

İflasını açıklayan yurt dışındaki şirketten olan alacakların değersiz alacak sayılıp sayılmayacağı veya bu alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	77058783-105[VUK.ÖZ.20.17]-167670
Tarih	05.07.2022

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul ve Tahsilat Grup Müdürlüğü

Sayı : 77058783-105[VUK.ÖZ.20.17]-167670

05.07.2022

Konu : Şüpheli alacak

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... isimli şirketin ve bu şirketle bağlantılı diğer tüm tüzel kişiliklerin zorunlu olarak tasfiyeye girerek 2019 yılında iflaslarını açıklaması nedeniyle, bunlardan olan teminatsız, herhangi bir karşılığı olmayan alacakların tahsilatının fiilen yapılmasının mümkün olmadığından değersiz ve batık bir alacak haline geldiği, yasal açıdan ülkemizde ve yurtdışında takip etme imkanının hukuken kalmadığı belirtilerek, adı geçen şirketten olan alacaklarınızın değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği, değersiz alacak olarak değerlendirilecekse tevsik edici hangi belgelere ihtiyaç duyulduğu, ayrıca şüpheli alacak olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde, "*Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmıyan alacaklar değersiz alacaktır.*

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." hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, bir alacağın değersiz alacak olarak değerlendirilebilmesi için kazai bir hükme veya kanaat verici bir belgeye göre tahsiline imkan kalmadığının ispatı gerekmekte olup, bahse konu madde uygulamasında esas itibariyle, kaybedilmiş, tahsiline artık imkan kalmamış, değeri sıfıra inmiş alacaklar değersiz alacaklar kapsamında değerlendirilmektedir. Alacağın tahsil güçlüğünün objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması, değersiz alacak uygulaması bakımından önem taşıdığından, Kanun koyucu tarafından, değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsiki öngörülmüştür. 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 olmasıdır. Kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkânsız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgelerin anlaşılması gerekmekte olup, vergi hukuku uygulaması bakımından kanaat verici vesikalara;

- Borçlunun herhangi bir mal varlığı bırakmadan ölümü veya 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 32 ve izleyen maddelerine göre mahkemelerce borçlu hakkında verilen gaiplik kararı ve mirasçılarından 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 mal varlığı 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

örnek olarak sayılabilir.

Öte yandan, 5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanunun;

- 50 nci maddesinde, yabancı mahkemelerden hukuk davalarına ilişkin olarak verilmiş ve o devlet kanunlarına göre kesinleşmiş bulunan ilamların Türkiye'de icra olunabilmesinin yetkili Türk mahkemesi tarafından tenfiz kararı verilmesine bağlı olduğu,

- 51 inci maddesinde, tenfiz kararları hakkında asliye mahkemelerinin görevli olduğu,

- 57 nci maddesinde, tenfizine karar verilen yabancı ilamların Türk mahkemelerinden verilmiş ilamlar gibi icra olunacağı,

- 58 inci maddesinde, yabancı mahkeme ilâmının kesin delil veya kesin hüküm olarak kabul edilebilmesi yabancı ilâmın tenfiz şartlarını taşıdığının mahkemece tespitine bağlı olduğu, tanımada 54 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinin uygulanmayacağı, ihtilafsız kaza kararlarının tanınmasının da aynı hükme tâbi olduğu ve yabancı mahkeme ilâmına dayanılarak Türkiye'de idarî bir işlemin yapılmasında da aynı usulün uygulanacağı

hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, yurt dışında faaliyet gösteren alacaklı olduğunuz firmadan olan, madde uygulaması kapsamındaki alacağınızın tahsilinin mümkün olmadığı anlaşıldığını sağlayacak mahiyetteki ilgili ülke yargı mercilerince verilmiş karara istinaden, tahsil edilemeyen alacağınızın değersiz alacak olarak kabulü için Türkiye'de asliye mahkemelerinde tenfiz davası açılması ve bu mahkemelerde yabancı mahkeme kararının tanınması gerekmekte olup, Asliye Mahkemesince tanıma kararının verildiği yılda değersiz hale geleceğinden, tanıma kararının verildiği yılda alacağınızın gider yazılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, borçlunun mukim bulunduğu ülke yasalarına uygun olarak takip edilmesi neticesinde alacaklı olduğunuz ve alacağınızın tahsiline imkan kalmadığı hususu anlaşılabilecek şekilde/muhteviyatta ilgili ülkenin yargı yerleri dışındaki yetkili resmi makamlardan alınan resmi belgeye istinaden de madde uygulaması kapsamındaki alacağınız belgenin alındığı yılda değersiz hale geleceğinden, bu alacağınızın belgenin alındığı yılda gider yazılması gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, mezkûr madde uygulamasında, alacağın değersiz hale geldiği yıl hesaplara zarar olarak yazılması gerekmekte olup, ilgili olduğu yılda zarar yazılmayan alacağın sonraki yıllarda dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

2) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun, 7338 sayılı Kanunla değişik, 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 (7338 sayılı kanunun 35 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 26.10.2021) ve 3.000 Türk lirasını (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Teblięi ile 1.1.2022'den itibaren 4.000 -TL) aşmayan alacaklar;

şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerleme 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.

(7338 sayılı kanunun 35 inci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük: 26.10.2021) 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.

213 sayılı Kanunun, 7338 sayılı Kanunla değişik, bu maddesine göre, 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 Türk lirasını (2022 yılı için 4.000 Türk Lirasını) aşmayan teminatsız alacaklar şüpheli alacak sayılmakta, bu mahiyette 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 ciddiyle takip edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, Kanun hükmü, teminatlı alacaklarda bu karşılığı teminattan geri kalan miktarla sınırladığından, alacağın ipotek, haciz, rehin, kefil vs. suretlerle teminata bağlanmış olması halinde, şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamakla birlikte, teminat sayılan haller arasında bulunan hacizler, alacağın tahsilinin kuvvetle muhtemel olduğunun ve alacağın teminatsız kalmadığının göstergesi olarak değerlendirilmekle birlikte alacaklıların önceki toplam haciz alacakları tutarının hacze konu kıymetlerin değerinin üzerinde olması, bir başka deyişle alacaklıdan önceki sırada bulunanların alacaklarını tahsil ettikten sonra paraya dönüştürülecek borçlu mallarından alacaklıya bir tutar kalmayacağının anlaşılması dolayısıyla söz konusu alacağın tahsil kabiliyetinin bulunmadığı durumlar için şüpheli alacak karşılığı

ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Kanunun 323 üncü maddesi 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.

Diğer taraftan, iflas yolu ile takip, iflasa tabi kişiler hakkında yürütülen külli bir takip yolu olup, yetkili yargı mercii tarafından verilecek iflas kararı ile kararın verildiği gün ve saat itibariyle iflas açılmış olmaktadır. Böylelikle iflasa tabi kişi müflis sıfatını kazanmaktadır. İflas halinde, istisnai durumlar haricinde esas itibariyle, borçlu aleyhinde haciz yoluyla yapılan takiplerle teminat gösterilmesine ilişkin takipler durmaktadır. Alacaklının borçluyu dava etmesi veya icra yoluyla takip edebilmesi yasal olarak mümkün bulunmamaktadır. Ayrıca, iflas halinde söz konusu takip yolları kapanmakta, sadece iflas masasına kayıt olma hakkı verilmekte, cebri icra ve külli tasfiye yolu olan iflas halinde bütün alacaklılar eşit şekilde işlem görmekte, dolayısıyla ferdi icra takiplerine izin verilmemektedir. Ayrıca, Ülkemiz mevzuatı bakımından iflas bir icra yolu olup, alacaklı yönünden normal icradaki gibi amaç alacağı kavuşmak olduğundan iflas masasına kaydı yaptırılan alacaklar icra safhasına intikal ettirilmiş sayılmakta, dolayısıyla mükellefler borçlu müşterilerinin iflas etmesi halinde, alacağın iflas masasına kaydının yapıldığının, diğer bir deyişle borçlunun iflas ettiğinin ve bu müşteriden alacaklı olunduğunun o ülkede geçerli bir belgeyle ispat edilmesi halinde Kanunun 323 üncü maddesinde belirtilen çerçevede bunlardan olan alacakları için şüpheli alacak karşılığı ayırabilmektedir. Ancak, şüpheli alacak karşılığı, mezkûr madde kapsamında değerlendirilebilecek mahiyetteki alacakların iflas masasına kaydedilmesi ve usulü dairesinde takibinin yapılmasına bağlı olarak, alacağın masaya kaydının yapıldığı, diğer bir deyişle icra safhasına intikal ettirildiği hesap döneminde ayrılabilir. İflas masasına yasal sürelerde kaydı yaptırılmayan, bir başka deyişle icra takibine girilmemiş olan alacaklar için ise 213 sayılı Kanun uyarınca alacağın şüpheli olma vasfında olduğundan söz etmek esas itibariyle mümkün değildir. Ayrıca, iflas halinde de karşılık ayrılan alacakların sonradan tahsil edilen miktarlarının tahsil edildikleri dönemde kâr/zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Anılan madde kapsamında, yurt dışından olan alacakların şüpheli hale geldiğinin ispatlanabilmesi için, esas itibariyle, ticari iş yapılan firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açılması veya icra takibinde bulunulması gerekmektedir. Birlikte, 5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanunun sözleşmeden doğan borç ilişkilerinde uygulanacak hukuku düzenleyen 24 üncü maddesinde;

-? Tarafların sözleşmeden doğan borç ilişkilerinin, tarafların açık olarak seçtikleri hukuka tâbi olacağı,

-? Hukuk seçimi yapmamış olmaları hâlinde sözleşmeden doğan ilişkiye, o sözleşmeyle en sıkı ilişkili olan hukukun uygulanacağı,

-? Bu hukukun, karakteristik edim borçlusunun, sözleşmenin kuruluşu sırasındaki mutad meskeni hukuku, ticarî veya meslekî faaliyetler gereği kurulan sözleşmelerde karakteristik edim borçlusunun işyeri, işyeri bulunmadığı takdirde yerleşim yeri hukuku, karakteristik edim borçlusunun birden çok işyeri varsa söz konusu sözleşmeyle en sıkı ilişki içinde bulunan işyeri hukuku olarak kabul edileceği

düzenlenmiştir. Uygulanacak hukukun belirlenmesi açısından önem arz eden karakteristik edim borçlusu ifadesi kavramı ise Kanunda açıklanmamış olmakla birlikte, doktrinde bu kavram *"akdi karakterize eden, akde ağırlığını veren, akde damgasını vuran ve hukuki özelliğini veren, diğerine nazaran daha rizikolu konumda bulunan edim"* olarak tanımlanmaktadır.

Bunun yanı sıra, 5718 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinde, *"Türk mahkemelerinin milletlerarası yetkisini, iç hukukun yer itibarıyla yetki kuralları tayin eder."* hükmü yer aldığından, bu kapsamda bir uyuşmazlık hakkında 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun yetki ile ilgili hükümlerinin dikkate alınması gerekmekte olup, bu bağlamda da 6100 sayılı Kanunun genel yetkiyi düzenleyen 6 ncı maddesi gereğince davalının davanın açıldığı tarihteki yerleşim yeri mahkemesi yetkili olmakta, sözleşmeden doğan davalarda bu yetkiye ilaveten sözleşmenin ifa edileceği yer mahkemesi de yetkili mahkeme olabilmektedir.

Dolayısıyla, sözleşmeden doğan davalarda yetki kuralını düzenleyen 6100 sayılı Kanunun 10 uncu maddesine göre, sözleşmeden doğan davaların sözleşmenin ifa edileceği yer mahkemesinde de açılabilmesi mümkün olup, sözleşmenin ifa edileceği yer mahkemesinden ne anlaşılması gerektiği hususunda ise, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 89 uncu maddesinin, *"Borcun ifa yeri, tarafların açık veya örtülü iradelerine göre belirlenir. Aksine bir anlaşma yoksa, aşağıdaki hükümler uygulanır;*

1. Para borçları, alacaklının ödeme zamanındaki yerleşim yerinde,
 2. Parça borçları, sözleşmenin kurulduğu sırada borç konusunun bulunduğu yerde,
 3. Bunların dışındaki bütün borçlar, doğumları sırasında borçlunun yerleşim yerinde,
- ifa edilir. ..."* hükümlerine başvurulması mümkün bulunmaktadır.

Bu bağlamda, alacağı doğuran sözleşmede, bu sözleşmeden doğan borç ilişkisinde uygulanacak hukukun tespit edilmediği ve alacaklının sözleşmeye ağırlığını veren edim borçlusu olduğu durumlarda, 5718 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi uyarınca sözleşmeden doğan ilişkiye, o sözleşmeyle en sıkı ilişkili olan hukukun (*edim borçlusunun sözleşmenin kuruluşu sırasındaki mutad meskeni hukukunun; ticarî veya meslekî faaliyetler gereği kurulan sözleşmelerde edim borçlusunun iş yeri, bulunmadığı takdirde yerleşim yeri hukukunun; edim borçlusunun birden çok iş yeri varsa söz konusu sözleşmeyle en sıkı ilişki içinde*

bulunan iş yeri hukukunun) uygulanması mümkün olduğundan, 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesi uygulamasında, mükellefler tarafından 6100 sayılı Kanunun 6 ncı ve 10 uncu maddeleri uyarınca Türkiye'de başlatılan yasal takibe dayanılarak da yurt dışından olan ticari alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, faaliyetlerini durdurarak borca batıklık nedeniyle iflaslarını açıklayan İngiltere merkezli bir seyahat ve turizm şirketi olan ... ile bu şirketin iştiraklerinden olan, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili yurt dışı alacaklara ilişkin olarak, 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesi kapsamında yurt dışında ilgili ülkelerde dava veya icra yoluna gidilmesi veyahut 5718 ile 6100 sayılı Kanunların ilgili maddeleri kapsamında Türkiye'de yasal takip başlatmanın hukuken mümkün olduğu durumlarda başlatılan yasal takibe dayanılarak şüpheli alacak karşılığı ayrılması 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 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