

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-323-68

01/03/2012

**Konu : Tasfiyeye giren factoring şirketinin
"Aciz Vesikası" ve "Semeresizlik
Belgesi" ne bağlanan alacaklarının
değersiz alacak addedilip
edilemeyeceği ile şüpheli halde olan
alacakların ortaklara temliki.**

İlgide kayıtlı özelge talep formlarının incelenmesinden, .../2009 tarihi itibarıyla tasfiyeye giren şirketinizin geçmiş dönem faaliyetlerinden kaynaklanan ve kanuni takibe geçilmiş alacakları bulunduğu, söz konusu alacaklar için ilgili dönemlerde "şüpheli alacak karşılığı" ayrıldığı, ancak bu alacakların bir kısmı ile ilgili olarak "Aciz Vesikası" / "Semeresizlik Belgesi" alındığı, önemli bir kısmı için ise takibe devam edildiği belirtilerek,

"Aciz Vesikası" / "Semeresizlik Belgesi" alınmış alacakların değersiz alacak sayılarak sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinin mümkün olup olmayacağı,

-Takibi devam eden ve şüpheli alacak karşılığı ayrılan alacakların ortaklara temlik edilmesi halinde bu alacakların tahsil edilmiş kabul edilip, sonuç hesaplarına mı intikal ettirileceği, bunun mümkün olmaması durumunda kâr / zarar hesabına herhangi bir yansıtma yapılmadan işlemin sonuçlandırılıp sonuçlandırılmayacağı,

hususlarında tereddüt olduğundan Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde "Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan 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." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, bir alacağın değersiz alacak olarak değerlendirilebilmesi için kazai bir hükme veya kanaat verici bir belgeye göre tahsiline imkân kalmadığının ispatı gerekir.

Görüldüğü gibi değersiz alacak; kaybedilmiş, tahsiline artık imkân kalmamış, değeri sıfıra inmiş bir alacaktır. Kanuni düzenlemeye göre alacağın tahsil imkânının 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.

Kanaat verici bir vesikadan ne anlaşılması gerektiği hususunda ise kanunda yeterli açıklık bulunmamaktadır. Ancak, 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.

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 madde hükmünden anlaşıldığı üzere bir alacağın şüpheli hale gelebilmesi için ya alacak dava veya icra safhasında bulunmalı ya da yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklardan oluşmalıdır. Alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından yurt dışından olan alacaklar için de bu madde hükümleri geçerlidir.

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.

Diğer taraftan, 2004 sayılı İcra İflas Kanununun 143 üncü maddesinde "Alacaklı alacağının tamamını alamamış ve aciz vesikası düzenlenmesi için gerekli şartlar yerine gelmişse, icra dairesi kalan miktar için hemen bir aciz vesikası düzenleyip alacaklıya ve bir suretini de borçluya verir; bu belgeler hiçbir harç ve vergiye tabi değildir.

Bu vesika ile 105 inci maddedeki vesika borcun ikrarını mutazammın senet mahiyetinde olup, alacaklıya 277 nci maddede yazılı hakları verir. Alacaklı aciz vesikasını aldığı tarihten bir sene içinde takibe teşebbüs ederse yeniden ödeme emri tebliğine lüzum yoktur. Aciz vesikasında yazılı alacak miktarı için faiz istenemez. Kefiller, müşterek borçlular ve borcu tekeffül edenler bir miktar için vermeye mecbur oldukları faizlerden dolayı borçluya rücu edemezler. Bu borç borçluya karşı aciz vesikasının düzenlenmesinden itibaren yirmi yıl geçmesiyle zamanaşımına uğrar. Borçlunun mirasçıları, mirasın açılmasından itibaren bir sene içinde alacaklı hakkını aramamışsa, borcun zamanaşımına uğradığını ileri sürebilir....." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, aciz vesikası, alacağını tamamen alamamış olan alacaklıya, ödenmeyen alacak miktarı için verilen bir belgedir. Bu belgenin verilmesi ile alacaklının alacağı son bulmaz, hatta alacaklının durumu kısmen kuvvetlendirilmiş olur. Örneğin alacağın zamanaşımı süresi belgenin düzenlenmesinden itibaren yirmi yıl olur ve artık borçlu borcunun olmadığını iddia edemez. Başka bir deyişle aciz belgesi İcra İflas Kanununun 68 inci maddesi anlamında borç ikrarını içeren bir belge olup, alacağın değersiz olduğuna ilişkin bir vesika değildir. Bu nedenle bir alacağın aciz belgesine bağlanmış olması, alacağın gelecekte tahsil edilme imkânını ortadan kaldırmamaktadır. Bu açıklamalara göre, şüpheli alacak karşılığı ayrılan ancak takip sonucu aciz vesikası alınan alacaklar için değersiz alacak ayrılması mümkün değildir.

Diğer taraftan, semeresizlik belgesi borçlunun bilinen tüm adreslerinde yapılan icra işlemlerinin sonuçsuz kalması ve borçlunun haciz yapılacak başkaca adresinin tespit edilememiş olması, ilgili yerlere yapılan haciz müzekkerelerinden herhangi bir sonuç alınamaması ve tahsilat yapılamadığını gösteren alacaklının talebi üzerine icra müdürlüğünce alacaklıya verilen bir belgedir. Söz konusu belge ile borçlunun borcu ortadan kalkmamakta olup, borçlunun tespit edilebilecek bir adresi bulunması halinde icra işlemine devam edilebilecektir. Bu nedenle semeresizlik belgesinin de alacaklı açısından değersiz alacağın ispatı açısından kanaat verici vesika olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

Öte yandan, 818 sayılı Borçlar Kanununun 162 nci maddesinde, kanun veya sözleşme ile veya işin mahiyeti gereği yasaklanmadıkça borçlunun rızası aranmaksızın alacağın üçüncü bir şahsa temlik edilebileceği hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanun maddesinde, yazılı şekilde olmadıkça alacağın temlikinin muteber olmayacağı belirtilmiştir.

Bahsi geçen Kanun hükmü uyarınca temlik edilen alacağın, alacak talep hakkı temlik edilen şahıslara geçeceğinden, Kanunun amir hükümlerine uygun şekilde temlik edilen alacak, temlik eden açısından ortadan kalkacaktır.

Buna göre, şirketinizce takibi devam eden ve şüpheli alacak karşılığı ayrılan alacakların özel hukuk hükümleri uyarınca yapılan sözleşmeye istinaden ortaklara temlik edilmesi durumunda bu tutarlar için şüpheli alacak karşılığı ayrılamayacağından, bunların temliknamenin düzenlendiği dönemde kâr / zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

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.