

Tahsil edilemeyen fatura tutarının değersiz alacak olarak kabul edilip edilemeyeceği ve GV ile KDV yönünden değerdendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.1-240
Tarih	04.01.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIğI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.1-240

04/01/2016

Konu : Tahsil edilemeyen fatura tutarının değersiz alacak olarak kabul edilip edilemeyeceği ve GV ile KDV yönünden değerdendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda genel olarak elektronik tamir, bakım ve tesisat taahhüt işleri şeklinde hizmet verdiğinizi, İstanbul Valiliđi Proje Koordinasyon Birimi tarafından ... İnşaat Tic. Ltd. Şti.'ye ihale edilen okul elektriği ve elektroniği imalatı işi yapılmasından dolayı ... tarih ve ... no'lu 135.000,00 TL+2.430,00 TL tevkifatlı toplam 137.430,00 TL fatura düzenlediğinizi, fatura ile ilgili olarak KDV ve gelir vergisinin dönemi içerisinde tahakkuk ettirildiğini, faturanın ilgili firmadan tahsili yapılamadığından mahkeme ile tahsil yoluna gidildiği belirtilerek; tahsilatın yapılamaması sebebi ile döneminde tahakkuk

ettirilen ve gelir olarak gösterilen fatura miktarının değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği ve söz konusu tutarın gelir vergisi ve KDV yönünden nasıl mahsup veya terkin edileceği hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

1- GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN :

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup, aynı Kanunun 38 inci maddesinde, *"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, anılan Kanunun "İşletme Hesabı Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 39 uncu maddesinde ise, *"İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktır.*

(Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise, tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder.)

Emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda ticari kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılatı, dönem başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, aynı Kanunun 40 inci maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (7) numaralı bendinde de Vergi Usul Kanununa göre ayrılan amortismanların gider olarak indirilebileceği hükmüne bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerli olup, bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir ve gider unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Buna göre, okul elektriği ve elektroniği imalatı işi karşılığında düzenlenen fatura bedelinin çeşitli sebeplerle tahsil edilememesi durumunda, tahsil edilemeyen kısmın Vergi Usul Kanunundaki koşulların olduğu dönemde şüpheli alacak veya değersiz alacak olarak dikkate alınabilmesi mümkündür. Ancak, söz konusu hizmet karşılığında düzenlenen fatura bedelinin ödenmeyen kısmının sonradan bir şekilde tarafınıza ödenmesi halinde ticari kazancınıza dâhil edilmesi gerektiği tabidir.

Öte yandan, şüpheli alacak veya değersiz alacak koşullarının oluşmaması durumunda, söz konusu tutarların gider olarak dikkate alınabilmesi mümkün bulunmamaktadır.

2- 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 alacaklar değersiz olacaktır.*

Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler." hükmü yer almaktadır.

Anılan madde uyarınca, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar değersiz alacak olarak nitelendirilmiştir. Görüldüğü gibi değersiz alacak; kaybedilmiş, tahsiline artık imkan kalmamış, değeri sıfıra inmiş bir alacaktır. Kanuni düzenlemeye göre alacağın tahsil imkanının kalmadığının, 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 hakim tarafından hükmedilmiş olması; kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkansız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgeler anlaşılmalıdır. Alacağın tahsil güçlüğü'nün objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması değersiz alacak uygulaması bakımından büyük önem taşımaktadır. Aksi takdirde alacakların tahsilinin mümkün olmadığının takdiri mükellefe bırakılmış olur. Böyle bir boşluk bırakmamak amacıyla kanun koyucu değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağı ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsikini öngörmüştür.

Ayrıca, alacağın değersiz hale geldiği yıl hesaplarına zarar olarak yazılması gerekmekte olup, ilgili olduğu yılda zarar yazılmayan alacağın sonraki yıllarda dikkate alınması da mümkün bulunmamaktadır.

Vergi hukuku uygulaması bakımından kanaat verici vesikalara örnek olarak aşağıdaki belgeler sayılabilir.

- Borçlunun herhangi bir mal varlığı bırakmadan ölümü veya Medeni Kanunun 31 ve izleyen maddelerine göre mahkemelerce borçlu hakkında verilen gaiplik kararı ve mirasçılarının da 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 mahkum olması ve herhangi bir malvarlığı 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.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde; söz konusu alacakların değersiz alacak olarak dikkate alınabilmesi ve işletme hesabı esasına tabi mükellefiyetiniz kapsamında gider olarak kayıtlarına intikal ettirilebilmesi için bu alacakların değersiz olduğuna ilişkin kanaat verici belgelerin ve mahkeme kararının ilgili olduğu yıl hesaplarına alınması gerekmektedir.

Aksi halde bu alacağın değersiz alacak olarak hesaplarına intikal ettirilmesi ve gider olarak kayıtlarına alınmasına imkan bulunmamaktadır.

3- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 8/1-a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malı teslim veya hizmeti ifa edenlerin KDV'nin mükellefi olduğu,

- 10 uncu maddesinin (a) bendinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması, (b) bendinde ise malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura ve benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi hallerinde vergiyi doğuran olayın meydana geldiği,

- 29 uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri; (3) numaralı fıkrasında ise, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanabileceği,

hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla, KDV yönünden vergiyi doğuran olay, malın teslimi veya hizmetin ifası ile meydana gelmekte olup, KDV mükelleflerinin mal teslimi veya hizmet ifası bedellerini tahsil edip etmemelerinin KDV uygulaması bakımından bir önemi bulunmamaktadır.

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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.