

Kamudan olan alacakların iskonto uygulanmak suretiyle tahsilinde feragat edilen tutarın değersiz alacak sayılıp sayılmayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	84974990-130[KDV5.29.2019.27]-225891
Tarih	28.07.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[KDV5.29.2019.27]-225891

28.07.2021

Konu : Tıbbi malzeme satışı ile ilgili 7104 sayılı Kanun hükmünden yararlanılabilmesi durumunda iskonto oranına tekabül eden tutardan feragat edilmesinin vergisel boyutu hakkında

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; 7104 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 22'nci maddesi ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununa eklenen geçici 75 inci maddesinde yer alan düzenlemeler çerçevesinde, ticari alacaklarınızdan anılan Kanunun geçici 75 inci maddesi uyarınca iskonto uygulanmak suretiyle feragat edilen kısmın kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider yazılıp yazılamayacağı ile ilgili tutardan iç yüzde yöntemi ile KDV hesaplanarak indirim konusu yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

I- 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; 7104 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 22 nci maddesi ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununa eklenen geçici 75 inci maddede; devlete ait üniversitelerin tıp fakültelerine bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağlı sağlık hizmeti sunan enstitüleri döner sermaye işletmelerinin 31/12/2017 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarında yer alan ve düzenlemenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş ilaç ve tıbbi malzeme alımlarına ilişkin borçlarının belirli şartlarla Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden aktarılacak kaynak ile ödenebilmesi öngörülmüştür.

Söz konusu maddede, "... Devlete ait üniversitelerin tıp fakültelerine bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağlı sağlık hizmeti sunan enstitüleri döner sermaye işletmelerinin 31/12/2017 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarında yer alan ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş ilaç ve tıbbi malzeme alımlarına ilişkin borçları, ikinci fıkrada belirtilen şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, Maliye Bakanlığı bütçesinden işletmeye verilen borç karşılığında ilgili döner sermaye muhasebe birimi tarafından defaten ödenir.

Gerçek veya tüzel kişi alacaklıların bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir ay içerisinde;

a) Kapsama dâhil alacak tutarı yerine, vade tarihi ve alacağın türüne (ilaç, tıbbi malzeme türleri itibarıyla) göre Bakanlar Kurulunca belirlenecek olan iskonto oranlarının uygulanması sonucu hesaplanacak tutarın ödenmesini kabul ettiğine ve iskonto oranına tekabül eden tutardan feragat ettiğine,

b) Kapsama giren alacakları için açmış oldukları davalar ile icra takiplerinden feragat ettiğine,

c) Kapsama dâhil alacaklardan bu madde uyarınca ödeme yapılanlarla ilgili hak ve alacakların hiçbir şekilde ihtilaf konusu yapılmayacağına

dair yazılı olarak ilgili işletmeye başvurusu gerekmektedir. Alacaklılar ilgili işletmedeki kapsama dâhil tüm alacakları için başvuruda bulunmak zorundadır. Başvuru sırasında alacaklılar, bu fıkranın (b) bendi kapsamındaki feragat beyanını mahkemelere veya icra müdürlüklerine sunduklarına ilişkin tevsik edici belgeleri de ibraz etmek zorundadır..." hükmü bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; Devlete ait üniversitelerin tıp fakültelerine bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağlı sağlık hizmeti sunan enstitüleri döner sermaye işletmelerine yapılan ilaç ve tıbbi cihaz satışlarına ilişkin ticari alacaklarınızın 2547 sayılı Kanunun geçici 75 inci maddesi kapsamında iskonto uygulanmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığından tahsili nedeniyle feragat edilen kısmı için, mezkûr maddede düzenlenen imkandan 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.

II- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, safi ticari kazancın tespitinde indirilecek gider olarak kabul edileceği belirlenmiş olup; (7) numaralı bendinde ise Vergi Usul Kanununa göre ayrılan amortismanların gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 2547 sayılı Kanunun geçici 75 inci maddesi kapsamında Bakanlar Kurulunca belirlenen iskonto oranlarının uygulanması neticesinde ortaya çıkan alacağın tahsilinden vazgeçilmesi halinde, vazgeçilen tutarın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (1/1) maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 10 uncu maddesinde, vergiyi doğuran olayın, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında meydana geleceği,
- (20/1) maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu,
- (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 alınmasının şart olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "III/C-1. Vergi İndirimi" başlıklı 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 kullanılabilecektir. 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.

Buna göre, 2547 sayılı Kanunun geçici 75 inci maddesi kapsamındaki alacaklarınızın iskonto uygulanmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığından tahsili nedeniyle feragat edilen kısmının, 1/1/2019 tarihinden itibaren Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi kapsamında değersiz hale gelmesi halinde, feragat edilmek suretiyle değersiz hale gelen söz konusu alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, mezkûr Tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Diğer taraftan, 1/1/2019 tarihinden önce Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, indirime konu edilemeyeceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) 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