

YURT DIŞINDAN TAHSİL EDİLEMEYEN ALACAĞA KARŞILIK AYRILMASI HUSUSUNDA İDARE VE YARGININ GÖRÜŞ AYRILIĞI

Abdullah SAĐLAM*

ÖZ

Ticari faaliyetin tespitinde tahakkuk ilkesinin geçerli olması tahsil edilemeyen kazançların vergilendirilmesi sonucunu doğurmakla birlikte Kanun yapıcı belli şartların varlığı halinde tahsili şüpheli hale gelen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan bazı alacakların vergi matrahının tespitinde gider olarak indirilmesini öngörmüştür. Kanun maddesinde alacakların yurt içinden veya yurt dışında olması şeklinde herhangi bir ayrıma gitmemekle birlikte uygulamada yurt dışı alacakların değersiz alacak ve şüpheli alacak kapsamında gider yazılmasında vergi idaresi ve yargı arasında görüş ayrılığı mevcuttur.

Anahtar Sözcükler: Değersiz Alacak, Şüpheli Alacak, Tahakkuk, Tahsil

1.GİRİŐ

Ticari bir faaliyette bulunan işletmelerin temel amacı kar elde etmektir ve bu kapsamda da faaliyetlerini sürdürmektedirler. Ticari işletmeler yurt içinde faaliyette bulunabilecekleri gibi şubeleri aracılığıyla doğrudan veya ihracat yoluyla dolaylı olarak yurt dışında faaliyet gösterebilirler.

Teknolojinin gelişmesi ile birlikte yurt dışında bulunan müşterilere ulaşılması ve ticareti yapılan malların pazarlanması oldukça kolay hale gelmiştir. Bilgisayar veya cep telefonu ortamında sanal alış veriŐ sitelerinde yapılan işlemler buna örnek olarak gösterilebilir. Tüketiciler Türkiye'ye binlerce kilometre uzaklıkta olan ürünleri internet ortamında talep etmekte ve ödemesini gerçekleştirerek satın almaktadır. Aynı durum da Türkiye'de bulunan satıcı işletmeler için de geçerli onlar da dakikalar içerisinde ürünlerine yurt dışında müşteri bulabilmektedirler.

Teknolojinin bu şekilde gelişmesi ve insanların e-ticarete yönelmesi yasa koyucuyu da harekete geçirmiŐtir. Bu kapsamda 7256 Sayılı Kanun'un 16'ncı maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (16) numaralı bentle; tam mükellef gerçek kişilerin, Posta

* Vergi MüfettiŐi

İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'sinin gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlere indirilmesine izin verilmiştir.

İşletmelerin ihracat veya şubeleri aracılığıyla yurt dışında faaliyette bulunması beraberinde de bir takım sorunları getirmektedir. Bu sorunların en başında tahsil edilemeyen alacaklar gelmektedir.

Gelir ve kurumlar vergisi kapsamına giren ticari kazancın tespitinde tahakkuk ilkesi geçerli olduğundan işletmeler gelir getirici faaliyetlerinden herhangi bir tahsilat yapmasalar bile bu işlemlerden elde ettikleri kazançlarını beyan etmekle mükelleftirler. Bu durum da mükelleflerin tahsil etmedikleri diğer bir ifade ile elde etmedikleri gelirlerinin vergilendirilmesine neden olmaktadır.

Mükellefler tarafından tahakkuk ilkesi kapsamında elde edilmeyen gelirlerin vergilendirilmemesi için Türk vergi sisteminde “değersiz alacaklar” ve “şüpheli alacaklar” düzenlemelerine 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda yer verilmiştir.

Şüpheli ve değersiz alacaklar uygulamasında kanun hükümlerinde alacağın yurt içinde veya yurt dışında olmasına ilişkin herhangi bir ayırım olmamakla birlikte uygulamada farklılıklar arz etmektedir. Bu çalışmamızda “değersiz alacaklar” ve “şüpheli alacaklar” tanımları ve kapsamı açıklandıktan sonra yurt dışında bulunan ve tahsili şüpheli hale gelen veya tahsil imkanı kalmayan alacaklara karşılık ayrılması/gider yazılması durumu vergi idaresinin görüşü ve yargının kararları çerçevesinde açıklanmaya çalışılacaktır.

2.DEĞERSİZ ALACAKLAR

Türk Vergi sisteminde değersiz alacak uygulaması 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 322’nci maddesinde düzenlenmiştir. Uygulamanın adında da anlaşılacağı üzere tahsil imkanı kalmayan alacaklar vergi mevzuatı yönünden değersiz alacaktır. Değersiz hale gelen bir alacak mükellef için matrahi azaltan bir durumdur. Kanun koyucu bu durumu da göz önüne alarak bir alacağın değersiz alacak mahiyetine gelebilmesi için bu alacağın kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmadığının tevsiki gerekmektedir. Diğer bir ifade ile Bir alacağın değersiz sayılabilmesi için hakkında ya bir yargı kararının olması ya da kanaat verici bir vesikanın

bulunması gerekir. Alacakla ilgili olarak yapılan takip sonucunda yargı organlarının verdiği karardan alacağın artık tahsiline imkan kalmadığının anlaşılması halinde kazai bir hükmün varlığı kabul edilir. (Özyer, 2014, 795)

Mezkur maddenin devamında ise değersiz alacakların, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedeceği ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edileceği ve işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacaklarını, gider kaydedilmek suretiyle yok edecekleri belirtilmiştir.

Söz konusu kanunî düzenlemede, kazaî 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 ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacaklarını gider kaydetmek suretiyle yok edeceği hüküm altına alınmıştır. Görüldüğü gibi değersiz alacak; kaybedilmiş, tahsiline artık imkân kalmamış, değeri sıfıra inmiş bir alacaktır. Kanunî düzenlemeye göre alacağın tahsil imkânının kalmadığının, kazaî bir hükümle veya kanaat verici bir vesika ile tevsik edilmesi icap etmektedir.

Alacağın tahsil güçlüğünün 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 kazaî bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsikini öngörmüştür. (Beyanname Düzenleme Rehberi, 2021, 405)

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.

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 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 işletme hesabı esasına tabi mükellefiyetiniz kapsamında gider olarak kayıtlarına intikal ettirilebilmesi için bu alacakların değersiz olduğuna ilişkin kanaat verici belgelerin ve mahkeme kararının ilgili olduğu yıl hesaplarına alınması gerekmektedir.

Aksi halde bu alacağın değersiz alacak olarak hesaplarına intikal ettirilmesi ve gider olarak kayıtlarına alınmasına imkan bulunmamaktadır.

3.ŞÜPHELİ ALACAKLAR

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 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 kar zarar hesabına intikal ettirilir.”

hükmü yer almaktadır.

Öte yandan 14.10.2021 tarih ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 35'inci maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 323'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan “*dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük*” ibaresi “*ve 3.000 Türk lirasını aşmayan*” şeklinde değiştirilmiş ve maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler, yukarıdaki fıkralar kapsamında tespit edilen şüpheli alacaklarını defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde, kaydederler.”

7338 sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanunu'nun 323'üncü maddesinde iki önemli değişiklik yapılmıştır. Bu değişikliklerden ilki yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük olan alacaklara ilişkin azami bir tutar belirlenerek, bu konudaki belirsizlik giderilmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun 323'üncü maddesinde yapılan diğer önemli değişiklik ise 26.10.2021 tarihinden itibaren işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler şüpheli ticari alacaklar uygulamasından yararlanabilecektir. Buna göre işletme hesabı esasında defter tutan mükellefler, Vergi Usul Kanunu'nun 323'üncü maddesi kapsamında tespit edilen şüpheli alacaklarını defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde kaydedeceklerdir.

Buna 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 ve 3.000 Türk lirasını aşmayan 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 imkan bulunmamaktadır. Alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından yurt dışından olan alacaklar için de bu madde hükümleri geçerlidir.

Şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında temel unsur, ortada bir alacağın söz konusu olması ve bu alacağın tahsilinin şüpheli hale gelmiş bulunmasıdır. Kanun'un 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 hüküm altına alınmıştır.

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. Ancak 7338 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 26.10.2021 tarihinden itibaren dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar 3.000 TL ile sınırlandırılmıştır. Bu kapsamda yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve 3.000 Türk lirasını aşmayan alacaklar için karşılık ayrılabilcektir.

Dolayısıyla, mahkemeye dava veya icra merciine takip dilekçesinin verilmiş olması, alacağın dava veya icra safhasına intikal ettiğini gösterir. Ancak şekli bir başvuru alacağın şüpheli sayılması için yeterli değildir. Bir alacağın dava veya icra safhasında olduğunu kabulü için mahkemeye dava veya icra merciine takip için dilekçe verilmiş olması, ancak gerek mahkemeye gerek icra merciine yapılan başvuruların ciddiyetle takip edilmesi gerekmektedir.

4.YURT DIŞINDAN OLAN ALACAKLARIN TAHSİL EDİLEMESİ

İşletmeler çeşitli sebeplerden dolayı yurt dışında faaliyet gösterebilecekleri gibi yurt dışında bulunan kişi veya kurumlarla ticari ilişki içerisinde de bulunabilir. Bu ticari ilişki çerçevesinde de alacak veya borçlanma yoluna gidebilir.

Çalışmamızın önceki bölümlerinde “değersiz alacak” ve “şüpheli alacak” düzenlemeleri kanuni dayanakları ile açıklanmaya çalışılmıştır. Vergi Usul Kanunu’nun gerek değersiz alacakları düzenleyen 322’nci maddesinde gerekse de şüpheli alacakları düzenleyen 323’üncü maddesinde alacakların Türkiye içinde veya dışında olmasına ilişkin bir ayrıma gidilmemiştir. Böyle bir ayrıma gidilmesi halinde de vergilendirilmenin genelliği ilkesine aykırılık teşkil edecekti. Nitekim gerek gelir gerekse de kurumlar vergisinde tam mükellefiyet esasında vergilendirilen mükelleflerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazançların toplamı vergi matrahının tespitinde dikkate alınır. Gelir açısından yurt dışında elde edilen kazançların vergilendirme kapsamına alınması gider açısından ise yurt dışında yapılan giderlerin kabul edilememesi vergilendirilmenin mantığına aykırı olacaktır.

Her ne kadar kanun maddesinde yurt içi ve yurt dışı gibi bir ayrıma gidilmemiş olsa da vergi idaresi yurt dışında bulunan alacakların şüpheli alacak veya değersiz alacak kapsamında değerlendirilmesi için farklı uygulamaya gitmiştir. Aşağıya vergi idaresinin çeşitli tarihlerde verilen özelgelerin özetlerine yer verilmiştir.

“Yurt dışından olan alacakların şüpheli hale geldiğinin ispatlanabilmesi için, ticari iş yaptığınız firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açmanız veya icra takibinde bulunmanız gerekmektedir. Yurt dışından alacaklar dönem sonunda değerlendirilmesi nedeniyle oluşacak kur farkları da asıl alacağın akıbetine tabi olduğundan asıl alacağınız şüpheli hale geldikten sonra bu alacağa bağlı olarak oluşan kur farkları da şüpheli hale gelmiş sayılarak karşılık ayrılabilir. Bu itibarla bedeli tahsil edilemeyen döviz cinsinden yurt dışı alacaklarınız için Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesinde belirtilen şartların yerine getirilmesi halinde bu alacaklarınız için karşılık ayırmanız mümkün olacaktır.

Dilekçenizden anlaşıldığı kadarıyla yurt dışından olan alacaklarınız için 31.12.2008 tarihine kadar alacaklı olduğunuz firmanın mukim olduğu ABD’de dava açmadığınız ve icra takibi yapmadığınızdan dolayı anılan firmadan olan alacaklarınız için 31.12.2008 tarihi itibarıyla karşılık ayırmanız mümkün bulunmamaktadır.”(Gelir İdaresi Başkanlığı, 16.02.2009)

“....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 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.

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 ayrılabilmesine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle, karşılık ayrılması gereken dönemde ayrılmayan karşılığın sonraki dönemlerde ayrılması mümkün bulunmamaktadır.”(İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 21.06.2012)

“...Şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında temel unsur, ortada bir alacağın söz konusu olması ve bu alacağın tahsilinin şüpheli hale gelmiş bulunmasıdır. Kanunun 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 ayrılabileceği hüküm altına alınmıştır. İflas halinde, alacaklının borçluyu dava etmesi veya icra yoluyla takip edebilmesi yasal olarak mümkün bulunmamaktadır. İcra ve İflas Kanunu bu takip yollarını kapatarak sadece iflas masasına kayıt olma hakkını verdiğinden, cebri icra ve külli tasfiye yolu olan iflas halinde bütün alacaklılar eşit şekilde işlem görmekte ve bu nedenle ferdi icra takiplerine izin verilmemektedir. İflas bir icra yolu olup alacaklı yönünden normal icradaki gibi amaç alacağa kavuşmak olduğundan iflas masasına kaydı yaptırılan alacaklar icra safhasına intikal edilmiş sayılmaktadır. Mükellefler borçlu müşterilerinin iflas etmesi halinde, şüpheli alacak karşılığı ayrabilirler. Ancak, karşılık alacağın masaya kaydının yapıldığı, diğer bir deyişle icra safhasına intikal ettiği hesap döneminde ayrılmalıdır. İflas halinde de ayrılan şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir.

Buna göre, dava açma hakkınız bulunmadığından dolayı şüpheli alacak karşılığı ayıramadığınız ...'da mukim ... şirketinden olan alacaklarınız için avukatlar aracılığıyla yapmış olduğunuz müracaatlara ilişkin belgelerin kanaat verici vesika olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Ancak, söz konusu belgelerde iflas ettiği belirtilen müşterinizin iflas ettiğinin

ve bu müşteriden alacaklı olduğunuzun o ülkede geçerli bir belgeyle ispat edilmesi halinde bahsi geçen alacaklarınızın Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesi kapsamında şüpheli alacak olarak dikkate alınması mümkün olabilecektir.”(İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 29.08.2021)

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre mahkeme kararına istinaden şirketiniz tarafından ödenecek yargı harcının işle ilgili olması şartıyla fiilen ödendiği tarih itibarıyla kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür.

Yurt dışından olan ve tahsil edilemeyen alacaklarınız için ise iş yaptığımız 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 edilebilecek olup söz konusu takiplere başlanıldığı hesap döneminde karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, yurt dışından olan alacağınız için 14.12.2015 tarihinde borçlunun mukim olduğu dava açıldığı göz önüne alındığında, söz konusu alacağınız için 2015 yılında şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.” (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 03.10.2018)

Yukarıda yer aldığı üzere vergi idaresi tarafından çeşitli tarihlerde verilen özgelere de anlaşılacağı üzere Türkiye’de faaliyette bulunan mükelleflerin yurt dışında olan ve tahsili şüpheli hale gelen veya tahsili imkanı ortadan kalkan alacakların şüpheli alacaklar veya değersiz alacaklar kapsamında değerlendirilebilmesi için ticari iş yapılan firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açılması veya icra takibinde bulunulması ve gerekli belgelerin temin edilmesi gerekmektedir.

Ancak yargı yurtdışında mukim bir firmadan olan alacak için yurt içinde icra takibinin başlatılabileceğine ve söz konusu tutarların şüpheli alacak karşılığı olarak ayrılabilmesine karar vermiştir. Danıştay 4. Dairesi tarafından verilen bu kararda “*Borçlar Kanunu’nun 73’üncü maddesi uyarınca aksine sözleşme olmaması halinde para borcunun ifa yeri alacaklı ikametgahı olarak belirlenmesi karşısında, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu’nun 10. maddesi ve İcra ve İflas Kanunu’nun 50. maddesi gereğince para borcunun ifa yeri olan alacaklı ikametgahındaki icra dairesinin de yetkili icra dairesi olduğu anlaşılmaktadır. Bu nedenle, davacının ikametgahı İstanbul olduğundan İstanbul İcra Daireleri de uyuşmazlık konusu alacağı takibe yetkilidir.*

Bu durumda, ticari kazancın elde edilmesi ile ilgili olan ve yetkili icra dairesince takip edildiği anlaşılan alacağın davacı tarafından şüpheli alacak olarak ayrılmasında ve hasılattan düşülmesinde yasaya aykırılık yoktur. Bu itibarla, davacı adına yapılan tarhiyatta ve tarhiyata karşı açılan davayı reddeden Mahkeme kararında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 6.Vergi Mahkemesinin 17.10.2007 günlü ve E:..., K:... sayılı kararının bozulmasına 27.05.2010 gününde oyçokluğuyla karar verildi.”(Danıştay 4. Daire 27.05.2010) ifadesine yer vererek yurt dışında bulunan alacaklar için Türkiye’de dava ve icra takibinin yapılabileceği ve bu kapsamda da şüpheli ticari alacaklar için karşılık ayrılabilceğini belirtmiştir.

5.SONUÇ

Vergi Usul Kanunu’nun 322’nci maddesi gereğince kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar değersiz olacaktır. Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler. Aynı Kanun’un 323’üncü maddesi gereğince 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 ve 3.000 TL’yi aşmayan alacaklar şüpheli alacak sayılır. Bu tür şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Değersiz ve şüpheli alacaklara ilişkin kanun düzenlemesinde alacağın yurt içinde veya yurt dışında olması gibi bir ayrıma gidilmemekle birlikte Vergi İdaresi çeşitli tarihlerde verdiği özelgelerde yurt dışından tahsil edilemeyen alacaklara karşılık ayrılabilmesi için iş yapılan firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açılması veya ilgili ülkenin icra mevzuatı uyarınca icra takibine başlanması gerektiği belirtmiştir. Ancak yargı yurtdışında mukim bir firmadan olan alacak için yurt içinde icra takibinin başlatılabileceğine ve söz konusu tutarların şüpheli alacak karşılığı olarak ayrılabilceğine karar vermiştir.

KAYNAKÇA

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (1961, 10 Ocak). Resmi Gazete (Sayı: 10705)

Beyanname Düzenleme Rehberi VUK (2021). Ankara : Vergi Müfettişleri Derneği

Danıştay 4. Daire (27.05.2010) *Esas* : 2008/399, *Karar* : 2010/3271

Gelir İdaresi Başkanlığı(16.02.2009). *B.07.1.GİB..0.02.29/2978-323-243 sayılı özelge*

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (21.06.2012). *B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[323-2012/VUK-1-]-1942 sayılı özelge*

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı(03.10.2018). 62030549-125[6-2015/356]-881164 sayılı özelge.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı(29.08.2021). *B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[322-2012/VUK-1- . . .]-2 sayılı özelge.*

Özyer, Mehmet Ali(2014) *Açıklama Ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması*, Ankara : Maliye Hesap Uzmanları Derneği