

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[8-2016/165]-236148

04.08.2017

Konu : Tahsil edilemeyen alacağın değersiz alacak olarak kabul edilip edilmeyeceği ve K.V. yönünden değerlendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- A.Ş. tarafından 4.000 TL bedelli çek için İcra Müdürlüğünde icra takibine başlanıldığı,
- Yapılan takip ve yargılama neticesinde tüm tahsilat çabalarına rağmen takibin semeresiz kaldığı ve İcra Hukuk Mahkemesinin 2014/945 Esas sayılı kararıyla, zamanaşımı nedeni ile takibin durdurulmasına hükmedildiği, mahkeme kararının kesinleştiği, takibin durdurulması üzerine ise icra dosyasında herhangi bir işlem yapılmadığı ve şirket alacağının tahsil kabiliyeti kalmadığı,
- Bu nedenle zamanaşımına uğramış bir alacak nedeniyle zarar oluştuğu

belirtilmiş ve söz konusu mahkeme kararına istinaden bahse konu alacağın değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonundaki ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu; bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu şekilde tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin; (7) numaralı bendinde de Vergi Usul Kanununa göre ayrılan amortismanların gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

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.

Ayrıca 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun;

- 814 üncü maddesinde, "Hamilin, cirantalarla düzenleyene ve diğer çek borçlularına karşı sahip olduğu başvurma hakları, ibraz süresinin bitiminden itibaren üç yıl (6273 sayılı Kanun ile değişmeden önce altı ay) geçmekle zamanaşımına uğrar." hükmü,

- 818 inci maddesinde, "F) Poliçeye ait aşağıdaki hükümler çek hakkında da uygulanır:

...

p) Zamanaşımının kesilmesine dair 750 ve 751 inci maddeler." düzenlemesi,

- 750 nci maddesinde, "Zamanaşımı; dava açılması, takip talebinde bulunulması, davanın ihbar edilmesi veya alacağın iflas masasına bildirilmesiyle kesilir." hükmü,

- 751 inci maddesinde, "Zamanaşımını kesen işlem, kimin hakkında meydana gelmişse ancak ona karşı hüküm ifade eder. Zamanaşımı kesilince, süresi aynı olan yeni bir zamanaşımı işlemeye başlar." hükmü

mevcut bulunmaktadır.

213 sayılı Kanunun 322 nci maddesi 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 ve değeri sıfıra inmiş bir alacaktır.

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 alacağı ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsikini öngörmüştür.

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

Vergi hukuku uygulaması bakımından kanaat verici vesikalara örnek olarak aşağıdaki belgeler sayılabilir.

- Borçlunun herhangi bir mal varlığı bırakmadan ölümü veya Medeni Kanununun 31 ve izleyen maddelerine göre mahkemelerce borçlu hakkında verilen gaiplik kararı ve mirasçılardan 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.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, söz konusu alacakların değersiz alacak olarak dikkate alınabilmesi ve gider olarak kayıtlara intikal ettirilebilmesi için, bu alacakların değersiz olduğuna ilişkin kanaat verici belgelerin ve mahkeme kararının ilgili olduğu yıl hesaplara alınması gerekmektedir.

Aksi halde bu alacağın değersiz alacak olarak hesaplara intikal ettirilmesi ve gider olarak kayıtlara alınmasına imkan bulunmamaktadır.

Öte yandan, özelge talep formu ekinde yer alan İcra Hukuk Mahkemesinin 30/10/2014 tarih ve E: 2014/945, K: 2014/1235 sayılı kararında, takip tarihinden itibaren alacaklının 6 aylık süreler içerisinde bu borçlu aleyhine işlem yapmadığının anlaşıldığı ve zamanaşımı süresi dolduğundan takibin durdurulmasına karar verildiği belirtilmektedir.

Zamanaşımı bir borcu doğuran, değiştiren, ortadan kaldıran bir olgu olmayıp var olan bir hakkın istenmesini ortadan kaldıran bir savunma aracıdır. **Ayrıca, alacağın zamanaşımına uğraması durumu ancak alacaklının borçluyu ısrarla takip etmemesi neticesinde mümkün olduğundan** ısrarla takip edilmeyen alacakların zamanaşımına uğraması halinde bunların değersiz alacak olarak kaydedilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda, anılan mahkeme tarafından zamanaşımına uğradığı gerekçesiyle takibinin durdurulmasına karar verilen alacağın, değersiz alacak olarak değerlendirilmesine imkan bulunmadığından, söz konusu tutarın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

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.