

T.C. Sağlık Bakanlığı genelgesi gereğince yapılan indirimlerin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilip indirilemeyeceği.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-125[8-2020/21]-585746
Tarih	07.11.2022

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-125[8-2020/21]-585746

07.11.2022

Konu : T.C. Sağlık Bakanlığı genelgesi gereğince yapılan indirimlerin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilip indirilemeyeceği.

İlgi:...

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... 07/10/2020 tarihli genelgesi ile Devlete ait üniversitelerin tıp fakülteleri ve diş hekimliği fakülteleri ile bunlara bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi birimlerine yapılan ödemeler için tıbbi malzeme ve diğer borçlarda %25 oranında indirim uygulanması zorunluluğu getirildiği ve şirketinizin de alacaklı olarak bu kapsama giren işlemlerinin bulunduğu belirtilerek, yapılan %25 oranında indirime ait feragatname sonrası söz konusu işlemin muhasebe kayıtlarınızda 659-Diğer Olağan Gider ve Zararlar hesabında izlenmesi ve ilgili dönemlere gider kaydedilmesi 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 güçlüğüne 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 mirasçılarının 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.

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.

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 aktarılabilceği 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*

aktarılabılır. 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."

hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, Muhasebat Genel Müdürlüğünün, 81 İl Valiliğine dağıtımli 7/10/2020 tarihli ve 563478 sayılı yazısında, mezkûr madde uygulaması kapsamında, Devlete ait üniversitelerin tıp fakülteleri ile bunlara bağılı sağık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağılı sağık hizmeti sunan enstitülerin döner sermaye işletmelerinin 2017, 2018 ve 2019 yılları ile 31/8/2020 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarında yer alan ilaç, tıbbi malzeme ve diğler alım bedellerinin ödenmesi konusunda yapılacak işlemler hususunda açıklamalar yer almaktadır.

Öte yandan, Sağık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığından alınan 4/3/2021 tarihli ve 869 sayılı yazıdan, Üniversite hastaneleri için yapılan uygulamaya benzer bir uygulamanın (ödeme sisteminin) Sağık Bakanlığına bağılı sağık tesisleri için de uygulandığı anlaşılmıştır.

Buna göre, Devlete ait üniversitelerin tıp fakülteleri ile bunlara bağılı sağık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağılı sağık hizmeti sunan enstitülerin döner sermaye işletmeleri ile Sağık Bakanlığına bağılı sağık tesislerinin 2017, 2018 ve 2019 yılları ile 31/08/2020 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarında yer alan ilaç, tıbbi malzeme ve diğler alım bedellerinin alacaklı ilgili firmalara ödenmesinde, firmanızın ticari mahiyetteki alacaklarından, alacağınızın tahsili amacıyla yaptığınız feragat/iskonto tutarları için, söz konusu imkândan yararlanıldığına ilişkin tevsik edici belgelere dayanılarak, değersiz alacak uygulamasından faydalanmanız 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.

Diğer taraftan, Tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26/12/1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmış bulunmaktadır.

Söz konusu Tebliğin "V - TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ, HESAP PLANI VE HESAP PLANI AÇIKLAMALARI " bölümüne göre,

68. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR: İşletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle sık sık ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen işlem ve olaylardan kaynaklanan gider ve zararların yer aldığı hesap grubudur.

689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar hesabı, ait olduğu hesap grubunda tanımlanan hesapların kapsamı dışında kalan diğer olağan dışı gider ve zararlardan oluşur.

Bu açıklamalara göre, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi kapsamında değersiz alacak olduğu belirlenen tutarların "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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