletmeler ile müşteriler için satın alındığını veya satıldığını kanıtlar. Bu yüzden işletme ve müşteriler için önemli bir kanıtlayıcı belge niteliğini taşır. Fatura nüsha olarak en az iki adet düzenlenmelidir. Bununla birlikte, döner sermaye şirketleri faturanın en az üç nüshasını çıkarmaktadır. Birincisi müşteri için düzenlenmiştir, ikincisi arşivleri için üçüncüsü muhasebeciye gönderilmektedir. Faturanın ilk nüshası müşteriye verilirken, ikinci nüsha işyerinde kalır. Satılan veya satın alınan mal veya hizmetlerle ilgili herhangi bir anlaşmazlık olması durumunda, ilk kanıt faturadır (Kaya, 2006).

Fatura, VUK 229 ve 232. maddelerinde açıklanmıştır. Adı geçen kanunun ilgili maddelerinde faturada bulunması gereken hususlar açıklanmaktadır. Kanun hükümleri incelendiğinde, özellikle iki unsurun çok önemli olduğu görülmektedir. Bunlardan ilki, düzenlenen veya teslim alınan faturanın satış sözleşmesi gibi değerlendirilen belge olduğudur. İkinci önemli husus ise mal veya hizmetlerin muhasebe kayıtlarına satışı için en yetkili belge niteliği taşımasıdır.

İşletmeler ödeme kayıt cihazını veya faturayı kullanabilmektedir. Ödeme kayıt cihazları tarafından verilecek belge miktarı 899 TL'ye kadar ulaşabilmektedir. Ancak 2016 yılı fatura ihraç limiti 900 TL'dir. Bu miktarlardan anlaşılması gerekenler kısaca şöyledir. Fatura herhangi bir miktar için düzenlenebilir. Faturaların düzenlenmemesi durumunda, ödeme kayıt cihazı ile birlikte bir kupon düzenlenecektir. Ancak, satılan mal veya malzeme miktarı 900 TL'yi aşarsa, bu satış için fatura düzenleme zorunluluğu vardır. Fatura düzenleme sınırı yıllara göre değişkenlik göstermektedir.

Fatura düzenlemelerindeki bir diğer husus, mal veya hizmet satın alan müşterinin düzenlenen faturaya itiraz etmesine ilişkin bulunan sürenin varlığıdır. Son kullanıcı olan müşteri faturanın alınmasından sonraki sekiz gün içinde faturaya karşı itiraz etme hakkına sahiptir. Faturanın TTK'da belirtilen sürenin sonunda itiraz edilmemesi durumunda, faturanın müşteri tarafından kabul edilmiş olduğu kabul edilir.

Mal veya hizmetlerin tesliminden sonra fatura kesinlikle kesilecektir. Vergi Usul Kanunu'nun 231. maddesine göre, fatura süresi faturaya göre en geç yedi gün içerisinde, en fazla mal veya hizmetin verildiği tarihte yedi gün içinde verilecektir. Bu dönemde kesilmeyen faturaların eksik sayılacağı vurgulanmaktadır. Buradaki satışın amacı, hiç gerçekleşmemiş olan satış meselesidir. Yasanın üretimi tanıdığı bu yedi günlük süre Katma Değer Vergisi (KDV)'nin ve beyannamenin doğuşunu etkilemez. Vergiye neden olan olay, malların teslimi veya hizmetin performansı ile gerçekleşir. Özetle, vergi tutarı faturada beyan edilir ve vergi dairesine ödenir. Faturanın tahsil edilip edilmediği önemli değildir (Tolu, 2015).

Döner sermaye işletmeleri, mal ve hizmet gerçekleştirmeden önce fatura düzenlemekten özellikle kaçınmalıdır. Tahsilat fatura faturası sonucu tahsil edilmemişse, bu durum gelecekte birkaç önemli soruna neden olabilir. Faturanın tahsil edilmemesi ancak faturanın kesilmesi durumunda işletme, o ayın vergi iadesinde vergi beyannamesi düzenler ve vergi beyannamesi verir. Henüz tahsil edilmemiş olmasına rağmen vergi ödemeleri yapılması, halkın zarar görmesine neden olur. Üstelik mal ve hizmetlerin tesliminden sonra, koleksiyonun şüpheli olması daha ciddi sorunlara neden olacaktır. Bu sebeple yapılması gerekenler aşağıdaki gibi özetlenebilir: (Gümüş, 2006)

- İşletme ücretini almadan, mal veya hizmet teslimi yapmamalıdır.
- İşletme tahsilatı gerçekleştirmeden, fatura vermemelidir.
- İşletmeler, ihtiyaç duydukları mal veya hizmeti satın alma işlemini gerçekleştirdikten sonra ödeme yapmak mecburiyetindedir. Kural olarak, mal ve hizmetlerin ücretlerine ait tahsilatlar satışı gerçekleştirmeden önce yapılmalıdır. Çünkü çalışanlar tahsil edilemeyen gelirlerden sorumlu tutulmaktadır.

Sonuç olarak, herhangi bir yaptırım uygulanmadığından, karışıklık oluşmadığından ve VUK hükümlerine uyulduğu durumlarından emin olmak adına mal veya hizmet satışı gerçekleştikten sonra faturayı düzenlemek sonradan ortaya çıkacak sorunlara mahal vermemek için doğru işlem olarak yapılmalıdır. İş ve işlemlerde benimsenecek bu tür uygulamalara bağlı kalmak, mevcut mevzuata tam uyumu sağlar. Döner sermayeli işletmeler için de bu yöntemin kullanılması işleyiş açısından da doğru olacaktır.

4. BÖLÜM: UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ BÜTÇE YAPISI VE İŞLEYİŞİNE İLİŞKİN BULGULAR

4.1. ÇALIŞMANIN AMACI

Bu çalışmanın temel amaçlarından biri Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin bütçe yapısının ortaya konarak 2013-2017 mali yılları arasındaki bütçe tahminleri ile bütçe gerçekleştirmelerine ait verilerin karşılaştırılması, başarı oranlarının hesaplanması sonucunda performansının ölçülmesidir.

Çalışmada ayrıca üniversitelerin bünyesinde faaliyet gösteren döner sermayeli işletmelerin, usul ve esaslarının nasıl yönetileceği ve bu işletmelerin karşılaştığı sorunların nasıl çözüleceği anlatılmaya çalışılmıştır. Bazı kamu idarelerinde, döner sermaye işletmelerinin kurulması yasalarla düzenlenmiş olsa da, yükseköğretim kurumlarındaki Döner Sermaye İşletmeleri, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 14. ve 58. maddeleri esas alınarak kurulmuştur. Bu Kanun hükümleri ile işletmelerin idari ve finansal işlemlerini gerçekleştirmeleri sağlanmıştır. Ancak, yetersiz olduğu düşünülen bu yasa ve düzenlemelerin birçok konuda gözden geçirilmesi gerekmektedir (Aksu, 2014).

Türkiye'de kamu kurum ve kuruluşlarında faaliyet gösteren döner sermaye işletmelerinin ekonomiye önemli oranda fayda sağladıkları açıktır. Makro ve mikro anlamda ekonomiye katkıda bulunan döner sermaye işletmelerinin, idari ve mali işlemler esnasında mevzuatta bulunan düzenlemelerin yetersizliğinden kaynaklı bazı sorunlarla karşı karşıya kalınması kaçınılmazdır. Döner sermayeli işletmelerin, idari ve finansal işlemlerini düzenleyen birden fazla mevzuat hükümlerinin bulunması, mevcut bulunan düzenlemelerin ihtiyaçları karşılayacak anlamda detaylı olarak oluşturulmamış olması durumları işletmelerde bulunan idarecilerin iç içe olan işlemler karşısında karar vermede zorlanacakları bir gerçektir.

Döner sermaye işletmeleri kuruluş aşamasında birçok idari ve finansal işlem yapmakla yükümlüdür. Bu yükümlülüklerden ilki, kurumun döner sermaye yönetmeliğinin hazırlanması ve yayımlanarak uygulamaya alınmasıdır. Yayımlanacak yönetmeliğin döner sermaye kapsamındaki iş ve işlemlerin gerçekleştirileceği plan metni olduğu söylenebilir. İşletmeler ve muhasebe birimlerini tek çatı altında toplayacak

düzenlemelerin kanun veya yönetmelikle belirlenerek yasal bir yapı oluşturma fikri hayata geçirilebilir.

Döner sermaye işletmeleri, bağlı buldukları kurumun faaliyet alanları kapsamında üretilebilecekleri bütün iş ve işlemlerde çalışabilmektedir. Sözgelimi üniversite kurumlarında en iyi gelir elde eden birim olarak tıp fakültesi bünyesinde hizmet üreten hastaneler olduğu söylenebilir. Bunun dışında hastanesi olmayan döner sermaye işletmeleri, eğitim ve öğretim faaliyetleri kapsamında birçok mal ve hizmet vermeleri mümkündür. Bu çalışmada, üniversite çatısı altında bulunan tıp fakültelerine bağlı hastaneler dışındaki diğer akademik birimler tarafından kurulan döner sermaye işletmelerinin genel durumları üzerinde de durulmuştur.

Döner sermayeli işletmeler, gelirlerinin büyük bir kısmını yasal olarak tanımlanmış bölümlere yasal sorumluluk adı altında dağıtmaktadır. Bunlar; hazine payı, bilimsel araştırma projeleri payı, kurumsal harcama payı (araç, gereç payı) ve döner sermaye gelirinin elde edilmesinde katkısı bulunan çalışanlara ödenen katkı payı şeklindedir. Ancak, bu yasal zorunluluklar işletmelerin mali sıkıntılara maruz kalması için ciddi bir baskı oluşturmaktadır. Bu çalışmada ayrıca finansal baskının varlığına ve nasıl ortadan kaldırılacağına yönelik çözümlere de değinilmiştir.

4.2. ÇALIŞMANIN PROBLEMİ

Döner sermayeli işletmelerde hizmet karşılığı tahsil edilen gelirlerden dağıtılan tutarların önemli bir kısmını personellere ödenecek ek ödemeler oluşturmaktadır. Mali olarak yükümlü bulunulan zorunlu giderler düşüldükten sonra kalan tutardan katkısı bulunan personellere katkı payı, gelirin elde edildiği birimde yönetici olmakla birlikte katkısına bakılmaksızın yapılacak yönetici payı ve geliri meydana getiren maliyet unsurları olan araç gereç payı ödemeleri yapılır. Bunlarla birlikte 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine uygun olarak tahakkuk ettirilen döner sermaye ek ödemeleri, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine göre personellere ödenen ek ödeme tutarlarından düşülmektedir. Gerçekleştirilen bu uygulamalar da çalışmaya dahil edilmektedir.

Kamu kurumlarında finansal işlemlerde görev almak isteyen kalifiyeli personel bulmak bir kenara görev almak isteyen personel dahi bulmakta zorluklar bulunmaktadır. Bu duruma, ek ödemelerin yetersizliği, mali mevzuatın zorluğu, işletme personelinin

yapılması gereken iş ve işlemlerde oluşabilecek hatalara karşı sorumluluğu ve cezai yaptırımların varlığı kurumda çalışan personelin görev almaktan kaçınmasına neden olmaktadır. Çalışmamızda, belirtilmiş olan bu sorunların giderilmesi ve personellerin huzurunun sağlanmasına yönelik uygun görülen düzenlemeler açıklanmıştır.

Yükseköğretim kurumu olan üniversitelere bağlı olarak kurulan döner sermaye işletmeleri faaliyet alanları kapsamında çeşitli mal ve hizmet üretimini yaparken mevzuata uygun olarak düzenlenmiş bulunan bütçe yapısına göre hareket etmek durumundadır. Bütçe öngörülleri gelecek üç yılın planlaması mahiyetinde olup tahminlerin gerçekleştirilmesi için faaliyetlerin bu doğrultuda gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Planlanan ve mevzuata uygun olarak uygulamaya alınan döner sermaye bütçelerinde gerçekleşme oranlarına göre bütçe performansının belirlenmesi mümkündür. Mevcut siyasal, ekonomik ve diğer gelişmelerin de neden olacağı durumlardan kaynaklı bütçe gerçekleştirmelerinde sapmalar muhtemeldir. Yükseköğretim kurumları döner sermaye işletmelerinde bütçe yapısı ve işleyişi ele alınarak, Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi özelinde açıklamalara yer verilmiştir.

4.3. ARAŞTIRMANIN YERİ, ZAMANI VE ÖRNEKLEM SEÇİMİ

Yükseköğretim kurumları döner sermaye işletmeleri bütçe yapısı ve işleyişi için örneklem olarak Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi seçilmiştir. Bu bağlamda 2013-2017 mali yılları tahmin edilen gelir-gider bütçeleri ile gerçekleşen gelir-gider bütçeleri baz alınarak değerlendirmelerde bulunulmuştur.

Araştırmamızda resmi yazışmalarla, ilgili birimden bütçe verileri temin edilmiştir. Ayrıca birimde görevli personeller ile farklı üniversitelerdeki döner sermaye çalışanlarından toplam beş kişiye iş ve işleyişlerle ilgili görüşme, mülakat soruları yöneltilmiştir. Alınan bilgi ve izlenimler de çalışmamızın sonuçlandırılmasında kaynak oluşturmuştur.

4.4. VERİLERİN TOPLANMASI

Döner sermaye işletmeleri bütçe yapısı ve işleyişini ortaya koymak adına örneklem seçilen Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi'nden 2013-2017 mali yılları olarak beş yılda oluşan bütçe verileri temin edilmiştir.

2013-2017 mali yılları için beş yıl süresince yetkililerce tahmin edilen bütçe verileri ile ait olduğu dönemde gerçekleşen bütçe verileri doğrudan örneklem olarak seçilen birimden resmi olarak alınmıştır. Elde edilen bu veriler için performans değerlendirmesi tablolarına aktarılmış, döner sermayeli işletmelerdeki işleyişleri ortaya koymak için işin mutfağında olan çalışanlarla görüşmeler yapılarak veriler elde edilmiştir.

4.5. VERİLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Öncelikle verilerin sınıflandırılması, ardından elde edilen sınıflandırmalara göre oranlamaların yapılarak en iyi şekilde açıklayan grafik ile tablolarına göre düzenlenmesi ve yorumlanması aşamaları takip edilmiştir. Nitel veriler genel olarak içerik veya betimsel analiz yöntemi kullanılarak analiz edilmiştir. Alanda yapılan çalışmaların azlığı ve bu çalışmanın özgünlüğü sebebiyle görüşme verileri dikkatli bir şekilde hazırlanarak uygun şablonlar çıkarılmıştır. Literatürdeki verilerle karşılaştırıldığında belirlenen şablonların bazıları zıt yönde bazılarının ise örtüşmekte olduğu görülmektedir. Bu sebeple mevcut çalışmada içerik analizi yöntemi kullanılmıştır. İçerik analizinin kullanımındaki amaç, belirlenen kişilerle gerçekleştirilecek görüşme sürecinde toplanacak verilerden birbirine benzeyenleri belirli temalar altında bir araya getirmekle birlikte düzenli bir şekilde hazırlamaktır. İçerik analizinde kategorilerin altında kodlanan verilerin ortak noktaları keşfedilerek temalar oluşturulmuştur. Böylece temalar arasında yatay ve dikey ilişkiler kurularak bulguların yorumlanmasına geçilmiştir.

Verilerin çözümlenmesi sürecinde görüşmelerin yer aldığı yazılı dökümler defalarca okunarak veriler kavramsal olarak kategorilendirilmiştir. Kodlamalar arasında ilişki kurularak temalara ulaşılmıştır. Görüşme soruları ve literatür kapsamında elde edilen verilerin değerlendirilmesine başlandığında yüzeysel kodlamalar yapılmıştır. Yüzeysel kodlamalardan elde edilen kodlar ilişkilendirilerek ortak bir kavram adı altında birleştirilmiştir. Sonrasında eksen kodlama ile daha önce belirlenmiş olan kodlar tekrardan gözden geçirilerek belli kategoriler oluşturulmuştur. Ayrıca seçici kodlama ile daha önce belirlenmiş olan temalar yeniden gözden geçirilmiş çalışmanın ana temalarına ulaşılmıştır.

4.6 DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNDE İŞLEMLERİN SÜREÇLERİ VE RİSKLERİ

Döner Sermaye İşletmelerinde yapılan işlemler ile bu işlemlere ilişkin risklerin tespiti amacıyla yüz yüze görüşme yapılmış ve bu görüşmede yöneltilen sorulara verilen cevaplar aşağıda gösterilerek yorumlanmıştır.

4.6.1. Sipariş Alınması Konusunda Karşılaşılan Riskler ve Yönetimi

Siparişlerin alınması hususunda karşılaşılan riskler ile ilgili alınan görüşme soruları cevapları ve yorumları şöyledir:

“Mal/hizmetin taahhüt edilen zamanda yetişememesi, değişen piyasa koşullarına göre artan maliyet doğrultusunda fiyatların sabit kalması, tahsilatların müşteri tarafından geç yapılması risklerine maruz kalmaktayız.”

Buradan anlaşılacağı üzere ürün ve hizmetlerin söz verildiği zaman aralığında teslim edilmemesi, piyasada oluşan artışların maliyetleri yükseltmesi buna karşılık fiyatların sabit kalması, ödemelerin zamanında yapılmaması gibi sorunlar ile karşılaşılmaktadır.

“Alınan malzemelerin yanlış gelmesi, malzemelerin arızalı olması.”

Buradan anlaşılacağı gibi ürünlerin yanlış ve yeterli kalitede gelmemesi risk oluşturmaktadır.

“Prosedür fazlalığı, başvuru yerinin bilinmemesi gibi nedenlerle siparişin veya talebin zamanında veya talep edildiği şekilde karşılanamaması riskleriyle muhatap olmaktadır.”

Çok fazla prosedür olması, başvuru yapılacak yerler ile ilgili yeterli bilgi olmaması ve taleplerin yeterli seviyede ve zamanında yapılmaması risk oluşturmaktadır.

“Müşteri istediği ürünü doğru ifade edememesi sonucu oluşan yanlış beyan ve müşteriyle sözleşme hükümlerine riayet etmede sıkıntı yaşama meydana gelmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere alıcının ürünü doğru anlatamaması sonucu yanlış ürün seçimi ve sözleşmeye uymada sorun çıkarmaları risk oluşturmaktadır.

“Sipariş alırken ürünün ve miktarının yanlış anlaşılması, hatalı ve noksan ürünlerle karşılaşılmaktadır. Sipariş alınan firma ya da kişilerin işlerini zamanında ve düzenli bir şekilde teslim etmemesi de karşılaşılan riskler arasındadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; sipariş esnasında oluşan hatalar ve firmaların siparişleri zamanında teslim etmemesi risk oluşturmaktadır.

Sipariş alınmasında karşılaşılan risklerin yönetilmesi ile ilgili görüşmeler şunlardır:

“Tek düzen muhasebe sistemi kullanılarak gerekli alacak/borç takibinin yapılması, günlük alacak/borç mahiyetindeki iş/işlemlerin ayrı takip edilmesi, tahsilat süresi geçmiş alacakların Hukuk Müşavirliği aracılığıyla yasal olarak takibinin yapılması uygulamalarını risk olarak gördüğümüz süreçlerde kullanılmaktadır. Bu uygulamalarımız mevzuat açısından hizmet veren ve hizmet alan taraflar arasında hak kaybını önlemekle birlikte mali denetimlerde taleplere cevap vermeyi kolaylaştırmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; mali işlerin muhasebe departmanı aracılığı ile düzenli bir şekilde yürütülmesi ve alacakların zamanında ödenmemesi durumunda hukuki haklar çerçevesinde mücadele ile risklerin önüne geçilmeye çalışılmaktadır.

“Alınan malzemelerin değişim yapılması, malzemelerin arızalı veya yanlış olduğu ilgili firmaya bildirilmesi.”

Bu ifadeden anlaşılacağı üzere gelen ürünlerde oluşan sıkıntıyı firma ile görüşerek sorunun çözülmesi ile risk ortadan kaldırılmaktadır.

“Web sayfasında iş süreçlerini yayımlayarak standart bir işleyiş sağlayarak, sözlü olarak doğru bilgi aktarmaya çalışarak riskleri yönetmeye çalışıyoruz.”

Buradan da anlaşılacağı üzere iş süreçlerini herkesin ulaşabileceği şekilde ilan ederek sabit bir işleyiş sistemi sağlamak ve sözlü olarak aktarılan bilgileri net ve doğru iletmek risk yönetimini kolaylaştırmaktadır.

“Mevcut sistemde sipariş alınmada oluşabilecek riskleri önceden tespit edip gerekli tedbirleri alıp istekliye gerçekleşmesi ihtimal olabilecek durumları ifade edip, nakliyeden kaynaklı ürünün geç gelme ihtimalleri hakkında bilgilendirme yaparak mağduriyete sebebiyet vermemeye dikkat etmekteyiz.”

Siparişlerin alınması ve tesliminde oluşabilecek sıkıntılar hakkında müşteriye bilgi vermek oluşabilecek mağduriyet ve sıkıntıları en aza indirmede büyük bir önem arz etmektedir.

“Siparişi alırken tam ve eksiksiz olmasına dikkat ederiz. Ürün ya da hizmet elimize ulaştığında doğru olmasını kontrol ederiz. Sipariş sonrası ödeme işlerinde aksaklık olmaması adına hesap bilgileri ve kişi bilgileri tekrar tekrar kontrol ederiz.”

Siparişlerin doğruluğundan emin olunması, bunun için kontrollerin dikkatli bir şekilde yapılması ve ödeme işlerinde sıkıntı yaşanmaması için ödeme yapacak kişi veya kuruma bilgilerin doğru bir şekilde iletilmesi sorunsuz bir ticaret için önemlidir.

4.6.2. Malzeme Satın Alınması ve Depolanması İşinde Karşılaşılan Riskler ve Yönetimi

Malzemelerin satın alınması ve depolanması işlerinde karşılaşılan riskler hakkındaki görüşmeler şunlardır:

“Tahmin edilen ihtiyaç paralelinde satın alınan malzemelerin değişen şartlar açısından yetersiz veya fazla olması durumu, satın alınan malzemelerin devamında tahmin edilemeyen başkaca ihtiyaçların eklenmesi, uygun depolama alanlarının oluşturulmamış olması malzemelerin raf ömrünü azaltmakta, bozulmalara neden olmakta, kullanılan sarf malzemelerinin zamanında kayıtlardan düşülmemesi sonucunda kayıtlar ile depoda bulunan malzemelerde uyumsuzlukların görülmesi işlerimizdeki malzeme satın alınması ve depolanmasında karşılaştığımız riskler arasındadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; sürekli değişen şartlar yüzünden alınan malzemenin yetersiz veya fazla olması, satın alınan malzemeler için gerekli depolama şartlarının oluşturulmaması ve depolanan ürünlerin satışı ve depoya girişi ile ilgili düzenli kayıtların tutulması gibi sebeplerden dolayı riskler oluşmaktadır.

“Depolara konulacak malzemelerin nem ve rutubet almamasına dikkat edilmemesi.”

Malzemelerin gerekli saklama koşullarında depolanmaması yüzünden riskler oluşmaktadır.

“Malzemenin teknik şartnamelerdeki yeterlilikleri karşılamaması, yeterli fiziksel ambar bulunamaması, malzemenin arızalanması durumunda satın alınan firmaların satış sonrası teknik destek vermekten kaçınması, kullanıma sunulması durumunda ilgili personelin yeterli özeni göstermemesi risklerimiz olarak söylenebilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; malzemenin yeterli kalitede olmaması, yeterli fiziksel ambarların bulunmaması, malzemenin satın alınan firma tarafından satış sonrası destek vermemesi gibi durumlar sorun oluşturmaktadır.

“Malzemeler için yeterli depolama alanının olmaması, ürünün çabuk bozulma özelliği olması, depolama alanının olması gereken standartta olmaması, rutubet gibi nedenlerle malın kullanım ömrünün kısalması sorunuyla karşılaşmaktayız.”

Yeterli fiziki saklama alanının olmaması, ürünlerin son kullanma tarihlerinin çok kısa olması, depoların gerekli standartları taşımaması gibi sebepler sorun oluşturmaktadır.

“Malzemenin sağlam ve siparişe uygun olmaması risk taşımaktadır. Alınan malzemenin cinsine ve türüne göre hangi şartlar altında depolanmasına özen gösterilmesi gerekir. Örnek vermek gerekirse son kullanma tarihi olan tüketim ürünlerinin tarihine dikkat edilmelidir. Teknolojik ürünlerin nemsiz, ıslak olmayan yerde depolamak gerekir. Tahlil gerektiren ürünlerin serin ve güneş ışığı göremeyen yerlerde muhafaza edilmesi gibi.”

Buradan anlaşılacağı üzere; satın alınan malzemenin satıcının belirttiği özellikleri taşımaması ve sağlam gelmemesi, oluşturulan depo alanlarının depolanacak eşyalara uygun şekilde bölümlere ayrılmaması ve bu bölümlerin gerekli şartları taşımaması yüzünden malzemelerin bozulması sebepleri ile sorunlar yaşanmaktadır.

Malzeme satın alımında ve depolanmasında karşılaşılan risklerin yönetilmesi hakkındaki görüşmeler şunlardır:

“İhtiyaç duyulan malzeme taleplerinin öncelikli olarak karşılanacak bütçenin dikkate alınması bu bağlamda varsa geçmiş yıl kullanım durumunun gözden geçirilmesi, taşınır kayıt programları sayesinde stokta bulunan malzemelerin anlık takibi ve azalan malzemelerin temini için önlemler alınması, bu sayede hem bütçenin yerinde kullanımı hem de gereksiz harcamaların gerçekleştirilmesinin önüne geçilmesi uygulamalarımızın bulunması risklerle mücadele yöntemlerimiz arasında söylenebilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; malzeme talepleri için öncelikli bütçenin dikkate edilmesi ve geçen yıllara göre kullanım oranının değerlendirilmesi, malzemelerin takibi için gerekli sistemin kurulması gibi önlemler ile riskler ile mücadele edilebilmektedir. Ayrıca bu uygulamalar ile gereksiz harcamaların önüne geçmekte mümkün olmaktadır.

“Alınan malzemeler için yeteri kadar depo ve arşiv alanlarının olmayışı.”

Buradan anlaşılacağı üzere; depolama alanlarının yetersiz olması ve kayıtların saklanacağı yeterli alan olmayışından dolayı kayıtların muhafaza edilememesi sorun oluşturmaktadır. Gerekli düzenlemelerin yapılması ile bu sorunların önüne geçmek mümkün olmaktadır.

“Muayene kabul aşamasını tamamlarken daha çok özen gösterilmesi ve kabul komisyonlarının uzman kişilerden görevlendirilmesini sağlayarak, mevcut fiziki alanların daha verimli kullanılmasını sağlayarak, firmalar ile yapılan sözleşme hükümlerine kurumun menfaati doğrultusunda maddeler ekleyerek yönetmeye çalışmaktayız.”

Buradan anlaşılacağı üzere; malzemelerin kontrolünün daha iyi yapılması ve bu kontrolleri yapan personelin uzman kişilerden seçilmesi, fiziki alanların daha iyi değerlendirilmesi, yapılan sözleşmelerde kurum menfaatine dikkat edilmesi gibi hususlar ile risk yönetimi gerçekleştirilebilmektedir.

“Satın alınacak ürünün beklenen ve ihtiyaç dahilinde olmasına özen gösteririz. Malzemeleri depolamak için uygun alan bulup malzemeye göre alanı düzenlemekteyiz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; ürün satın alımında ihtiyaç miktarınca satın alım yapmak ve satın alınan ürünlerin ihtiyaç duyduğu saklama koşulu sağlanması riskleri ortadan kaldırmaktadır.

4.6.3. Ürünün/Hizmetin Üretilmesi ve Teslim Edilmesi İşinde Karşılaşılan Riskler ve Yöntemi

Ürünün / hizmetin üretilmesi ve teslim edilmesi işlerinde karşılaşılan riskler ile ilgili görüşmeler şunlardır;

“Mal/hizmetin üretimi aşamasında talebi karşılayacak personelin olası mazeretleri, artan maliyet girdileri gibi riskleri bulunmakta, ayrıca mal/hizmetin teslimi aşamasında da talep eden tarafın ihtiyacının karşılanamadığı, eksik olduğu, zamanında gerçekleştirilemediği durumlar dahilinde gerçekleşen olası riskler olarak söylenebilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; üretim aşamasında personel ile ilgili sıkıntı yaşanabilmekte, artan maliyetler ve üretilen malın alıcı tarafından yeterli düzeyde ve miktarda üretilmemesi ve zamanında teslimat yapılamaması gibi riskler mevcuttur.

“Ürünün veya hizmetin zamanında teslim edilememesi, ürün veya hizmetin üretilmesi aşamasında görevlendirilen personelin ihmali sonucu eksik ya da kusurlu teslim edilmesi gibi risklerden bahsedilebilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; ürün / hizmetin zamanında teslim edilememesi, üretim aşamasında personelin ihmali gibi sebepler ile riskler oluşmaktadır. Üretimde görev alan personelin daha donanımlı yetiştirilerek bu risklerin önüne geçmek mümkün olabilmektedir.

“Hizmetin yerine getirilmesinde süre sınırı olması ve hazırlanması gereken rapor ayrıntılı incelenmesi gerekmesi, hizmete olan talep fazla olması (örneğin diş protezi) zaman, emek, teknoloji kısıtlı olması gibi sorunlarla karşılaşmaktayız.”

Buradan anlaşılacağı üzere; hizmetlerin yerine getirilmesinde yeterli sürenin tanınmaması, hazırlanan raporların gerekli özenle incelenmemesi, hizmete olan talebin çok fazla olmasına karşın kısıtlı teknolojik ve emek gücünün olması gibi sorunlar yaşanmaktadır.

“Ürün ya da hizmetin üretilmesi aşamasında belirlediğimiz ölçütler dahilinde olduğunu gözlemleriz. Teslim aşamasında ise zamanında ve tam olmasına dikkat ederiz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; üretim esnasında belirlenen ölçütlere dikkat edilmemesi, teslim zamanına riayet edilmemesi ve talebi karşılayacak üretimin yapılmaması gibi sorunlar risk oluşturmaktadır.

Ürünün / hizmetin üretilmesi ve teslim edilmesi işlerinde karşılaşılan risklerin yönetimi ile ilgili görüşmeler şunlardır:

“Mal/hizmetin üretimi ve teslimi aşamalarında karşılaşılan en önemli risk olarak tahsilatın gerçekleşmemesi durumudur. Bu durum Hukuk Müşavirliği tarafından alacak davası veya şifahi görüşmelerle çözüme kavuşturulmamaktadır. Ayrıca üretim ve teslimin gerçekleşmesinin ardından faturalandırma yapılarak alacağın takibi ve yasal dayanağı oluşturulmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; ürünlerin satışından veya hizmetin verilmesinden sonra ödeme alınmada sıkıntılar yaşanmaktadır. Bu sıkıntıların önüne geçebilmek için ürünün tesliminde ürün faturalandırılarak yasal tutanağı oluşturulması gerekmektedir.

“Teslim aşamalarında belirlenen kriterlere uygunluğun standart adımlarla takip edilerek uygulanmaktadır. Muhataplara yerinde ve tam hizmet sunumu için otomasyon sisteminden yararlanılmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; teslimat aşamalarında önceden belirlenen kriterlere uymak ve otomasyon sistemlerinden yararlanarak daha doğru teslimatlar yaparak oluşabilecek risklerin önüne geçilebilmektedir.

“Alım sürecini olabildiğince mevzuat çerçevesinde hızlı yürüterek riskleri yönetmiş oluyoruz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; alım zamanlarında gerekli kuralları dikkate alarak alım sürecini en hızlı şekilde tamamlayarak olası risklerin önüne geçilmeye çalışılmaktadır.

“Ürünü ya da hizmeti teslim etmek emeğe dayalı hizmet ise teslim gününü bir iki gün daha geniş tutup; hastalık, istem dışı oluşan aksaklık durumları göz önünde bulundururuz. Teknoloji gerektiren araç kullanımında arıza ihtimallerini, bakımını takip ederek mağduriyete sebebiyet vermemeye dikkat etmekteyiz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; insan gücü gerektiren durumlarda teslimat süresini hastalık vb. gibi durumları göz önüne alarak ayarlamak oluşabilecek sorunları önlemektedir. Teknolojik aletlerin kullanımı gerektiren teslimatlar da arıza, bakım zamanlarını hesaba katarak teslim süresini belirlemek oluşabilecek sorunları önlemektedir.

“Bu gibi durumlarda sipariş verildikten sonra sürekli son durumu hakkında bilgi alıp aşamalarını gözlemleriz. Teslim edilmeden önce son kontrolleri yapıp teslimat işlemlerinde sıkıntı çıkmaması adına kargo ya da kişilerle adres teyidini ve tarihinin görüşürüz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; siparişlerden sonra siparişin takibinin düzenli bir şekilde yapılması ve teslim edilmeden önce siparişlerin son kontrolünün dikkatli yapılması ve teslim süresi gibi bilgileri detaylı olarak öğrenilmesi oluşabilecek sorunları önlemektedir.

4.6.4. Döner Sermaye Hesaplarının Tutulması İşinde Karşılaşılan Riskler ve Yönetimi

Döner sermaye hesaplarının takip edilmesi işinde yaşanan riskler hakkında ki görüşmeler şunlardır:

“Döner sermaye hesaplarının takibinde; alacakların takibi, günlük/aylık yasal faizlerin eksiksiz ve tam yatırılmasının takibi, yükümlü bulunan ödemelerin (vergi, resim, harç, pay) takibi ile alacak/borç takibi yapılmaktadır. Zamanında gerçekleştirilmeyen bu takiplerin sonucunda para cezaları, kurumun yasal olarak haksız duruma düşmesi, alacağın tahsilinin gecikmesi veya yapılamaması gibi riskler meydana gelmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; alacak, borç ve yatırımların düzenli takibi olmadığı zaman kurumun para cezaları gibi kurumun zararına olacak sonuçlar doğabilmektedir.

“Alacakların zamanında tahsil edilememesi ve borç tahakkuklarının buna bağlı olarak zamanında gerçekleştirilememesi risklerimiz vardır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; satılan ürün / hizmetin ücretlerini zamanında alınamaması sonucunda borçların zamanında ödenememesi sonucunda kurum zarara uğrayabilmektedir.

“Elde edilen gelir için fatura kesilememesi, hesaba tanımlanamayan paraların yatırılması ve emanet hesaplarında bekletilmesi, mevduat gelirlerinin eksik ya da hiç ödenmemesi gibi olumsuz işleyişlere sebep olacak risklerimiz mevcuttur.”

Buradan anlaşılacağı üzere; gelirlerin faturalandırılmaması, hesaplara tanımlanmayan paraların geçmesi ve faizlerin zamanında hesaplara yatmaması kurumun olumsuz işleyişine sebep olabilmektedir.

“Üniversiteler gibi kurum içinde saymanlığın olmaması işletmenin ödemelerini saymanlık aracılığı ile ödenmesi hesapları takip etmede sıkıntılar yaratmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; kurum içinde hesap işlerinin görüldüğü saymanlık olmadığı için ve ödemelerin saymanlık aracılığı ile yapıldığı için hesapların ve ödemelerin takibinde zorluklar çıkmaktadır.

“Hesapları kontrol ederken para giriş çıkışlarında hatalı ya da yanlış işlemler risk taşımaktadır. Bu işlemler fark edilmediğinde muhasebeleştirme anlamında sıkıntı yaşanabilmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; hesapların kontrolü dikkatli yapılmadı takdirde kurum büyük sorunlar yaşayabilmektedir.

Döner sermaye hesaplarının takip edilmesi işinde karşılaşılan risklerin yönetilmesi ile ilgili yapılan görüşmeler şunlardır:

“Personeller arasında görev dağılımı, rutin kontroller, muhasebe kayıtları gibi yöntemlerle riskleri minimize etmekte yasal takibe düşen, yasal takibe düşmeyi önlemek adına alacakların tahsilatının sağlanmasına katkı sağlamaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; çalışanlara görevleri yapabileceği seviyede çok fazla yük bindirmeden yapılması, kontrollerin düzenli yapılması ve muhasebe kayıtlarının düzenli tutulması oluşabilecek riskleri en aza indirebilmektedir.

“Alacakların kronolojik olarak sınıflandırılması ve muhataplarıyla görüşülmesi, borçların ödenmesi için nakit takibinin yapılarak ödemelerin gerçekleştirilmesidir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; alacakların düzenli tutulması ve borçlular ile düzenli konuşularak alacak takibi yapılması ve ödemeler için nakit takibinin düzenli bir şekilde yapılması oluşabilecek sorunların önüne geçebilmektedir.

“Banka protokolünün Saymanlık Müdürlüğüne gönderilmesi ve mevduat gelirlerinin günlük kontrolünün sağlanması, personel görev dağılımının yapılarak hesapların takibinin sağlıklı ve günü gününe yapılmasının sağlanması gibi uygulamalarla işleyişimizi sağlıklı hale getiriyoruz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; personelin dengeli görev dağılımı hesapların takibini kolaylaştırmak da ve yaşanabilecek sorunların önüne geçilebilmektedir.

“Saymanlık ile sürekli iletişim halinde olup; ödemelerden alıcı IBAN uyumsuzluğu olmaması için mal ya da hizmet verdiğimiz işlerde alıcının hesabına ulaşım ulaşıldığını takip etmekteyiz. Hesapları takip amacıyla izleme yetkisinden yararlanmaktayız.”

Buradan anlaşılacağı üzere; departmanlar arasında iletişim ve verilecek yetkilerin işlevselliği oluşabilecek sorunları ortadan kaldırmaktadır.

“Düzenli ve sistemli bir şekilde hesapları kontrol etmekteyiz. Yanlış ya da hatalı yatan ücretleri belirledikten sonra iade işlemlerini hemen başlatırız.”

Buradan anlaşılacağı üzere; düzenli ve sistemli bir çalışma ile hatalar en aza inmekte ve yapılan hataların en kısa sürede farkına varılıp düzenlenmesi mümkün olmaktadır.

4.6.5. Döner Sermayeden Çalışanların Pay Alması Konusunda Karşılaşılan Riskler ve Yönetimi

Döner sermayeden pay alan çalışanların pay alması işindeki riskler ile ilgili görüşmeler şunlardır:

“Akademik ve idari personel genel sınıflamasında; performansa dayalı ödemeler gerçekleştirilmekte ayrıca katkıda bulunmasalar dahi yönetici payı olarak idarecilere ödemeler yapılmaktadır. Bu bağlamda hesaplamalardan kaynaklı eksiklikler, tavan ve taban ödemelerden kaynaklı haksızlıklar gibi durumlar katkı payı ödemelerindeki risklerdir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; sadece idari kadroda bulunduğu için daha fazla ücret ödenmesi kademeler arasında haksızlıklar oluşturmak da ve katkı payı ödemelerinde sorun çıkmasına sebep olabilmektedir.

“Mevzuat gereği alt ve üst ödeme sınırlarının olması bazı kadro unvanlarının hak ettikleri payları alamaması riski mevcuttur. Unvanlar arası farklılıklar eşitlikten uzak adaletsizliklerin de oluşmasına neden olmuştur.”

Buradan anlaşılacağı üzere; yasa gereği alt ve üst ödeme sınırlarının bulunması bazı unvanların hak ettikleri ücretleri alamaması bu durumdan dolayı unvanlar arası eşitlik ortadan kalkmaktadır.

“Hatalı beyan verilmesi (örneğin verilen kurs saatlerinin ders saatleri ile çakışması), katkı payı hesaplanmasına esas olan gelir getirici faaliyet puanlarının yanlış beyan edilmesi, ek ödeme oranlarının belirlenmesinde ek ödeme matrahlarının hatalı hesaplanması durumları önemli riskler oluşturmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; mali işlemlerde yapılan hatalarda hem kurum aleyhine hem de kişiler aleyhinde sorunlar çıkarmaktadır. Bu hatalar sonucunda kurum fazla vergi, maaş ödemesi yapabilmekte veya kişiler eksik maaş ve sigorta ödemesi alabilmektedir.

“Gelirin dağıtılması, zor ve karmaşık bir süreçtir. Gerçekten hak edenin hakkını alabileceği bir zemin oluşturulmaya uğraşılmaktadır. Öğretim elemanlarının unvanları

ve alabilecekleri tavan ve taban tutarları belirleme, bu paydan kimler yararlanabileceğini belirleme sıkıntıları yaşanmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; unvanların gelir dağılımının da tavan ve taban tutarlar sebebi ile dengesizlikler oluşmaktadır.

“Alınacak payın belirlenen oranlarda olmaması ve yanlış hesaplanması riskler arasındadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; alınacak payların daha önceden belirlenen oranda olmaması ve mali işler ile uğraşan personelin yanlış hesaplamaları riskler oluşturmaktadır.

“Akademik ve idari personellere gerçekleştirilen katkı payı ödemeleri ile idarecilere yapılan yönetici payı ödemelerinde şeffaf, gerçekçi ve anlaşılabilir hesaplama kriterlerinin kullanılması, performans değerleri ve tavan sınırların aşılmaması için otokontrolü sağlayacak otomasyonun kullanımıyla riskler kontrol altına alınmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; katkı payı, yönetici payı ve performans değerlendirme ücretleri için hesaplamaların herkes tarafından anlaşılacağı şekilde yapılması ve bu hesaplamaların otomasyon sistemi ile yapılması risklerin yönetimini kolaylaştırmaktadır.

“Kanuni düzenlemeler ışığında belirtilmiş olan uygulama esaslarını göre hareket etmekteyiz. Esas alınan yasal yükümlüklerin kullanılması kişisel hak kaybının önüne geçmektedir. İşlemlerimiz için her zaman dikkate aldığımız kanun düzenlemeleri uygulamalarda rehberimiz olmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; yapılan işlemler için kanuni düzenlemeler takip edildiğinde kargaşa, hak kayıpları ve oluşabilecek risklerin önüne geçilebilmektedir.

“Beyana dayalı bilgileri olabildiğince bir evraka ve sağlıklı bilgilere dayandırarak uygulamalarımızı gerçekleştiriyoruz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; beyana dayalı bilgilerin sözlü yerine evrak ile açıklanması ve bilgilerin anlaşılabilir bir şekilde yazılması oluşabilecek riskleri ortadan kaldırılmaktadır.

“Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik”ten

uygulamalar alınan kararlardan yararlanarak hareket ederek uygulamaları kurallara dayalı olarak belirlemektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; yapılan işlemler için kanuni düzenlemeler takip edildiğinde kargaşa, hak kayıpları ve oluşabilecek risklerin önüne geçilebilmektedir.

“Alınacak payın belirlenen oranını kontrol ettikten sonra gerekli hesaplamalarla çalışanların ücreti ödenmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; alınacak payın oranlarını kontrol etmek ve çalışanlara ödenecek tutarların doğru bir şekilde hesaplanıp ödemeleri yapılması oluşabilecek riskleri azaltmaktadır.

4.6.6. Döner Sermaye İşletmelerinde Sipariş Kaynağından ve Başka Nedenlerden Dolayı Oluşabilecek Riskler ve Çözümleri

Sipariş kaynağının döner sermaye işlerini yürütmesi esnasında karşılaşılan riskler ve bu riskleri yönetme yöntemleri hakkında ki görüşler şunlardır:

“Arz ve talep dengesi dikkate alınarak ortaya konulan yöntemlerin döner sermaye süreçlerini belirlerken dikkate alınması gerekir. Bunun için mal/hizmet satın almak isteyen siparişçinin mali yapısı ile talebine ait özel durumların olması ihtimali de riskleri ve bu riskleri yönetme yöntemlerini etkileyip uygulamada değişimlere sebep olabilmektedir. Dolayısıyla siparişçinin talebi ile genel mali durumu doğrudan tahsilat ve hizmete ait memnuniyetini etkileyeceğinden standart formlarla ihtiyaç duyulan bilgiler alınmakta iki taraf olarak talepler ve karşılanabilirlikleri değerlendirilmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; siparişçinin mali yapısı ve özel sipariş istekleri farklı riskler oluşturmakta ve bu risklerin yönetimini değiştirmektedir. Bu hususlar dikkate alınarak tedarikçi ve siparişçinin durumları karşılıklı olarak değerlendirmesi olası sorunları ortadan kaldırmaktadır.

“Malzemelerin zamanında gelmemesi, alınan malzemelerin ilgili kurum ya da firmadan yanlış gelmesinin olumsuz etkilediğini düşünmekteyim.”

Buradan anlaşılacağı üzere; malzemelerin tedarikçi firma ya da kurumdan geç veya yanlış gelmesi işleri aksatmakta ve olumsuz etkilemektedir.

“Kurum ihtiyaçlarını satın alırken 4734 sayılı Kanun ile karşılamaktadır. İhalelerin belirli zaman alması piyasanın sürekli sabit kalmaması mal ya da hizmeti

ucuza alınabileceği gibi daha yüksek bir fiyata almaya da sebep olabilmektedir. Bu yüzden uygun fiyata alabilmek için uygun zamana dikkat edilmektedir. Tıp Fakültesi Hastanesi, Diş Hekimliği Fakültesi için alacağımız ürünlerde maliyet, kur değerleri, garanti süresi, belirlenen standartlara uygunluğu ve kalitesi göz önünde bulundurarak hareket etmekteyiz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; kurum ihtiyaçları karşılanırken piyasa analizinin iyi yapılması gerekmektedir. İyi bir analiz ile alınacak malzemelerin hem kaliteli hem de ucuz bir şekilde alınması mümkündür. Doğru bir analiz yapılmadığı takdirde daha ucuza alınabilecek bir ürünü daha yüksek fiyatlara alabilmek mümkündür. Bu durumda kurum zarar görebilmektedir.

“Sipariş verdiğimiz ürün ya da hizmet için ödemelerde aksilik çıkması durumunda veya yapılan işin beklenen özellikte olmaması durumunda tekrar o kişi veya firmayla tekrar çalışmak istenilmez. Yapılan iş, bir sonraki olabilecek hizmetler için bir fikir vereceğinden karşı tarafın iyi bir izlenim oluşturması beklenir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; satın alınan ürün ya da hizmetin ödemelerinde gecikme olması veya yapılan işin beklenen nitelikte olmaması iki taraf içinde sıkıntı oluşturmaktadır. Satın alınan ürün veya hizmetin ödemesinin geç yapılması durumunda ürün veya hizmeti sağlayan firma bir sonraki işlerde çalışmak isteyemeyebilir.

Bu hususlar dışında oluşabilecek riskler ve bunları yönetme hakkındaki görüşmeler şunlardır:

“Döner sermayeler bazen teorik anlamda kağıt ortamında olanların dışında gelişebileceği gibi bazen de kağıtta yazıldığı durumların gerçekleşebileceği yapılarıdır. Bu yüzden tahakkuk ve tahsilat esasına dayalı işlemlerde günlük ve hatta anlık siyasi gelişimler dolayısıyla dövizdeki hareketler tahsilatları olumsuz etkileme riskine sahiptir. Tahsilatın gerçekleşememe riski beraberinde en önemli durum olarak ödemeler dengesinin bozulması sonucunu ortaya çıkaracaktır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermayeler bazen kağıt üstündeki gibi işleyebildiği gibi bazen döviz artışı, anlık siyasi değişim gibi sebeplerden dolayı kağıt üstündeki gibi olmayabilmektedir. Bu durumlar tahsilatları olumsuz etkilemektedir. Olumsuz etkilenen tahsilatlar sonucunda ödeme dengesizliği oluşabilmektedir.

“Mali birimler olarak niteleyebileceğimiz bütçe, harcama vb. işlemlerin yapıldığı yerler daima piyasaya açık olan her türlü siyasi, sosyal etkilere maruz

kalabilecek ortamlardır. Bu yüzden devamlı diken üstündeymiş gibi iş süreçlerini yürütülmesi gerekir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; mali birimlerde çalışan personelin anlık olarak ülke ekonomisini ve gündemini takip etmesi gerekmektedir. Bunun nedeni kurumun bütçe, harcama gibi işlemleri mali personel yürüttüğü ve bu olayları takip ederek planlama yapması gerekmektedir.

“Risk oluşturacak durumlardan en önemlisi ilgili personelin yaptığı işin mevzuatını öğrenmeden yapıyor olması, yani deneyimsiz personel ile çalışılıyor olması ve üst yönetimlerin herhangi bir mevzuata dayanmayan ya da aykırı olan işlemler yaptırmaya zorlaması, bunlar için personelin yaptığı işin mevzuatını öğrenmesinde gerekli dokümanları incelemesini sağlayarak” bilgi ve becerisini arttırmaya çalışmak gibi yöntemlerle riskle mücadele yolu izlemekteyiz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; işinde profesyonel ve deneyimli olmayan personel ile çalışıldığında yapılan işlerde aksaklık ve hatalar sebebi ile riskler oluşturmaktadır. Üst yönetiminin yasalara aykırı işler için altında çalışan personeli zorlaması da risk oluşturmaktadır. Bunların çözümü için kurum ya da firmada çalışan herkesin iş rolüne göre eğitilmesi bu riskleri ortadan kaldırmaktadır.

“Döner sermaye işletmeleri kar yaptığı gibi zarar yapma durumlar da yaşamaktadır. Gelirden çok giderin olduğu alanlarda düzenlemeler yapıp iyileştirme ya da mevcut kaynakları zarar etmeyeceğimiz alana yönlendirmekteyiz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermaye işletmelerinin gelir gider dengelerini koruyamaması sorunlara yol açmaktadır. Bunun için işletmenin elinde bulunan kaynakları kar edebilecek alanlara yönlendirilmesi ile risk yönetimi sağlanabilmektedir.

4.6.7. Bilimsel Projelerde ve Sonuçlarında Döner Sermayenin Yeri

Bilimsel görüş sunma, proje hazırlama, araştırma, uygulama ile benzeri hizmetlerde döner sermayeden nasıl yararlanıldığı hakkında ki görüşmeler şunlardır:

“Akademik faaliyetler kapsamında hizmeti veren personele doğrudan yasal sınırları aşmayacak oranda katkı payı ödemesi yapılır. Ayrıca yasal olarak belirlenmiş oranda ayrılan araç-gereç payından idarecilere yönetici payı ödemesi yapılır. Ayrıca araç-gereç payı içerisinde yönetici payı ödemesinden sonra kalan tutar; her türlü

bakım-onarım işi ile mal veya hizmetin gerçekleşmesi için katlanılan her türlü gider için kullanılır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; akademik alanda hizmet veren personel ekonomik ve araç-gereç için gerekli yardımı almaktadır. Bu yardımlar ile daha rahat bilimsel çalışmaları yürütmek mümkündür.

“Döner sermaye bedeli daha önce belirlenmiş olan ürün veya hizmete ait tahsilatın yapılması, bütçelendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi gibi süreçlerle dahil olmaktadır. Sonuç olarak talebe ait ihtiyacın karşılanmasına müteakip ilgili prosedürlerin tamamlanarak gerçekleştirilen tahsilatın mevzuata uygun şekilde işleme alınmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; yapılacak çalışma için prosedürlerin yerine getirilmesi ile döner sermayeden yararlanılabilmektedir.

“Döner sermaye hem mali olarak hem de iç işleyiş olarak dikkate alınmalıdır. Her türlü bilimsel uygulamalar sağlıklı değerlendirmeler için kullanılmalıdır. Ayrıca iç işleyişi en iyiye çıkarmak için de gerekli yolları kullanılmaktadır. Bunları uygulamalarımızla hayata geçirdiğimizde sürecin daha iyi sonuçlar verdiğini gördük.”

Buradan anlaşılacağı üzere; bilimsel projelerin sonuçlarında iç işleyiş dikkate alınarak uygulandığında döner sermayeden daha verimli bir şekilde yararlanılmaktadır.

“Müşterinin satın almak istediği mal ve hizmet talebi ilgili akademik birime yönlendirilerek döner sermaye işletmesi tahakkuk ve tahsilatını takibi aşamasında devreye girmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; ürünlerin satış kısmında talepler akademik birime yönlendirilerek döner sermaye işletmesi tahakkuk ve tahsilatını takibi aşamasında devreye girmektedir.

“Belirlenen proje, danışmanlık, bilirkişi hizmetinde eğer döner sermaye kapsamında ise internet sitesinde belirtilen formlar doldurularak fakülte/enstitü/yüksekokul yönetim kurulunda görüşülerek döner sermaye ye kararlar gönderilir. Döner sermaye uygunluğunu kontrol ettikten sonra gerekli mercilere sunarak alınan karar neticesinde süreç başlar.”

Buradan anlaşılacağı üzere; yapılan bilimsel çalışmaların uygunluğu kontrol edilerek döner sermayelerden yararlanılabilmektedir.

“Gerek döner sermaye gelirlerinde gerekse de birim yönetim aşamalarında bazı durumlarda bilimsel sonuçlardan faydalanılmaktadır. Bu açıdan verimliliği, şeffaflığı ve etkinliği arttırmak için yönetim anlamında işletmelerde yapılan bilimsel araştırmalar dikkate alınarak metotlar geliştirilip uygulamaya alınmaktadır. Aynı zamanda döner sermaye içerisinde bulunan muhasebe, bütçe, faturalandırma, satın alma, taşınır gibi birimlerden tek düzen muhasebe sistemi yardımıyla oluşturulmuş olan merkezi muhasebe programı aracılığıyla alınan veriler performans değerlendirmesi ile başarı durumunu belirlemede belirli bilimsel sonuçlar kullanılmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermaye ve birim yönetim alanlarında bilimsel sonuçlardan yararlanılmaktadır. Döner sermaye içinde bulunan departmanlarda raporları bilimsel sonuçlar kullanılmaktadır.

“İstatistiki analiz gerektiren süreçlerde bilimsel teknik metotları ve yönetim aşamalarında verimliliği arttırmak adına yönetimde liderlik uygulamalarını dikkate alıyoruz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; analiz gerektiren alanlarda bilimsel metotlar kullanarak verimlilik arttırılmaktadır.

“Döner sermaye içerik olarak her zaman kullanılabilir değerleri içerdiğinden değerlendirme ve yorumlamaya yardımcı olacak her türlü bilimsel sonuçtan yararlanabilir. Bizler üst yönetime bilgi verirken doğru yorumlamalara katkı sağlayacak uygulamaları tercih ediyoruz.”

Buradan anlaşılacağı üzere; doğru değerlendirmeler için bilimsel çalışmaların önemi büyüktür.

“Kuruma başvuran firmaların kar ya da zarar durumlarını değerlendirmede işin uzmanı öğretim elemanlarının bilgi ve tecrübelerinden yararlanmada destek hizmeti sunarak emek faktörünün bilgisinden yararlanıp işletmeye hizmetin karşılığı gelir elde etmesine yardımcı olmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; kar ya da zara durumlarında öğretim elemanlarının bilimsel tecrübelerinden yararlanılmaktadır.

“Döner sermaye birimlerinde iş akışları içerisinde verimli ve aktif çalışmayı destekleyici bilimsel sonuçlara gerek duyulabilir. Nasıl verimli çalışmamız gerektiğini

bu bilimsel araştırma ya da sonuçları araştırarak işimize faydalı olmasını sağlanabilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; çalışanlardan verim almak ve onları aktif tutabilmek için bilimsel çalışmalardan faydalanılabilmektedir.

4.6.8. Üniversite ile Bağlı Birimlerinde Hasta Muayene ve Tedavi Hizmetleri Sunumunda Tahlil ve Araştırmaların Döner Sermaye Açısından Yeri

Üniversiteler ile bağlı birimlerinde hasta muayene, tedavi hizmetleri gerçekleştirilme aşamalarında bu faaliyetler ile ilgili tahlil ve araştırmaları gerçekleştirilirken döner sermayede yararlanılması hakkında görüşmeler şunlardır;

“Diş hekimliği Araştırma ve Uygulama Merkez Müdürlüğü bünyesinde hasta tedavi ve muayene hizmeti verilmekte bu kapsamda tahlil ile araştırmalar gerçekleştirilmektedir. Verilen bu hizmetler için Sağlık Bakanlığı tarafından belirlenen fiyat tarifesi uygulanmakta oluşacak fiyat farkları hastalardan nakit veya kredi kartı ile tahsil edilmektedir. Bu aşamalardan sonra hizmetin katma değere dönüşmesi sonucunda tahsilatın gerçekleşmiş olması döner sermayenin devreye girmesini gerektirir. Tahakkuka bağlanmış alacaklar ile tahsil edilmiş diğer alacakların muhasebeleştirilmesi bütçelenmesi ve giderlerin gerçekleştirilmesi kapsamında döner sermayeden yararlanılmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; mali işlerde, alacakların tahakkukların da döner sermayeden yararlanılmaktadır.

“Mal ve hizmet sunumlarında satın alma sonrasında tahsilat ve buna bağlı faturalandırma süreçlerinden sonra muhasebe ile bütçe uygulamalarında bir bütün olarak döner sermayeden yararlanılmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; ürünlerin satın alımı sonrasında tahsilat, fatura gibi işlemlerde ve bütçe uygulamalarında döner sermayeden yararlanılmaktadır.

“Döner sermaye mali muhasebe ve diğer objektif raporların sağlanmasında önemlidir. Bunun için ücret tahsilinden giderin gerçekleşmesine kadar olan süreçlerin tamamında döner sermayeden yararlanılmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; muhasebe raporlarında ve ücret tahsilinde döner sermayeden yararlanılmaktadır.

“Döner sermayeye bağlı Diş Hekimliği Fakültesi tarafından yapılan muayene hizmetinde, hizmeti alanlar tarafından yapılan tahsilat işlemlerinde döner sermaye devreye girer. Başka bir örnek de Ziraat Fakültesi tarafından üretilen araştırma çıktılarının da satışı yapılırsa muhasebe işlemleri aşamasında da döner sermaye devreye girer.”

Buradan anlaşılacağı üzere; kurumların yaptığı tahsilat ve satışlarda döner sermayeden yararlanılmaktadır.

4.6.9. Döner Sermaye İşletmelerinin Faaliyet Alanları

Döner sermaye işletmelerinin mal ve hizmet üretimi veya faaliyet alanının sınırlı olması hakkında ki görüşmeler şunlardır:

“Evet sınırlıdır. Her döner sermaye işletmesi kendi yönetmeliği dahilinde belirlenmiş olan faaliyet alanları çerçevesinde mal ve hizmet üretmek zorundadır. Bu sınırlılıklar yasal çerçevenin belirlenmesi açısından gereklidir. Sınırlılıklar içerisinde de gayet makul çeşitte ve kalitede mal ve hizmet üretmek mümkündür.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermayenin kendi yönetmeliği alanında sınırları mevcuttur. Bu sınırlar üretilen malın çeşidini ve kalitesini etkilememektedir.

“Evet sınırlıdır. Mevzuatta belirtilen sınırlılıklar içerisinde her türlü mal ve hizmet çeşitliliğiyle üretim gerçekleştirmekteyiz. Bu sınırlılıklar aynı zamanda döner sermayemizin mal ve hizmet üretiminde çerçevemizi belirlemektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermayede sınırlar mevcuttur. Bu sınırlar üretimde mal ve hizmetlerin çerçevesini belirlemektedir.

“Eğitim uygulaması çerçevesinde olduğu sürece her türlü üretim ve faaliyet yapılabilir. Ancak pazarlama alanının sınırlı olduğu söylenebilir, çünkü Üniversiteler eğitim kurumudur ve piyasa ile rekabete giremez. Bu doğrultuda genellikle Üniversite içindeki pazarı (öğrenci, personel) kullanarak mal ve hizmet sunabilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; sınırlar eğitim uygulamasında mevcut değilken pazarlama noktasında sınırlar mevcuttur. Bunun nedeni üniversitelerin eğitim kurumu olması sebebi ile rekabete katılmaması.

“Döner sermayenin faaliyet alanı sınırlıdır. Üretim faktörlerinin sınırlı olduğu çağımızda, döner sermayenin faaliyet alanı sınırsız diyemeyiz. Bu sınır içinde mal ve hizmet üretebilir. Örneğin laboratuvarlar asıl iş bittikten sonra boş durması yerine

öğretim elemanlarının yeni araştırmalar yapmasına olanak sağlanarak atıl kapasitenin en iyi şekilde kullanılması sağlanabilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermayenin faaliyet alanı sınırlı olması sebebi ile üretim faktörleri de sınırlıdır. Bu sınırlar ile eldeki imkanları daha iyi kullanılması sağlanmaktadır.

“Bana göre belirli bir sınırı bulunmamaktadır. Örneğin; birçok alanda ve alanında uzman kişilerle farklı kurslar verilebilir. Üretim yapan fakülte ya da yüksekokullarda birçok ürün üretilip satışı döner sermaye tarafından gerçekleştirilebilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermayenin bir sınırı bulunmamaktadır. Üretim yapan fakülteler ürettikleri ürünleri döner sermaye aracılığı ile dilediği gibi satabilmektedir.

Döner sermaye işletmeleri, çalışmalarında eğitim ve öğretim ile bunlara katkıda bulunan uygulamalara öncelik verilmesi hususunda görüşmeler şunlardır:

“Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmeleri; eğitim öğretimin yapıldığı kurumların çatısı altında kurulduklarından uygulamalarında da faaliyet alanları kapsamında hizmet vereceklerinden öncelik doğal olarak eğitim ve öğretim içerisindeki uygulama sonucunda ortaya çıkan mal ve hizmetler olacaktır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmeleri eğitim yapılan kurumların altında kurulmasından dolayı eğitim ve öğretim içerisindeki uygulama sonucunda çıkan mal ve hizmetlere öncelik vermektedir.

“Evet, öncelik eğitim öğretim kapsamında gerçekleştirilen uygulama çıktılarımızdır. Bunun sonucunda hem eğitim öğretim faaliyetleri desteklenmekte hem de uygulama çıktıları maddi olarak değerlendirilmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermaye işletmeleri eğitim ve öğretim faaliyetlerine öncelik vermektedir.

“Döner Sermaye İşletmelerinde öncelik gelir gider dengesini sağlamak ve kendi kendini idare edebilir pozisyonunu korumaktır. Bunun dışında İşletme birimi sağladığı karlılık oranında diğer ihtiyaçları içinde katkı sağlayabilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermaye işletmelerin önceliği eğitim değil gelir gider dengesini sağlamak ve kendi kendini idare etmesini sağlamaktır.

“Öncelik verir. Çünkü döner sermaye işletmesi raporlama, analiz yapma, tahlilleri inceleme uzmanlık gerektirdiği için yeterli bilgi birikim ile eğitime öncelik vermesi gerekmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermaye işletmeleri eğitim ve öğretim uygulamalarına öncelik vermektedir. Bunun sebebi ise döner sermaye işletmelerinde çalışanların uzman olması gerekmektedir bu da ancak eğitime öncelik verilerek mümkün olabilmektedir.

“Öncelik vermesi gerekir. Özellikle üniversite faaliyet alanı çok olan kurumlarda bu tarz uygulamalar bana göre önem taşımaktadır. Birçok alanda eğitim verilmesi açısından her fakülte kendi bölümleri için önem taşıyan konularda öğrencilere verilecek eğitimler için döner sermayeden yararlanabilmelidir. Örneğin; moda tasarımı okuyan öğrenciler ürettikleri ürünleri döner sermaye kapsamında satabilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; döner sermaye işletmesinin eğitim ve öğretim uygulamalarına öncelik vermesi gerekmektedir. Bu düşüncenin sebebi ise eğitimin kaliteli olması için döner sermayeden yararlanılması gerektiğidir.

Döner sermaye işletmelerinin her türlü basım ve yayın hizmetleri gerçekleştirilmesi hakkında görüşmeler şunlardır:

“Döner sermayeli işletmeler; kuruluş mevzuatlarında belirlenen faaliyet alanları içerisinde bulunmak kaydıyla eğitim ve öğretim verilen ilgili akademik bölümle ilişkilendirilmek kaydıyla her türlü basım ve yayın hizmetini vermesi mümkündür.”

“Döner sermaye işletmemiz her türlü basım ve yayın hizmeti gerçekleştirebilir. Fakat mevzuat gereği faaliyet alanları ile ilgili alanlarda hizmet sunmaktadır. Örneğin Üniversitelerde eğitim ile ilgili kitap satışlarında uygun fiyata satışa aracılık ederek hizmet vermekteyiz.”

“Prosedüre uygun şekilde belirli ölçütler doğrultusunda gerçekleştirebilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; kuruluş mevzuatlarında belirlenen faaliyet alanları içerisinde bulunmak şartı ile ilgili akademik bölümle ilişkili olması kaydıyla basım ve yayın hizmeti verebilmesi mümkün olmaktadır.

“Yasal düzenlemeler kapsamında ele alınan ve müsaade edilen sınırlılıklar içerisinde basım ve yayın alanında hizmetler vermekteyiz. Gelirlerimizin bir bölümünü de bunlar oluşturmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; yasaların izin verdiği alanlar içerisinde yayın hizmetleri verilebilmektedir. Bu yayınlar ile gelirler elde edilmektedir.

“Her türlü basın ve yayın işi tamamıyla iş alanları içerisinde sayılıyorsa yapabilir. Bunun dayanağını da kanun, yönetmelikler belirler.”

Buradan anlaşılacağı üzere; yasaların izin verdiği alanlar içerisinde yayın hizmetleri verilebilmektedir.

4.6.10. Döner Sermaye İşletmelerinin Bütçelerinin Hazırlanması ve Satışlarının Planlanması

Döner sermaye bütçesini hazırlarken dikkat edilen hususlar, alınan riskler hakkında görüşmeler şunlardır;

“Döner sermaye bütçesi potansiyel bir yapıda olduğundan yüzde yüz tahmin edilen verilerin gerçekleşmesini mümkün olmamıştır. Bütçe hazırlık aşamalarında varsa önceki yıl gerçekleştirmeleri bizlere kılavuzluk etmekte ayrıca muhasebe kayıtlarından alınan veriler de yardımcı olmaktadır. Aşırı şişirilmiş tahmini gelir ile gider rakamlarından uzak duruyoruz Gerçekleşmesi muhtemel olmayan bütçe kalemlerinde tahmini rakam göstermiyoruz. Tahmin edilen bütçe kalemi dışında gerçekleşen durum olması halinde ek bütçe yaparak revize yoluna gidiyoruz. Bütün bunları yaparken bütçe performansının ve başarısının düşebileceği riski, harcamaların zamanında yapılamaması riski ile muhasebe kayıtlarının gerçekten uzaklaşma riskini göze alıyoruz. Bütün bu risklerle birlikte işleyişin sağlıklı olması adına yapılanları bir sonraki yıl tahminlerimizde dikkate alıyoruz.”

“Gerçekçi olmasına dikkat ediyoruz. Gerçekleşme ihtimalini yüksek gördüğümüz olasılıkları uygulama da göz önünde bulunduruyoruz. Aslında bu süreçlerde tahminimizin tamamıyla gerçekleşmemesi ihtimali de en büyük aldığımız riskimizdir. Çeşitli riskler alarak bütçemizi şekillendiriyoruz.”

“Döner sermaye bütçesini hazırlarken akla mantığa uygun olması gerekir. Ayrıca yapmak için yapılmamalıdır. Çünkü bütçe gelirin de giderin de ilk aşamasıdır. Oluşacak tereddütlerin önlenmesi için gerçekleşebilecek durumları önemseyerek tahminlerle hazırladığımız bütçemizin her halükarda gerçekleşmeme ihtimalinin bulunması bir risk teşkil etmektedir.”

“Bütçeyi hazırlarken birimlerden takip eden yılın harcama tahminlerini talep edip bütçe için toplanan verileri göz önüne alarak hazırlamaya çalışılmaktadır. Birimler gelecek yılda harcamaları doğru tahmin edememeleri bütçe gerçekleşmesi ile bütçe tahmini arasında farkın artmasına neden olmaktadır.”

“Döner sermaye bütçesi hazırlarken yıl içerisinde kullanabilecek kalemlere daha öncelerde yapılanlar da göz önüne alınarak para konulabilir. Risk açısından ise öngörülemeyen ya da daha öncesinde kullanılmayan kalemler sonrasında gerekli olabilir onu da göz önüne alarak bütçe hazırlanmalıdır.”

Bu görüşlerden anlaşılacağı üzere; bütçe hazırlanırken geçen yıl oluşan gelir gider ve muhasebe rakamları dikkate alınmaktadır. Bütçe hazırlama da gerçeğe yakın tahminler için azami özen gösterilmesi gerekmektedir. Bütçe tahmini rakamlar üzerinden yapıldığı için hazırlandığı yıl için tahminler tutmama riski taşımaktadır.

Döner sermaye kapsamında gerçekleştirilen her türlü mal/hizmet satışlarının planlaması yapılırken dikkat edilen şeyler hususundaki görüşmeler şunlardır:

“Planlamalarımız birim yöneticilerinin teklifiyle başlamakta ve İşletme Müdürlüğümüzün konsolide çalışmalarıyla birlikte revize edilmektedir. Bu açıdan değerlendirdiğimiz satış planlarımız tahmin ettiklerimizle birebir uyuma sağlamamaktadır. Gerek olağan gelişmeler gerekse de ülkenin içinde bulunduğu ekonomik durum satış tahminlerimizi etkileyebilmektedir. Tutarlılık açısından düşünüldüğünde en kuvvetli verilerimiz bir önceki mali yıl gerçekleştirmeleriyle bir sonraki yıl olası gerçekleşme tahminlerinin harmanlanmasıdır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; planlamalar yöneticilerin teklifleri ile başlamaktadır. Ülkenin bulunduğu ekonomik durum satış tahminlerini etkileyebilmektedir. Planların tutarlılığı açısından önceki yıl verileri ile tahminlerin harmanlanıp bir plan oluşturulması gerekmektedir.

“Piyasa koşulları ile tüketicilerin ihtiyaçlarını önemsiyoruz. Satışlarımızın hedefe ulaşması için çeşitli argümanları da kullanıyoruz. Bunlar arasında reklamı araç olarak kullanıyoruz. Her sene bir önceki seneyi inceleyerek genel analizler yapıyoruz. Bu uygulamalarımızla diyebilirim ki genelde tahminlerimiz tutarlı olmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; satış hedeflerine ulaşmak için farklı alanlar kullanılabilir. Bunlardan bir tanesi reklamdır. Piyasayı iyi bir analiz ile satış hedeflerini tutturmak için önemlidir.

“Aynı koşullarda olan mal ve hizmet fiyatlarını dikkate alırız. O şartlardaki üretimin kalitesi ile diğer özelliklerini kendimizde olanla kıyaslayarak uygulamalarımıza yön veririz. Bu açıdan tahmin olarak yaptıklarımız sağlam zemine oturtulan işleyişimizi oluşturur.”

Buradan anlaşılacağı üzere; satışı yapılan ürünlerin eş değerinde ki diğer firma ürünlerinin fiyat ve kalitesi ile ürünler kıyaslanmalı ve ona göre bir politika belirlenmelidir. Bu şekilde yapılan satış tahminleri gerçeğe en yakın tahminleri oluşturmaktadır.

“Tarımsal ve Doğa Araştırmaları Araştırma ve Uygulama Merkez Müdürlüğünün üretmiş olduğu ürünleri satarken mahsulün değer kaybını göz önünde bulundurup satışa sunulacak ürünleri planlama yaparak toplamaktayız. Doğa şartlarından kaynaklanan olaylar sonucu planlardan sapmalar meydana gelebilmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; üretilen ürünün değer kaybı göz önünde bulundurulmalı ayrıca üretilen ürüne göre doğa şartları vb. olağanüstü yaşanabilecek durumlar planlamaları etkilemektedir.

“Üretilen ürün ile ambar sürekli kontrol edilmeli ve banka hesapları birlikte değerlendirilmelidir. Üretilen ürünün ne kadar sürede satılacağı göz önüne alınmalı ona göre gerekli güncellemeler yapılmalıdır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; üretilen ürünün miktarı ile ilgili depolar sürekli kontrol edilmeli ve hesaplardaki paralar ile birlikte değerlendirilmelidir. Bunlar göz önüne alınarak ürünün ne kadar satıldığı planlamaya uyup uymadığı gibi konularda fikir sahibi olunabilmektedir.

4.6.11. Döner Sermaye Bütçe Tahminleri ve Öngörülmeyen Bütçe Sonuçları

“Bütçe tahminlerimiz genel anlamda bir yol göstericimizdir. Hedef ile amaçlarımızın gerçekleştirilmesi bir araç olarak kullandığımız bütçe, gerçekleştirmeleri yıldan yıla değişiklik göstermektedir. Tahminlerimizin bazı birimler için birebir tutmadığını bazı birimler için ise iyiye yakın seviyede gerçekleştiği sonucuna varıyoruz. Tahminlerimizin gerçekleşme oranlarının düşük çıkması; hizmeti verecek personelin görev yeri değişikliğine, maliyetlerin artışı sebebiyle fiyatların artışı sonucu satışların düşmesine, arz ve talep dengesizliğine bağlamamız mümkündür. Diğer taraftan tahminlerimizin gerçekleşme oranlarının yüksek çıkması; taleplerinin karşılanmasına,

fiyat politikamızın yerinde olduğuna, talebin yeterli arzla karşılandığına, piyasadaki istikrarın korunduğuna ve gerekli teşviklerin sağlanarak çalışanların mal/hizmet üretiminin gerçekleştirildiğine bağlamamız mümkün olacaktır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; bütçe tahminleri yol gösterici niteliğindedir. Tahminlerin gerçekleşmemesi durumunda zincirleme reaksiyonlar meydana gelebilmektedir. Örneğin; fiyat artışları, arz talep dengesizliği gibi sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Tahminler gerçekleştirdiği takdirde bir sorun olmadan ilerlenebilmektedir.

“Tutarlı tahminlerimizin bütçe performansımıza olumlu yansıdığı sonuçlarını görmekteyiz. Tahminlerimizin bu şekilde işlemi performansımızın yüksek çıkmasına yardımcı olmaktadır. Tabi ki olası piyasa koşullarının değişiklik göstermesi öngördüğümüz durum olmadığından bütçe performansımızın düşük olmasına neden olmaktadır. Yani bizler bütçemizin her türlü dış etkilere açık olduğunun farkındayız.”

Buradan anlaşılacağı üzere; bütçe planları her türlü dış etkilere açık olduğu için bütçe performansının düşük çıkmasına çok büyük etkenlerdendir.

“Tahminlerimizin yüksek oranda tuttuğu durumlarda uygulamamızın yerinde olduğu sonucunu çıkarmaktayken düşük olduğu durumlarda uygulamalarımızı tekrardan gözden geçirmemiz gerektiği sonucunu çıkartmaktayız. Bunların hepsi gerçekleşme rakamlarına göre ele aldığımız konulardır. Düşük olmasını başarısızlık olarak görebileceğim gibi çeşitli dersler de çıkarabileceğimiz durumlardır. Tam tersi olarak yüksek olduğu durumlarda da başarılı olarak değerlendirerek uygulamaya yansıtmanız gerektiğini düşünüp işlemlerimizi ona göre yapmaktayız.”

Buradan anlaşılacağı üzere; performans düşüklüğünde başarısızlık olarak gözüke de oradan öğrenilen yanlışlar ile sonraki planlama performansları arttırılabilmektedir.

“Mali yıl bütçe performans sonuçlarını değerlendirdiğimizde kurumumuzun tahminlerini göz önünde bulunduracak olursak; gider tahminleri gerçekleşme oranı yüksek iken gelir tahminleri için aynı durum söz konusu değildir. Bütçe gelirinden daha çok bütçe giderinin olduğu tespit edilmiştir. Kurumun personel giderleri, mal ve hizmet alım giderleri bir önceki yıl ve planlanan amaçlar çerçevesinde tahmin edilebiliyorken gelirin tam olarak tespit etmede sıkıntılar yaşanmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; planlama da gider tahminleri daha çok tutarlılık sağlarken, gelir tahminlerinde ise tutarlılık daha az olmaktadır.

“Aksi bir durum olmadıkça tahminlere yaklaşık sonuçlar çıkmaktadır. Planlanan mali yıl içerisinde yapılan hizmetlerin tamamı öngörülemez olduğundan gerçekleşme oranının yüksek ya da düşük çıkması gibi sonuçlar doğurabilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; genelde tahminlere yaklaşık sonuçlar çıkmaktadır. Aksi bir durum olduğunda sadece gerçekleşme oranı değişmektedir.

“Evet, ön görülmeyen bütçe gerçekleştirmemiz olmuştur. Gelir bütçesi ile gider bütçesindeki ön görülmeyen gerçekleştirmemizin temelinde hizmet çeşitliliğinin artması ve beraberinde buna bağlı olarak gerçekleştirilen harcamaların yapılmasıdır. Aynı zamanda yönetsel açıdan değişiklik gösteren talepler ışığında karşılanması gereken mal/hizmet üretimi, ihtiyaca binaen temini gereken taleplerin satın alınması gibi durumlar da ön görülmeyen bütçe gerçekleştirmemizin sebeplerindedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; öngörülemeyen bütçe gerçekleştirmelerinde genel olarak sonradan çıkan ihtiyaç ve üretimlerden kaynaklanmaktadır.

“Tabi ki tahminlerimiz her ne kadar sağlam adımlarla ele alınmış olsa da; o anki piyasadaki gelişmelerin etkisinde kalmamak elde değil. Bu açıdan öngörülemeyen bütçe gerçekleştirmemizin de yansıması olmaktadır. Gelir ile gider bütçelerimiz aslında planlanan veriler olmasına karşın geleceğe dair tahmin edemediğimiz veya tahmin edilemeyecek durumlardan ötürü öngörülemeyen gerçekleştirmeler olabilmektedir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; tahminler her ne kadar çok araştırılıp sağlam bir şekilde yapılsa da piyasadaki gelişmeler olumsuz sonuçlar doğurabilmektedir.

“Bu durum kaçınılmazdır. Öngörülemeyen bütçe gerçekleştirmeleri her zaman bir ihtimaldir. Buna sebep olacak birçok neden sayılabilir. Bizlerin en fazla maruz kaldığı aynı statüde üretim yapan diğer üreticilerdir. Bunların varlığı bazı planlamalarımızı olumsuz etkileyebildiği gibi öngörülemeyen bütçe gerçekleştirmelerine de sebebiyet vermektedir.”

“Birden fazla yılı içeren geçerli sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütler mevzuatı gereğince usulüne uygun yapılmaması sonucu sözleşmenin fes edilmesi ve karşı tarafın zararını tanzim talep etmesi, Yeni gelir getiren alanlardan beklenenden daha iyi sonuç alınması gelir artışı meydana getiren uygulamalarımızdandır.”

Bunlardan anlaşılacağı üzere; öngörülmeven bütçe gerçekleşmeleri her zaman olağan bir durumdur. Bu durumun en çok yaşanmasına sebep olan durum aynı statüde üretim yapan diğer üreticileri ve satışlarıdır.

“Böyle durumlarla karşılaşılabiliyor. Döner sermaye ve bağlı birimleri için daha önce yapılmayan bir hizmet bir sonraki bütçe yılında yapılabilir tabi ki ona uygun bütçe hazırlanmış bile olsa yapılan hizmetin ne kadar süreceği tam olarak tahmin edilemediğinden bu anlamda bir sıkıntı çakabilir.”

Buradan anlaşılacağı üzere; daha önceden yapılmayan bir hizmet yapılmaya başlandığında bütçelerde sıkıntı yaşanabilmektedir.

4.6.12. Döner Sermaye Bütçelerinin Hazırlanması ve Bir Önceki Yıl İle İlişkisi

“Bütçemizi hazırlarken gerçekçi verilere dayandırmak en önemli kriterimizdir. Gerçekçi veriler derken absürt, abartı ve dengeden uzak varsayımları içermeyen çalışmalar üzerinde duruyoruz. Tatbiki bütün bu aşamalara dikkat etmiş olsak da potansiyel ve değişime ile gelişmelere açık olan döner sermaye bütçemizin gerçekleşme performansının her yıl artan oranlı olmadığını söyleyebilirim. Bütçe performansının farklılıklar göstermesi takdir ederseniz ki mal/hizmet üretimi ve bu kapsamda gerçekleştirilen giderlerle doğrudan ilgilidir. Piyasa koşulları, o döneme ait gerçekleşen siyasi gelişmeler, ön görülmeyen zaruri durumlar, yasal sınırlılıklar gibi sebepler de gerçekleşme performansını olumlu veya olumsuz yönde etkileyebilecek şeyler arasında sayılabilir.”

“Her yıl değişim oranları farklı oluyor. Bunu çeşitli nedenlere bağlanabilir. Üretimde olan azalmalar, talepte olan düşüş, piyasayla olan rekabette değişiklikler ile yaşanan tahmin edilmeyen gelişmeler doğrudan bütçe performansımızı etkilemektedir.”

“Maalesef her ne kadar arzu etsek de artan oranlı değişimimiz olmamaktadır. Bütçe gerçekleşmelerimizin değişim göstermekte yalnız birkaç yıl artış gösterebilirken ertesi yıl düşü gösterebilmektedir. Doğal bir durum olduğunu düşünerek bunun farklı yapılarıdaki döner sermaye işletmelerinin kendi içindeki parametrelere ve aynı zamanda müşteri ilişkileri ile onların tedarikçi konumda bulunan döner sermayelere davranışlarına bağlıdır.”

“İşletmemizin bütçesi bir önceki yıl harcamaları, gelirleri baz alınarak hazırlandığı için genel olarak artan oranlı değişim söz konusudur. Öngörüleemeyen giderler sonucu bazen azda olsa sapmalar oluşabilmektedir.”

“Genelde her yıl bir önceki yıla göre artan oranlı olmaktadır. Bazı durumlarda bir sene yapılan bir hizmet diğer sene yapılacakmış gibi düzenlenir fakat düşünülen hizmet gerçekleşmeyebilir. Bu da gerçekleşme oranını düşürür. Diyelim ki bir sene yasal yükümlülükler(vergi, harç, resim vb.) kodunda vergi borcu ödenmiş olsun bir sonraki yıl ona uygun olarak arttırılırsa da hiç bu kod kullanılmayabilir. Bu durumda da gerçekleştirme oranı düşük çıkar.”

Bunlardan anlaşılabilceği üzere; bütçelerin oluşumunda gerçekçi veriler kullanılmalıdır. Gerçekçi veriler kullanılmasına rağmen tutarsızlıklar olabilmektedir. Bunun sebebi o an ülkede yaşanan siyasi, ekonomik olaylar ve piyasada ki rekabetler olarak gösterilebilmektedir.

4.6.13. Döner Sermaye Bütçe Sonuçları ve Bir Sonraki Yıl İle İlişki

“Bir önceki mali yıl dikkate alınarak hazırlarız. Bu bilgiler kullanılarak daha sağlıklı bir bütçe yapılabilir. Bana göre bütçe performansımızı olumlu yönde bir etki yapar.”

“Bütçe hazırlık aşamalarımızda illaki bir önceki gerçekleşen bütçe verilerini bir kaynak olarak dikkate alırız. Bu uygulamamızın yerinde olduğunu yaşadıklarımızla teyit etmiş bulunuyoruz. Şöyle ki; bütçe performansımızı önümüze alırken geçmiş yıl verileri doğrultusunda hazırladığımız bütçemizi de göz önünde bulundurup değerlendirmemizi yapıyoruz. Bu sayede çıkardığımız genel uygulama sonucumuz bütçe performansını olumlu etkilemiş olmasındır.”

“Bir önceki mali yıl bütçe gerçekleştirmelerini dikkate alarak hazırladığımız bütçede, bütçe tahmini olarak ne kadar olacağını tahmin etmemize bağlı olarak bütçemizin ne kadar olması gerektiğine yol gösterici olur. Bütçemizde ödenekler harcama kalemlerine kullanım ihtimali yüksek tertiplere dağıtılmış olup; kullanılmayan bir bütçe tertibinde ödenek bekletilmeyerek işletmenin bütçesini daha etkin kullanmamıza yardımcı olmaktadır.”

“İzlediğimiz yollardan bir tanesi de budur. Yalnız bu uygulama tek başına yeterli değildir. Çünkü buna dikkat etmemize rağmen bütçe performansımız bazen düşük çıkabiliyor. Birden fazla parametrenin dikkate alınması gerektiğini düşünüyorum. Bu durumda daha sağlıklı süreçler oluşturulacak ve beraberinde bütçe performansını olumlu yönde arttırarak yüksek sonuçlar almaya katkı sağlayacaktır.”

Bu görüşmelerden anlaşılacağı üzere; bir önceki mali yıl verileri kullanılmaktadır. Sağlıklı ve gerçeğe yakın bir bütçe hazırlanması için bu gereklidir.

“Bazı yıllarda buna dikkat etmiş olsak da genel uygulama birimlerin teklifi doğrultusunda hareket etmek olmuştur. Çünkü mal ve hizmetin esas üretim yeri olan bağlı birimler kendi içindeki var olan değişime açık ve gelişim gösterecek durumlara daha hakimdirler. Genel anlamda ele alındığında uygulamalarımızın çoğu esasen hizmetin gerçekleştiği birimden gelen veriler ışığında olmaktadır.”

Buradan anlaşılacağı üzere; her yıl bir önceki yılın mali verilerine dikkat edilmemektedir. Daha çok dikkat edilen nokta uygulamaları gerçekleştiren birimden gelen veriler ışığındadır.

“Kesin hesap cetvelimizin oluşmasıyla artık bizler o mali yıla ait tabiri yerindeyse röntgenini almış oluyoruz. Bu cetvel bizlere tamamıyla o yıla ait genel kanı oluşması açısından bilgi vermektedir. Bütçe uygulama sonuçları da doğal olarak tahmin edilen bütçe verilerine göre kıyaslaması yapılmaktadır. Bütçe uygulama sonuçlarımız aynı zamanda bir sonraki mali yıl planlamamızda kullandığımız bir kriter olacaktır. Dikkate aldığımız bu uygulamalar, daha doğru, daha yerinde, daha verimli ve performans değeri ile başarı oranı daha yüksek olan bütçe gerçekleştirmelerini meydana getirecektir. Kısacası döner sermayeli işletmeler; aktif, her türlü gelişmeye açık, ön görülmeyecek durumlara gebe aynı zamanda piyasa koşullarından benzetecek olursak nem kapabilecek yapıya sahip olduklarından dikkate alınan kriterler de bir o kadar önem taşımaktadır.”

“Tahminlerimizin kesin hesap cetveli içerisinde yer alan bütçe uygulama sonuçlarında gerçekleşmiş olmasını görmemiz öncelikli olarak doğru strateji belirlediğimizi göstermiş olmaktadır. Bu açıdan bütçe uygulama sonuçlarının yüksek olmasını isteriz. Böyle olması gelecek yıllardaki uygulamalarımızda da standardı sağlamak için kullanabileceğimiz bir çalışma olacaktır. Bütçe çalışmalarımız için kılavuzluk edecek bu bilgilerden faydalanmamız hem bütçe performansını olumlu etkileyecek aynı zamanda bütçemizin başarısını arttıracaktır. Böylece gelir bütçesi ile gider bütçesi olgunlaştırılmış yapıya kavuşturularak en iyi bütçe olmasına katkı sağlayacaktır.”

“Bütçemizde; gelir bütçesi ile gider bütçesi tahminlerimizin bütçe uygulama sonuçlarına yansması sonucu bir sonraki yılın bütçesini hazırlarken giderlerin daha

çok hangi kalemlere harcadığı elde edilen gelirler neler olduğu ve kıt kaynaktan en iyi şekilde nasıl kullanabileceğimiz ile önceliklerimizi belirlememize yardımcı olmaktadır.”

“Kesin hesabı dikkate aldığımızda hazırlamış olduğumuz bütçenin tahminlere uygun olduğu konusunda bize oldukça önemli fikir verebilir. Bir sonraki mali yıl için aynı şekilde bütçe hazırlanabilir. Daha sonraki yıllar için yapmış olduğumuz bütçelerde bize fikir vermektedir.”

Bu görüşmelerden anlaşılacağı üzere; kesin hesap cetvelinin oluşumu ile birlikte o yıla ait veriler ortaya çıkmaktadır. Bir sonraki yılın bütçeleri bu veriler ışığında hazırlanarak daha verimli bir bütçe planlaması yapılabilmektedir.

4.7. UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ GELİR-GİDER BÜTÇESİ VERİLERİ VE ANALİZİ

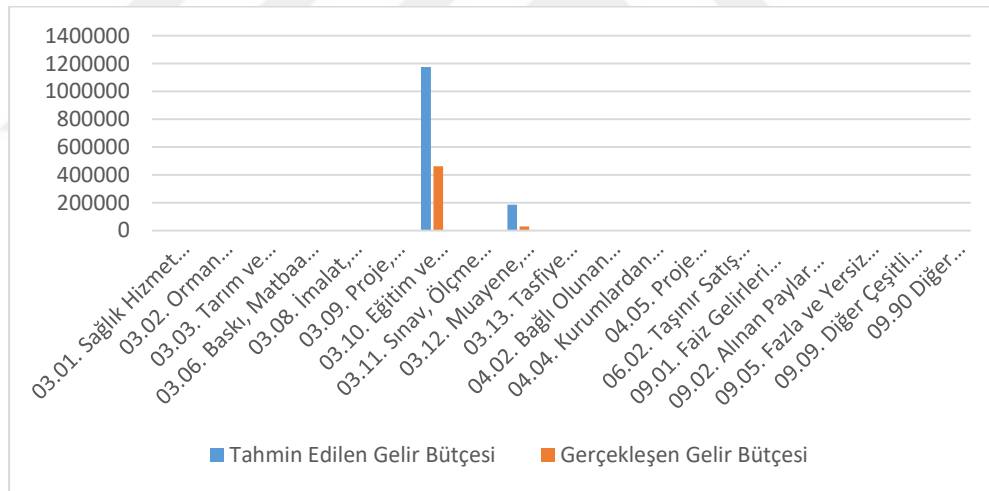
Çalışmanın bu bölümünde Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013-2017 yılları arasındaki Gelir-Gider bütçesi verileri ele alınmış ve gerçekleşme oranları tespit edilmeye çalışılmıştır.

4.7.1. 2013 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gelir bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.1 ve Grafik 4.1’de gösterilmiştir.

Tablo 4.1: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GELİR BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GELİR BÜTÇESİ VERİLERİNE AİT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gelir Bütçesi	Gerçekleşen Gelir Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2013	03.01. Sağlık Hizmet Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	36,00
	03.02. Orman Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.03. Tarım ve Hayvancılık Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.06. Baskı, Matbaa ve Daıphane Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.08. İmalat, Yenileştirme, Bakım, Onarım ve Kurtarma Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.09. Proje, Araştırma ve Geliştirme Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.10. Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri	1.175.000,00 ₺	461.587,39 ₺	
	03.11. Sınav, Ölçme ve Değerlendirme Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.12. Muayene, Ölçüm, Kontrol ve Denetim Gelirleri	185.000,00 ₺	28.051,31 ₺	
	03.13. Tasfiye Edilecek Eşya ve Hurda Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.02. Bağlı Olunan İdareden Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.04. Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.05. Proje Yardımları	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.02. Taşınır Satış Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.01. Faiz Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.02. Alınan Paylar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.05. Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.09. Diğer Çeşitli Gelirler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.90 Diğer Olağandışı Çeşitli Gelirler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	GENEL TOPLAM		1.360.000,00 ₺	



Grafik 4.1: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2013 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi

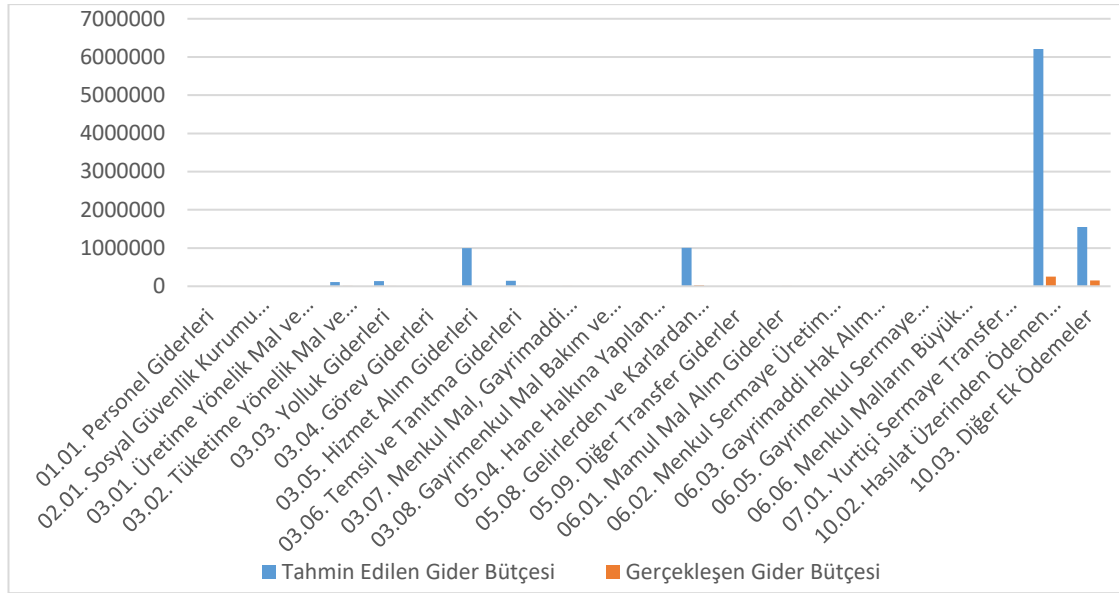
Tablo 4.1 ve Grafik 4.1 incelendiğinde tahmin edilen gelir bütçesi toplamı 1.360.000TL olarak hesaplanmış buna karşılık olarak gerçekleşen gelir 489.638,70TL olmuştur. En çok beklenen gelirin “Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri” kaleminden beklendiği görülmektedir. Tahmin edilen 1.175.000TL gelir elde edilememiş, 461.587,39TL gelir elde edilebilmiştir. İkinci en çok gelir beklenen kalem ise “Muayene, Ölçüm, Kontrol ve Denetim Gelirleri” olmuştur. Buradan beklenen gelir 185.000TL iken 28.051,31TL gelir elde edilebilmiştir. 2013 yılı mali yılı içinde en çok

geliri “Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri” kalemi sağlamıştır. 2013 yılı gelir verileri incelendiği ancak %36’lık bir gerçekleşme oranının yakalanabildiği görülmektedir. Buna göre düşük performanslı bir gelir bütçesinin hazırlanmış olduğu söylenebilir.

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen Gider Bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.2 ve Grafik 4.2’de gösterilmiştir.

Tablo 4.2: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GİDER BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GİDER BÜTÇESİ VERİLERİNE AİT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gider Bütçesi	Gerçekleşen Gider Bütçesi	Gerçekleşme Oran (%)
2013	01.01. Personel Giderleri	0,00 ₺	1.434,50 ₺	4,64
	02.01. Sosyal Güvenlik Kurumu Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.01. Üretim Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.02. Tüketime Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	108.950,00 ₺	11.004,14 ₺	
	03.03. Yolluk Giderleri	133.450,00 ₺	2.706,50 ₺	
	03.04. Görev Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.05. Hizmet Alım Giderleri	1.000.950,00 ₺	0,00 ₺	
	03.06. Temsil ve Tanıtma Giderleri	147.950,00 ₺	7.204,06 ₺	
	03.07. Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	0,00 ₺	3.013,47 ₺	
	03.08. Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	05.04. Hane Halkına Yapılan Transfer Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	05.08. Gelirlerden ve Karlardan Ayrılan Paylara Ait Giderler	1.005.540,00 ₺	28.238,17 ₺	
	05.09. Diğer Transfer Giderler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.01. Mamul Mal Alım Giderler	0,00 ₺	5.861,56 ₺	
	06.02. Menkul Sermaye Üretim Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.03. Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.05. Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.06. Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.07. Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	07.01. Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	10.02. Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri	6.213.000,00 ₺	255.091,59 ₺	
10.03. Diğer Ek Ödemeler	1.547.600,00 ₺	156.375,50 ₺		
GENEL TOPLAM		10.157.440,00 ₺	470.929,49 ₺	



Grafik 4.2: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi

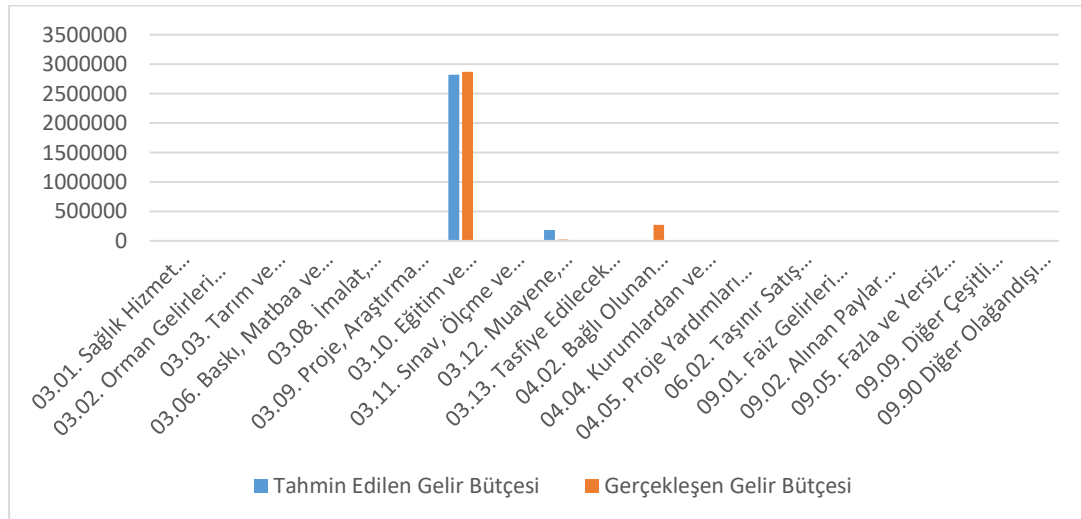
Tablo 4.2 ve Grafik 4.2 incelendiğinde, tahmin edilen gider bütçesi toplam 10.157.440TL olarak belirlenirken gerçekleşen gider 470.929,49TL olmuştur. Bu mali yıl içerisinde en çok gider beklenen kalem 6.213.000TL ile “Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri” kalemi olduğu görülmektedir. En az gider beklenen kalemin 108.950TL ile “Tüketime Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri” kalemi olduğu görülmektedir. Kurumun 2013 Gider Bütçesi gerçekleşme oranı sadece %4,64 olarak gerçekleşmiştir. Buna göre düşük performanslı bir gider bütçesinin hazırlanmış olduğu söylenebilir.

4.7.2. 2014 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gelir bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.3 ve Grafik 4.3’te gösterilmiştir.

Tablo 4.3: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GELİR BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GELİR BÜTÇESİ VERİLERİNE AİT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gelir Bütçesi	Gerçekleşen Gelir Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2014	03.01. Sağlık Hizmet Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	112,33
	03.02. Orman Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.03. Tarım ve Hayvancılık Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.06. Baskı, Matbaa ve Darphane Gelirleri	0,00 ₺	27.326,71 ₺	
	03.08. İmalat, Yenileştirme, Bakım, Onarım ve Kurtarma Gelirleri	0,00 ₺	182.423,30 ₺	
	03.09. Proje, Araştırma ve Geliştirme Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.10. Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri	2.820.000,00 ₺	2.870.056,74 ₺	
	03.11. Sınav, Ölçme ve Değerlendirme Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.12. Muayene, Ölçüm, Kontrol ve Denetim Gelirleri	185.000,00 ₺	20.584,93 ₺	
	03.13. Tasfiye Edilecek Eşya ve Hurda Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.02. Bağlı Olunan İdareden Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	270.000,00 ₺	
	04.04. Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	5.000,00 ₺	
	04.05. Proje Yardımları	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.02. Taşınır Satış Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.01. Faiz Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.02. Alınan Paylar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.05. Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.09. Diğer Çeşitli Gelirler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.90 Diğer Olağandışı Çeşitli Gelirler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	GENEL TOPLAM		3.005.000,00 ₺	



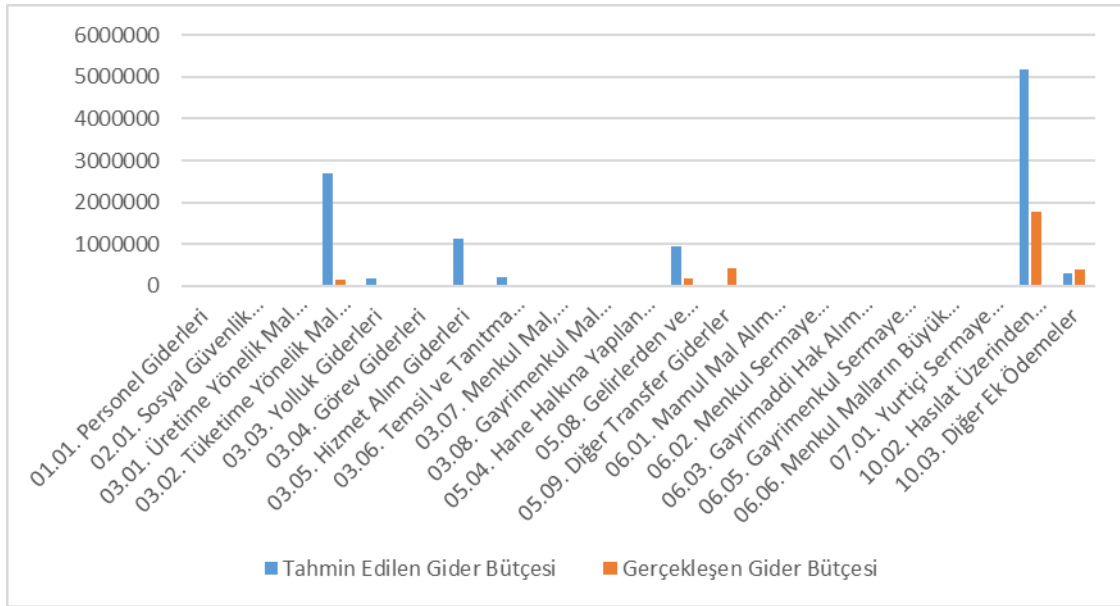
Grafik 4.3: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2014 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi

Tablo 4.3 ve Grafik 4.3 ve incelendiğinde 2014 mali yılı için tahmin edilen gelir bütçesi 3.005.000TL iken 3.375.391,68TL gelir elde edilmiştir. Bu mali yıl için en çok tahmin edilen gelir 2.820.000TL ile “Eğitim ve Danışmanlık Geliri” kaleminde olmuştur. Dört kaleminde ise tahmin edilmeyen gelirler elde edilmiştir. “Baskı, Matbaa ve Darphane Gelirleri” kaleminden 27.326,71TL, “İmalat, Yenileştirme, Bakım, Onarım ve Kurtarma Gelirleri” kaleminden 182.423,30TL, “Bağlı Olunan İdareden Alınan Bağış ve Yardımlar” kaleminden 270.000TL, “Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Bağış ve Yardımlar” 5.000TL gelir elde edilmiştir. Bu dönem gelir gerçekleşme oranı %112,33 olarak gerçekleşmiştir. Bu oran değerlendirildiğinde bu yılın bütçe planlama performansının çok yüksek olduğu söylenebilir.

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gider bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.4 ve Grafik 4.4’te gösterilmiştir.

Tablo 4.4: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GİDER BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GİDER BÜTÇESİ VERİLERİNE AİT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gider Bütçesi	Gerçekleşen Gider Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2014	01.01. Personel Giderleri	0,00 ₺	135,00 ₺	27,49
	02.01. Sosyal Güvenlik Kurumu Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.01. Üretime Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.02. Tüketime Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.697.550,00 ₺	136.361,47 ₺	
	03.03. Yolluk Giderleri	160.450,00 ₺	1.227,99 ₺	
	03.04. Görev Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.05. Hizmet Alım Giderleri	1.129.450,00 ₺	3.550,18 ₺	
	03.06. Temsil ve Tanıtma Giderleri	192.950,00 ₺	647,50 ₺	
	03.07. Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	0,00 ₺	29.115,13 ₺	
	03.08. Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	05.04. Hane Halkına Yapılan Transfer Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	05.08. Gelirlerden ve Karlardan Ayrılan Paylara Ait Giderler	935.040,00 ₺	174.617,54 ₺	
	05.09. Diğer Transfer Giderler	0,00 ₺	416.423,30 ₺	
	06.01. Mamul Mal Alım Giderler	0,00 ₺	3.930,17 ₺	
	06.02. Menkul Sermaye Üretim Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.03. Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	0,00 ₺	1.590,00 ₺	
	06.05. Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.06. Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.07. Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	07.01. Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	10.01. Karlardan Ödenen Ek Ödeme Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	10.02. Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri	5.184.500,00 ₺	1.760.770,83 ₺	
	10.03. Diğer Ek Ödemeler	305.500,00 ₺	386.582,97 ₺	
GENEL TOPLAM		10.605.440,00 ₺	2.914.952,08 ₺	



Grafik 4.4: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2014 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi

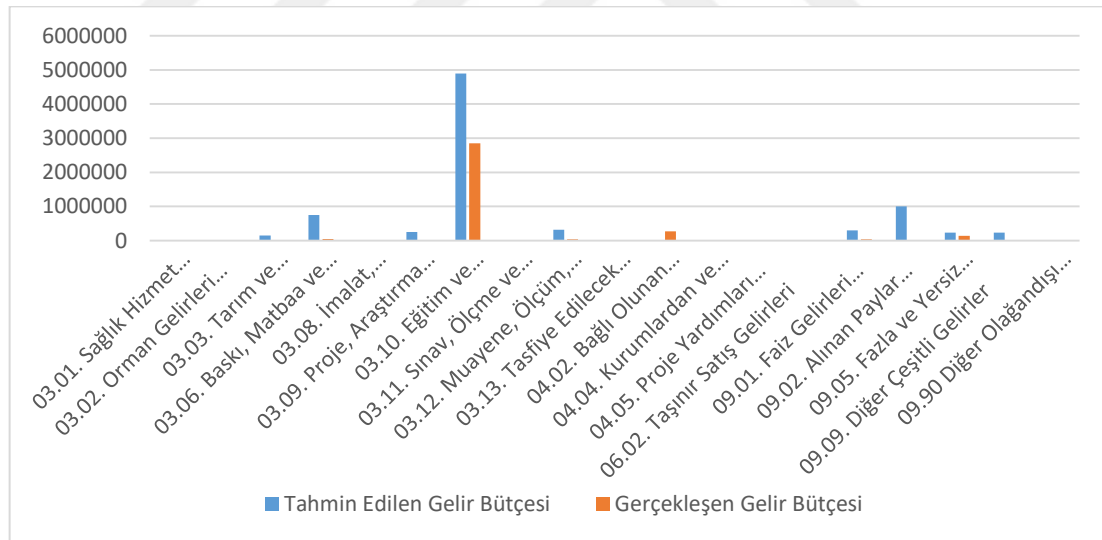
Tablo 4.4 ve Grafik 4.4 incelendiğinde 2014 mali yılı tahmin edilen gider bütçesi 10.605.440TL iken gerçekleşen gider ise 2.914.952,08TL olmuştur. En çok tahmin edilen gider kalemi 5.184.500TL ile “Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderler” kalemi olmuştur. En az tahmin edilen gider kalemi ise 160.450TL ile “Yolluk Giderleri” kalemi olmuştur. Bu mali yıl içinde bütçe planlamasında tahmin edilemeyen giderlerde olmuştur. Tahmin edilemeyen giderler “Personel Giderleri” kaleminde 135TL, “Menkul Mal, Gayri maddi Hak Alım Giderleri” kaleminde 29.115,13TL, “Diğer Transfer Giderler” kaleminde 416.423,30TL, “Mamul Mal Alım Giderler” kaleminde 3.930,17TL, “Gayri maddi Hak Alım Giderleri” kaleminde ise 1.590TL olarak gerçekleşmiştir. Bu mali yılda gider gerçekleşme oranı %27,49 olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda 2014 mali yılın planlama performansının düşük olduğu söylenebilir.

4.7.3. 2015 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2015 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gelir bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.5 ve Grafik 4.5’te gösterilmiştir.

Tablo 4.5: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GELİR BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GELİR BÜTÇESİ VERİLERİNE AİT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gelir Bütçesi	Gerçekleşen Gelir Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2015	03.01. Sağlık Hizmet Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	46,34
	03.02. Orman Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.03. Tarım ve Hayvancılık Gelirleri	150.000,00 ₺	0,00 ₺	
	03.06. Baskı, Matbaa ve Darphane Gelirleri	750.000,00 ₺	44.543,78 ₺	
	03.08. İmalat, Yenileştirme, Bakım, Onarım ve Kurtarma Gelirleri	0,00 ₺	662.739,02 ₺	
	03.09. Proje, Araştırma ve Geliştirme Gelirleri	250.000,00 ₺	0,00 ₺	
	03.10. Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri	4.895.000,00 ₺	2.846.408,31 ₺	
	03.11. Sınav, Ölçme ve Değerlendirme Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.12. Muayene, Ölçüm, Kontrol ve Denetim Gelirleri	315.000,00 ₺	34.986,84 ₺	
	03.13. Tasfiye Edilecek Eşya ve Hurda Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.02. Bağlı Olunan İdareden Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.04. Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.05. Proje Yardımları	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.02. Taşınır Satış Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.01. Faiz Gelirleri	300.000,00 ₺	34.404,16 ₺	
	09.02. Alınan Paylar	1.000.000,00 ₺	0,00 ₺	
	09.05. Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler	230.000,00 ₺	139.321,16 ₺	
	09.09. Diğer Çeşitli Gelirler	230.000,00 ₺	0,00 ₺	
	09.90 Diğer Olağandışı Çeşitli Gelirler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	GENEL TOPLAM		8.120.000,00 ₺	



Grafik 4.5: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi

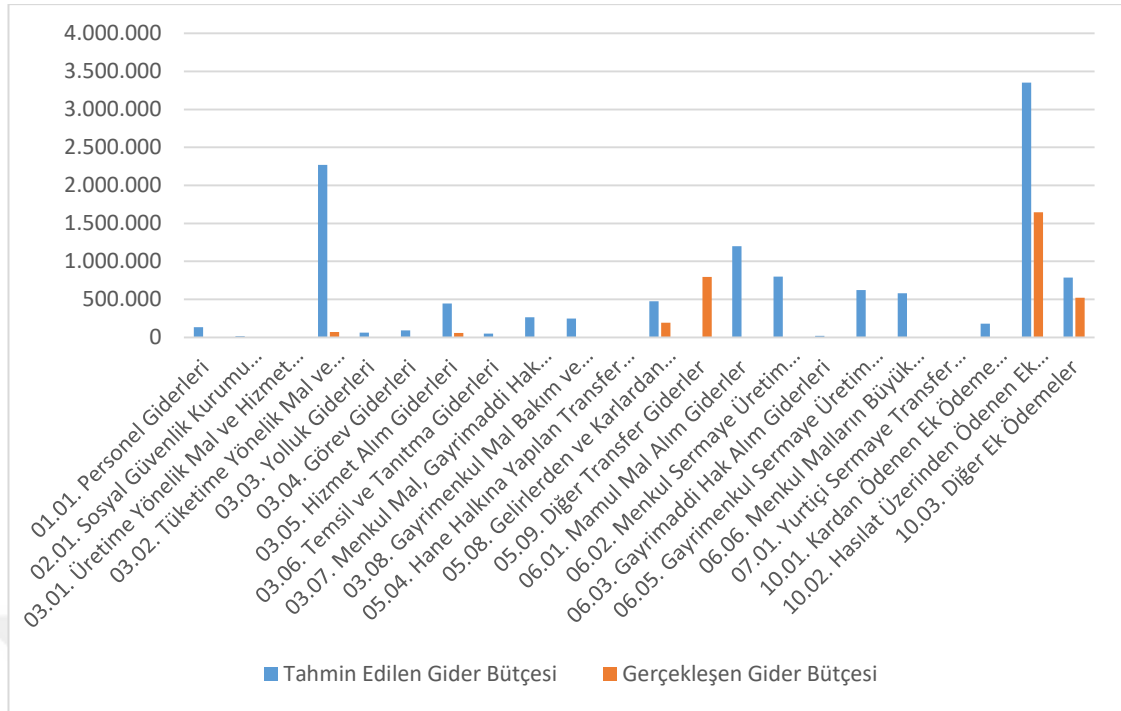
Tablo 4.5 ve Grafik 4.5 incelendiğinde, 2015 yılına ait gelir bütçesi planlamasında tahmin edilen gelir 8.120.000TL'dir. Gerçekleşen gelir ise 3.762.403,27TL olarak gerçekleşmiştir. En çok tahmin edilen gelir 4.895.000TL ile "Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri" kalemi olmuştur. En düşük tahmin edilen gelir 150.000TL ile "Tarım ve Hayvancılık Gelirleri" kalemidir. 2015 mali yılı içinde 4 kalemden tahmin olduğu halde gerçekleşmeyen gelirler mevcuttur bu kalemler ise;

“Tarım ve Hayvancılık Gelirleri”, “Proje, Araştırma ve Geliştirme Gelirleri”, “Alınan Paylar”, “Diğer Çeşitli Gelirler” dir. “İmalat, Yenileştirme, Bakım, Onarım ve Kurtarma Gelirleri” kaleminde bir gelir tahmini olmaz iken 662.739,62TL gelir gerçekleşmiştir. Bu dönem gelir gerçekleşme oranı %46,34 olarak gerçekleşmiştir. Bu oran değerlendirildiğinde bu yılın bütçe planlama performansının düşük olduğu söylenebilir.

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2015 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gider bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.6 ve Grafik 4.6’da gösterilmiştir.

Tablo 4.6: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GİDER BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GİDER BÜTÇESİ VERİLERİNE AİT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gider Bütçesi	Gerçekleşen Gider Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2015	01.01. Personel Giderleri	134.500,00 ₺	0,00 ₺	27,47
	02.01. Sosyal Güvenlik Kurumu Giderleri	14.500,00 ₺	0,00 ₺	
	03.01. Üretime Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.02. Tüketime Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.268.550,00 ₺	71.128,09 ₺	
	03.03. Yolluk Giderleri	61.800,00 ₺	0,00 ₺	
	03.04. Görev Giderleri	90.000,00 ₺	33,50 ₺	
	03.05. Hizmet Alım Giderleri	444.000,00 ₺	58.239,61 ₺	
	03.06. Temsil ve Tanıtım Giderleri	48.500,00 ₺	1.550,00 ₺	
	03.07. Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	265.000,00 ₺	152,55 ₺	
	03.08. Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	245.000,00 ₺	0,00 ₺	
	05.04. Hane Halkına Yapılan Transfer Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	05.08. Gelirlerden ve Karlardan Ayrılan Paylara Ait Giderler	473.400,00 ₺	192.770,80 ₺	
	05.09. Diğer Transfer Giderler	0,00 ₺	795.000,00 ₺	
	06.01. Mamul Mal Alım Giderler	1.200.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.02. Menkul Sermaye Üretim Giderleri	800.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.03. Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	20.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.05. Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	620.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.06. Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri	580.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.07. Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri	380.000,00 ₺	0,00 ₺	
	07.01. Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	10.01. Kardan Ödenen Ek Ödeme Giderleri	180.000,00 ₺	0,00 ₺	
	10.02. Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri	3.354.000,00 ₺	1.645.360,96 ₺	
	10.03. Diğer Ek Ödemeler	785.000,00 ₺	521.753,60 ₺	
	GENEL TOPLAM		11.964.250,00 ₺	



Grafik 4.6: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi

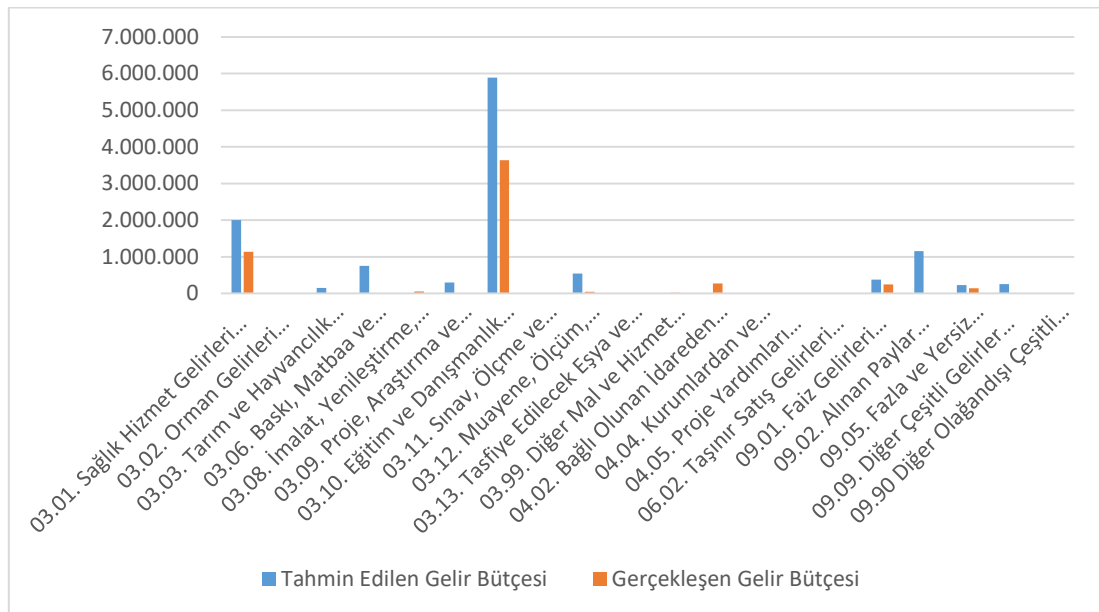
Tablo 4.6 ve Grafik 4.6 incelendiğinde, 2015 mali yılı için tahmin edilen gider toplamı 11.964.250TL iken gerçekleşen gider ise 3.285.989,11TL olmuştur. En çok gider tahminin olduğu kalem 3.354.000TL ile “Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödemeler Giderleri” kalemi olmuştur. En az gider tahminin olduğu kalem ise 14.500TL ile “Sosyal Güvenlik Kurumu Giderleri” kalemidir. On bir kaleminde gider tahmini yapılmışsa da yılsonunda bu kalemlerde herhangi bir gider olmamıştır. Bu kalemler; “Personel Giderleri”, “Sosyal Güvenlik Kurumu Giderleri”, “Yolluk Giderleri”, “Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri”, “Mamul Mal Alım Giderleri”, “Menkul Sermaye Üretim Giderleri”, “Gayri maddi Hak Alım Giderleri”, “Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri”, “Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri”, “Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri”, “Kardan Ödenen Ek Ödemeler Giderleri” kalemleridir. Gider tahmini olmadığı halde “Diğer Transfer Giderleri” kaleminde 795.000TL gider gerçekleştirilmiştir. Bu mali yılda gider gerçekleşme oranı %27,47 olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda 2015 mali yılın planlama performansının düşük olduğu söylenebilir.

4.7.4. 2016 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi İle Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2016 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gelir bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.7 ve Grafik 4.7'de gösterilmiştir.

Tablo 4.7: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2016 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GELİR BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GELİR BÜTÇESİ VERİLERİNE AİT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gelir Bütçesi	Gerçekleşen Gelir Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2016	03.01. Sağlık Hizmet Gelirleri	2.000.000,00 ₺	1.135.079,45 ₺	44,99 ₺
	03.02. Orman Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.03. Tarım ve Hayvancılık Gelirleri	150.000,00 ₺	0,00 ₺	
	03.06. Baskı, Matbaa ve Darphane Gelirleri	750.000,00 ₺	4.130,98 ₺	
	03.08. İmalat, Yenileştirme, Bakım, Onarım ve Kurtarma Gelirleri	0,00 ₺	49.630,83 ₺	
	03.09. Proje, Araştırma ve Geliştirme Gelirleri	300.000,00 ₺	0,00 ₺	
	03.10. Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri	5.890.000,00 ₺	3.630.064,90 ₺	
	03.11. Sınav, Ölçme ve Değerlendirme Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.12. Muayene, Ölçüm, Kontrol ve Denetim Gelirleri	541.740,00 ₺	45.061,25 ₺	
	03.13. Tasfiye Edilecek Eşya ve Hurda Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.99. Diğer Mal ve Hizmet Gelirleri	0,00 ₺	14.597,99 ₺	
	04.02. Bağlı Olunan İdareden Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.04. Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.05. Proje Yardımları	0,00 ₺	0,00 ₺	
	06.02. Taşınır Satış Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.01. Faiz Gelirleri	380.000,00 ₺	242.483,36 ₺	
	09.02. Alınan Paylar	1.150.000,00 ₺	0,00 ₺	
	09.05. Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler	0,00 ₺	10.998,83 ₺	
	09.09. Diğer Çeşitli Gelirler	250.000,00 ₺	1.623,17 ₺	
	09.90 Diğer Olağandışı Çeşitli Gelirler	0,00 ₺	0,00 ₺	
	GENEL TOPLAM	11.411.740,00 ₺	5.133.670,76 ₺	



Grafik 4.7: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2016 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi

Tablo 4.7 ve Grafik 4.7 incelendiğinde, 2016 mali yılı tahmini gelir bütçesi 11.411.740TL olarak planlanmış iken 5.133.670,76TL olarak gerçekleşmiştir. En çok tahmin edilen gelir bütçesi 5.890.000TL ile “Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri” kaleminden beklenmektedir. En düşük beklenti ise 150.000TL ile “Tarım ve Hayvancılık Gelirleri” kaleminde-dir. Yılsonunda gerçekleşen en yüksek gelir 3.630.064,90TL ile “Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri” kaleminden, gerçekleşen en düşük gelir ise 1.623,17TL ile “Diğer Çeşitli Gelirler” kaleminden olmuştur.

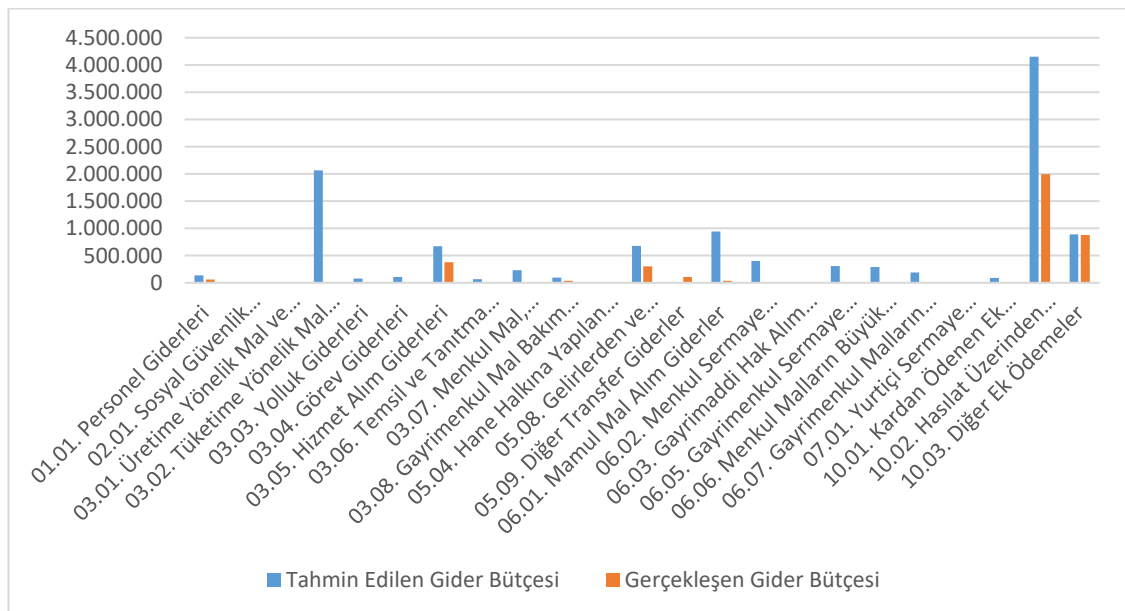
Üç kaleimde gelir tahmini var iken bu kalemlerde gerçekleşen bir gelir olmamıştır. Bu kalemler şunlardır; “Tarım ve Hayvancılık Gelirleri”, “Proje, Araştırma ve Geliştirme Gelirleri”, “Alınan Paylar” olarak sıralanmaktadır. Bu yıl planlanmasında yine üç kalemden gelir beklentisi olmamasına rağmen gelir elde edilmiştir. Bu kalemler şunlardır; “İmalat, Yenileştirme, Bakım, Onarım ve Kurtarma Gelirleri”, “Diğer Mal ve Hizmet Gelirleri”, “Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler”.

Bu mali yılda gelir gerçekleşme oranı %44,99 olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda 2016 mali yılın planlama performansının düşük olduğu söylenebilir.

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2016 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gider bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.8 ve Grafik 4.8’de gösterilmiştir.

Tablo 4.8: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2016 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GİDER BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GİDER BÜTÇESİ VERİLERİNE AIT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gider Bütçesi	Gerçekleşen Gider Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2016	01.01. Personel Giderleri	134.500,00 ₺	57.549,83 ₺	33,54
	02.01. Sosyal Güvenlik Kurumu Giderleri	14.500,00 ₺	9.851,92 ₺	
	03.01. Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	0,00 ₺	2.177,16 ₺	
	03.02. Tüketime Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.066.500,00 ₺	0,00 ₺	
	03.03. Yolluk Giderleri	77.000,00 ₺	3.292,03 ₺	
	03.04. Görev Giderleri	105.000,00 ₺	11.832,65 ₺	
	03.05. Hizmet Alım Giderleri	671.000,00 ₺	376.160,34 ₺	
	03.06. Temsil ve Tanıtma Giderleri	67.500,00 ₺	60,00 ₺	
	03.07. Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	230.000,00 ₺	14.868,47 ₺	
	03.08. Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	95.000,00 ₺	37.035,50 ₺	
	05.04. Hane Halkına Yapılan Transfer Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	05.08. Gelirlerden ve Karlardan Ayrılan Paylara Ait Giderler	679.740,00 ₺	300.182,04 ₺	
	05.09. Diğer Transfer Giderler	0,00 ₺	104.700,00 ₺	
	06.01. Mamul Mal Alım Giderler	940.000,00 ₺	37.290,59 ₺	
	06.02. Menkul Sermaye Üretim Giderleri	400.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.03. Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	10.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.05. Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	310.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.06. Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri	290.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.07. Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri	190.000,00 ₺	0,00 ₺	
	07.01. Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri	5.000,00 ₺	0,00 ₺	
	10.01. Kardan Ödenen Ek Ödeme Giderleri	90.000,00 ₺	0,00 ₺	
	10.02. Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri	4.150.000,00 ₺	1.997.436,41 ₺	
	10.03. Diğer Ek Ödemeler	891.000,00 ₺	876.984,37 ₺	
GENEL TOPLAM		11.416.740,00 ₺	3.829.421,31 ₺	



Grafik 4.8: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2016 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi

Tablo 4.8 ve Grafik 4.8 incelendiğinde, 2016 mali yılında tahmin edilen giderler toplamı 11.416.740TL beklenmekteyken 3.829.421,31TL olarak gerçekleşmiştir. Bu yıl içinde en çok gider beklenen 4.150.000TL ile “Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri” kalemi iken, en az gider beklenen 5.000TL ile “Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri” kalemidir. Yılsonunda gerçekleşen en yüksek gider 1.997.436,41TL ile “Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri” kalemiyken, en az gider 60TL ile “Temsil ve Tanıtma Giderleri” kalemi olmuştur.

Bu yıl içinde yedi kalemden gider beklendiği halde gerçekleşen bir gider olmamıştır. Bu kalemler şunlardır; “Tüketime Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri”, “Menkul Sermaye Üretim Giderleri”, “Gayri maddi Hak Alım Giderleri”, “Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri”, “Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri”, “Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri”, “Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri”, “Kardan Ödenen Ek Ödeme Giderleri”. Bu mali yıl içinde iki kalemden bir gider beklenmediği halde yılsonunda gider gerçekleşmiştir. Bu kalemler ise şunlardır; “Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları”, “Diğer Transfer Giderler”.

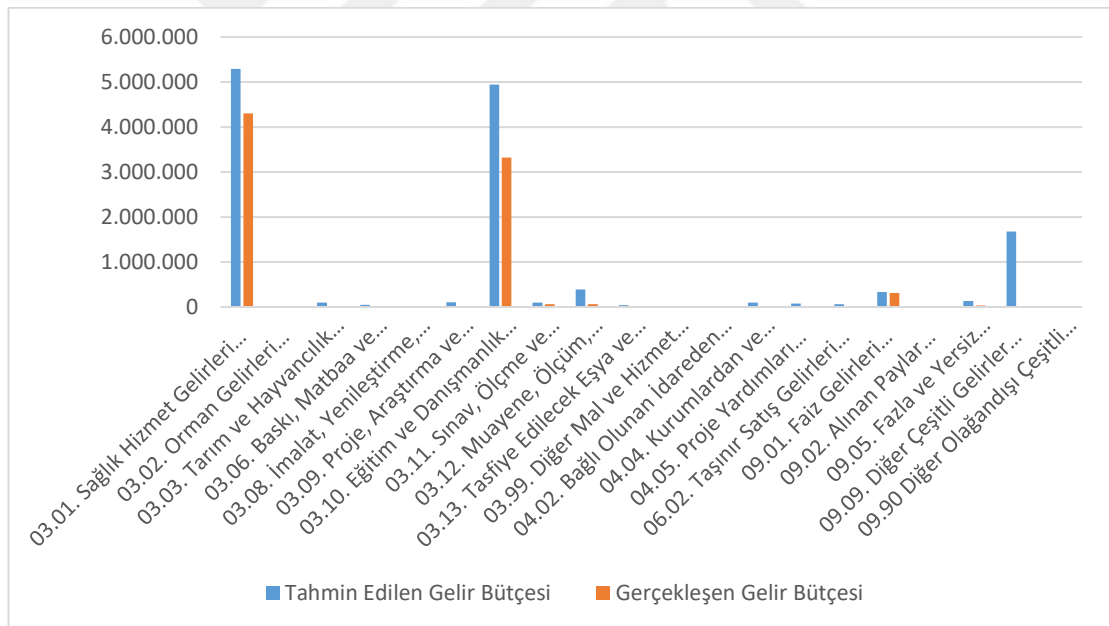
Bu mali yılda gider gerçekleşme oranı %33,54 olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda 2016 mali yılın gider bütçesi planlama performansının düşük olduğu söylenebilir.

4.7.5. 2017 Yılına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Tahmini Gelir-Gider Bütçesi İle Gerçekleşen Gelir-Gider Bütçesi Değerlemesi

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gelir bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.9 ve Grafik 4.9’da gösterilmiştir.

Tablo 4.9: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi, Gerçekleşen Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GELİR BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GELİR BÜTÇESİ VERİLERİNE AİT TABLO				
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gelir Bütçesi	Gerçekleşen Gelir Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2017	03.01. Sağlık Hizmet Gelirleri	5.290.000,00 ₺	4.304.574,16 ₺	60,38 ₺
	03.02. Orman Gelirleri	0,00 ₺	0,01 ₺	
	03.03. Tarım ve Hayvancılık Gelirleri	100.000,00 ₺	416,67 ₺	
	03.06. Baskı, Matbaa ve Darphane Gelirleri	50.000,00 ₺	0,00 ₺	
	03.08. İmalat, Yenileştirme, Bakım, Onarım ve Kurtarma Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	03.09. Proje, Araştırma ve Geliştirme Gelirleri	105.000,00 ₺	0,00 ₺	
	03.10. Eğitim ve Danışmanlık Gelirleri	4.945.000,00 ₺	3.318.125,50 ₺	
	03.11. Sınav, Ölçme ve Değerlendirme Gelirleri	100.000,00 ₺	61.415,25 ₺	
	03.12. Muayene, Ölçüm, Kontrol ve Denetim Gelirleri	390.000,00 ₺	63.545,53 ₺	
	03.13. Tasfiye Edilecek Eşya ve Hurda Gelirleri	40.000,00 ₺	0,00 ₺	
	03.99. Diğer Mal ve Hizmet Gelirleri	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.02. Bağlı Olunan İdareten Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	04.04. Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Bağış ve Yardımlar	100.000,00 ₺	0,00 ₺	
	04.05. Proje Yardımları	80.000,00 ₺	0,00 ₺	
	06.02. Taşınır Satış Gelirleri	60.000,00 ₺	0,00 ₺	
	09.01. Faiz Gelirleri	330.000,00 ₺	308.927,78 ₺	
	09.02. Alınan Paylar	0,00 ₺	0,00 ₺	
	09.05. Fazla ve Yersiz Ödemelerden Kaynaklanan Gelirler	130.000,00 ₺	31.656,95 ₺	
	09.09. Diğer Çeşitli Gelirler	1.680.000,00 ₺	750,36 ₺	
	09.90. Diğer Olağandışı Çeşitli Gelirler	0,00 ₺	1.175,13 ₺	
GENEL TOPLAM		13.400.000,00 ₺	8.090.587,34 ₺	



Grafik 4.9: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2015 Mali Yılı Tahmin Edilen Gelir Bütçesi ile Gerçekleşen Gelir Bütçesi

Tablo 4.9 ve Grafik 4.9 ve incelendiğinde 2017 mali yılı tahmini gelir bütçesi 13.400.00TL olarak planlanmış iken, 8.090.587,34TL olarak gerçekleşmiştir. En çok tahmin edilen gelir bütçesi 5.290.000TL ile “Sağlık Hizmet Gelirleri” kaleminden beklenmektedir. En düşük beklenti ise 40.000TL ile “Tasfiye Edilecek Eşya ve Hurda Gelirleri” kalemindeydir. Yılsonunda gerçekleşen en yüksek gelir 4.304.574,16TL ile

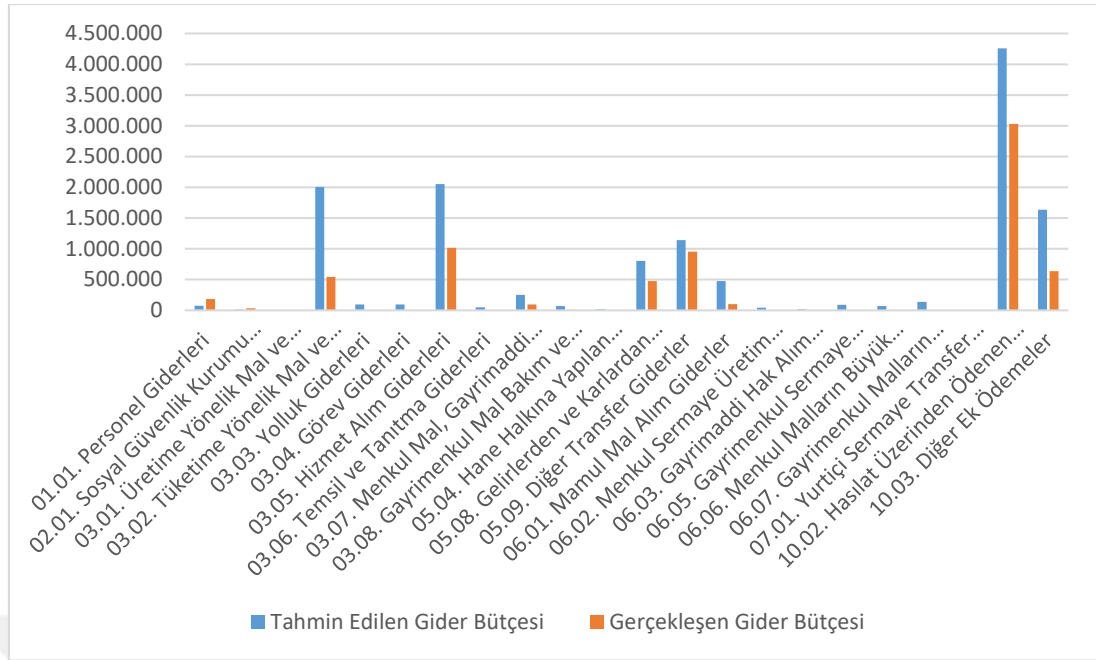
“Sağlık Hizmet Gelirleri” kaleminden, gerçekleşen en düşük gelir ise 416,67TL ile “Tarım ve Hayvancılık Gelirleri” kaleminden olmuştur. Altı kaleimde gelir tahmini var iken bu kalemlerde gerçekleşen bir gelir olmamıştır. Bu kalemler şunlardır; “Baskı, Matbaa ve Darphane Gelirleri”, “Proje, Araştırma ve Geliştirme Gelirleri”, “Tasfiye Edilecek Eşya ve Hurda Gelirleri”, “Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Bağış ve Yardımlar”, “Proje Yardımları”, “Taşınır Satış Gelirleri”. Bu yıl planlanmasında “Diğer Olağandışı Çeşitli Gelirler” kaleminden bir gelir beklenmez iken yılsonunda 1.175,13TL gelir elde edilmiştir.

Bu mali yılda gelir gerçekleşme oranı %60,38 olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda 2017 mali yılı gelir bütçesi planlama performansının yüksek olduğu söylenebilir.

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 mali yılına ait tahmin edilen ve gerçekleşen gider bütçesi verileri ile gerçekleşme oranları Tablo 4.10 ve Grafik 4.10’da gösterilmiştir.

Tablo 4.10: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi, Gerçekleşen Gider Bütçesi ve Gerçekleşme Oranı

UŞAK ÜNİVERSİTESİ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ 2013 - 2017 MALİ YILLARI TAHMİN EDİLEN GİDER BÜTÇESİ İLE GERÇEKLEŞEN GİDER BÜTÇESİ VERİLERİNE AIT TABLO					
Mali Yıl	Ekonomik Kod	Tahmin Edilen Gider Bütçesi	Gerçekleşen Gider Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)	
2017	01.01. Personel Giderleri	76.000,00 ₺	183.696,16 ₺	52,91	
	02.01. Sosyal Güvenlik Kurumu Giderleri	11.000,00 ₺	35.796,87 ₺		
	03.01. Üretimde önelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00 ₺	0,00 ₺		
	03.02. Tüketimde Yönelik Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.004.000,00 ₺	544.170,90 ₺		
	03.03. Yolluk Giderleri	94.000,00 ₺	2.282,63 ₺		
	03.04. Görev Giderleri	97.000,00 ₺	1.261,81 ₺		
	03.05. Hizmet Alım Giderleri	2.050.000,00 ₺	1.018.277,28 ₺		
	03.06. Temsil ve Tanıtım Giderleri	50.000,00 ₺	0,00 ₺		
	03.07. Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	253.000,00 ₺	97.838,73 ₺		
	03.08. Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	70.000,00 ₺	5.487,00 ₺		
	05.04. Hane Halkına Yapılan Transfer Giderleri	20.000,00 ₺	2.450,00 ₺		
	05.08. Gelirlerden ve Karlardan Ayrılan Paylara Ait Giderler	804.000,00 ₺	477.363,96 ₺		
	05.09. Diğer Transfer Giderler	1.142.000,00 ₺	953.100,00 ₺		
	06.01. Mamul Mal Alım Giderler	475.000,00 ₺	102.385,94 ₺		
	06.02. Menkul Sermaye Üretim Giderleri	45.000,00 ₺	0,00 ₺		
	06.03. Gayrimaddi Hak Alım Giderleri	17.000,00 ₺	0,00 ₺		
	06.05. Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	90.000,00 ₺	0,00 ₺		
	06.06. Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri	70.000,00 ₺	0,00 ₺		
	06.07. Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri	135.000,00 ₺	0,00 ₺		
	07.01. Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri	5.000,00 ₺	0,00 ₺		
	10.02. Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri	4.257.000,00 ₺	3.027.622,44 ₺		
	10.03. Diğer Ek Ödemeler	1.635.000,00 ₺	637.699,87 ₺		
	GENEL TOPLAM		13.400.000,00 ₺		7.089.433,59 ₺



Grafik 4.10: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2017 Mali Yılı Tahmin Edilen Gider Bütçesi ile Gerçekleşen Gider Bütçesi

Tablo 4.10 ve Grafik 4.10 incelendiğinde, 2017 mali yılında tahmin edilen giderler toplamı 13.400.000TL beklenmekte iken, 2017 yılının toplam giderleri 7.089.433,59TL olarak gerçekleşmiştir. Bu yıl içinde en çok gider beklenen 4.257.000TL ile “Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri” kalemi, en az gider beklenen 5.000TL ile “Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri” kalemidir. Yılsonunda gerçekleşen en yüksek gider 3.027.622,44TL ile “Hasılat Üzerinden Ödenen Ek Ödeme Giderleri” kalemiyken, en az gider 1.261,81TL ile “Görev Giderleri” kalemi olmuştur. Bu yıl içinde yedi kalemden gider beklendiği halde gerçekleşen bir gider olmamıştır. Bu kalemler şunlardır; “Temsil ve Tanıtma Giderleri”, “Menkul Sermaye Üretim Giderleri”, “Gayri maddi Hak Alım Giderleri”, “Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri”, “Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri”, “Gayrimenkul Malların Büyük Onarım Giderleri”, “Yurtiçi Sermaye Transfer Giderleri”.

Bu mali yılda gider gerçekleşme oranı %52,91 olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda 2017 mali yılı gelir bütçesi planlama performansının yüksek olduğu söylenebilir.

4.7.6. 2013-2017 Yıllarına Ait Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Gelir ve Gider Bütçesi Gerçekleşme Oranları

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesinin 2013-2017 mali yıllarına ait gelir-gider bütçelerinin performanslarının topluca değerlendirilebilmesi amacı ile 2013-2017 yılı gelir ve gider bütçe gerçekleşme oranları Tablo 4.11’de verilmiştir.

Tablo 4.11: Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi 2013-2017 Mali Yılları Gelir-Gider Bütçesi Gerçekleşme Oranları

YIL	GELİR GERÇEKLEŞME ORANI (%)	GİDER GERÇEKLEŞME ORANI (%)
2013	36	4,64
2014	112,33	27,49
2015	46,34	27,47
2016	44,99	33,54
2017	60,38	52,91

Tablo 4.11 incelendiğinde 2013 gelir gerçekleşme oranı en düşük mali yıldır. En yüksek gerçekleşme oranının yakalandığı 2014 mali yılında, tahminlerin üzerinde gelir elde edilmiştir. 2015 yılında gelir gerçekleşme oranı %46,34 olmuş ve bir önceki yıla göre %65,99 oranında bir düşüş yaşanmıştır. 2016 yılında gelir gerçekleşme oranı %44,99 olmuş ve önceki yıla göre %1,35 oranında bir düşüş yaşanmıştır. 2017 yılında ise gelir gerçekleşme oranı %60,38 olmuş ve bir önceki yıla %15,39 oranında yükseliş meydana gelmiştir. Gelir gerçekleşme oranı genel olarak incelendiğinde, 2014 yılı hariç yıllar itibariyle performansta bir düzelme olduğu söylenebilir.

Tablo 4.11 incelendiğinde, gider gerçekleşme oranının en düşük olduğu mali yıl 2013 yılıdır. En yüksek gider gerçekleşme oranının olduğu mali yıl ise 2017 yılıdır. 2014 yılında gider gerçekleşme oranında artış görülmüş ve %27,49 olmuştur. 2015 yılında çok küçük (%0,02) bir düşüş yaşanmış ve gider gerçekleşme oranı %27,47 olmuştur. 2016 yılında gider gerçekleşme oranı tekrar yükselmiş ve %33,54 olmuştur. 2017 yılında gider gerçekleşme oranında büyük bir artış yaşanmıştır. Gider gerçekleşme oranı genel olarak incelendiğinde, yıllar itibariyle performansta bir düzelme olduğu söylenebilir.

SONUÇ

Piyasa şartlarında aynı kolda hizmet verenlerle rekabet halinde bulunan döner sermaye işletmeleri, genel olarak çoğu yöneticiler tarafından kamu kurumu gibi yönetilerek faaliyet göstermektedir. Aslında döner sermaye işletmeleri kamu kurumu çatısı altında faaliyet gösterse de kurulduğu çevrede ve ülke çapında kamunun ihtiyaç duyduğu pek çok önemli mal ve hizmetin meydana gelmesini sağlamaktadır.

Üniversite çatısı altında çalışan döner sermaye işletmeleri, öncelikli olarak akademik faaliyetleri sonucunda üretilen mal ve hizmetleri işletmeler vasıtasıyla satışa sunmaktadır. Satışa hazır olan mal ve hizmetler şüphesiz satın alanlar için önemli bir fayda sağlamaktadır. Faaliyetler arasında en önemli yere sahip olan hizmet çeşitleri, hastanelerin sunduğu hizmet çeşitleridir. Akademik olarak bilimsel bilgilerin verimli bir şekilde uygulamaya konulduğu ve ihtiyaç sahiplerinin yararına sunulduğu hastaneler, Sağlık Bakanlığına bağlı diğer kamu hastaneleri veya özel hastanelerin yapamadığı çeşitli hizmetleri gerçekleştirebilmektedirler. Gerçekleştirilen hizmetler içerisinde özellikle son zamanlarda çoğu kişinin ihtiyaç duyduğu organ nakli operasyonlarını gerçekleştirebilen üniversite hastaneleri değerlendirildiğinde en iyi hizmeti veren birimler olarak kendinden bahsettirmektedir. Ayrıca yüz nakli dahi gerçekleştirilerek bilim adına değerli katkılar ortaya konulmuştur. Doğuştan veya sonradan bazı organları bulunmayan pek çok insanlara fayda sağlayacak bu gelişmeler umutların yeşermesine imkan sağlamıştır. Bunların dışında sayıca arttırılabilecek birçok örnekler bulunmaktadır.

Bu çalışmanın temel amaçlarından birincisi Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi'nin 2013-2017 yılları arasındaki mali performansının ölçülmesidir. Buna göre, Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi'nin gelir gerçekleşme oranı en düşük mali yılı %36 ile 2013 iken, en yüksek gerçekleşme oranı ise %112,33 ile 2014 mali yılı olup bu yılda tahminlerin üzerinde bir gelir elde edilmiştir. 2015 yılında gelir gerçekleşme oranı %46,34 olmuş ve bir önceki yıla göre %65,99 oranında bir düşüş yaşanmıştır. 2016 yılında gelir gerçekleşme oranı %44,99 olmuş ve önceki yıla göre %1,35 oranında bir düşüş yaşanmıştır. 2017 yılında ise gelir gerçekleşme oranı %60,38 olarak gerçekleşmiş ve bir önceki yıla göre %15,39 oranında yükseliş meydana gelmiştir. Gelir gerçekleşme oranı genel olarak incelendiğinde, 2014 yılı hariç yıllar itibariyle performansta bir düzelme olduğu söylenebilir.

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi'nin 2013-2017 yılları arasındaki gider gerçekleşme oranlarına bakıldığında ise, gider gerçekleşme oranının en düşük olduğu mali yılın sadece %4,64 ile 2013 yılıdır. En yüksek gider gerçekleşme oranının olduğu mali yıl ise 2017 yılıdır. 2014 yılında gider gerçekleşme oranında artış görülmüş ve %27,49 olmuştur. 2015 yılında gider gerçekleşme oranı 2014 yılı ile neredeyse aynı kalmıştır. 2016 yılında gider gerçekleşme oranı tekrar yükselmiş ve %33,54 olmuştur. 2017 yılında gider gerçekleşme oranında büyük bir artış yaşanmıştır. Gider gerçekleşme oranı genel olarak incelendiğinde, yıllar itibariyle performansın düşük olmasının yanında performansta bir düzelme olduğu söylenebilir.

Bahsedilen durumlardan da anlaşılacağı gibi önemli bir yere sahip olan döner sermaye işletmeleri, kendi içinde ekonomik anlamda pek çok sıkıntılara maruz kalmaktadır. Bu çalışmada, mevcut olan sıkıntılara ve ortaya çıkan bu sıkıntıların ne şekilde çözülebileceği üzerinde durulmuştur. Her şeyden önce üniversite kurumuna bağlı olarak kurulan döner sermaye işletmelerinin hizmetlerini ve yönetim anlamında yapılarını belirleyecek geniş anlamda hazırlanacak kanunun uygulamaya alınması gerekliliği tavsiye edilmektedir. Uygulamaya konulacak kanun hükümlerine döner sermaye işletmelerinin oldukça ihtiyacı bulunmaktadır. Yürürlüğe konulacak kanun içeriği itibariyle döner sermaye işletmelerinin ihtiyaç duyduğu tüm gereksinimlerine cevap verebilmelidir. İhtiyaçların belirlenmesi adına izlenecek en iyi metot, kanun metni hazırlanırken oluşturulacak komisyona geniş çaplı katılımın sağlanarak her açıdan döner sermaye işletmelerinin içinde bulunduğu durumların göz önüne alınarak çalışmaların sonuçlandırılmasıdır.

Yapılacak olan kanuni düzenlemelere ilave olarak, döner sermaye çatısı altında çalışan yöneticiler ve personellerin çalıştıkları bölümler ile ilgili uzman kişiler olması tercih edilmelidir. Ayrıca iyi bir eğitim sağlanarak yetiştirilmelerine katkı sağlanması etkin, verimli ve ekonomik açıdan gerekmektedir. Alanlarında uzman kişilerle çalışıldığı takdirde yıllık oluşturulan planlamalar ve gerçekleşen bütçeler arasındaki farklar azalacaktır. Mali birimlerde çalışan personellerin ülke gündemini takip etmesi de oldukça önemlidir. Bunun sebebi, ülkede oluşabilecek ekonomik ve siyasi olayları iyi analiz edip bütçenin mevcut koşullara uygun şekilde yönetilmesine katkı sağlamaktır. Akademik anlamda bu alanda çalışma yapanlarla birlikte döner sermaye birimlerinde fiili olarak görev yapan tecrübeli çalışanların gerçekleştirilecek

komisyonlarda yer almasının doğru olacağı değerlendirilmektedir. Komisyonlarda ele alınan konular ve diğer veriler tamamıyla yükseköğretim kurumlarıyla paylaşılmalı, bu açıdan ilgili her kesimin fikrinin alınması sağlanmalıdır.

Döner sermayelerde idari ve mali yapılarına temelini oluşturan yönetmeliklerde düzenlemeler gerçekleştirilirken genel olarak mali değişiklikler düzenlenmektedir. Bahsedilen değişiklikler ihtiyaçları karşılayacak kadar yeterli olmamakla birlikte başlı başına mali değişikliklerin düzenlenmesi döner sermaye işletmelerinin bulunan sıkıntılarına çözüm olmamaktadır.

Döner sermayeli işletmelerin gelir ve giderleri bakımında sorumlu oldukları zorunlu mali kesinti oranları oldukça yüksektir. Fazlasıyla nemli bir kamu hizmetini sunan döner sermaye işletmeleri zorunlu mali kesinti sorunlarından arındırılmalıdır. Mevzuat gereği yasal kesintiler, gelir ile gider kapsamında maliyet unsuru dikkate alınarak döner sermaye işletmelerin karlarının söz konusu olduğu durumlarda uygulanmalıdır. Günümüz itibarıyla pek çok üniversite kurumlarına bağlı olarak faaliyet gösteren hastaneler mevzuat gereği mali yönden önemli oranda sıkıntılar içerisinde bulunduğu halde yasal kesintilerin tahsilatı yapılmaya devam edilmektedir.

Döner sermaye işletmelerinin gelirlerinden; bilimsel araştırma projeleri payı, hazine payı ve kurum harcama payı (araç-gereç payı) için kesintiler yapılmaktadır. Bahsedilen kesintiler gayri safi tutar üzerinden yapıldığı için satışı yapılan mal ve hizmetin maliyetine bakılmamaktadır. Kesintilerden vazgeçilmesi yerinde bir karar olacaktır. Döner sermaye gelirlerinin sadece mal ve hizmeti üreten birimlerde kalması faydalı olabilir. Ortaya çıkan bu durumun mal ve hizmet üretimi yapan personellerin motivasyonunu olumsuz bir şekilde etkilediği söylenebilir.

Üniversitelerde faaliyet gösteren döner sermaye işletmeleri ticari faaliyet gösteren kurumlardır. Bu kesintilerden kaynaklı oluşacak dezavantajları engellemek için eşit rekabet koşulları oluşturulmalıdır. Tüzel kişiliği olmamakla birlikte kurumlara bağlı olarak hizmet veren döner sermaye işletmeleri; diğer kişi, kurum veya kuruluşlarla da irtibatlı şekilde faaliyet göstermektedir. Her ne kadar ilişkili şekilde ve iletişim halinde çalışılsa da Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı olarak döner sermaye işletmelerinin muhasebe hizmetini veren döner sermaye saymanlıkları, döner sermaye işletmeleriyle istenilen derecede uyum halinde çalıştıkları söylenemez. Muhasebe

hizmetlerini yürütme görevi bulunan saymanlıkların, üniversite döner sermaye işletmeleriyle ilişkilendirilerek (kurumda görev yapan personellerden oluşturulacak saymanlık) çalışmalarını yapacak yeni idari teşkilatın kabullenmesi ihtimali bulunan pek çok sıkıntının normal şekilde ortadan kalkmasına vesile olabilir.

Döner sermayeli işletmelerin gelir ile giderlerini bir plan dahilinde gerçekleştirmeleri esastır. Bu açıdan üç yıllık dönemler itibariyle gelir bütçesi ve gider bütçesi tahminleri yapılmaktadır. İşletmeler gelir ve giderleri her türlü siyasi ve ekonomik gibi dış gelişmelerden direk etkilenen yapıya sahiptir. Tahminlerin gerçekleşme oranının yüksek tutulması bütçe performansını doğrudan etkileyeceğinden öngörülerin güvenilir ve sağlam varsayımlara dayandırılması gerekmektedir.

Maliyeti oluşturan her türlü girdi ve çıktılar bütçeye dayandırılmak durumundadır. Maliyeti etkileyen unsurların başında şüphesiz ki; döviz kurları ile hammadde fiyatları gelmektedir. İyi bir planlama ve yerinde harcamalarla oluşabilecek maliyeti arttırıcı olumsuz koşulları minimize edecektir. Bu açıdan döner sermaye işletmelerinin bütçe performansını değerlendirdiğimizde ilgili mali yıla ait ekonomik ve siyasi gelişmelerin de göz önünde bulundurulması önem arz etmektedir.

Potansiyel bir yapıya sahip olan döner sermaye işletme bütçelerinin planlanmasında önceki mali yıl gerçekleştirmeleri rehberlik edebilecek veri olarak kullanılabilir. Ayrıca işletmeye özgü durumlardan sayılabilecek mal ve hizmet üretim çeşitliliği de bütçenin tahmini verilerini belirlerken dikkate alınmalıdır. Böylece bütçe yapısının karşılaşılabileceği riskler bir ölçüde indirgenmiş olacak beraberinde işleyişin etkin, sağlıklı ve verimli olmasına olanak sağlayacaktır.

Bahsedilen sebeplerle de görülebileceği üzere; yasal zemin oluşturulması açısından gerekli ilgiyi göremeyen döner sermaye işletmeleri, her ne kadar mal ve hizmet üretiminde önemli katkılar sağlamış olsalar da dinamik yapıya sahip olması, üzerindeki mali yükler gibi nedenlerle çok fazla gelişme gösterememektedirler. Oysa gerekli tedbirlerin alınması, idari ve yönetim açısından desteklenmesi halinde döner sermayeli işletmeler, hem planlarını gerçekleştirmede performansını yükseltecek hem de ekonomiye çok daha fazla katkı sağlayabileceklerdir.

Döner sermayeye konu iş/işlemlerde elde edilen gelir ile gelirin elde edilmesinde katlanılan giderlerin tahmini ve planlaması yapılırken; bir önceki mali yıl gerçekleştirmeleri, piyasa koşulları, siyasi-ekonomik gelişmeler, hedef kitlenin yapısı gibi durumların göz önünde bulundurulması önemlidir. Böylelikle bütçe tutarsızlıkları, gerçekleşme oranları ile performans değerlerinde oluşabilecek sapmaları minimum seviyede olmasına katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir. Ayrıca döner sermaye işletmelerinin bütçe süreçlerinde, gerek teorik gerekse de uygulama alanında tecrübeli personelin görevlendirilmesi ve bütçe konusunda gerekli eğitimlerle bilgilerin güncel tutulması karşılaşılabilecek aksaklık ile sorunlarda çözüm odaklı karar almaya yardımcı olacaktır.

Bütçeye bağlı kalarak bütçe dışı giderlerin önüne geçmek için olası durumların önceden tahmin edilmesi; kaynakların etkin, etkili ve verimli kullanılması açısından önemli olacaktır. Gelir ve gider bütçesi harcama birimlerinde genel sınırlılıkları belirlediğinden, idarecilerin bu anlamda bilinçli olması, uygulamalar konusunda gerekli mevzuat altyapısına sahip olması ve karşılaşılan sorunların çözümünde piyasada aynı koşullarda aynı faaliyetleri veren işletmelerin uygulamalarından istifade etmeleri bütçe açısından yerinde ve uygun olacağı düşünülmektedir.

Bu çalışmanın Yükseköğretim Kurumları altında faaliyetlerini yürüten döner sermayeli işletmelerin sorunlarını açıklamada ve çözüm sunmada yardımcı olacağı beklense de, mevcut ve potansiyel sorunları tanımlamakta önemli bir çalışma olacağı düşünülmektedir. Özellikle yükseköğretim kurumlarında yeni kurulan döner sermaye işletmelerinin bu çalışmadan yararlanabileceği öngörülmektedir.

KAYNAKÇA

- Acartürk, E. ve Keskin, S. (2012). Türkiye’de Sağlık Sektöründe Kamu Özel Ortaklığı Modeli. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17(3), 25-51.
- Agun, C. (2008). *Kamu Sektöründe İç Denetim: Bir Üniversite Hastane İşletmesinde Uygulama*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.
- Akay, H. (2002). Muhasebe Mesleğinde Etik.
- Aksu, L. (2014). Türkiye'de Beşeri Sermayenin Önemi: Ekonomik, Sosyal Ve Stratejik Analizi. *Journal Of Academic Studies*, 17(66).
- Alagöz, A. (1982). *Kamu Döner Sermaye İşletmeleri*. Ankara, DSİ Matbaası.
- Alagöz, M. S. (2013). *Elektronik Beyanname Uygulamasına Yönelik Muhasebecilerin Tutumu*, Gebze Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Gebze.
- Alkan, H. (2001). İşletme Başarısında Maliyet Yönetiminin Rolü ve Maliyet Yönetiminde Yeni Yaklaşımlar (Ormancılık Açısından Bir Değerlendirme). *Türkiye Ormancılık Dergisi*, 2, 177-192.
- Allen, F. ve Douglas, G. (2003) Competition And Financial Stability, *Journal of money, credit and banking*, 453-480.
- Alparslan, D., Gençtürk, M. ve Özgülbaş, N. (2015). Sağlık Bakanlığı Hastanelerinde İşletme Sermayesi İle Finansal Performans Göstergeleri Arasındaki İlişkinin Analizi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(1), 317-338.
- Aranmaz, S. Ç. (2005) *Üniversite Döner Sermaye İşletmelerinin Bütçe Yönetim Sistemi ve Hacettepe Üniversitesi Örneği*. Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Ardıç, M., Öztürk, A. ve Kayacan, B. (2009). *Devlet Orman İşletmelerinde Modern Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarına İlişkin Değerlendirmeler*. II. Ormancılıkta Sosyo-Ekonomik Sorunlar Kongresi, 19-21 Şubat, SDÜ, Isparta.
- Atasever, M. (Ed.). (2016). *Döner Sermayeli Sağlık İşletmeleri: Tespitler ve Öneriler*. Sasam.
- Atasever, M. ve Örnek, M. (Eds.). (2017). Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kurumlarda Çalışanların Döner Sermaye Ek Ödemelerinde Yaşanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Çalıştay Raporu*. Sasam.
- Atik, H. (1999). Üniversitelerin Yerel Ekonomiye Katkıları: Teori ve Erciyes Üniversitesi Üzerine Bir Uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (15), 99-109.

- Ayvaçiçeği, T. (2014). *Kamu İdarelerinde Muhasebe Sistemi ve Özellikleri*. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Dönem Projesi, Edirne.
- Can, A. ve İbicioğlu, H. (2008). Yönetim ve Yöneticilik Yönünden Üniversite Hasta Nelerinin Değerlendirilmesi. *Suleyman Demirel University Journal of Faculty of Economics & Administrative Sciences*, 13(3).
- Civelek, D.Y. ve Turan, H. K. (2010). *Kurumlar Arası E-Yazışma Çalışma Raporu*. Devlet Planlama Teşkilatı Bilgi Toplumuna Dairesi Başkanlığı, Eylül.
- Çalışkan, K. ve Callon, M. (2005). New and Old Directions in the Anthropology of Markets. In *Paper presented at New Directions in the Anthropology of Markets Workshop, Wenner-Gren Foundation for Anthropological Research, New York City*.
- Çam, H. (2008). *Sağlık İşletmelerinde Finansal Performansın Değerlendirilmesi: Karaman Devlet Hastanesi Örneği*. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Konya.
- Çam, V. ve Karasioğlu, F. (2008). Sağlık İşletmelerinde Maliyet Analizi: Karaman Devlet Hastanesinde Birim Muayene Maliyetlerinin Hesaplanması. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(1), 15.
- Çelebi, İ. (2000). *Meslek Yüksekokulları Döner Sermaye İşletmelerinde Bütçeleme, Denetim E Maliyet-Fayda Analizinin Uygulanabilirliği: Cumhuriyet Üniversitesi Sivas Meslek Yüksekokulu'nda Bir Uygulama*. Cumhuriyet Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sivas.
- Çetinkaya, Ö. (2003). Konsolide Bütçenin Başlangıç Değerlerinin Uygulama Sonuçları İle Birlikte Değerlendirilmesi, *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi* (5), 48-65.
- Doğan, Z. (2005). Döner Sermayeli İşletmeler Muhasebe Yönetmeliğinin Uygulanmasında Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (28), 76-86.
- Doğruer, B. ve Demirbaş, M. (2018). Research Institutional Controls For Providing The Sustainability Of Hospitals İn Rotary Capital Operation Status. In *3rd Eurasian Conference On Language And Social Sciences* (P. 16).
- DPT (2000). *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı*. [Http://Ekutup.Dpt.Gov.Tr/Kamumali/Oik535.Pdf](http://Ekutup.Dpt.Gov.Tr/Kamumali/Oik535.Pdf), Erişim tarihi: 28 Mart 2019.
- DPT (2007). *Kamuda İyi Yönetişim, Dokuzuncu Kalkınma Planı 2007-2013, Özel İhtisas Komisyonu Raporu*. [Http://Ekutup.Dpt.Gov.Tr/Kamuyone/Oik674.Pdf](http://Ekutup.Dpt.Gov.Tr/Kamuyone/Oik674.Pdf), Erişim tarihi: 27 Mart 2019.
- Dündar, P. ve Özel, E. K. (2012). Kurum İçi İletişimin Kaliteye Olan Etkisi: Yeni İletişim Teknolojilerinin Kurum İçi İletişimin Kalitesine Olan Etkisini İncelemeye Yönelik Bir Araştırma. *ODÜ Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi* (Odüsobiad), 3(6), 104-129.

- Engür, H. (1996). *Türkiye’de Kamu Döner Sermaye İşletmeleri Uygulaması*.
- Erdem, A. R. (2004). Türkiye’de Yükseköğretim ve Değişimi. *Eğitim, Bilim ve Düşünce Dergisi*, 4(2), 166-175.
- Eren, A. (1999). *Yazışma Standartlarının Geliştirilmesi*. Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Büro Yönetimi Eğitimi Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Erkan, A. (2011). Performansa Dayalı Ödeme: Sağlık Bakanlığı Uygulaması. *Maliye Dergisi*, 160(423-438).
- Erkekoğlu, H. (2000). Bölge Üniversitelerinin Yerel Ekonomiye Katkıları: Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Örneği. Erciyes Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (16), 211-229.
- Ertuğrul, R. (1997). *Türkiye’de Döner Sermaye İşletmeleri*, İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Malatya.
- Etiler, N. (2015). Neoliberal Politikalar ve Sağlık Emekgücü Üzerindeki Etkileri. *Mesleki Sağlık Ve Güvenlik Dergisi* (Msg), 11(42).
- Forbes, R. W. ve Petersen, J. E. (1983). *State Credit Assistance To Local Governments. Creative Capital Financing For State And Local Governments*, Edited By John E. Petersen And Wesley C. Hough (Chicago: Municipal Finance Officers Association, 1983), 225-235.
- Giray, A. (2003). *Savaşa Yönelik Tutumların, Değerler ve Normatif Hümanist Tutumlarla İlişkisi*. Yayınlanmamış, Lisans Tezi. Ege Üniversitesi Psikoloji Bölümü, İzmir.
- Görkemli, H. N. (2009). Selçuk Üniversitesi’nin Konya Kent Ekonomisine Etkileri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (22), 169-186.
- Gümüş, M. (2006). Üniversite hastaneleri ve döner sermaye sistemlerinin işleyişi: sorunlar ve çözüm önerileri (Doctoral dissertation, SDÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü).
- Gümüş, M. ve Acar, İ. A. (2006). *Üniversite Hastaneleri ve Döner Sermaye Sistemlerinin İşleyişi: Sorunlar ve Çözüm Önerileri*. Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Güner, A. (2013). Döner Sermayeli İşletmelerin Yeniden Yapılandırılması, *Uzman Bakış Dergisi*, Yıl 1, Sayı 1.(http://www.Demud.Org.Tr/7_Asuman_Guner.Pdf, Erişim Tarihi: 28 Mart 2019).
- Güner, N. E. (2010). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Mali Saydamlık ve Yolsuzlukla Mücadele Açısından Değerlendirilmesi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir.

- Gürel, T. (2009). Hizmet İçi Eğitimlerin Kurum İçi İletişim Aracı Olarak Kullanımına Yönelik Bir Öneri. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 23(3), 19-34.
- Gürkan, N. Z. (2009). *Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı*, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Hanoğlu, M. (2017). *Üniversitelerde Döner Sermaye İşletmeleri Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Erzincan Üniversitesi Örneği*. Erzincan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans, Erzincan.
- Işık, H. (2002). Türkiye’de Döner Sermaye Uygulamaları, *Bütçe Dünyası*, Yıl: 2, Sayı: 10, S. 9-17.
- Kalapos, G. And Jessup P. (2005). Revolving Funds: Municipalities Can Turn Their Energy Costs Into Gold, *Alternatives Journal* 31:1, Pp. 13-14.
- Karaarslan, E. (2003). Kamu Muhasebe Reformu ve Yerel Yönetimler. *Yerel Yönetim Ve Denetim Dergisi*, 8(3).
- Karaarslan, E. (2008). *Kamu Sektörüne Dahil Kamu İdarelerinin Tasnifi ve Bu Birimlerin Hukuki–Mali Yapıları*.
- Karacan, S. (1996). *Döner Sermaye İşletmelerinde Muhasebe Düzeni ve Bir Uygulama*. Kocaeli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans, Kocaeli.
- Kartalcı, K. (2012). Döner Sermaye İşletmelerinin Yeniden Yapılandırılması. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 3(1), 111.
- Kartalcı, K. (2018). Döner Sermaye İşletmelerinin Vergisel Yükümlülükleri. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 27(2), 167-181.
- Kaya, Y. (2006) *Kamu Maliyesinde Kamu İşletmeciliğinin Yeri ve Analizi (Döner Sermaye İşletme Uygulamasının Analizi)*. Türkiye’de 1980 Sonrası Mali Politikalar, 115.
- Kolçak, M. (2006). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Türk Mali Sistemine Getirdikleri (5436 Sayılı Kanun Değişiklikleriyle). *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(1), 367-384.
- Korkmaz, S. (2010). *Türkiye’de Ar-Ge Yatırımları ve Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişkinin Var Modeli İle Analizi*. Yaşar Üniversitesi, 5(20), 3320-3330.
- Köroğlu, B. (2011). *Döner Sermaye İşletmelerinde Tek Düzen Muhasebe Sisteminin Uygulanması*. İstanbul Kültür Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans, İstanbul.
- Köroğlu, B. (2011). Döner sermaye işletmelerinde tek düzen muhasebe sisteminin uygulanması (Doctoral dissertation, İstanbul Kültür Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü/İşletme Anabilim Dalı/İşletme Bilim Dalı).

- Külcü, Ö. (2012). Türkiye’de Kurumsal Elektronik Bilgi ve Belge Yönetimi Uygulamalarına Dönük Koşulların Değerlendirilmesi: 57 Örnek Kurumun Analizi. *Türk Kütüphaneciliği*, 26(1), 30-52.
- Mehmet S. A. (2002). *Döner Sermayeli İşletmelerin Yapısı*, Gebze Yüksek Teknoloji Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli.
- Meriç, M. (1998). Türkiye’ de Yükseköğretimde Finansman Sorunu. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13(1).
- Mustafa Ç. (1993) *Devlet Harcamaları ve Saymanlık*, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Mutluer, M. K. (2009). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Açısından Üniversitelerde Tam Gün Çalışma Esası, *Maliye Dergisi*, Sayı:156, S. 42-50.
- Müsteşarlığı, H. (2010). Kamu İşletmeleri Raporu. *Ankara: Hazine Müsteşarlığı*.
- Önder, Ö. ve Türkoğlu, İ. (2012). Denetim Anlayışının Değişimi: Yeni Sayıştay Kanunu Üzerine Değerlendirmeler. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 8(17), 197-214.
- Önen, S. M. ve Özmen, B. (2011). Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Sorumluluk. *Sayıştay Dergisi*, 81, 91-110.
- Özbay, H. (2010). *Sağlık Bakanlığı Hastanelerinde Döner Sermaye Harcamalarının Değerlendirilmesi*. Kocaeli Üniversitesi, Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans, Kocaeli.
- Pala, K. (2005). Sağlık Hizmetlerinde Döner Sermaye Uygulaması. *Toplum ve Hekim*, 20(1), 72-74.
- Pala, K. (2005). Sağlık Hizmetlerinde Döner Sermaye Uygulaması. *Toplum ve Hekim*, 20(1), 72-74.
- Sağlam, H. (2006). *Performansa Dayalı Döner Sermaye Prim Sistemi ve Sağlık Ocaklarında Bir Araştırma*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sağlam, H. (2006). Performansa dayalı döner sermaye prim sistemi ve sağlık ocaklarında bir araştırma (Doctoral dissertation, Sosyal Bilimler).
- Sağlam, N. (1999). *Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Uygulaması*, 2. Baskı, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayın No: 2, Eskişehir.
- Saraç, O. (2005). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu İle Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 148(1).

- Savas, B. S., Karahan, Ö. ve Saka, R.Ö. (2002). In Thomson, Sarah. and Mossialos, Elias, eds.—Health care systems in transition: Turkey, *Copenhagen, European Observatory on Health Care Systems*, 4(4).
- Sevil, B. (2009) *Fatura Ve Faturanın İspat Gücü*, Yeditepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Sigma (2009). *Turkey Public Expenditure Management System, Sigma Assessment May, 2009*. <http://Www.Oecd.Org/Dataoecd/32/31/43913323.Pdf> Erişim Tarihi: 30.12.2018.
- Soybalı, H. ve Bayraktaroğlu, E. (2013). Türkiye’de Lisans Düzeyinde Turizm Eğitimi Veren Kurumların Uygulama Olanaklarının Değerlendirilmesi Üzerine Bir Araştırma. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 24(2), 185-199.
- Söyler, İ. (1996). Ekonomideki Gizli Kit’ler (Döner Sermaye İşletmeleri) ve Bütçe Disiplini Açısından Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 121, 39-43.
- Söyler, İ. (2005). Kamu Mali Yönetim Sisteminin Bütçe Teknik ve Süreçlerdeki Değişiklikler ve Yenilikler Açısından Değerlendirilmesi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (16).
- Söyler, İ. (2012). Yeni Kamu Mali Yönetim ve Denetim Sistemi Çerçevesinde Sayıştay’ın Rolü. *Journal Of Turkish Court Of Accounts/Sayıstay Dergisi*, (87).
- Suat A. (2014). Yök İç Denetçi, *Üniversite İktisadi İşletmeleri* (Kuruluşları Faaliyetleri Denetimi), Ankara.
- Şişman, G. ve Üstün, Ü. S. (2018). Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinde Kamu Zararı ve Sorumluları. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 26(3), 11-43.
- T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı (2006). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.
- Tolu, A. Yeminli Mali Müşavir, *Toluen Ymm Denetim ve Danışmanlık*.
- Türkdemir, A. H. (2012). *Sağlıkta Döner Sermaye İşletmesi “Sağlık Hizmetlerinde; Döner Sermaye İşletmeciliği”*.
- Türkhan, S. (2009). *Kamu Kesiminde Döner Sermaye İşletmelerinin Yeri ve Önemi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir.
- Türkmen, F. (2009). *Yükseköğretim Sistemi İçin Bir Finansman Modeli Önerisi*. Ankara: DPT.
- Varol, A. (2008). Harcama Yetkilileri İle İlgili Bazı Çelişkiler ve Çözüm Önerileri, *Sayıstay Dergisi*, Sayı: 70, S. 43-50.
- Varol, A. (2010). Üniversite Döner Sermayeleri İçin Dönüm Noktası, *Günışığı Gazetesi*. www.gunisigigazetesi.Net/Kategori.Php?İd=3555, Erişim tarihi: 27 Mart 2019

- Yalçınkaya, G. (2018). *Kamu Mali Yönetimi Çerçevesinde Üniversite Döner Sermaye İşletmelerinin Sorunları ve Çözüm Önerileri*. Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans, Denizli.
- Yenigün, T. (2011). *Kamu Mali Yönetimi Kapsamında Üniversite Döner Sermaye İşletmelerinin Yeniden Yapılandırılması ve Bir Model Önerisi*.
- Yenigün, T. (2011). Kamu Mali Yönetimi Kapsamında Üniversite Döner Sermaye İşletmelerinin Yeniden Yapılandırılması Ve Bir Model Önerisi.
- Yılmaz, E. (2004). *Döner Sermayeli İşletmelerde Özellikli Durumlar ve Mali Tablolara Etkisi*. Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans, Ankara.
- Yılmaz, H. H. ve Kesik, A. (2010). Yükseköğretim’ de Yönetimsel Yapı ve Mali Konular: Türkiye’de Yükseköğretim’ de Yönetimsel Etkinliği Artırmaya Yönelik Bir Model Önerisi. *Maliye Dergisi*, 158, 124-163.
- Yiğit, V. ve Yiğit, A. (2016). Üniversite Hastanelerinin Finansal Sürdürülebilirliği- Financial Sustainability Of University Hospitals. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8(16), 253-273.
- Yücel, R. (2013). KİT’ler ve Entelektüel Sermayenin İşletmelere Katkısı, *İ.İ.B.F. İşletme*.
- “2547 Sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun 58. Maddesine Göre Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasında Uyulacak Esaslara İlişkin Yönetmelik”, *Resmi Gazete*, 18098, Temmuz 1983.
- “Bakan Yardımcılarının Mali Hakları ve Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun (3046 S.K.)”, *Resmi Gazete*, 18540, Ekim 1984.
- “Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği”, *Resmi Gazete*, 26509, Mayıs 2007.
- “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (5018 S.K.)”, *Resmi Gazete*, 25326, Aralık 2003.
- “Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği”, *Resmi Gazete*, 29218, Aralık 2014.
- “Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik”, *Resmi Gazete*, 26040, Aralık 2005.
- “Resmî Yazışmalarda Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik”, *Resmi Gazete*, 29255, Şubat 2015.
- “Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurum ve Kuruluşlarında Görevli Personele Döner Sermaye Gelirlerinden Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmelik”, *Resmi Gazete*, 26166, Mayıs 2006.
- “Sayıştay Kanunu (6085 S.K.)”, *Resmi Gazete*, 27790, Aralık 2010.
- “Taşınır Mal Yönetmeliği”, *Resmi Gazete*, 26407, Ocak 2007.

“Türk Ticaret Kanunu (6102 S.K.)”, *Resmi Gazete*, 27846, Şubat 2011.

“Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği”, *Resmi Gazete*, 27009, Eylül 2008.

“Vergi Usul Kanunu (213 S.K.)”, *Resmi Gazete*, 10703, Ocak 1961.

“Yükseköğretim Kanunu (2547 S.K.)”, *Resmi Gazete*, 17506, Kasım 1981.

“Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik”, *Resmi Gazete*, 27850, Şubat 2011.



EKLER

Ek 1: Görüşme-Mülakat Formu

Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmeleri Bütçe Yapısı ve İşleyişi:

Uşak Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Örneği

Tarih:.....

Başlangıç Saati :.....

Bitiş Saati:.....

Sayın Yetkili;

Adım Adem ASLAN, Uşak Üniversitesinde yüksek lisans tezimi yürütmekteyim. Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmeleri Bütçe Yapısı ve İşleyişini belirlemeyi amaçlayan bir araştırma yapıyorum. Bu nedenle, sizinle izniniz olursa bir görüşme yapmak istiyorum.

- * Bana görüşme sürecinde söyleyeceklerinizle ilgili olarak, sizin adınız gizli kalacaktır.
- * Görüşmeye başlamadan önce, söylediklerimle ilgili belirtmek istediğiniz bir düşünce ya da sormak istediğiniz bir soru var mı?
- * Görüşmeyi zaman kazanmak açısından izninizle ses kayıt cihazına kaydetmek istiyorum. Bunun sizce bir sakıncası var mı?

- 1) Sipariş alınması işinde hangi risklerle karşılaşmaktasınız?
- 2) Sipariş alınması işinde karşılaştığınız riskleri nasıl (hangi yöntemlerle) yönetmektесiniz? Neden?
- 3) Malzeme satın alınması ve depolanması işlerinde hangi risklerle karşılaşmaktasınız?
- 4) Malzeme satın alınması ve depolanması işlerinde karşılaştığınız riskleri nasıl (hangi yöntemlerle) yönetmektесiniz? Neden?
- 5) Ürünün / hizmetin üretilmesi ve teslim edilmesi işlerinde hangi risklerle karşılaşmaktasınız?
- 6) Ürünün / hizmetin üretilmesi ve teslim edilmesi işlerinde karşılaştığınız riskleri nasıl (hangi yöntemlerle) yönetmektесiniz? Neden?

- 7) Döner sermaye hesaplarının takip edilmesi işinde hangi risklerle karşılaşmaktasınız?
- 8) Döner sermaye hesaplarının takip edilmesi işinde karşılaştığınız riskleri nasıl (hangi yöntemlerle) yönetmektесiniz? Neden?
- 9) Döner sermayeden çalışanların pay alması işinde hangi risklerle karşılaşmaktasınız?
- 10) Döner sermayeden çalışanların pay alması işinde karşılaştığınız riskleri nasıl (hangi yöntemlerle) yönetmektесiniz? Neden?
- 11) Sipariş kaynağınızın (diğer kurumlar, özel şahıs / kurum) döner sermaye işlerini yürütürken karşılaştığınız riskleri ve yönetme yöntemlerini nasıl etkilediğini düşünöyorsunuz?
- 12) Konuştuklarımızın dışında, sizce başka risk oluşturacak durumlar var mı? Varsa, neler? Bunlar için hangi yöntemleri kullanmaktasınız?
- 13) Bilimsel görüş sunma, proje hazırlama, araştırma, uygulama ile benzeri hizmetlerde döner sermayeden nasıl yararlanmaktasınız? Süreci Anlatır mısınız?
- 14) Belirli bilimsel sonuçları uygulamaya aktarmada döner sermayeden nasıl yararlanmaktasınız? Süreci Anlatır mısınız?
- 15) Üniversite ve ona bağlı kurumlarda hasta muayene, tedavi hizmetlerinin sunumunda, bu faaliyetlerle ilgili tahlil ve araştırmaları gerçekleştirirken döner sermayeden nasıl yararlanmaktasınız? Süreci Anlatır mısınız?
- 16) Döner sermayeli işletmelerin mal ve hizmet üretimi veya faaliyet alanı sizce sınırlı mıdır? Varsa belirlenen sınır içerisinde, mal ve hizmet üretimini çeşitlendirebilir mi?
- 17) Sizce döner sermaye işletmeleri, çalışmalarında eğitim, öğretim ve bunlara katkıda bulunan uygulamalara öncelik verir mi?
- 18) Döner sermaye işletmeleri her türlü basım ve yayın hizmetleri gerçekleştirmekte midir?
- 19) Döner sermaye bütçesini hazırlarken nelere dikkat ediyorsunuz? Aldığınız risk var mı? Varsa anlatınız.
- 20) Döner sermaye kapsamında gerçekleştirdiğiniz her türlü mal ve hizmet satışlarınızı planlarken önemsedikleriniz nelerdir? Tahminleriniz tutarlı mıdır?

- 21) Döner sermaye bütçe sonuçlarını incelediğinizde gerçekleşen mali yıla ait tahminlerinizde nasıl sonuçlar çıkarmaktasınız? Tahminlerinizin gerçekleşme oranlarının düşük veya yüksek olmasını nelere bağlıyorsunuz?
- 22) Öngörülmeven bütçe gerçekleştirmeleriyle karşılaştınız mı? Sizce tahmin edilen gelir bütçesi ile tahmini edilen gider bütçesi rakamları dikkate alındığında öngörülmeven gelir veya gider gerçekleşmesi durumunun sebepleri nelerdir?
- 23) Döner sermaye bütçenizi bütçe gerçekleştirme performansı açısından değerlendirdiğinizde her yıl artan oranlı değişimi gerçekleştirmekte midir? Nedenleriyle anlatır mısınız?
- 24) Döner sermaye bütçenizi hazırlarken bir önceki mali yılda gerçekleşen bütçe verilerini dikkate alır mısınız? Bu uygulama bütçe performansınızı ne ölçüde etkilemektedir?
- 25) İşletmenize ait kesin hesap verileri dikkate alındığında gelir bütçesi ile gider bütçesi tahminlerinizin bütçe uygulama sonuçlarına yansımaları size ne gibi kılavuzluk etmektedir? Bir sonraki yıl bütçe hazırlıklarınızda bütçe uygulama sonuçları paralelinde hareket etmeniz ne gibi sonuçlar meydana getirmektedir?

Bana zaman ayırdığınız için çok teşekkür ederim. Görüşmemizden sonra konuyla ilgili eklemek istediğiniz görüş ve önerileriniz olursa bana, ademce_aslan@hotmail.com e-posta adresime mail göndererek ulaşabilirsiniz.