

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-105[280-2016]-3601

24.02.2016

Konu : Döviz cinsinden olan alacaklar ile alacak karşılıkları için geçici vergi dönemlerinde kur değerlemesi yapılıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... sektöründeki faaliyetlerinizden dolayı Başkanlığımız ...vergi numaralı mükellefi olan şirketinizin, tahsil edemediği dövizli alacaklarına ilişkin dava sürecini başlatarak Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde karşılık ayırmak suretiyle giderleştirdiği, ancak döviz cinsinden olan Şüpheli Alacaklar Hesabı ve Şüpheli Alacaklar Karşılığı Hesabının geçici vergi dönemleri itibariyle yıl sonlarında ve sonraki yıllarda değerlemeye tabi tutulması hususunda tereddüte düştüğünüzü belirterek, döviz cinsinden olan şüpheli alacakların ve bunlara ilişkin ayrılan karşılık tutarlarının değerlendirilip, değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 kâr zarar hesabına intikal ettirilir.” hükmü yer almaktadır.

Kanun hükmüne göre ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; dava ve 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. Diğer yandan, 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 karşılık ayrılması mümkün olmamaktadır.

Ancak, ayrılan şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir.

Öte yandan, yurt dışından olan alacakların şüpheli hale geldiğinin ispatlanabilmesi için ticari iş yapılan firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açılması veya icra takibinde bulunulması gerekmektedir.

Döviz cinsinden alacakların dönem sonunda değerlendirilmesi nedeniyle oluşacak kur farkları da asıl alacağın akıbetine tabi olduğundan asıl alacak şüpheli hale geldikten sonra bu alacağa bağlı olarak oluşan kur farkları için de şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, döviz cinsinden alacakların dönem sonunda değerlendirilmesi nedeniyle kambiyo zararı oluşması durumunda şüpheli alacakların, oluşan kambiyo zararı kadar azaltılması ve ayrılan şüpheli alacak karşılıklarının da kambiyo zararı kadar azaltılarak konusu kalmayan bu karşılıkların gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan; Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin ikinci fıkrasında, kurumlar vergisi mükelleflerince cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve cari dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 217 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Geçici Vergiye Esas Kazancın Tespiti" başlıklı 3 üncü bölümünde;

"... Geçici vergiye esas kazançların tespitinde, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümlerinin de dikkate alınması gerekmektedir. Değerleme işlemleri ise geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibariyle yapılacaktır." açıklamasına yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Tebliğin "Yabancı Paraların ve Yabancı Para Cinsinden Olan Borç ve Alacakların Değerlemesi" başlıklı bölümünde ise;

"Vergi Usul Kanununun 280 inci maddesinde, yabancı paraların borsa rayici ile değerlendirileceği ve bu hükmün yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da cari olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla, geçici vergiye tabi kazançların tespitinde yabancı paralar ile yabancı para cinsinden olan alacak ve borçların bu hüküm dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu şekilde yapılacak değerlemede T.C. Merkez Bankasınınca Resmi Gazetede geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibariyle yayımlanan döviz alış kurları esas alınacaktır." açıklaması yapılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde; ... işlerinizden doğan ve şüpheli hale gelen yabancı para cinsinden alacakların geçici vergi dönemlerinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.