

Hisselerinin tamamına sahip olunan Almanya'da mukim şirketin borca batık olması nedeniyle iflas başvurusunda bulunması ve başvurunun Alman Mahkemesi tarafından bilirkişiye havale edilmesi halinde, bu şirketten olan alacaklar için şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılıp ayrılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	67854564-105[6172]-E.11117
Tarih	08.01.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 67854564-105[6172]-E.11117

08.01.2019

Konu : Almanya'da mukim ve hisselerinin tamamına sahip olunan şirketten alacakların tahsil edilememesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden; ..., şirketinizin paylarının tamamına sahip Almanya'da bulunan ... ünvanlı bağlı ortaklığı bulunduğu, bu ortaklıktan alacağınızın bulunduğu, bağlı ortaklığın borca batık olması nedeniyle iflas başvurusunda bulunduğu, yetkili Alman Mahkemesi tarafından başvurunun 10.07.2018 tarihinde işleme alınarak bilirkişiye havale edildiği, bağlı ortaklığın yeniden yapılandırılması ve sürdürülmesinin düşünülmendiği, mahkeme kararıyla tasfiye edilmesinin beklendiği belirtilerek bağlı ortaklıktan olan alacaklar için bu aşamada mı yoksa mahkemenin nihai iflas kararı ile mi karşılık ayrılacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "*Şüpheli Alacaklar*" başlıklı 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." hükümleri yer almaktadır.

Bu maddeye göre, ticari ticari ve zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; 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 derecede küçük alacaklar şüpheli alacak sayılmakta, bu şartlardan herhangi birinin mevcut olmaması durumunda ise şüpheli alacak kaydına imkan bulunmamaktadır. Bir alacağın dava safhasında olduğunun kabulü için, mahkemeye dava, icraya takip için dilekçe verilmiş olması, ancak gerek mahkemeye, gerek icraya yapılan başvuruların ciddiyetle takip edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında temel unsur, ortada bir alacağın söz konusu olması ve bu alacağın tahsilinin şüpheli hale gelmiş bulunması olup, 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 ayrılabilmesi öngörülmüştür. Ayrıca, 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.

Alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından yurt dışından olan alacaklar için de söz konusu madde hükümleri geçerlidir. Ancak 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.

Diğer taraftan, bir alacağın ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması için işletme kayıtlarına hasılat olarak girmesi veya ticareti yapılacak mal veya hizmetin maliyetiyle ilgisi olması gerekir.

Diğer taraftan, 5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanunun sözleşmeden doğan borç ilişkilerinde uygulanacak hukuku düzenleyen 24 üncü maddesine göre, 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 karakteristik edim borçlusu ifadesinden ne anlaşılması gerektiği de önem arz etmekle birlikte, karakteristik edim kavramı Kanunda açıklanmamıştır. Doktrinde ise bu kavram *"akdi karakterize eden, akde ağırlığını veren, akde damgasını vuran ve hukuki özelliğini veren, diğerine nazaran daha rizikolu konumda bulunan edim"* tarifle tanımlanmaktadır. Bu konuya önerilen bir başka tarif ise *"Para ödenmesine ilişkin edimin karakteristik olamayacağı"*dır. Bunun yanı sıra, 5718 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinde, *"Türk mahkemelerinin milletlerarası yetkisini, iç hukukun yer itibariyle yetki kuralları tayin eder."* hükmü düzenlendiğinden, bu kapsamda bir uyuşmazlık hakkında 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun yetki ile ilgili hükümlerinin dikkate alınması gerektiği, bu bağlamda Hukuk Muhakemeleri Kanununun genel yetkiyi düzenleyen 6 ncı maddesi gereğince davalının davanın açıldığı tarihteki yerleşim yeri mahkemesinin yetkili olduğu; sözleşmeden doğan davalarda bu yetkiye ilaveten sözleşmenin ifa edileceği yer mahkemesinin de yetkili mahkeme olabileceği değerlendirilmektedir. Öte yandan, 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 gerektiğinden; 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.

Diğer taraftan, iflas halinde, alacaklının borçluyu dava etmesi veya icra yoluyla takip edebilmesi yasal olarak mümkün bulunmamaktadır. İcra ve İflas Kanunu bu takip yollarını kapatarak sadece iflas masasına kayıt olma hakkını verdiğinden, cebri icra ve külli tasfiye yolu olan iflas halinde bütün alacaklılar eşit şekilde işlem görmekte ve bu nedenle ferdi icra takiplerine izin verilmemektedir. İflas bir icra yolu olup, alacaklı yönünden normal icradaki gibi amaç alacağa kavuşmak olduğundan iflas masasına kaydı yaptırılan alacaklar iflas idaresi tarafından kabul edilmesi ile icra safhasına intikal ettirilmiş sayılmaktadır. Bu bakımdan şüpheli alacak karşılığı, alacağın masaya kaydının yapıldığı, diğer bir deyişle icra safhasına intikal ettiği hesap döneminde ayrılmalıdır. İflas masasına kaydı yaptırılmayan, bir başka deyişle icra takibine girişilmemiş olan alacaklar için ise 213 sayılı Kanun uyarınca alacağın şüpheli olma vassında olduğundan söz etmek mümkün bulunmamaktadır.

Buna göre, şirketinizin paylarının tamamına sahip olduğu bağlı ortaklığınız ... ünvanlı şirketin iflas talep etmesine rağmen Alman mahkemesi tarafından iflas için gerekli şartların oluşup oluşmadığının incelenmesi amacıyla 10.07.2018 tarihinde bilirkişiye havale edilen somut olayda, henüz iflas halinin mevcut olmadığı dikkate alındığında, **ticari kazancın elde edilmesine ilişkin bir alacak olması şartıyla**, söz konusu bağlı ortaklıktan olan alacaklar için yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde takibe başlanıldığı dönemde, aksi halde ise ticari nitelikteki alacakların iflas masasına kaydının yapıldığının, diğer bir deyişle müşterinizin iflas ettiğinin ve bu müşteriden alacaklı olduğunuzun o ülkede geçerli bir belgeyle ispat edilmesi kaydıyla iflas masasına kaydının yapıldığı dönemde bu alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün olabilecektir.

Diğer taraftan, söz konusu alacağın **ticari kazancın elde edilmesine yönelik bir ilişkiden doğmuş olmaması halinde** (borç verme vb. nedenler gibi) mezkûr madde hükmünden yararlanılamayacağı tabiidir.

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