

2547 sayılı Kanunun ek 45 inci maddesi kapsamındaki iskontolarda değersiz alacak uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	25947440-130[2021]-13791
Tarih	07.06.2022

T.C.

ISPARTA VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 25947440-130[2021]-13791

07.06.2022

Konu : 2547 sayılı Kanunun ek 45 inci maddesi kapsamındaki iskontolarda değersiz alacak uygulaması

İlgi : ... tarihli ve ... Defterdarlık kayıt numaralı Özelge Talep Formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ...'a ait işletmeyi aktif ve pasifiyle ... tarihinde devir aldığınızı, ... Üniversitesi Araştırma ve Uygulama Hastanesi Döner Sermaye İşletmesinden olan 2547 sayılı Kanunun ek 45 inci maddesi kapsamındaki toplam 1.158.867,76 TL alacağınızın Muhasebat Genel Müdürlüğünün ... tarih ve ... sayılı yazısında belirlenen iskonto oralarına göre hesaplanan 289.716,94 TL'lik kısmından feragat ettiğinizi, devir tarihinden önceki satışlara ait feragat edilen alacaklar için zarar beyanı ve değersiz hale gelen alacaklara ilişkin indirilecek KDV beyanının Şirketiniz tarafından yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacakların değersiz alacak olacağı, değersiz alacakların, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedecekleri ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edileceği ve işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmü kapsamına giren değersiz alacaklarını gider kaydetmek suretiyle yok edeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu bağlamda mezkûr madde uygulamasında değersiz alacak; kaybedilmiş, tahsiline imkân kalmamış, değeri sıfıra inmiş bir alacak olup, alacağın bu durumunun, kazai bir hükümle veya kanaat verici bir vesika ile tevsik edilmesi icap etmektedir. Kazai bir hükümden anlaşılması gereken, alacağın tahsili için kanun yollarına başvurulmuş olması, icra takibinin yapılmış bulunması, bu müracaatlar ve takipler sonunda, alacağın ödenmeyeceğine hâkim tarafından hükmedilmiş olması; kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkânsız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgeler anlaşılmalıdır. Alacağın tahsil güçlüğünün objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması değersiz alacak uygulaması bakımından önem arz etmekte olup, kanun koyucu tarafından da, değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsiki öngörülmüştür.

Kanaat verici bir vesikadan ne anlaşılması gerektiği hususunda ise Kanunda yeterli açıklık bulunmamakla birlikte, mezkûr madde uygulamasında kanaat verici vesikalara;

- Borçlunun herhangi bir mal varlığı bırakmadan ölümü veya 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 32 ve izleyen maddelerine göre mahkemelerce borçlu hakkında verilen gaiplik kararı ve mirasçılarından mirası reddettiklerine dair sulh hukuk mahkemelerince verilmiş bulunan mirası red kararı,
- Borçlu aleyhine alacaklı tarafından açılan davayı borçlunun kazandığına dair mahkeme kararı,
- Mahkeme huzurunda alacaktan vazgeçildiğine ilişkin olarak düzenlenmiş belgeler,
- Alacaktan vazgeçildiğine dair konkordato anlaşması,
- Borçlunun dolandırıcılıktan mahkûm olması ve herhangi bir mal varlığı bulunmadığını belgeleyen resmi evrak,
- Borçlunun adresinin saptanamaması nedeniyle icra takibat dosyasının kaldırıldığını ve yasal süresi içerisinde yenileme talebinde de bulunulmadığını gösteren icra memurluğu yazısı,
- Gerek doğuşu gerekse vazgeçilmesi bakımından belli ve inandırıcı sebepleri olmak şartıyla alacaktan vazgeçildiğini gösteren anlaşmalar, (Alacaklının tek taraflı irade beyanı ile alınmasından vazgeçilen alacakların, değersiz alacak olarak zarar kaydı mümkün değildir.)
- Ticaret mahkemesince borçlu hakkında verilmiş ve ilgili masa tarafından tasfiyeye tabi tutulmuş bulunan iflas kararına ilişkin belgeler

örnek olarak sayılabilir.

Diğer taraftan, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun ek 45 inci maddesinde, "Devlete ait üniversitelerin tıp fakülteleri ve diş hekimliği fakülteleri ile bunlara bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağlı sağlık hizmeti sunan enstitülerin döner sermaye işletmesi birimlerinden, borç karşılama yüzdeleri Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek oranın altında kalanlara Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden kaynak aktarılabilir.

Birinci fıkraya ilişkin usul ve esaslar Strateji ve Bütçe Başkanlığının görüşü alınarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenir ve yapılacak harcamalara ilişkin iş ve işlemler Hazine ve Maliye Bakanlığı denetim elemanları tarafından denetlenir. Denetimlerde, aktarılan tutarların belirlenen esaslar çerçevesinde ve amacına uygun olarak kullanılıp kullanılmadığı ayrıntılı olarak değerlendirilir." hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından 7/10/2020 tarihli ve 563478 sayılı yazıyla, mezkûr madde uygulaması kapsamında, Devlete ait üniversitelerin tıp fakülteleri ile bunlara bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağlı sağlık hizmeti sunan enstitülerin döner sermaye işletmelerinin 2017, 2018, 2019 ve 31/8/2020 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarında yer alan ilaç, tıbbi malzeme ve diğer alım bedellerinin 2547 sayılı Kanunun ek 45 inci maddesi kapsamında ödenmesinde yapılacak işlemler 81 İl Valiliğine bildirilmiştir.

Buna göre, Devlete ait üniversitelerin tıp fakülteleri ile bunlara bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağlı sağlık hizmeti sunan enstitülerin döner sermaye işletmelerinin 2017, 2018, 2019 ve 31/8/2020 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarında yer alan ilaç, tıbbi malzeme ve diğer alım bedellerinin 2547 sayılı Kanunun ek 45 inci maddesi ve Muhasebat Genel Müdürlüğünün bahse konu yazısı doğrultusunda alacaklılara ödenmesi kapsamında; kül halinde aktif ve pasifiyle devir alındığı belirtilen ...'a ait işletmenin devir tarihinden önceki satışlarından kaynaklı ticari mahiyetteki alacaklarınızdan, alacağınızın tahsili amacıyla yapacağınız feragat/iskonto tutarları için, bahse konu Genel Müdürlük yazısına konu imkândan yararlanıldığına ilişkin tevsik edici belgelere dayanılarak, değersiz alacak uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır. Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi uygulamasında, alacağın değersiz hale geldiği yıl hesaplarına zarar olarak yazılması gerekmekte olup, ilgili olduğu yılda zarar yazılmayan alacağın sonraki yıllarda dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra, dava veya icra yoluyla takibe konu edilmiş olmaları nedeniyle daha önce Vergi Usul Kanunun 323 üncü maddesi kapsamında, karşılık ayrılmak suretiyle ilgili dönemde gider olarak dikkate alınmış alacaklar için, 2547 sayılı Kanunun ek 45 inci maddesi kapsamında tanınan bahse konu imkândan yararlanılması halinde, daha önce mezkûr madde kapsamında ayrılmış olan karşılığın düzeltilmesi gerektiği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-17/4-c maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile aynı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dahilinde adi ortaklıkların sermaye şirketine

dönüşmesi işlemleri ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemlerinin KDV'den istisna olduğu, bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmayacağı, işlem sonunda faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılacağı,

-29/4 maddesinde, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabileceği (Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.)

hükmüne yer verilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İndirim" başlıklı (III/C-1) bölümünde,

"7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle, 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle 1/1/2019 tarihinden itibaren indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Buna göre, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilen belgelerde yer alan tutarların gelir veya kurumlar vergisi açısından dönemsellik ilkesi gereği vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olup bu belgelerde gösterilen KDV, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilmesi halinde indirim konusu yapılabilir.

...

Mükellefler tarafından yapılan mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin hesaplanan KDV'nin, söz konusu mal ve hizmet bedellerinin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Buna göre, 1/1/2019 tarihinden itibaren, 213 sayılı Kanunun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca, Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından 7/10/2020 tarihli ve 563478 sayılı yazıyla, mezkûr madde uygulaması "Temlik edilen alacaklarda alacak, temlik alan alacaklıya geçtiğinden, müracaat temlik alan alacaklı tarafından yapılacaktır. Temlik alan alacaklılar, ilgili işletmedeki kapsama dâhil tüm alacakları için başvuruda bulunmak zorundadır." şeklinde açıklanmıştır.

Buna göre, devir işleminin Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesine uygun olarak gerçekleşmiş olması kaydıyla, ... tarihinde tüm aktif ve pasifiyle devraldığınız işletmenin Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklarına ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin Şirketinizce indirim konusu yapılması mümkündür.

Öte yandan, 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan ve alacağın değersiz hale gelmesi nedeniyle indirim konusu yapılacak KDV'nin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026