

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[323-2012/VUK-1- . . .]-1942

21/06/2012

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

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ...'da bulunan ... firması tarafından cam ... üretim makineleri siparişinin ... tarihinde toplamUSD bedelle verildiği, ... tarihli niyet mektubu ile kâğıt üzerinde satılan ilk makinelere ilişkin olarak kurumunuz tarafından iki ay içerisinde % ... randımana ulaşılma yönünde üretim garantisi verildiği, ... firmasının üretim performansını geçerli kabul etmediği ve buna bağlı %10'luk ...USD tutarındaki son ödemeyi yapmadığı belirtilerek, tahsil edilmesi artık mümkün gözükmeyenUSD'ye şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılmayacağı ve değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile bu alacağa kur farkı uygulanıp uygulanmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 280 inci maddesinde, yabancı paraların borsa rayici ile değerlendirileceği, borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedelinin esas alınacağı, yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemede uygulanacak kurun Maliye Bakanlığınca tespit olunacağı; bu madde hükmünün yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da cari olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, yabancı paranın dönem sonlarında Vergi Usul Kanununun 263 üncü maddesine göre borsa rayici ile, yabancı paranın borsada rayici yoksa, Maliye Bakanlığınca tespit edilen kur esas alınmak suretiyle değerlemeye tabi tutulması ve ortaya çıkan kur farkının, gelir veya gider olarak dikkate alınarak dönem kazancıyla ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

Mezkur Kanunun 322 nci maddesinde kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacakların değersiz alacak olduğu ve söz konusu alacakların bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedecekleri ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilecekleri 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 alaktır. 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.

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

Bu hükme göre, tahsil imkanı kalmayan alacağın tek taraflı beyanla alacaktan vazgeçildiğini bildiren belgeye dayanılarak değersiz alacak olarak değerlendirilmesi mümkün değildir.

Öte yandan Kanunun "Şüpheli Alacaklar" başlıklı 323 üncü maddesinde; ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; dava veya icra safhasında bulunan alacaklar ile yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacakların şüpheli alacak sayılacağı, bu şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilceğı, bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğunun karşılık hesabında gösterileceğı, teminatlı alacaklarda bu karşılığın teminattan geri kalan miktara inhisar edeceğı, şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarlarının ise tahsil edildikleri dönemde kâr / zarar hesabına intikal ettirileceğı hükme bağlanmıştır.

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 imkân bulunmamaktadır. Alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından yurt dışından olan alacaklar için de bu madde hükümleri geçerlidir.

Alacağın tahsili güçlüğünün, objektif olarak inandırıcı belgelerle ortaya konulması, şüpheli alacak uygulaması açısından ikinci önemli şart olup kanun koyucu şüpheli hale geldiği ileri sürülen alacağın, ciddi olarak takip edildiğinin yargıdan veya icra organlarından alınacak belgelerle tevsikini öngörmüştür.

Yurt dışından olan alacakların şüpheli hale geldiğinin ispatlanabilmesi için ticari iş yapılan firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açılması veya icra takibinde bulunulması gerekmektedir. Yurt dışından olan alacakların dönem sonunda değerlemesi nedeniyle oluşacak kur farkları da asıl alacağın akıbetine tabi olduğundan asıl alacak şüpheli hale geldikten sonra bu alacağına bağlı olarak oluşan kur farkları için de şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, yurt dışından olan alacaklar için iş yapılan 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 edilebilecektir.

Ancak, bir alacak için alacağın şüpheli hale geldiği dönemden sonraki bir dönemde karşılık ayrılabilceğine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle, karşılık ayrılması gereken dönemde ayrılmayan karşılığın sonraki dönemlerde ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

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 başlatılan yasal takibe dayanılarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 323 üncü maddesi kapsamında şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için gerekli şartlar ve dayanak yasal mevzuat için [25.04.2018 tarihli ve 406842 \(/node/129923\)](#) sayılı emsalle de bakınız.