



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ULUSLARARASI SAĞLIK HİZMETLERİ ANONİM ŞİRKETİ

2020 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2021



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



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

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

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1 Personel Sayı ve Harcamaları Tablosu	3
Tablo 2: Bütçeye İlişkin Başlıca Bilgiler Tablosu	4

KISALTMALAR

A.Ş.	Anonim Şirket
DMO	Devlet Malzeme Ofisi
KHK	Kanun Hükümünde Kararname
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsü
SADES	Sağlık ve Sağlık Turizmi Destek Hizmetleri A.Ş.
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMC	Turkish Medical City (Türkiye Tıp Şehri)
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TÜSEB	Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı
USHAŞ	Uluslararası Sağlık Hizmetleri AŞ.
WHO	World Health Organization- Dünya Sağlık Örgütü
VUK	Vergi Usul Kanunu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. Tahsili Şüpheli Hale Gelen Alacakların Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına Aktarılmaması
2. Satın Almalarla İlgili Gerekli Araştırmaların Yapılmaması
3. Gelecek Aylara Ait Olup Peşin Ödenen Kira Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması
4. Yönetim Kurulu Çalışma Esaslarının Belirlenmemesi ve Genel Olarak Şirket İşlemlerinin Yönetim Kurulu Kararı Olmadan Yürütülmesi
5. Kurumlar Vergisi Ödemesinin Zamanında Yapılmaması Sonucu Vergi Cezası Ödenmesi
6. Uluslararası Sağlık Turizmi Yapacak Olan Aracı Kuruluşlara Yetki Belgesi Verme İşlemlerinin Şirkete Devredilmemesi
7. İş Kanunu Kapsamında İstihdam Edilen İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Şirket, 26.07.2018 tarih ve 663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile kurulan ile USHAŞ, Ana Sözleşmesi hükümleri çerçevesinde 04.02.2019 tarih ve 9759 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilerek 10.000.000 TL sermaye ile kurulmuş ve faaliyetlerine başlamıştır. Sermayesinin tamamın Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından ödenmiş olup pay sahipliğine bağlı oy, yönetim, temsil, denetim gibi hak ve yetkiler Sağlık Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır. KHK ve Ana Sözleşme'de saklı tutulan hususlar dışında özel hukuk hükümlerine tabi bulunmaktadır. Şirket, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu çerçevesinde Sayıştay Başkanlığı tarafından denetlenmektedir.

Şirket 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na tabi bulunmamaktadır.

663 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Ek 2'nci maddesine göre USHAŞ'ın faaliyet alanları şunlardır:

a) Uluslararası sağlık hizmetleri alanında aracılık faaliyeti gösteren kurumlara yetki belgesi vermek,

b) Ülkemizin sağlık hizmetlerinin uluslararası tanıtımını yapmak, bu alandaki tanıtım ve bilgilendirme faaliyetlerini koordine etmek, yönlendirmek ve desteklemek,

c) Uluslararası sağlık hizmetlerine ilişkin aracılık faaliyetlerinde bulunmak, verilen yetki çerçevesinde kamu ve özel sektör kuruluşları adına uluslararası sağlık hizmetlerine ilişkin sözleşme yapmak, yapılan sözleşmelerin yürütülmesine destek olmak,

ç) Uluslararası sağlık hizmetlerine ilişkin bilgi alma başvurularına cevap vermek, şikâyetler ve anlaşmazlıkların çözümü için ilgili merciler nezdinde girişimlerde bulunmak, tarafların karşılaşılabilecekleri sorunları tespit ederek önleyici tedbirler almak,

d) Ülkemizin sağlık sisteminin tanıtımını yapmak, sağlık sistemleri, sağlık finansmanı ve kamu özel işbirliği modelleri konusunda uluslararası kişi ve kuruluşlara danışmanlık yapmak, bu alanlarda sistemlerin kurulması ve geliştirilmesine ilişkin yurt dışı talepleri karşılamak, projeler yapmak ve uygulamak,

e) Yurt dışında sağlık kuruluşu açmak, işletmek, ortaklık kurmak ve işbirliği yapmak,

sağlık ve eğitim amacına yönelik bina inşa etmek ve ettirmek, ilaç, cihaz ve tıbbî malzeme tedariki yapmak,

f) Sağlık meslek eğitimi turizmine yönelik faaliyetlerde bulunmak; yurt içindeki eğitim kurumlarına yurt dışından öğrenci teminine aracılık etmek, yurt dışında eğitim kurumu açmak ve eğitim faaliyetinde bulunmak,

g) Faaliyet alanına giren konularda ulusal ve uluslararası kongre,seminer ve benzeri etkinliklerde bulunmak, araştırma ve yayın yapmak,

ğ) Uluslararası sağlık hizmetlerine ilişkin politika ve stratejiler, hizmet sunum standartları, akreditasyon kriterleri, fiyat tarifeleri ve hukuki düzenlemeler konusunda ilgili kuruluşlarla işbirliği yapmak ve bu konularda Bakanlığa önerilerde bulunmak,

h) Sağlık meslekleri eğitimi konusunda teşvikler geliştirmek, bu alanda uluslararası öğrencileri ve eğitim kurumlarını desteklemek.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Şirket; Yönetim Kurulu, Genel Müdür'e bağlı olarak Hukuk Müşavirliği, TMC Hasta Hizmetleri Müdürlüğü, İlaç ve Tıbbi Cihaz Operasyonları Müdürlüğü, Uluslararası Anlaşmalar Müdürlüğü ve Tanıtım ve Pazarlama Müdürlüğü, Genel Müdür Yardımcısı'na bağlı olarak da Mali ve İdari İşler Müdürlüğü, Sağlık Bilgi Sistemleri, Strateji ve İş Geliştirme Müdürlüğü, Sağlık Turizmi Yetkilendirme ve Denetim Müdürlüğü ve İnsan Kaynakları ve İstanbul Şube Müdürlüğü şeklinde teşkilatlanmıştır. Şirket sermayesinin tamamı Hazine ve Maliye Bakanlığına ait olmakla birlikte 26.07.2018 tarih ve 663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK)'de "...pay sahipliğine bağlı oy, yönetim, temsil, denetim gibi hak ve yetkiler Sağlık Bakanlığı tarafından kullanılır." Hükmü yer aldığından Şirket Genel Kurulu'nun teşkili ana kuruluş Sağlık Bakanlığı'ndan oluşmaktadır.

Şirketin en üst seviyede yetkili ve sorumlu karar organı Yönetim Kuruludur. Yönetim Kurulu bir başkan ve dört üyeden oluşmaktadır. Yönetim Kurulu, Yönetim Kurulu Başkanının teklifi üzerine, ilgili mevzuatta ve şirket sözleşmesinde belirtilen nitelik ve şartları taşıyan bir üyesini Genel Müdür olarak atar. Şirketin yürütme organı olan Şirket Genel Müdürü aynı zamanda Yönetim Kurulu Başkan Vekilidir. Yönetim Kurulu Üyeleri Türk Ticaret Kanunu hükümleri doğrultusunda Genel Kurul tarafından atanmaktadır.

USHAŞ'ta çalışacak personel sayısı 150 kişi ile sınırlıdır. Şirket personeli 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununa tabi olarak istihdam edilmektedir. Personelin özlük ve sosyal hakları konusunda ücret ile ilgili olarak Cumhurbaşkanınca şirket için belirlenen üst sınır, diğer haklar için ise 4857 sayılı İş Kanunu ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümleri uygulanmaktadır.

Şirket çalışanlarının atama, ilerleme, nakil, emeklilik ve disiplin işlemleri 4857 ve 5510 sayılı Kanunlar ile USHAŞ İnsan Kaynakları Yönetmelik hükümleri çerçevesinde yürütülmektedir. Şirketin 2020 yılı personel sayısı ve personel harcamaları, geçen yıl gerçekleştirmeleri ile birlikte aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 1 Personel Sayı ve Harcamaları Tablosu

Personel Sayı ve Harcamaları	Personel Sayısı			Personel Harcamaları		
	2019	2020		2019	2020	
	Personel Sayısı	Kadro Sayısı	Personel Sayısı	Toplam Harcama Bin TL	Ödenek Bin TL	Toplam Harcama Bin TL
I-Yönetim kurulu üyeleri	5	5	5	248	306	306
IV-İşçiler	13	150	68	2.260	12.363	12.363
Toplam	18	153	73	2.508	12.669	12.669

2020 yılında personele yapılan harcamalar bir önceki yıla göre yaklaşık 4 kat artarak 12.669.000 TL'ye yükselmiştir. Bu tutarın 12.363.000 TL'si işçilere yapılan, 306.000 TL'si ise yönetim kurulu üyelerine yapılan ödemelerden kaynaklanmıştır. İstihdam edilen personel sayısındaki söz konusu artış, Covid 19 pandemi sürecinde şirket faaliyetlerinin öngörülenin çok üzerinde artması sonucunda ortaya çıkan işgücü ihtiyacından kaynaklanmıştır.

1.3. Mali Yapı

Uluslararası Sağlık Hizmetleri AŞ'nin nominal sermaye tutarı 10.000.000 TL olup sermayesinin tamamı ödenmiştir. USHAŞ'ın hisselerinin tamamı Hazine ve Maliye Bakanlığına aittir. Ancak Hazine ve Maliye Bakanlığının mülkiyet hakkı ile kâr payı hakkına hâle gelmemek ve pay sahipliğinden kaynaklanan bütün mali haklar Hazine ve Maliye Bakanlığında kalmak kaydıyla, USHAŞ'taki pay sahipliğine bağlı oy, yönetim, temsil, denetim gibi hak ve yetkiler Sağlık Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır.

USHAŞ'ın 2020 Yılı İş Programı ve Bütçesi, Şirket Yönetim Kurulu'nun 13.02.2020 tarih ve 3/1 sayılı kararı ile onaylanmıştır. Şirketin 2020 yılı bütçesine ilişkin başlıca bilgileri geçen yıl gerçekleştirmeleri ile birlikte aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 2: Bütçeye İlişkin Başlıca Bilgiler Tablosu

Bütçeye İlişkin Başlıca Bilgiler	Ölçü	2019		2020			
		Gerçekleşen	Bütçeye Göre Sapma (İlk Durum) (%)	Bütçe		Gerçekleşen	Bütçeye Göre Sapma (İlk Durum) (%)
				İlk Durum	Son Durum		
1-Personel sayısı	Kişi	13	-	13	68	68	423
2-Personel giderleri	Bin lira	2.260	-	2.260	12.363	12.363	447
3-Tüm stoklar	Bin lira	94	-	94	67.067	67.067	71.247
4-Toplam aktif varlıklar	Bin lira	9.951	-	9.951	489.366	489.366	4.822
5-Duran varlık alımları (demirbaş ve haklar)	Bin lira	103	-	103	4.858	4.858	4.616
6-Toplam yabancı kaynaklar	Bin lira	1.647	-	1.647	173.077	173.077	10.472
7-Net satış tutarı	Bin lira	2.342	-	2.342	2.080.387	2.080.387	88.691
8-Tüm satış maliyetleri	Bin lira	1.725	-	1.725	1.580.490	1.580.490	91.492
9-Yatırımlar	Bin lira	0	-	0	3.932	3.932	3.932
10-Faiz, amortisman ve vergi öncesi kâr (EBITDA)	Bin lira	-2.380	-	-2.380	401.748	401.748	403.759
11-Dönem karı veya zararı	Bin lira	-1.695	-	-1.695	307.984	307.984	309.132

Şirket tarafından, 2020 yılı faaliyetleri sonucunda yılsonu itibariyle; istihdam edilen 68 personel için 12.363.000 TL personel gideri yapılmıştır. Yıl sonu itibarıyla stoklarda 67.067.000 TL tutarlı ticari mal bulunmaktadır. 2020 yılında 1.580.490.000 lira satış maliyeti yapılmış olup 2.080.387.000 TL net satış hasılatı elde edilmiştir. Covid 19 pandemi sürecinde aktif rol alınması sonucunda gerçekleştirilen faaliyetler çerçevesinde Şirket toplam 307.984.000 TL dönem kârı elde etmiştir. Üsküdar Belediyesi tarafından kullanım hakkı Sağlık Bakanlığına devredilmiş olan taşınmazın bir kısmının kullanım hakkı 2020 yılı içerisinde Bakanlık tarafından Şirkete devredilmiştir. Ofisin kullanıma hazır hale getirilmesi için 2020 yılında toplam 3.932.000 TL yatırım harcaması yapılmıştır.

Covid 19 Pandemi sürecinde Şirket, kişisel koruyucu ekipmanların temininde önemli rol almıştır. Cerrahi maske üreticileri ve yetkili satıcıları ile 248 sözleşme imzalanarak 10 Mart

- 20 Nisan 2020 tarihleri arasında 1 milyon adetlik günlük dağıtımın 25 milyon adete çıkarılması sağlanmıştır. Pandemi süresince Sağlık Bakanlığına bağlı Kamu Hastaneleri, Üniversite Hastaneleri ve Özel Hastaneler başta olmak üzere, toplamda 375.800 bin adet 3 katli cerrahi maske, 15.876 bin adet FFP2/N95 maske, 6.504 bin adet koruyucu tulum, 2.084 bin adet koruyucu gözlük, 861.000 adet önlük ve 104.613 bin adet muayene eldiveninin teslimat ve dağıtımını gerçekleştirilmiştir.

Şirket tarafından koruyucu ekipman tedarikine ilişkin olarak aktif rol alınmasının yanında Covid 19 tanı kiti ve ventilatör ticaretinde de önemli bir rol üstlenilmiştir. Sağlık Bakanlığı Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü, Mikrobiyoloji Referans Laboratuvarları ve Biyolojik Ürünler Daire Başkanlığı ile Bioeksen Ar-Ge Teknolojileri Ltd. Şti.'den araştırmacılar, SARS-CoV-2'nin moleküler testi için WHO tarafından 17 Ocak 2020'de yayınlanan bir referans protokole dayanarak iki farklı kit geliştirmiştir. Ürünün üretim ve ticarileştirme hakları Şirkete aittir. 2020 yılı içerisinde yaklaşık 7 milyon test kitinin yurtiçinde ve yurtdışında ise 20'den fazla ülkeye teslimatı yapılmıştır.

Biosys Biyomedikal Mühendislik Sanayi ve Ticaret A.Ş. tarafından geliştirilen, fikri ve sınai, mülkiyet hakları Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı'na ait olan %100 yerli ve milli Biyovent marka orta seviye yoğun bakım tipi mekanik ventilatörün üretim ve ticarileştirme hakları da Şirkete devredilmiştir. Şirket tarafından sırasıyla beş bin adet cihaz Arçelik ve beş bin adet cihaz Aselsan fabrikalarında ürettirilmiş, ürettirilen ventilatörlerin yaklaşık 9.000 adeti yurtiçindeki ve yurtdışındaki kurum ve kuruluşlara satılmıştır. 2020 yılsonu itibarıyla Şirket stoklarında 914 adet ventilatör bulunduğu tespit edilmiştir.

2020 yılı içinde toplam 1.811.929.000 TL tutarındaki alım gerçekleştirilmiş bunun 95.443.000 lirası yurtiçi ve ithal ilaç alım harcamalarına, 1.716.486.000 TL ise tıbbi cihaz sarf malzeme alımlarına ilişkin harcamalara aittir.

Covid 19 Pandemi sürecinde Şirketin faaliyetlerinde meydana gelen artışın bir sonucu olarak gider kalemlerinde de artış yaşanmıştır. Şirket söz konusu ödenek ihtiyacını gerçekleştirdiği faaliyetlerden elde ettiği fonları kullanmak suretiyle karşılamış, herhangi bir banka kredisi kullanmamıştır. 2020 yılında toplam 87.107.000 TL kurumlar vergisi ve yapılan sözleşmelerden kaynaklı olarak 18.904.000 TL tutarında damga vergisi ödenmiştir.

2020 yılı toplam satışları 2.160.559.000 TL olarak gerçekleşmiştir. Satışların yaklaşık %17'si yurtdışına ve yaklaşık %83'ü ise yurtiçine yapılan satışlardan kaynaklanmaktadır. Yurtiçine yapılan satışlar koruyucu ekipman, tanı kiti ve ventilatör satışlarından, yurtdışına

yapılan ihracatlar ise tanı kiti ve ventilator satışlarından kaynaklanmıştır.

Şirketin doğrudan bağlı ortaklığı SADES Sağlık ve Sağlık Turizmi Destek Hizmetleri A.Ş.'dir. 2020 yılında kurulan Şirketin sermayesi 500.000 TL olup tamamı USHAŞ Uluslararası Sağlık Hizmetleri A.Ş.'ne aittir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda; Kanun'a tabi gerçek ve tüzel kişilerin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanun'un 175 ve mükerrer 257'nci maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu yetkiye istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından (1) seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 26.12.1992 tarihinde yayımlanmış ve 01.01.1994 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Şirketin tabi olduğu muhasebe sistemi (1) seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan Tekdüzen Hesap Planıdır.

Şirket, 2020 yılında maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre hazırlamıştır. USHAŞ'ın 2020 yılı aktif toplamı 489.366.000 TL, satışları toplamı ise 2.160.559.000 TL'dir. Bu nedenle, Şirket, muhasebe kayıtlarını 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ilkelerine uygun şekilde ve 7/A seçeneğine göre tutmaktadır. 7/A seçeneğinde, giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına fonksiyon esasına göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenmektedir.

Anonim şirketin finansal tabloları hakkındaki hükümlere 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yer verilmiştir.

Kanun'un 514 ve 515'inci maddelerine göre yönetim kurulu, geçmiş hesap dönemine ait, Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülmüş bulunan finansal tablolarını, eklerini ve yıllık faaliyet raporunu, bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlar ve genel kurula sunar. Anonim şirketin finansal tabloları, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre şirketin

malvarlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaçlara ve işletmenin niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak şekilde çıkarılır.

Kanun'un 516'ncı maddesine göre yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu ise, Şirketin, o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile finansal durumunu, doğru, eksiksiz, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtmalıdır. Yıllık faaliyet raporunda finansal durum, finansal tablolara göre değerlendirilir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 88'inci ve Geçici 1'inci maddeleri uyarınca tâbi oldukları kanunlar gereği defter tutmakla yükümlü olan gerçek veya tüzel kişi tacirler, münferit veya konsolide finansal tablolarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) uygun olarak hazırlamaları gerekmektedir. Ayrıca aynı maddelerde Kurumun değişik işletme büyüklükleri ve sektörler için özel standartlar koymaya ve düzenlemeler yapmaya yetkili kılındığı belirtilmiştir.

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2014 yılında TFRS uygulama kapsamını bağımsız denetim kapsamından ayırıştırarak Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) uygulama kapsamını genel olarak kamu yararını ilgilendiren kuruluşlarla sınırlandırmıştır. Bunun yanı sıra, bu kuruluşların dışında kalan işletmelerin de isteğe bağlı olarak TFRS uygulamalarına izin verilmiştir. USHAŞ esas faaliyetlerine 2019 yılında başlamış olup bu yıl için bağımsız denetim raporu hazırlanmamıştır. Takip eden yıllarda bağımsız denetime raporları düzenlenmesi beklenilmektedir. Bu kapsamda şirket TFRS'de öngörülen finansal tabloları (Finansal Durum Tablosu, Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Özkaynak Değişim Tablosu ve Nakit Akış Tablosu) hazırlamaktadır.

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

- Yevmiye defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço

- Bilanço dışı yükümlülükler tablosu (Nazım hesaplar)
- Envanter defteri
- Özkaynak değişim tablosu
- Gelir tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından bilanço ve gelir tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Şirketin iç kontrol ve risk yönetimi sistemlerinde eksiklikler olduğu, ayrıca iç denetim biriminin henüz oluşturulmadığı tespit edilmiştir.

İç kontrol; kurumun amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynaklarının korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimini de kapsayan kontroller bütününden oluşan bir yönetim sistemidir.

2019 yılında tüzel kişilik kazanmış olan Şirket, organizasyon ve kuruluş çalışmalarını 2020 yılında da sürdürmüştür; idari yapılanma, iş akış yöntem ve süreçleri ve birimler arası görev paylaşımı ile ilgili bir kısım düzenlemeler yapılmış olmakla birlikte, etkin bir iç kontrol sistemi kurulması konusunda sistematik bir çalışma içine girilememiştir. Henüz risk analizleri yapılmamıştır. Şirketin iç denetim birimi bulunmamaktadır.

Kamu özel ayrımı olmaksızın, faaliyetlerini etkin, etkili ve ekonomik bir şekilde yürütmek ve kurumsallaşmak isteyen tüm işletme ve kuruluşlar için iç kontrol sisteminin önemi büyüktür.

Şirket faaliyetlerinin öngörülen amaç ve hedeflere uygun şekilde yürütülmesi, varlıkların korunması, hata ve hilelerin önüne geçilmesi, mali işlem ve kayıtların tam ve doğru

olması, güvenilir mali bilgilerin zamanında sağlanması etkin bir iç kontrol sistemi ile mümkün olabilmektedir. İç kontrol sisteminin önemli bileşenlerinden biri de Kurumsal risk analizlerinin yapılması ve bu risklere karşılık verecek tedbirlerin uygulamaya konulmasıdır.

Bu itibarla, Şirket faaliyetlerinin, belirlenecek stratejik hedefler doğrultusunda verimli ve etkin bir şekilde yürütülebilmesi, maruz kalınan risklerin izlenmesi ve kontrolünün sağlanması amacıyla; faaliyetlerin kapsam ve yapısıyla uyumlu, değişen koşullara uygun, etkin, yeterli bir iç kontrol ve risk yönetim sisteminin kurulması, yılda en az bir kez kontrol öz değerlendirmesi yapılması ve tüm bu faaliyetlerin sürekli ve sistemli bir şekilde izlenmesi ve geliştirilmesi gerekmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan, geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Tahsili Şüpheli Hale Gelen Alacakların Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına Aktarılmaması

Tahsili şüpheli hale gelmiş, ödeme emri gönderilmiş veya icra takibi başlatılmış şirket alacaklarının 120- Alıcılar Hesabına izlendiği, 128- Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Türk Ticaret Kanunu'nun 64'üncü maddesinde, her tacirin, ticari defterlerini işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutmak ve bu amaçla defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan 1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" başlıklı (c) bendinde, ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacaklar şüpheli alacak olarak tanımlanmıştır. Tahsili şüpheli hale gelmiş olan bu alacakların ilgili hesapların alacağı karşılığında 128- Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına borç yazılarak ticari alacaklardan çıkarılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Şirket muhasebe ve hukuk birimleri kayıtlarında yer alan ödeme süresi geçmiş, ödeme emri ile istenmiş, protesto edilmiş veya icra takibi başlatılmış 2.241.943,68 alacak mevcut olduğu halde bu alacakların 128- Şüpheli Ticari Alacaklar hesabına aktarılmadığı görülmüştür. Şirketin göndermiş olduğu cevapta; 2020 yılı Aralık ayında icra takibi başlatılan alacakların, 2021 yılı itibariyle 128-Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına izlenmeye başlandığı ifade edilmiş ise de, şirket mali tablolarında geriye yönelik herhangi bir düzeltme yapılmamıştır.

Şirketin ticari işlemlerinin, iktisadi ve mali durumunun, borç ve alacak ilişkilerinin açıkça görülebilir olması, mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi, ayrıca olası risklerin değerlendirilerek muhtemel giderler ve zararlar için de karşılık ayrılması gerekmektedir.

Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış alacakların denetim yılı olan 2020 yılında 128-Şüpheli Ticari Alacaklar hesabında muhasebeleştirilmemesi, şirket mali tablolarında 128- Şüpheli Ticari Alacaklar ve 120- Alıcılar Hesabının 2.241.943,68 hatalı gösterilmesine sebep olmuştur.

BULGU 2: Satın Almalarla İlgili Gerekli Araştırmaların Yapılmaması

USHAŞ tarafından yapılan satın alımların; uygulanacak düzenleme ve standartlar oluşturulmadan ve yeterli düzeyde piyasa araştırması ve maliyet analizi yapılmadan temin edildiği tespit edilmiştir.

USHAŞ ile Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı (TÜSEB) arasında fikri mülkiyet haklarının üretilmesi ve/veya ticarileştirilmesi hususunda 20.03.2020 tarihinde bir sözleşme imzalanmıştır. Sözleşme ile TÜSEB'in fikri mülkiyet haklarına sahip olduğu toplam 135 adet ürünün üretilmesi ve/veya ticarileştirilmesi hakları süresiz olarak USHAŞ'a devredilmiştir. Sözleşme hükümleri dolayısıyla üretilmesi ve ticari hakları USHAŞ'a geçen ürünlerden Covid-19 RT qPCR Tespit Kiti Testi ve Covid-19 Ekstraksiyon Kiti Testi, bir firmaya ürettirilmiştir. Bu ürünlerden Covid-19 RT qPCR Tespit Kiti Testi 25 TL ile 30 TL arasında birim fiyatlarla; Covid-19 Ekstraksiyon Kiti Testi ise 9 TL ile 10 TL arasında birim fiyatlarla çeşitli tarihlerde bu firmadan satın alınarak T.C. Sağlık Bakanlığı Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü'ne teslim edilmiştir.

10.06.2020 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 2546 Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Devlet Malzeme Ofisi (DMO) Ana Statüsünde sayılan mal ve hizmetlerden, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenerek ilan edilecek olanların DMO aracılığıyla temin etmeleri zorunluluğu getirilmesinden sonra Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü bu malzemelerden Covid-19 RT qPCR Tespit Kiti Testini 9,8 TL'den, Covid-19 Ekstraksiyon Kiti Testini 6,73 TL'den satın almaya başlamıştır. Bu durum karşısında USHAŞ, DMO tarafından belirlenen fiyata göre daha yüksek bir bedelle satın alınmış olan malzemelerden kaynaklı toplam 43.770.888 TL fiyat farkını 16.07.2020 tarih ve USS2020000001819 numaralı fatura ile ilgili firmadan tahsil etmiştir.

Fiyat farkı düşülen ürünlerden ayrı olarak 09.04.2020 tarih ve BS12020000000011 numaralı fatura ile ilgili firmadan 27,59 TL birim fiyatla satın alınan, 80.000 adet Covid-19 RT qPCR Tespit Kiti Testi ile 10,06 TL birim fiyatla satın alınan Covid-19 Ekstraksiyon Kiti Testi T.C. Sağlık Bakanlığı Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü'ne toplam tutarı 3.468.640 TL olan USS2020000000592 numaralı fatura ile teslim edilmiş; bu ürünlerden Covid-19 RT qPCR Tespit Kiti Testine 32,60 lira birim satış fiyatı, Covid-19 Ekstraksiyon Kiti Testine 10,78 TL birim satış fiyatı uygulanmış, bu şekilde söz konusu malzemeler Sağlık Bakanlığı'nın DMO'dan almış olduğu fiyatlara göre daha yüksek bedelle satın alınmıştır.

Oluşan fiyat farklarının çoğunluğu tahsil edilmiş olmasına karşın Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü'nün DMO'dan almış olduğu malzemelerin birim fiyatları ile USHAŞ'ın bir şirkete ürettirerek satın aldığı aynı ürünlerin birim fiyat arasında fark oluşmuştur. Bu durum USHAŞ'ın

söz konusu ürünleri yeterince maliyet analizi ve piyasa araştırması yapmadan satın almış olduğunu göstermektedir. Her ne kadar, Şirket yetkilerince söz konusu malzemelerin günün piyasa koşullarına uygun alındığı, daha sonraki dönemlerde test kiti üreten firmaların sayısının arttığı ve test kitlerinin birim fiyatlarının düştüğü ifade edilmişse de; USHAŞ alımlarında uygulanacak düzenleme ve standartların olmaması nedeniyle bu durum belgelendirilememektedir.

Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü'nün DMO'dan almış olduğu fiyatlara göre daha yüksek birim fiyatlarla satın alınmış olup da fiyat farkı uygulanmamış olan ürünler için de fiyat farkı hesaplanarak yüklenici firmadan tahsil edilmesi; USHAŞ tarafından satın alınacak mal veya hizmetlerin piyasadan en uygun koşullarda temin edildiğinin kanıtlanabilir olması açısından satın alma işlemleri öncesinde yaklaşık maliyet bedelinin belirlenmesi ve sonrasında tespit edilen yaklaşık maliyet esas alınarak piyasadan teklif alınması ve bütün bu işlemlerin düzenleme altına alındığı mevzuat ve standartların oluşturulmasına ihtiyaç bulunmaktadır.

BULGU 3: Gelecek Aylara Ait Olup Peşin Ödenen Kira Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanılmaması

Kurum hizmet binası olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmazlara ilişkin birden fazla aya ait peşin olarak ödenen kira bedelinin tamamının ödemenin gerçekleştirildiği ayda giderleştirildiği, bir aydan fazla olan kısım için 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde; 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderleri izlemek için kullanılacağı belirtilmiştir.

Buna göre 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı, izleyen aylarla ilgili olarak ödenen giderlerin ilgili aylarda gider hesaplarına alınincaya kadar bekletildiği hesaptır. Yani gelecek aylarda gider yazılacak tutarlar bu hesapta izlenir. Ancak yapılan giderlerin bir kısmı sonraki yılları ilgilendiriyorsa, bu durumda gelecek yıllara ilişkin tutarlar 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler kısmına kaydedilip, daha sonra vadesi 1 yılın altına inen tutarların 180- Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına aktarılması gerekir.

Yapılan incelemede; Şirket temsilcilik bürosu olarak kullanılmak üzere Özbekistan, Kuveyt ve Ukrayna'da kiralanan taşınmazlara ilişkin birden fazla aya ait peşin olarak ödenen 137.548 TL kira bedelinin tamamının ödemenin gerçekleştirildiği ayda giderleştirildiği, kira

bedelinin bir aydan fazla olan kısmı için 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

Bu durum şirketin mali tablolarında 180- Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabının eksik gösterilmesine sebep olmuştur.

BULGU 4: Yönetim Kurulu Çalışma Esaslarının Belirlenmemesi ve Genel Olarak Şirket İşlemlerinin Yönetim Kurulu Kararı Olmadan Yürütülmesi

USHAŞ tarafından Yönetim Kurulu iç yönergesi çıkarılmaması nedeniyle şirketin alım, satım, ödeme, kiralama gibi işlemlerinin çift imza ile yürütüldüğü, şirketin yönetimi için gerekli olan görev, tanım ve yerleri ile sorumluluklarının belirlenmediği tespit edilmiştir.

Türk Ticaret Kanununun Yönetimin Devri başlıklı 367'nci maddesinde; Yönetim Kurulunun esas sözleşmeye konulacak bir hükümlerle, düzenleyeceği bir iç yönergeye göre, yönetimi kısmen veya tamamen bir veya birkaç yönetim kurulu üyesine veya üçüncü kişiye devretmeye yetkili kılınabileceği, bu iç yönergede şirketin yönetimi için gerekli olan görev, tanım ve yerlerin gösterileceği, görevlilerin kime bağlı ve bilgi sunmakla mükellef olduğunun belirleneceği, yönetimin devredilmemesi durumunda ise yönetim görev ve yetkisinin yönetim kurulunun tüm üyelerine ait olacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi (USHAŞ) Ana Sözleşmesi'nin 11'inci maddesinin 2'nci fıkrasında; Yönetim Kurulunun kanun ve ana sözleşme uyarınca Genel Kurulun yetkisinde bırakılmış bulunanlar dışında, şirketin faaliyet konusunun gerçekleştirilmesi için gerekli olan her çeşit iş ve işlemler hakkında karar almaya, yönerge ve diğer düzenleyici işlemleri hazırlamaya, hazırlatmaya ve yürürlüğe koymaya yetkili olduğu, ana sözleşme kapsamında şirket faaliyetlerinin yerine getirilmesi için her türlü iş ve işlemi yapmanın yanı sıra Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuat ile belirlenen yetki ve görevleri ile yetkisindeki satın alma, satma, kiralama ile bunların finansman konularındaki önerileri görüşüp karara bağlama görev ve yükümlülüğünün olduğu belirtilmiştir.

Yine Ana Sözleşmenin 16'ncı maddesinde; Şirket Genel Müdürünün şirket ile ilgili mevzuat ve Yönetim Kurulu kararları doğrultusunda kendisine bırakılmış ve devredilmiş yetkiler bağlamında Şirketi yöneteceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; Şirket Yönetim Kurulunun genel olarak Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuat ile belirlenen yetki ve görevleri ile yetkisindeki satın alma, satma, kiralama ile bunların finansman konularındaki önerileri görüşüp karara bağlama görev ve

yükümlülüklerinin bu konuda çıkarılmış bir iç yönerge olmaksızın, imza sirküleri ile Yönetim Kurulu üyelerinden birisi ve Genel Müdüre devredildiği, şirket alım, satım, ödeme, kiralama ve bunların finansman konularının çift imza ile yürütüldüğü, ayrıca 04.11.2020 tarihli 14/1 sayılı Yönetim Kurulu Kararı ile bir Yönetim Kurulu üyesine şirket ad ve hesabına kullanılmak üzere aylık 100.000 lira üst limitli kredi kartı çıkartılarak serbest harcama yetkisi verildiği tespit edilmiştir.

USHAŞ 663 sayılı KHK ile kurulan yüzde yüz kamu sermayeli bir şirkettir. Bir kamu kuruluşu olarak USHAŞ hesap verme sorumluluğu uyarınca bir disiplin içinde hareket etmekle yükümlüdür. Kamu kuruluşlarının hesap verme sorumluluğu gereği olarak USHAŞ esas sözleşmesinde yönetim kurulunun doğrudan karar vereceği durumlar ile yönetim kurulu üyelerinin imza sirküleri işlem yapılacağı durumlara ilişkin parasal limitlerin belirlendiği, şirketin yönetimi için gerekli görev, tanım ve yerlerin gösterildiği, görevlilerin kime bağlı olduğu ve bilgi sunmakla mükellef olduğunun belirlendiği yönetim kurulu iç yönergesinin düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Kurumlar Vergisi Ödemesinin Zamanında Yapılmaması Sonucu Vergi Cezası Ödenmesi

Şirketin Kurumlar Vergisi Geçici Ödemesinin zamanında yapılmaması sonucu gecikme cezası ödendiği tespit edilmiştir.

Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi (USHAŞ) Ana Sözleşmesi'nin 11'inci maddesinde; Yönetim Kurulunun kanun ve ana sözleşme uyarınca Genel Kurulun yetkisinde bırakılmış bulunanlar dışında, şirketin faaliyet konusunun gerçekleştirilmesi için gerekli olan her çeşit iş ve işlemler hakkında karar almaya, yönerge ve diğer düzenleyici işlemleri hazırlamaya, hazırlatmaya ve yürürlüğe koymaya yetkili olduğu, ana sözleşme kapsamında şirket faaliyetlerinin yerine getirilmesi için her türlü iş ve işlemi yapmanın yanı sıra Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuat ile belirlenen yetki ve görevleri ile şirketin karşı karşıya bulunduğu risklerin yönetimine ilişkin strateji ve politikalara karar vermeye, risklerin etkin bir şekilde yönetilmesi için gerekli önlemleri alma görev ve yükümlülüğünün olduğu belirtilmiştir.

Türk Ticaret Kanununun 371'inci maddesinde; şirketi temsile yetkili olanların şirketin amacına ve işletme konusuna giren her tür işleri ve hukuki işlemleri, şirket adına yapabilecekleri ve bunun için şirket unvanını kullanabilecekleri; ancak Kanuna ve esas

sözleşmeye aykırı işlemler dolayısıyla şirketin rücu hakkının saklı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ana Sözleşmenin 16'ncı maddesinde; Genel Müdürün şirketi, ilgili mevzuat ve Yönetim Kurulu kararları doğrultusunda kendisine bırakılmış ve devredilmiş yetkiler bağlamında yöneteceği, şirket faaliyetlerini etkin ve sağlıklı yürütülmesini koordine edeceği, şirket sermayesi ile mali kaynakları kuruluş amacına ve verimlilik esaslarına uygun yöneteceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; 17.11.2020 tarihinde ödenmesi gereken Kurumlar Vergisi 3. Dönem Geçici ödemesinin 25.11.2020 tarihinde yapıldığı, bu nedenle şirket bütçesinden 101.834,27 TL gecikme cezası ödendiği, bu dönemde şirketin banka hesaplarında yeterli miktarda para olduğu ve nakit sıkıntısı da çekmediği, buna rağmen ödemenin zamanında yapılmadığı anlaşılmıştır.

Şirketin göndermiş olduğu cevapta; Türk Ticaret Kanunu'nun 553'üncü maddesi gereğince Genel Müdürün Kurumlar Vergisinin geç ödenmesi sonucu yapılan gecikme cezası ödemesinden sorumlu tutulmasının mümkün olmadığı, Genel Müdürün söz konusu zarar ile ilgili herhangi bir illiyet bağının bulunmadığı, kanunda tanınan yetkiler çerçevesinde bu zararı engelleme yetkisinin bulunmadığı, ödeme yapma konusunda asıl yetkinin Yönetim Kurulu Başkanında olduğu, şirketin olay tarihinde özel bir firmaya borcunun bulunduğu, bu gerekçelerle verginin zamanında ödenmediği ve gecikme cezası ödendiği ifade edilmiştir.

17.11.2020 tarihinde ödenmesi gereken Kurumlar Vergisi 3. Dönem Geçici ödemesi, 25.11.2020 tarihinde yapılmış, bunun sonucunda şirket bütçesinden 101.834,27 TL gecikme cezası ödenmiştir. Bu dönemde şirketin banka hesaplarında yeterli miktarda para olduğu ve nakit sıkıntısı da çekmediği muhasebe biriminden alınan kayıtlardan anlaşılmıştır. Dolayısıyla şirket herhangi bir nakit sıkıntısı çekmemesine rağmen vergi borcu zamanında ödenmemiştir. Bu durum zarar ile şirket yönetiminden sorumlu olanların kusuru arasındaki illiyet bağını açıkça ortaya koymaktadır.

Öte yandan şirketin göndermiş olduğu cevapta; muaccel hale gelmiş diğer firma alacağı gerekçe gösterilerek vergi borcunun geç ödendiği ifade edilse de, şirketçe söz konusu firmaya 17.11.2021 tarihinde ödeme yapıldığına dair herhangi bir bilgi veya belge tarafımıza sunulmamıştır. Ayrıca Şirketin özel bir firmaya borcunun olması, kamu alacağının zamanında ödenmemesinin hukuki gerekçesi olamaz. Mevzuatımızda özel hukuktan doğan bir alacağın kamu alacağına göre herhangi bir üstünlüğü ya da öncelik hakkı bulunmamaktadır. Tam aksine

6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanunda, kamu alacaklarının takip ve tahsili çeşitli koruma önlemleri ile güvence altına alınmış olup, Kanunun 21'inci maddesinde de belli durumların mevcudiyeti halinde kamu alacaklarının imtiyazlı alacak olarak öncelikli işlem görme ayrıcalığına sahip olduğu ifade edilmiştir.

Türk Ticaret Kanununun 371'inci maddesinde; Kanuna ve Esas Sözleşmeye aykırı işlemler ve ödemeler dolayısıyla ortaya çıkan zararlardan dolayı, şirketin rücu hakkının saklı olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu nedenle, şirketin Kurumlar Vergisi 3. Dönem Geçici ödemesinin zamanında yapılmaması sonucu ortaya çıkan 101.834,27 TL'lik zararın sorumlularına rücu edilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Uluslararası Sağlık Turizmi Yapacak Olan Aracı Kuruluşlara Yetki Belgesi Verme İşlemlerinin Şirkete Devredilmemesi

663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede Uluslararası sağlık hizmetleri alanında aracılık faaliyeti gösteren kurumlara yetki belgesinin USHAŞ tarafından verileceği belirtilmiş olmasına rağmen, yetki belgesi verme işlemleri henüz şirkete devredilmemiştir.

663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 2'nci maddesinde;

Uluslararası Sağlık Hizmetleri A.Ş. (USHAŞ)'ın uluslararası sağlık hizmetleri alanında ülkemizde sunulan hizmetlerin tanıtımını yapmak, kamu ve özel sektörün sağlık turizmine yönelik faaliyetlerini desteklemek ve koordine etmek, uluslararası sağlık hizmetlerine ilişkin politika ve stratejiler ile hizmet sunum standartları ve akreditasyon kriterleri konusunda Sağlık Bakanlığına önerilerde bulunmak üzere kurulduğu ve bu kurumun anonim şirket statüsünde olduğu belirtilmiştir.

663 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Ek 2'nci maddesinin 1'inci fıkrasında ise; uluslararası sağlık hizmetleri alanında aracılık faaliyeti gösteren kurumlara yetki belgesinin USHAŞ tarafından verileceği belirtilmiş; ancak Uluslararası Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Hakkında Yönetmelik'in "Yetki Belgesi" başlıklı 8'inci maddesinde ise uluslararası sağlık turizmi yapacak olan sağlık tesisi ve aracı kuruluşlara yetki belgesinin Sağlık Bakanlığınca verileceği ifade edilmiştir.

İdare Hukukunun temel prensiplerinden olan "Normlar Hiyerarşisi" prensibi uyarınca, hukuk kuralları yukarıdan aşağıya doğru Anayasa, kanun, kanun hükmünde kararname, tüzük,

yönetmelik ve diğer alt düzenleyici işlemler (yönerge, genelge vb.) şeklinde sıralanmakta olup, düzenleyici normlar hiyerarşisinde alt düzenleyici bir normun üst düzeyde düzenleyici bir norma aykırı hükümler içermesi mümkün bulunmamaktadır.

Mezkûr mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere; uluslararası sağlık hizmetleri alanında aracılık faaliyeti gösteren kurumlara yetki belgesi verilmesi görevi 26.07.2018 tarihi itibarıyla USHAŞ'a aittir. Bu nedenle söz konusu Yönetmelik hükümlerinin 663 sayılı KHK hükümlerine uygun olarak yeniden düzenlenmesi gerekmektedir. Ancak bu konuda Yönetmelikte gerekli düzenlemeler yapılmadığı için söz konusu yetki halen Sağlık Bakanlığınca kullanılmaktadır. Şirket tarafından Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Hakkında Yönetmelik'te yapılacak değişikliklere ilişkin Şirketin görüş ve model önerilerinin Sağlık Bakanlığı'na iletildiği ifade edilmişse de; Sağlık Bakanlığı'nca söz konusu Yönetmelik'te henüz bir değişiklik yapılmamıştır.

663 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Ek 2'nci maddesinin 1'inci fıkrasında; uluslararası sağlık hizmetleri alanında aracılık faaliyeti gösteren kurumlara yetki belgesinin USHAŞ tarafından verileceği belirtildiğinden, söz konusu Yönetmelik hükümlerinin 663 sayılı KHK'ya uygun olarak yeniden düzenlenmesi, fiili durum ile mevzuat arasındaki uyumsuzluğun üst mevzuat hükmü doğrultusunda giderilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: İş Kanunu Kapsamında İstihdam Edilen İşçiler İçin Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

İş Kanunu Kapsamında istihdam edilen işçilerin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı tespit edilmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 288'inci maddesinde; hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı net olarak saptanamayan ve teşebbüs için bir borç niteliği taşıyan belli bazı zararları karşılamak amacıyla karşılık ayrılabilceği ifade edilmiştir.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin Bilanço ilkelerinin "Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler"inin (b) bendinin 3'üncü fıkrasında; tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanlar dâhil, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynaklarının kayıt ve tespit edilmesi ve bilançoda gösterilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Söz konusu Tebliğde açıklanan Muhasebenin Temel Kavramlarından olan ihtiyatlılık kavramına göre ise, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınarak işlem tesis edilmesi gerekmektedir. Bu kavramın gereği olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırmakta, muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmamaktadırlar.

Vergi Usul Kanununun 288'inci maddesi ile muhasebenin ihtiyatlık kavramına ve bilanço ilkelerine göre işletmeler, bilanço gününde işletme faaliyetleri sona erecekmiş gibi düşünüp, böyle bir durum halinde ödemeleri gerekecek kıdem tazminatlarını hesaplayarak karşılık ayırmak durumundadırlar.

Kıdem Tazminatı Karşılığı için muhasebe hesap planında iki adet hesap bulunmaktadır. 372- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında bir yıllık dönem içinde ödenmesi muhtemel kıdem tazminatı karşılıkları izlenmekte iken; 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında ise bir yıllık dönemden uzun bir zaman içinde ödenmesi muhtemel kıdem tazminatı karşılıkları izlenmektedir.

Yapılan incelemede; İş Kanunu Kapsamında istihdam edilen işçilerin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmadığı ve muhasebe kayıtlarında gösterilmediği anlaşılmıştır. Bu durum Vergi Usul Kanunu'nun 288'inci maddesi hükmüne, muhasebenin ihtiyatlılık kavramına ve bilanço ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

Şirketin göndermiş olduğu cevapta; Türkiye Denetim Standartlarına göre denetime tabi olmayan USHAŞ Uluslararası Sağlık Hizmetleri A.Ş'nin kıdem tazminatı karşılığı ayırma yükümlülüğünün olmadığı, ancak Sayıştay tavsiyesi üzerine, 2021 yılında kıdem tazminatı karşılık hesaplamalarının yapılacağı ifade edilmiştir.

Şirket, ödeme zorunluluğu doğmasa dahi dönemler itibariyle personellerin hak kazandığı kıdem tazminatlarını finansal tablolarında göstererek, mali planlarını daha etkin bir şekilde yapacak, ticari karlarını daha doğru hesaplayacaktır. Finansal durumunu gerçeğe uygun olarak görebilen Şirket, gelecekte oluşabilecek yükümlülükler karşısında gerekli önlemleri alma imkânına sahiptir. Ayrıca kıdem tazminatı karşılıklarına yer verilerek düzenlenen bilanço, işletmenin mevcut finansal durumunu daha iyi yansıtacak, karar vericiler ile şirket faaliyetlerinden etkilenen diğer kişi ve kurumlara daha doğru ve güvenilir bilgi sunacaktır.

Bu nedenle Şirketin gelecekte herhangi bir sıkıntı ile karşılaşmaması için, İş Kanunu Kapsamında istihdam edilen işçilerin kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılması ve muhasebe kayıtlarında ve mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>