

Aracılı ihracatta yurtdışındaki firmaya kayyım atanması nedeniyle müşteriden alacağın tahsil edilememesi durumunda imalatçı firma tarafından şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-11395140-105[VUK-3-26]-438223
Tarih	29.03.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : E-11395140-105[VUK-3-26]-438223

29.03.2024

Konu : Aracılı ihracatta yurtdışındaki firmaya kayyım atanması nedeniyle müşteriden alacağın tahsil edilememesi durumunda imalatçı firma tarafından şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılamayacağı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formları ve dilekçelerinizin incelenmesinden;

- Tekstil ürünleri imalatı faaliyeti ile iştigal ettiğiniz, imalat/tedarik kaynaklı satışlarınızın önemli bir bölümünü ihracat satışlarınızın oluşturduğu,
- Üretici/tedarikçi konumunda olan şirketinizin yurtdışı satışlarını 1/1/2016 tarihinde aracı ihracat sözleşmesi imzaladığınız grup şirketlerinizden dış ticaret sermaye şirketi olan ... A.Ş. aracılığı ile yaptığı,

- İhracat yaptığınız firmalardan biri olan İngiltere'de kurulu ... Limited Şirketine dört adet kayyım atandığı ve alacakların ödenmesinin durdurulduğu, mevcut durumun 2/12/2020 tarihli yazı ile 3/12/2020 tarihinde firmanız mali işler müdürüne bildirildiği, söz konusu durumun yurt dışında yetkili makamlardan alınan yazının apostil yapılması suretiyle belgelendirileceği ancak İngiltere'deki yıl sonu yoğunluğu ve pandemi süreci nedeniyle yazının henüz temin edilemediği,

- ... A.Ş. aracılığı ile yaptığınız satış işleminde, ilgili firmanın malları kendi nam ve hesabına almadığı, sadece aracı ihracat sözleşmesine dayalı olarak ihraç ettiği, aracılık ettiği ihracata ilişkin müşterilerin bulunması ve alacakların tahsilatına ilişkin bir sorumluluğunun olmadığı ve ihracat işleminin asıl alacaklısının şirketiniz olduğu

belirtilerek daha önce kayıtlarınıza gelir olarak kaydettiğiniz tahsil edilemeyen alacağınız için şüpheli alacak karşılığı ayırıp ayıramayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında, *"İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır...*

İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir.",

- 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, *"Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna mütaallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz."*,

- 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 ve 3.000 (556 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2024'den itibaren 14.000) Türk lirasını aşmayan 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.

İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler, yukarıdaki fıkralar kapsamında tespit edilen şüpheli alacaklarını defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde, kaydederler."

hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesi uyarınca, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; dava veya icra safhasında bulunan alacaklarla, dava veya icra safhasında olmayan ancak yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve 3.000 (2024 yılı için 14.000) Türk Lirasını aşmayan teminatsız alacaklar şüpheli alacak sayılmakta, bu mahiyette/şartları haiz olmayan alacaklar için ise şüpheli alacak kaydına imkân bulunmamaktadır. Bir alacağın dava veya icra safhasında olduğunun kabulü için ise, mahkemeye dava, icraya takip için dilekçe verilmiş olması ve söz konusu başvuruların ciddiyetle takip edilmesi gerekmektedir.

Mezkûr madde uygulamasında, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması (işletme kayıtlarına hasılat olarak girmesi veya ticareti yapılacak mal veya hizmetin maliyetiyle ilgisi olması) şartıyla, dava veya icra safhasında bulunan (teminatsız) bütün alacaklar için karşılık ayrılabilmekte olup, alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından, yurt dışından olan alacaklar için de söz konusu madde hükümleri geçerlidir. Ancak, şüpheli alacaklar için dava veya icra takibine başlanıldığı yılda karşılık ayrılması gerekmekte olup, şüpheli hale geldiği hesap döneminde karşılık ayrılmayan alacaklar için daha sonraki dönemlerde şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün olmamaktadır.

Öte yandan, Dış Ticaret Sermaye Şirketi Statüsüne İlişkin Tebliğin (İhracat: 2004/12) 5 inci maddesinde, "*Dış Ticaret Sermaye Şirketleri, kendi nam ve hesaplarına yurt içinden bizzat satın aldıkları ve tedarik ettikleri malların ihracatında bu malların üretimi, temini ve ihracatı ile ilgili düzenlenen tüm belgelerden idari ve cezai yükümlülükler açısından sorumludurlar.*

Aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi şirketlerin Dış Ticaret Sermaye Şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracatta ise, aracılık sözleşmesinde aksine bir hüküm bulunmadığı taktirde malın üretimi veya tedariki ile ilgili tüm belgeler ve malın ihracatı ile ilgili ihracat, kambiyo, gümrük ve diğer mevzuat yönünden idari ve cezai yükümlülüklerden doğrudan ve münhasıran imalatçı ve tedarikçi şirketler sorumludur." açıklamasına yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, şirketiniz ile ... A.Ş. ile imzalanan aracı ihracatçı sözleşmesinin;

- 2.3 maddesinde, yurt dışındaki müşterinin/alıcının, şirketinizden mal alması nedeniyle bunların bedelini ... A.Ş. kanalıyla şirketinize ödemekle yükümlü olduğu,
- 3.1 maddesinde, ... A.Ş.'nin kendisinden hizmet satın alan firmaların imalatçı sıfatıyla ya da kendi markaları adı altında yapacakları yurt dışı satışlara aracılık ettiği,
- 3.3 maddesinde, yurt dışındaki pazar ve müşteri temininin şirketiniz tarafından yapıldığı, şirketiniz ile yurt dışında mukim müşteri ile yaptığınız her türlü hukuki işlem ve sözleşmelerin şirketinizi bağlayacağı,
- 3.6 maddesinde, ihraç edilen ürünün imali/tedariki, ambalajlanması, istifi, taşınması ve diğer nedenlerden dolayı 3. kişilerce ... A.Ş.'ne yöneltilecek icra takibi ve davalardan dolayı ileri sürülecek talepler de dahil olmak üzere, müşteriye, 3. kişilere ve ilgili resmi kurumlara karşı münhasıran şirketinizin sorumlu olduğu, bu konularda ortaya çıkabilecek her türlü zararın tazmininin hukuki, cezai ve mali yönden şirketinize ait olduğu, ihracattan kaynaklanan yurt içi/dışı ... A.Ş.'ye yönelecek tüm ödeme taleplerinin anılan firmanın talimatı doğrultusunda yerine getireceğiniz veya söz konusu firmaya ödeyeceğiniz,
- 3.13 maddesinde, ihraç olunan malın bedelinin zamanında ödenmemesi, eksik ödenmesi veya hiç ödenmemesi halinde yürürlükte olan mevzuat kapsamında tüm sorumluluğun ve müşteri nezdinde yapılacak girişimlerin şirketinize ait olacağı, ... A.Ş.'nin bu konuda doğabilecek her türlü maddi zararı şirketinize rücu edebileceği, cezai sorumluluğun münhasıran şirketinize ait olduğu, ihracat nedeniyle doğan sorunlardan dolayı müşteri veya 3. kişilere karşı şirketinizin dava açmadığı durumlarda ... A.Ş.'nin masrafları şirketinize ait olmak üzere dava açabileceği,
- 3.21 maddesinde, ... A.Ş.'nin cari hesaplarında alacaklı olarak gözüken şirketinizin ihracat kaynaklı alacak bedelinin ... A.Ş.'nin yurt içi banka hesabına gelmesiyle kesinleşeceği, yurt dışından gelmeyen diğer bir deyişle kesinleşmeyen alacak için şirketinizin ve 3. kişilerin her hangi bir hak iddia edemeyeceği,
- 3.22 maddesinde, şirketiniz ile ... A.Ş. arasındaki faktoring sözleşmesinin bu sözleşmeyi de kapsadığı,
- 6.1 maddesinde, ihraç edilecek ürünler için düzenleyeceğiniz sevk irsaliyesindeki tarihin ... A.Ş. tarafında ihraç amaçlı müşteriye düzenlenecek fatura tarihiyle aynı veya önceki tarihli olacağı, fiilen ihraç ayını geçmeyecek şekilde şirketiniz tarafından gümrük beyannamesindeki tescil (fiili ihracat) tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) döviz alış kuru üzerinden ve sevk irsaliyesi tarihinden itibaren yedi gün içinde ... A.Ş.'ne fatura düzenleyeceğiniz, ihracatın gerçekleşmemesi veya mal bedelinin gelmemesi nedeniyle ... A.Ş.'nin kendi adına düzenlenen faturalardan dolayı şirketinize borçlu ve sorumlu sayılmayacağı,
- 6.2 maddesinde, şirketinizin ... A.Ş.'ne düzenlediği faturanın, anılan firmanın müşteriye düzenlediği faturadaki ihracat bedeli ile gümrük beyannamesindeki tescil tarihindeki TCMB döviz alış kurunun

çarpılması suretiyle tespit edileceği,

- 6.3 maddesinde, mal bedelinin ürünlerin müşteri tarafından teslim alınıp şartsız olarak ... A.Ş.'nin hesabına geçtiğinde şirketinize ödeneceği,

- 6.4 maddesinde, mal bedelinin 32 sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Kanunu kapsamında yurt dışından getirilememesi halinde şirketinizin ... A.Ş.'den hiçbir hak veya bedel talep edemeyeceği, bu konuda sorumluluğun şirketinize ait olduğu,

- 6.8 maddesinde, ödeme şekli ne olursa olsun, ürün bedelinin ...A.Ş.'nin banka hesabına geçtikten sonra şirketinize ödeneceği, anılan firma tarafından ürün bedeli döviz karşılığı Türk Lirasının komisyon ve diğer masrafların bedeli düşüldükten sonra şirketiniz hesabına aktaracağı

belirtilmiştir.

Buna göre, somut durumda, aracı ihracatçı firma aracılığıyla yurtdışına yapılan satışlarınızdan kaynaklı alacaklarınız için, Kanunun 323 üncü maddesi kapsamında karşılık ayrılabilmesi, esas itibariyle, şartların varlığına bağlı olarak yurt dışı satışı yapan alacaklı şirket konumundaki aracı ihracatçı firmasına ait bulunmakla birlikte, yurt dışı mukimi firma nezdinde alacağın tahsiline yönelik dava ve icra takibinin şirketiniz tarafından kendi adına yapılmasının mümkün olması ve yurt dışı mukimi firma nezdinde gerekli dava ve icra takibine başlamanıza bağlı olarak, söz konusu alacaklar dolayısıyla mezkûr madde kapsamında şirketinizce karşılık ayırabilecektir. Ancak bu durumda, söz konusu alacaklar dolayısıyla aracı ihracatçı firma tarafından da mezkûr madde kapsamında karşılık ayırlamayacağı tabiidir.

Yurt dışı mukimi firma nezdinde alacağın tahsiline yönelik dava ve icra takibinin şirketiniz tarafından kendi adına yapılmasının mümkün olmaması halinde ise, dış ticaret firması tarafından yurtdışına yapılan satışlardan kaynaklı alacaklar dolayısıyla şirketinizce mezkûr madde kapsamında karşılık ayrılabilmesi mümkün değildir. Bununla birlikte, bahse konu malların dış ticaret firmasına satışına ilişkin alacak tutarınızın ancak dış ticaret firmasından tahsil edilememesi halinde, bu alacaklar için dış ticaret firması nezdinde gerekli dava ve icra takibine başlanmasına bağlı olarak karşılık ayırabileceğiniz tabiidir.

Bunun yanı sıra, dava veya icra takibine başlanıldığı yılda karşılık ayrılması gerekmekte olup, şüpheli hale geldiği hesap döneminde karşılık ayrılmayan alacaklar için daha sonraki dönemlerde şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün olmamaktadır.

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.

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