

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 02.06.2021
Duyuru No : 2021/077
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
Haziran 2021 Sayı : 210

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

PERSONEL VE YÖNETİCİLER İÇİN YAPILAN TEDAVİ VE İLAÇ GİDERLERİ

ÖZET :

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/2 nci maddesine göre, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin hizmetli ve işçileri için yaptıkları tedavi ve ilaç masrafları işletme gideridir.

Bu masraflar, usulüne uygun olarak belgelendirilmek şartıyla, doğrudan gider veya maliyet olarak kaydedilebilir, KDV'leri indirilir.

Söz konusu tedaviler Türkiye'de veya yurtdışında, resmi veya özel sağlık kuruluşları veya doktorlar tarafından yapılabilir. Keza, yurtdışından getirilen ilaçlar da Türkiye'de satın alınan ilaçlar gibi gider kaydına ve KDV indirimine konu edilebilir.

Personel konumunda olmamakla beraber firmaya yönetim hizmeti veren yönetim kurulu üyeleri ve limited şirket müdürleri için yapılan tedavi ve ilaç giderlerinin de işletme gideri olduğu görüşündeyiz.

DENET DUYURU
Sayı : 2021/077-01

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2020 yılında 10,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.658 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 91.054 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

ANAHTAR KELİMELER :

Hizmetli, işçi, personel, tedavi, ilaç, GVK 40/2, gider, KDV indirimi, iş kazası, hastalık, ameliyat, protez.

1. HİZMETLİ veya İŞÇİNİN KENDİSİ İÇİN YAPILAN TEDAVİ ve İLAÇ MASRAFLARI DOĞRUDAN GİDER VEYA MALİYET KAYDEDİLEBİLİR, KDV'Sİ İNDİRİLEBİLİR :

Gelir Vergisi Kanunu'nun kurumlar açısından da geçerli olan 40 ıncı maddesi, "İndirilecek Giderler" başlığını taşımaktadır.

Bu maddenin 2 no.lu bendinde ;

"Hizmetli ve işçilerin TEDAVİ VE İLAÇ giderleri"

işletme gideri olarak kabul edilmiş ve hiçbir şarta ve parasal sınıra tabi olmaksızın gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınması öngörülmüştür.

KDV Kanunu'nun 29 uncu maddesinde mükelleflerin "*.....faaliyetlerine ilişkin olarak.....*" yükledikleri KDV'leri indirebilecekleri hükme bağlandığı ve hizmetli ve işçiler için yapılan tedavi ve ilaç giderleri GVK'nun 40/2 nci maddesiyle "*faaliyete ilişkin*" gider sayıldığı için bahsi geçen giderlere ait olup usulüne uygun şekilde düzenlenmiş fatura ve benzeri belgeye istinaden KDV indirimi yapılabilmektedir.

Hizmetli ve işçiler için yapılan tedavi ve ilaç masraflarının gider olarak kabul edileceği ve KDV'sinin indirileceği yönünde özelgeler mevcuttur. ^{1 2}

¹ Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından Mart 2006 ayında verilmiş bir özalgede sigortalı olarak çalışmaya başlamış bir işçinin kısa süre sonra aniden hastalanması sonucunda Özel Hastanesi'ne kaldırılması sonucunda ortaya çıkan tedavi ve ilaç masraflarının gider kaydedilebileceği ve KDV'lerinin indirilebileceği belirtilmiştir.

² İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 19.01.2012 tarih ve 214 sayılı özalgede mikro cerrahi yöntemiyle acilen ameliyat edilen personele ait SGK'nın karşılamadığı fark hastane ücreti ve diğer giderlerle ilgili olarak;

".....personelinizin tedavisi için yapılan sağlık harcamalarının, şirket adına düzenlenecek belgelerle tevsiki halinde GVK'nun 40. maddesinin iki numaralı bendi gereğince kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır....."

Hizmetli ve işçiler için yapılan tedavi ve ilaç giderleri ile ilgili diğer özellikler şöyle sıralanabilir :

- İşletmelerin personeli için yaptıkları tedavi ve ilaç giderleri SGK uygulamasında aynı yardım olarak kabul edilmekte ve bu kapsamda SGK primi aranmamaktadır.
- Söz konusu tedavi ve ilaç giderleri işletme gideri sayıldığı için, personelin menfaatine sunulmuş olmasına rağmen ücret unsuru niteliğinde değildir, dolayısıyla gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yoktur.
- GVK'nun 40/2 nci maddesi sadece hizmetli ve işçinin kendisini hedef almaktadır. Hizmetli ve işçinin aile efradı ve diğer yakınları için firma tarafından yapılan tedavi ve ilaç giderleri duruma göre, KDV dahil tutar üzerinden brüte götürülerek gelir vergisi stopajına konu edilir veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınır. (SGK primi ve damga vergisi kesintisi söz konusu değildir.)
- Tedavi ve ilaç gerektiren sağlık sorununun iş ortamından kaynaklanması şartı yoktur. Güncel örnek olarak Covid 19 virüsüne yakalanan personelin tedavisi için firmalar tarafından yapılan harcamalar gider veya maliyet kaydedilip, söz konusu harcamalar üzerinden hesaplanan KDV'leri indirilebilmektedir. Keza, hizmetli ve işçinin özel yaşamındaki bir dikkatsizliği sonucu meydana gelen yaralanmanın tedavisine ait gider kaydı ve KDV indirimi mümkündür.
- Tedavi işlemi özel veya resmi sağlık kuruluşu veya bir doktor tarafından yapıp tüm bedeli ödenmiş olabilir. Tedaviyi yapan kuruluş SGK anlaşmalı ise ve SGK'nın karşılamadığı ek ücret talebinde bulunuyorsa, bu ek ücret de tedavi masrafı olarak gider kaydedilip KDV'si indirilebilir. (2 no.lu dipnottaki özelge böyle bir ek ücretle ilgilidir.)
- Masraf sadece muayene ücretinden ibaret de olsa bu ücret bize göre, gider veya maliyet olarak kaydedilebilir, KDV'si indirilir. Çünkü muayene işlemi tedavi sürecinin bir unsurudur.
- Hizmetli ve işçinin yurtdışında tedavisi için alınan hizmetler ve yurtdışından tedarik edilen ilaçlar da GVK'nun 40/2 nci maddesi kapsamındadır.

.....”personelinizin tedavisi için yapılan sağlık harcamaları nedeniyle Şirketiniz adına düzenlenen faturada gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.”

denilmiştir.
DENET DUYURU
Sayı : 2021/077-07

2. TEDAVİ VE İLAÇ GİDERLERİNİN BELGELENDİRİLMESİ :

GVK'nun 40/2 nci maddesinde, hizmetli ve işçiler için yapılan tedavi ve ilaç masrafları işletme gideri olarak kabul edilmekle beraber, bu imkandan yararlanmak için giderin usulüne uygun şekilde belgelenmiş olması gerekmektedir.

Tedavi ve ilaç bedelinin firma adına düzenlenen fatura veya serbest meslek makbuzu ile belgelenmesi halinde usulüne uygun bir belgeleme yapılmış demektir. Bu belgede tedavi hizmetini veya ilacı alan hizmetli ve işçinin adının belirtilmesi veya fatura yahut serbest meslek makbuzunun hizmetli veya işçi ile ilgili tevsik eden dokümanın ibraz edilebilmesi gerekir.

Tedavi veya ilaç bedeli hizmetli ve işçi adına belgelendirilmişse, belge yetersizliği nedeniyle sorun çıkması muhtemeldir. Böyle bir tespit halinde gider ve KDV indiriminin reddi söz konusu olabileceği gibi, KDV dahil tutar kadar net menfaat sağlandığı gerekçesiyle stopaj eksikliği de ileri sürülebilir.

Bizim anlayışımıza göre, tedavi hizmeti veya ilaç belgesinin hizmetli ve işçi adına düzenlendiği durumda, bu belgenin bir masraf formu ekinde firmaya sunulması ve firma yetkililerince onaylanması durumunda belge eksikliğinin bulunmadığı kabul edilmeli ve gider kaydı reddedilmemelidir. Böyle bir durumda firma adına düzenlenmiş belgenin bulunmaması KDV indirimine engel teşkil edebilir. Çünkü KDV Kanunu'nun 29 uncu maddesinde “.....*fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi.*” nin indirilebileceği kabul edilmiş olup, fatura veya benzeri vesikanın KDV mükellefini muhatap alması gerektiği görüşü hakimdir. Bizim anlayışımıza göre ise, faaliyetle ilgisi ispat edilebilmek kaydıyla başka kişiler adına düzenlenmiş olmakla beraber, bedeli ödeyen ve kaydı yapan mükellefin işi ile ilgili masraflara ait KDV'ler de indirilebilmelidir.

Bu düşüncemiz yazarlar arasında genel kabul görmektedir. ³

Yazar kasa fişleri bazı giderlerin tevsikinde kabul edilmekle beraber Maliye İdaresi'nce bu kabulün kapsamı çok sınırlı tutulmaktadır. Bu nedenle çiplak

³ Örnek olarak Sayın Resul KURT, 26 Haziran 2009 tarihli Dünya Gazetesi'nde yer alan yazısında ;

“.....tedavi ve ilaç giderlerinin işveren yerine personel adına düzenlenen faturalarla tevsik edilip işverene devir veya ciro edilmesi de vergilemede işlemlerin gerçek niteliğinin esas olması sebebiyle, bunların gider yazılmasına ve KDV indirimine engel teşkil etmemesi gerekir.”

görüşüne yer vermiştir.

DENET DUYURU

Sayı : 2021/077-07

şekilde yazar kasa fişiyle belgelenmiş tedavi ve ilaç giderlerinin ve bu fişe dayalı KDV indirimlerinin reddedilmesi kuvvetle muhtemeldir.

Yazar kasa fişiyle belgelenmiş olan küçük meblağlı tedavi ve ilaç giderleri, ilgili personel tarafından bir masraf formuna eklenip, izahlı olarak fişin bedeli işverenden tahsil edilmesi halinde, Vergi Usul Kanunu'nun 228 inci maddesindeki "*Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutat olmayan müteferrik giderler*" hükmü uyarınca gider kaydına dayanak teşkil edebilmelidir. Ancak bu durumda gider kaydı kabul edilse bile, belge yetersizliği nedeniyle KDV indirimi kabul edilmeyebilir.

3. GÖZLÜK, PROTEZ, TANSİYON ALETİ GİBİ TIBBİ MATERYAL VE CİHAZLARIN DURUMU:

Bazı hastalıkların tedavisinde, takma bacak, boyunluk, gözlük, tekerlekli sandalye ve bazı protezler gibi tıbbi materyal gerekli olabilmektedir.

Keza, hastanın evinde veya özel yaşamında kullanabileceği tansiyon aleti, şeker ölçüm cihazı, solunum cihazı, işitme cihazı, otomatik insülin veren cihaz gibi alet veya cihazlara da ihtiyaç duyulabilmektedir.

Söz konusu materyal ve cihazların, tedavi kavramına dahil olduğu, dolayısıyla GVK'nun 40/2 nci maddesi kapsamında bulunduğu görüşündeyiz.

4. ANONİM ŞİRKET YÖNETİM KURULU ÜYELERİ VE LİMİTED ŞİRKET MÜDÜRLERİ İÇİN YAPILAN TEDAVİ VE İLAÇ GİDERLERİ :

GVK'nun 40/2 nci maddesinde HİZMETLİ ve İŞÇİLERİN tedavi ve ilaç masraflarının işletme gideri olduğunu yukarıda ifade etmiştik.

Buradaki "*İŞÇİLERİN*" ibaresi ile, İş Kanunu kapsamında, iş sözleşmesi ile işverene bağlı olarak çalışan ve bordrodan ücret alan kişilerin kastedildiği açıktır.

"*HİZMETLİ*" tabiri ile ne kastedildiği konusunda yeterli açıklık göremiyoruz. Bize göre, işçi veya personel sıfatı olmamakla beraber, bordrodan aldığı ücret mukabilinde şirkete yönetim hizmeti sunan, anonim şirket yönetim kurulu üyeleri kastediliyor olabilir. Ancak Türk Dil Kurumu sözlüğünde hizmetli tabiri odacı kelimesi ile tanımlanmakta olup, hizmetli tabirinin geçmişteki memur, işçi ayrımı döneminde memur sınıfında bulunan fakat odacı sıfatıyla çalışanları kastedtiğini düşünenler de vardır.

Yönetim kurulu üyesi olmak işçi olmak anlamına gelmez. Yönetim kurulu üyeleri anonim şirkete iş akdi kapsamında değil, vekalet akdi kapsamında hizmet verirler.

Yönetim kurulu üyelerine yönelik tedavi ve ilaç masraflarının kabul edilir gider veya maliyet olduğu, KDV'lerinin indirilebileceği konusunda hiç kuşkusuz yoktur. Bize göre bu giderler GVK'nun 40/2 nci maddesi kapsamında olmasa bile, aynı maddenin 1 no.lu bendindeki "Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler" hükmü uyarınca gider kaydedilebilir ve KDV'leri indirilebilir.

Nitekim en kıdemsiz işçi için yapılan tedavi ve ilaç giderlerini dahi işletme gideri sayan kanun koyucunun, işletmeye çok daha önemli bir hizmet (yönetim hizmeti) sunan ve bordrodan ücret (huzur hakkı) alan yönetim kurulu üyeleri için yapılan tedavi ve ilaç giderlerini işletme gideri saymayacağını düşünmüyoruz.

Limited şirket müdürleri de hukuken anonim şirket yönetim kurulu üyeleri ile paralel konumdadır. Yani limited şirket müdürleri ücretlerini şirketten almakla beraber bu ücret, iş akdi kapsamında değildir. Dolayısıyla limited şirket müdürlerinin bu sıfatları nedeniyle işçi konumunda olamayacakları, Yargıtay tarafından kabul edilen bir görüştür.^{4 5} GVK'nun 40/2 nci maddesi limited şirket müdürleri için geçerli olmasa bile, limited şirket müdürlerine yönelik tedavi ve ilaç giderlerinin de, GVK'nun 40/1 inci maddesi uyarınca kabul edilir gider olduğu ve KDV'lerinin indirilebileceği kuşkusuzdur.

⁴ Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 28.3.1986 tarih ve E. 1985/10-339; K. 1986/311 sayılı Kararında şu cümleye yer verilmiştir.

"Borçlar kanununun 530. maddesi hükümlerine göre, ortaklığı yöneten ortak ile diğer ortaklar arasındaki ilişkiler, kural olarak "vekalet" hükümlerine bağlıdır. Ortak- müdürün ücret alması da Borçlar Yasasının 386. maddesine göre vekilinin ücrete hak kazanmasını olanak bulduğuna göre hukuki durumda bir değişiklik husule getirmez."

⁵ Yargıtay 9. Hukuk Dairesinin, 25.02.2014 tarih ve E. 2014/3752; K. 2014/5833 sayılı kararında ;

"Bu durum karşısında ortak olmayan müdürler de limited şirketin organı sayılır. Şirketin işverenidir ve şirketle aralarındaki ilişkiyi iş sözleşmesi kapsamında değerlendirme ve müdürleri işçi sayma olanağı yoktur."

ifadesine yer verilmiştir.

5. KATILMADIĞIMIZ OLUMSUZ ÖZELGELER :

Hizmetli ve işçiler için yapılan tedavi ve ilaç giderlerinin işletme gideri niteliği kanunla ve olumlu özelgelerle kabul edilmiş olmasına rağmen, nedenini anlayamadığımız şekilde olumsuz özelgelere rastlamış bulunuyoruz. ⁶

6. SONUÇ :

İşverenlerce personel için yapılan tedavi ve ilaç masrafları, usulüne uygun şekilde firma adına düzenlenmiş belgelere istinaden işletme gideri olarak doğrudan gider veya maliyet hesaplarına kaydedilip KDV'leri indirilebilmektedir.

Bu konuda olumsuz görüş içeren özelgelere katılmıyoruz. Kaldı ki, olumlu görüş içeren ve daha yeni tarihli özelgeler mevcuttur.

Anonim şirket yönetim kurulu üyeleri ve limited şirket müdürleri için yapılan tedavi ve ilaç masraflarının da işletme gideri olarak kaydedilebileceği, KDV'lerinin indirilebileceği görüşündeyiz.

⁶ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nca verilmiş 30.07.2008 tarih ve GVK-68 sayılı özelgede, PERSONELİN ÖZEL POLİKLİNİKTE TEDAVİ ETTİRİLMESİ nedeni ile işletme tarafından karşılanan sağlık harcamalarının personele sağlanmış bir ücret unsuru olduğu, brüte götürülerek stopaja tabi tutulmak suretiyle gider yazılması gerektiği şeklinde katılmadığımız bir görüşe yer verilmiştir.