

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

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	26468226-125[ÖZG-4-2020]-30096
Tarih	03.06.2021

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Trabzon Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 26468226-125[ÖZG-4-2020]-30096

03.06.2021

Konu : Şirketin kamu hastanelerinden olan alacaklarına iskonto uygulanması hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin kamu hastanelerinden 2018 yılı Eylül ayından itibaren birikmiş alacaklarının olduğu belirtilerek, alacaklarınızın %25'inden feragat edilmek suretiyle Sağlık Bakanlığından tahsilinde yapılacak iskonto oranına tekabül eden kısmın kurumlar vergisi matrahından indirilip indirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan 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 gücünün 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 mirasçılardan 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.

Ayrıca, 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.

Diğer taraftan, 7244 sayılı Yeni Koronavirüs (Covid-19) Salgınının Ekonomik ve Sosyal Hayata Etkilerinin Azaltılması Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 4 üncü maddesi ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununa eklenen Ek 45 inci maddede; 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 aktarılabileceği öngörülmüştür.

Söz konusu maddede, "*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 Müdürlüğünün, 81 İl Valiliğine dağıtım 7/10/2020 tarihli ve 563478 sayılı yazısında, 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 ödenmesi konusunda yapılacak işlemler hususunda açıklamalar yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, söz konusu başvuru muhteviyatı konunun vergi kanunları karşısındaki durumunun değerlendirilebilmesi için, bahsi geçen kamu hastaneleri (devlet hastanesi, eğitim ve araştırma

hastanesi, ağız ve diş sağlığı merkezi) borçlarının, belirli bir iskonto oranında feragat edilmesi halinde, alacaklılara ödenmesi uygulaması hakkında Sağlık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığından bilgi talep edilmiş olup, Sağlık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığının cevabi yazısından, üniversite hastaneleri için yapılan uygulamaya benzer bir uygulamanın (ödeme sisteminin) Sağlık Bakanlığına bağlı sağlık tesisleri için de uygulandığı anlaşılmıştır.

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 işletmeleri ile Sağlık Bakanlığına bağlı sağlık tesislerinin 2017, 2018, 2019 ve 31/8/2020 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarında yer alan ilaç, tıbbi malzeme ve diğer alım bedellerinin alacaklı ilgili firmalara ödenmesinde, alacaklı firmaların ticari mahiyetteki alacaklarından, alacağın tahsili amacıyla yaptıkları feragat/iskonto tutarları için, söz konusu imkândan yararlanıldığına ilişkin tevsik edici belgelere dayanılarak, değersiz alacak uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, 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.

Öte yandan, dava veya icra yoluyla takibe konu edilmiş olmaları nedeniyle daha önce Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesi kapsamında, karşılık ayrılmak suretiyle ilgili dönemde gider olarak dikkate alınmış alacaklar için, yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde mezkur Kanunun 322 nci maddesine göre işlem tesis edilmesi durumunda, daha evvel anılan Kanunun 323 üncü maddesi kapsamında ayrılmış olan karşılığın düzeltilmesi gerektiği 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.