

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

Sayı : 11395140-105[VUK-1-20178]-129208

11.05.2017

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

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile, şirketinizin ihracat teslimleri sonucu İngiltere mukimi bir firmadan 1.424.085,52 GBP alacaklı olduğu, firmanın konkordato yoluna gittiği, İngiltere mevzuatına göre takibata geçemediğiniz, alacak davası açmadığınız ve konkordatonun sonuçlanmasını beklemek zorunda kaldığınız belirtilerek tahsil edilemeyen alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılamayacağı ve değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususlarında özelge talebinde bulunduğunuz anlaşılmıştır. Ayrıca özelge talep formunuz eklerinin tetkikinden, konkordato yoluna giden borçlu firmanın gerekli resmi bildirimleri bilinen tüm alacaklılara gönderecekleri ile borçlu firmaya atanan müşterek yöneticilerin aciz hali için gerekçelerini ve yönetim stratejilerinin detaylandırılacağı öneri ve raporlarını atanmalarından itibaren sekiz hafta içinde gönderecekleri anlaşılmıştır.

(1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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." hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere 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 sayılmakta ve münhasıran maddede belirtilen şartları haiz alacaklar için karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında temel unsur, ortada bir alacağın olması ve bu alacağın tahsilinin mezkûr maddede belirtilen kapsamda şüpheli hale gelmiş bulunması olup, Kanununun 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 ayrılabilceği öngörülmüştür. Alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından yurt dışından olan alacaklar için de bu madde hükümleri geçerlidir.

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

Bunun yanı sıra, mahkemeye dava veya icra merciine takip dilekçesinin verilmiş olması, alacağın dava veya icra safhasına intikal ettiğini göstermektedir. Ancak şekli bir başvuru alacağın şüpheli sayılması için yeterli değildir. Bir alacağın dava veya icra safhasında olduğunun kabulü için mahkemeye dava veya icra merciine takip için dilekçe verilmiş olması ve gerek mahkemeye gerek icra merciine yapılan başvuruların ciddiyetle takip edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, konkordato, herhangi bir dürüst borçlunun ödeme teklifinin konkordatoya tabi alacaklılarının belirli bir çoğunluğu tarafından kabulü ve mahkemenin onayı ile gerçekleşen ve borçlunun, borçlarının bir kısmından kurtulmasını veya ödeme şeklinin borçlu yararına değişmesini sağlayan, iflasa nazaran yumuşatılmış, alacaklıların eşit olarak tatminine yarayan hukuki bir araç/müessesedir. Bu sayede işletmeler konkordatoya tabi borçlarını, elde edebilecekleri zaman süreci içinde icra ve iflas takiplerinden korunmak suretiyle ödeyebilme imkânına kavuşmaktadır. Bu bakımdan konkordato, ödeme şekil ve şartlarında borçlu yararına değişiklik meydana getirir. Ayrıca, konkordato bir dava veya icra takibi olmayıp, bazen alacağın bir kısmından vazgeçme yerine alacağın vadesinin uzatılarak tamamının ödenmesi şeklinde de olabilir. Dolayısıyla, konkordato alacağı şüpheli hale getirmedeği gibi aksine, alacağın (tenzilat konkordatosunda vazgeçilmeyen kısmın) tahsil imkanını kuvvetlendirir.

Buna göre, konkordato yoluna gittiğini belirttiğiniz İngiltere mukimi firmadan olan alacaklarınız için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

(2) Mezkûr Kanununun 322 nci maddesinde, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacakların değersiz alacak olacağı, değersiz alacakların, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedecekleri ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edileceği, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmü kapsamına giren değersiz alacaklarını, gider kaydetmek suretiyle yok edeceği hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr madde uygulamasında değersiz alacak; kaybedilmiş, tahsiline imkân kalmamış, değeri sıfıra inmiş bir alacak olup, alacağın bu durumunun, 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 hâkim tarafından hükmedilmiş olması; kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkânsız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgeler anlaşılmalıdır. Alacağın tahsil güçlüğüne objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması değersiz alacak uygulaması bakımından önem arz etmekte olup, kanun koyucu tarafından da, değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsiki öngörülmüştür.

Vergi Usul Kanunu uygulamasında 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.

Bu itibarla, İngiltere mukimi firmanın konkordato talebinin anlaşmayla sonuçlanmasına bağlı olarak, varsa söz konusu anlaşma kapsamında vazgeçilen alacak kısmı, değersiz alacak olarak kabul edileceğinden, İngiltere mevzuatına göre yetkili resmi makamca konkordato anlaşmasının onaylanarak kesinleşmesini müteakiben, alacağın değersiz hale geldiği (anlaşmanın kesinleştiği) yıl hesaplarına zarar olarak yazılması mümkündür. Ayrıca, ilgili ülke mevzuatına göre kesinleşen konkordato anlaşmasının 213 sayılı Kanunda öngörülen süreler boyunca muhafaza ve gerektiğinde yetkililere ibraz edilmesi gerektiği tabiidir.

Bunun yanında, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi uygulamasında, alacağın değersiz hale geldiği yıl hesaplarına zarar olarak yazılması gerekmekte olup, ilgili olduğu yılda zarar yazılmayan alacağın sonraki yıllarda dikkate alınması 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.