

Yurt dışından tahsil edilemeyen alacağa karşılık ayrılıp ayrılmayacağı ve değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	77058783-105-110
Tarih	28.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANTALYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 77058783-105-110

28/04/2014

Konu : Yurt dışından tahsil edilemeyen alacağa karşılık ayrılıp ayrılmayacağı ve değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, şirketinizin zirai tohum imalatı, ithalatı, ihracatı ve ticaretini yaptığı, bu kapsamda ... mukimli bir firmadan ... tohumu satın aldığınız, ...'dan alınan bu tohumların Türkiye'ye girişi yapılmadan ... mukimli bir firmaya transit ticaret yoluyla satışının yapıldığı, satışın kredili olarak yapıldığı ve ticari defterlerinize bir taraftan maliyet diğer taraftan da alacak kaydının yapıldığı, ... firmasının, söz konusu ... tohumlarının çimlenme özelliğini kaybettiği ve dolayısıyla satılamadığını, sözleşmeden kaynaklanan borçlarının iptali için mahkamede dava açacaklarını bildirdiği, ... firmasının ileri sürdüğü iddiaların firmanız tarafından yerinde incelendiği, ... tohumlarının

teste tabi tutulduğu ve ... firmasının haklı olduğu sonucuna varıldığı, bu sebeple alacağınızdan vazgeçmeyi düşündüğünüzü belirterek, söz konusu alacağınızın değersiz alacak ya da şüpheli alacak olarak değerlendirilebilmesi için davanın Türkiye'de mi ...'da mı açılacağı, hangi şartların yerine getirilmesi halinde bu alacağın gider kaydedilebileceği hususlarında özelge talebinde bulunduğunuz anlaşılmıştır.

Konuya açıklık getirmek amacıyla vermiş olduğunuz ilgi (b)'de kayıtlı özelge talep formunuzdan, ... ve Ticaret Limited Şirketinin tam mükellef olduğu, iki ortaklı olarak kurulduğu, her iki şirket ortağının da ... vatandaşı ve mukimi olduğu, ortaklarının ... (% ...) ve ... (% ...) olduğu,'daki şirketin hakim ortağı olduğu ve ...'da zirai tohum üretilip pazarladığı, ...'daki şirketin hakim ortak tarafından üretilen zirai tohumları ithal ettiği, ithal edilen ürünlerin büyük bir kısmının Türkiye pazarında satılmak üzere toptancılara teslim edildiği, bir kısmının da yurt dışındaki toptancılara satılmak üzere ihraç edildiği, ... Ltd.'nin ... mukimi bir firma olduğu ve şirketinizin ...'daki genel dağıtıcısı olduğu, ihracat bedellerinin anlaşma gereği cari hesap şeklinde takip edildiği, şirketinizin ... mukimi hakim ortağınızdan ... mukimi firmaya satılmak üzere zirai tohum satın aldığı, gümrükleme, nakliye ve benzeri giderlerden tasarruf etmek amacıyla söz konusu ürünlerin Türkiye gümrüğüne sokulmadan transit ticaret yolu ile doğrudan ...'daki firmaya teslim edilmek üzere ihraç edildiği, ... mukimi şirketin firmanızdan ithal etmiş olduğu ürünlerin bir kısmını ...'daki iç pazarda ekilmek ve dikilmek üzere müşterilere sattığı, ...'daki müşterilerin söz konusu tohumların çimlenmediği şikayetinde bulunmaları üzerine ...'lı firmanın konuyu tarafınıza ilettiği ve bundan dolayı tarafınıza olan borcunu ödemeyeceğini bildirdiği, şirketinizin bu konuyu, malların üreticisi ve aynı zamanda da şirketin hakim ortağı olan ...'daki ... şirketine bildirdiği, üretici firmanın konu hakkında detaylı bir araştırma yaptırdığı, zirai tohumların iklim koşullarının farklılığı, kullanım süresi, depolama koşulları vb. nedenlerden dolayı verim kaybına uğrayabileceği bilgisinden hareketle malların çimlenme özelliğini yitirdiğini kabul ettiği, bu nedenle ...'daki şirketin çimlenme özelliğini kaybeden zirai tohumları imha ettiği belirtilerek, çimlenme özelliğini kaybeden ve müşteriniz tarafından imha edilen malların maliyeti ile ilgili olarak, satılan malların maliyetinden mi çıkarılacağı, gelir tahakkuku mu yapılacağı ya da olağan dışı gelir ve karlar olarak mı dikkate alınacağı hususlarında tereddüte düşüldüğü anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 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 belirtilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonundaki 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 şekilde tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci

maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmüne yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun 40 ıncı 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 hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerli olup, bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibariyle 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 itibariyle kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Buna göre, ... mukimi firmaya yapılan mal satışları nedeniyle elde edilen kazancın, tahakkuk esası gereği fiili ihraç tarihi itibariyle kurum kazancına eklenmek suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir.

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 ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edileceği hüküm altına alınmıştır.

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 güçlüğüne 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 alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsikini öngörmüştür.

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 mirasçılarında 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 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.

Anılan Kanunun 323 üncü maddesinde;

"Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1- Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2-Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar;

şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar zarar hesabına intikal ettirilir."

hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, ticari kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olarak dava veya icra safhasında bulunan alacaklarla, yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş olan dava ve icra takibine değmeyecek derecedeki küçük alacaklar şüpheli alacak sayıldığından yukarıda belirtilen şartları taşıyan alacaklar için karşılık ayrılması mümkün bulunmakta olup, bu şartlardan herhangi birisinin mevcut olmaması halinde ise şüpheli alacak kaydına imkan bulunmamaktadır. Alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından yurt dışından olan alacaklar için de bu madde hükümleri geçerlidir.

Şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında temel unsur, ortada bir alacağın söz konusu olması ve bu alacağın tahsilinin şüpheli hale gelmiş bulunmasıdır. Kanunun 323 üncü maddesinde bir ayırım yapılmaksızın ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla dava ve icra safhasında bulunan bütün alacaklar için karşılık ayrılabilceği hüküm altına alınmıştır.

Şüpheli alacaklara karşılık ayırmak için mahkemeye dava, icra müdürlüğüne takip için dilekçe verilmiş olması alacağın dava veya icra safhasında olduğunu göstermekle beraber bu başvuruların takibi gerekmektedir. Dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklara karşılık ayrılabilmesi için borçlunun noter vasıtasıyla protesto edilmesi veya borcun (3. kişilere ispat açısından kanaat verici belge olacak şekilde) bir yazı ile istenmesi ve protestonun ya da yazının muhatabına ulaşmış olması gerekmektedir. Dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacakların tespiti açısından dava edilecek alacak için avukatlık ücreti, yargı harcı, notere yapılacak ödemeler ile posta giderleri toplamı dikkate alınarak tahmini bir dava maliyeti bulunacak ve bu tutar alacakla kıyaslanacaktır. Tahmini dava maliyetinin alaktan daha büyük olması halinde, mahkemeye başvurulmadan protesto veya yazı ile bir defadan fazla istenerek tahsil edilemeyen alacak için karşılık ayrılması mümkün olabilecektir.

Dolayısıyla, mahkemeye dava veya icra merciine takip dilekçesinin verilmiş olması, alacağın dava veya icra safhasına intikal ettiğini gösterir. Ancak şekli bir başvuru alacağın şüpheli sayılması için yeterli değildir. Bir alacağın dava veya icra safhasında olduğunun kabulü için mahkemeye dava veya icra merciine takip için dilekçe verilmiş olması, ancak gerek mahkemeye gerek icra merciine yapılan başvuruların ciddiyetle takip edilmesi gerekmektedir.

Buna göre;

Yurt dışından olan alacaklarınız için iş yaptığınız firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açılması veya ilgili ülkenin icra mevzuatı uyarınca icra takibine başlanması halinde alacağın Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre şüpheli hale geldiği kabul edilebilecek olup söz konusu takiplere başlanıldığı hesap döneminde karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu alacağın değersiz alacak olarak dikkate alınabilmesi için ise, ilgili ülke yasalarına uygun olarak takip edilmesi neticesinde alacağınızın tahsiline imkan kalmadığı hususunun yine bu ülke mevzuatına göre tevsiki gerekmektedir. Aksi halde bu alacağın değersiz alacak olarak hesaplarınıza

intikal ettirilmesi ve zarar olarak kayıtlarınıza alınmasına imkan bulunmamaktadır.

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

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.

NOT: Yurtdışından olan ticari alacaklar için, Türkiye’de bağımlı yasal takibe dayanarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 323 üncü maddesi kapsamında üpheli alacak karları ayrılabilmesi için gerekli şartlar ve dayanak yasal mevzuat için [25.04.2018 tarihli ve 406842 sayılı emsale de bakınız.](#)

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