

SGK tarafından eksik 6denen fatura tutarlarının giderleştirilmesi hk.

Belge t6r6	6zelge
Kanun	KATMA DEĞER VERĖSİ KANUNU
6zelge no	35672403-010.01[130-06-2020]-91446
Tarih	04.07.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŐKANLIĖI

Hatay Vergi Dairesi BaőkanlıĖı

Gelir Kanunları Grup M6d6rl6Ė6

Sayı : 35672403-010.01[130-06-2020]-91446

04.07.2022

Konu : SGK tarafından eksik 6denen fatura tutarlarının giderleştirilmesi hk.

İlgi : ... tarihli ve ... kayıt sayılı 6zelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) kapsamındaki kişilere verilen sağlık hizmeti karşılığında düzenlenen fatura bedellerinin SGK tarafından yapılan inceleme ve değerlendirmeler neticesinde kesintiye tabi tutularak eksik ödenebildiği, bu kurumun Vergi Usul Kanunu hükümlerine tabi olmaması nedeniyle yapılan kesintinin bir fatura karşılığında yapılmadığı belirtilerek ilgili dönemde katma değer vergisi (KDV) hesaplanarak beyan edilen ve yasal defterlere kayıt edilen hasılatтан yapılan kesintilerin KDV Kanununun 29 uncu maddesi gereğince değersiz alacak olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde 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 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 hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; kurum kazancının tespitinde, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ncı maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde yer alan hükümlerin dikkate alınması gerekir.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükme bağlanmış olup, söz konusu kayıtların, esas itibariyle, aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılması uygun görülen belgeler ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, mezkûr Kanunun;

- 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde düzenleneceği, Hazine ve Maliye Bakanlığının mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkili olduğu, bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

- 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları

- 322 nci maddesinde ise, kazaî bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacakların değersiz alacak olduğu, değersiz alacakların, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedecekleri ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edileceği

hüküm altına alınmıştır.

Bunun yanı sıra, 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "3. Sağlık Hizmeti Sunucuları ile Optisyenlik Müesseselerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna Düzenledikleri Faturalarda Süre" başlıklı bölümünde, "... 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının 1 inci bendinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden sağlık sektöründe faaliyet gösteren ve Sosyal Güvenlik Kurumu ile sözleşme/protokol imzalayan sağlık hizmeti sunucuları ile optisyenlik müesseselerinin çalışanlar, emekliler ve bunların bakmakla yükümlü oldukları kişilere verdikleri sağlık hizmetleri nedeniyle adı geçen Kuruma ay sonunda tek bir fatura düzenleyebilmeleri uygun bulunmuştur." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu bağlamda, fatura malın teslimi veya hizmetin ifasını müteakiben düzenlenmesi gereken bir belge olduğundan, sağlık hizmeti giderleri SGK tarafından karşılanan genel sağlık sigortası kapsamındaki kişilere vermiş olduğunuz sağlık hizmetlerine ilişkin faturaların, şirketiniz tarafından, söz konusu kişilere verilen sağlık hizmetinin tamamlandığı tarih dikkate alınarak, adı geçen Kurum adına 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çerçevesinde düzenlenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, her ayın ilk ve son günü (bu günler dahil) arasında verilen/tamamlanan sağlık hizmetlerine ilişkin tek faturanın, ilgili ayın son gününü müteakip 7 gün içerisinde, düzenlenmesi icap etmektedir.

Diğer taraftan, hizmet ifalarında, hizmetin sunumunun bitimiyle hizmet tamamlanmakta olup, bu aşamada hizmet iadesi mümkün değildir. Hizmet iade edilemeyeceğine göre iade adı altında ayrıca bir fatura veya fatura yerine geçen belge düzenlenmesi de söz konusu olmamaktadır.

Ancak, söz konusu sağlık hizmetine ilişkin fatura bedelinin SGK tarafından çeşitli sebeplerle düşük ya da reddedilen miktar kadar eksik ödemesi durumunda, ödenmeyen kısmın hasılatтан çıkarılması, Vergi Usul Kanununun alacaklarda amortisman (değersiz alacaklar) hükümlerine göre mümkün bulunmaktadır. Bu durumda işlemin tevsiki ile ilgili olarak, SGK tarafından ödemenin eksik yapılmasına ilişkin verilen belgeler, mezkûr Kanunun 322 nci maddesi kapsamında kanaat verici vesika olarak kabul edilmekte olup, bu belgelerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre muhafaza ve ibraz edilmesi gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, SGK tarafından, sağlık hizmetine ilişkin fatura bedelini herhangi bir şekilde düşük ya da reddedilen miktar kadar eksik ödemesi durumuna ilişkin verilecek belgede, eksik ödeme yapılacak faturanın tarihi, seri ve sıra numarası, hastanenizin adı, ödeme yapılmayacak tutarın yer alması icap etmektedir. Öte yandan, tedavi hizmetleri karşılığında düzenlenen fatura bedelinin SGK tarafından ödenmeyen kısmının sonradan bir şekilde hastaneye ödenmesi halinde kurum kazancına dahil edilmesi gerektiği tabiidir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun (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 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.

...

Diğer taraftan, 7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, 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 hükme bağlanmıştır.

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, Şirketinizin verdiği sağlık hizmetlerine ilişkin SGK' ya düzenlediği faturalarda SGK tarafından yapılan inceleme ve değerlendirmeler neticesinde kesintiye tabi tutularak eksik ödenen ve Vergi Usul Kanunu kapsamında değersiz hale gelen kısma ilişkin hesaplanarak beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılması yukarıda açıklanan kurallara riyaet edilmesi şartıyla mümkün bulunmaktadır.

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 zerine 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