



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

**VERGİSEL AÇIDAN ŞÜPHELİ ALACAK UYGULAMASI, YURT DIŞINDAN  
ALACAKLARA KARŞILIK AYRILMASI VE MUHASEBE KAYITLARI  
(REVİZE)**

**04 OCAK 2024**

## KAPSAM

- 5718 Sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanun,
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu,
- 6098 Sayılı Borçlar Kanunu,
- 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği,
- 544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği,
- Danıştay 4.Dairesi 27.05.2010 Tarih E.2008/399 K.2010/3271 Sayılı Kararı,
- Yargıtay 19.Dairesi 11.12.2017 Tarih E.2016/14770 K.2017/7861 Sayılı Kararı,
- Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı 05.07.2022 Tarih 77058783-105[VUK.ÖZ.20.17]-167670 Sayılı Özelge,
- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı 08.01.2019 Tarih 67854564-105[6172]-E.11117 Sayılı Özelge,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı 03.10.2018 Tarih 62030549-125[6-2015/356]-881164 Sayılı Özelge,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı 21.06.2012 Tarih B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[323-2012/VUK-1- . . .]-1942 Sayılı Özelge.
- Ankara Yeminli Mali Müşavirler Odası Başkanlığı Mevzuat İzleme ve Değerlendirme Komisyonu 15.11.2022 Tarih ve 2022/246-03 Sayılı Kararı.

## **1. Giriş**

- Şüpheli alacak karşılığı uygulaması 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK'un) 323'üncü maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu uygulama kapsamında belirli şartları taşıyan, tahsili şüpheli hale gelmiş alacaklar, pasifte karşılık ayrılmak suretiyle gider yazılabilmektedir.

## 2. Şüpheli Alacak Uygulaması

- VUK'un 323'üncü maddesinde şüpheli alacak mevzuu açıklanmıştır. Mezkur Kanun maddesinde hangi alacakların şüpheli alacak niteliği taşıdığı, hangi şartların mevcut olması durumunda karşılık ayrılabilceği, alacağın tamamı veya bir kısmının tahsil edilmesi durumunda ve teminata bağlı alacaklarda nasıl işlem tesis edileceği konularında açıklamalara yer verilmiştir.

## 3. Alacağın Şüpheli Alacak Olarak Değerlendirilmesi

- Mezkur Kanun'un 323'üncü maddesinde yer alan açıklamalarda bir alacağın şüpheli hale gelmesi ve karşılık ayrılabilmesi için aşağıdaki koşulların varlığı aranmaktadır. Buna göre;
  - Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla,
  - Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar,
  - Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan **(544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'den itibaren 8.900 -TL)** ve 8.900,00 Türk Lirasını aşmayan alacak olması,
  - Teminatsız olması,gerekmektedir.
- Yukarıdaki Kanun hükmünde açıklandığı üzere bir alacağın şüpheli alacak olarak nitelendirilebilmesi için, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması, dava veya icra safhasında bulunması ya da yapılan protesto ve yazı ile bir defadan fazla istenmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş olup, dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük olması gereklidir. Şüpheli hale gelen alacağın tamamı ya da bir kısmı için teminat verilmiş ise, teminat tutarına isabet eden kısım için karşılık ayrılması mümkün değildir.

#### **4. Şüpheli Alacak Karşılığı Ayrılması**

- Mezkur Kanun'un 323'üncü maddesinde yer alan şartları ihdas eden tahsili şüpheli hale gelmiş alacaklar için pasifte karşılık ayrılması suretiyle gider yazılmasına imkan verilmiştir. Karşılık ayrılan tutarın tamamı ya da bir kısmının sonradan tahsil edilmesi durumunda, tahsilatın gerçekleştiği dönemde gelir yazılması gerekmektedir.

#### **5. Dava ve İcra Takibine Değmeyecek Küçük Alacaklara Karşılık Ayrılması**

- Dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklara karşılık ayrılabilmesi için alacaklının noter vasıtasıyla borçluya protesto çekmesi veya borcun yazı ile talep edilmesi ve protesto ya da yazının muhatabına ulaşmış olması gerekmektedir.
- 544 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 2023 yılı için dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklarda karşılık ayrılacak azami tutar 8.900,00-TL olarak belirlenmiş olup, bu tutar ya da bu tutarın altındaki alacaklara karşılık ayrılabilmesi için noter kanalıyla borçluya çekilen protesto ya da borcun yazılı talebinin muhatabına ulaşmış olması yeterlidir. Söz konusu tutarı aşan alacaklara karşılık ayrılabilmesi için dava ve icra takibi safhasındaki bir alacak olması, yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş olması ve teminatsız alacak olması gerekmektedir.

## **6. Karşılık Ayrılması Gereken Hesap Dönemi**

- VUK'un 323'üncü maddesinde şüpheli alacak için hangi dönemde karşılık ayrılabilceği konusunda herhangi bir hüküm bulunmamakla beraber idare konuyla ilgili muhtelif tarihlerde vermiş olduğu özgelelerde dava veya icra takibine başlanıldığı yani alacağın şüpheli hale geldiği hesap döneminde karşılık ayrılması gerektiği, sonraki hesap dönemlerinde karşılık ayrılmasının mümkün olmadığı görüşünü savunmaktadır.
- Konu ile ilgili olarak 217 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin **"3.4. Şüpheli Alacaklar"** bölümünde, şüpheli hale gelen alacaklar için değerlendirme günü itibarıyla karşılık ayırma şartlarının bulunup bulunmadığına bakılarak, şartların gerçekleşmesi halinde içinde bulunulan hesap dönemini aşmamak üzere geçici vergi dönemlerinden herhangi birinde karşılık ayrılmasının mümkün olduğu açıklanmıştır.

## **7. Karşılık Ayrılması Hususunda Bilanço Esası Zorunluluğu ve Güncel Uygulama**

- VUK'un 323'üncü maddesinde, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin şüpheli hale gelen alacakları için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilceği ifade edilirken, mezkur Kanun maddesine 7338 sayılı Kanun'un 35'inci maddesiyle eklenen fıkra kapsamında işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin de gerekli kanuni şartları haiz şüpheli alacakları için defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde kaydetmek suretiyle karşılık ayrılabilcekleri ifade edilmiştir.

## **8. Yurt Dışından Olan Alacakların Şüpheli Alacak Uygulaması Karşısındaki Durumu ve Karşılık Ayrılması**

- Ülkemizdeki vergi uygulamaları açısından alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması konusunda herhangi bir ayırım gözetilmediğinden, yurt dışından olan alacaklar için de VUK'un 323'üncü maddesi hükümleri aynen geçerli olacaktır. Ancak, idarenin çeşitli tarihlerde vermiş olduğu özalgeler ve yargı kararlarında yaygın görüş, yurt dışından olan alacakların şüpheli alacak haline gelmesi ve karşılık ayrılabilmesi için VUK'un 323'üncü maddesinde yer alan koşulları taşıması ve sözleşmede aksi hüküm bulunmadıkça ticari iş yapılan borçlu firmanın mukimi olduğu ülke mahkemelerinde dava açılması veya icra takibinde bulunulması gerektiği, yapılan icra takibi veya açılan davanın da şeklen açılmış bir dava olmaması, ciddiyetle takip edilmesi yönündedir.
- Bu görüşün aksine Danıştayın ve Yargıtayın konu ile alakalı görüşü, para borçlarında aksine sözleşme hükmü bulunmaması kaydıyla ifa yerinin alacaklı ikametgahı olacağı ve ihtilaf konusu alacağın takibinde Türk mahkemelerinin yetkili olacağı yönündedir.
- Konu ile ilgili 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu m.89/1'de aksine anlaşma olmadığı takdirde para borçlarında ifa yerinin alacaklının ödeme zamanındaki yerleşim yeri olduğu belirtilmiştir.
- Dolayısıyla, yurt dışı ticari faaliyetleri bulunan firmaların ihtilafli bir durumla karşılaşma olasılığına karşılık, sözleşme yapmaları ve sözleşme içeriğine uyuşmazlıkların çözümü konusunda tahkim şartına yer verip, herhangi bir ihtilaf durumunda Türk Mahkemelerinin yetkili olduğuna dair hüküm konulması önem arz etmektedir.

## **9. Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının İşleyişi ve Özelliği**

- Şüpheli alacağın tahsilinin olanaksız olduğu kesinleştiği durumda ise; “129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı” hesabına borç, “128. Şüpheli Ticari Alacaklar” hesabına alacak kaydedilmektedir.
- Şüpheli alacağın tahsiline bağlı olarak, tahmin olunan zararın kısmen veya tamamen gerçekleşmemesi halinde, gerçekleşmeyen kısım “644. Konusu Kalmayan Karşılıklar” hesabının alacağına devredilerek “129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı” hesabına borç kaydedilmektedir.
- Dönem sonunda gelir tablosu hesapları olan “654. Karşılık Giderleri” hesabının borç bakiyesi ile “644. Konusu Kalmayan Karşılıklar” hesabının alacak bakiyesi “690. Dönem Kârı veya Zararı” hesabına aktarılarak bu hesaplar kapatılmaktadır.



### Örnek 1 :

- İşletme 04.12.2020 tarihinde ödenmesi gereken 500.000,00-TL tutarlı senetli alacağının şüpheli hale geldiğini tespit etmiştir. İşletme söz konusu alacağın %40'ı için karşılık ayırmaya karar vermiştir. Buna göre;

31.12.2020	Borç	Alacak
128-Şüpheli Ticari Alacaklar	500.000,00	
121-Alacak Senetleri		500.000,00
654-Karşılık Giderleri	200.000,00	
129-Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı		200.000,00

- İşletme alacağın yarısını 25.01.2021 tarihinde peşin olarak tahsil etmiştir. Bu durumda gerekli muhasebe kayıtları ise;

25.01.2021	Borç	Alacak
100-Kasa	250.000,00	
128-Şüpheli Ticari Alacaklar		250.000,00
129-Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı	100.000,00	
644-Konusu Kalmayan Karşılıklar		100.000,00

### Örnek 1 (Devamı):

- İşletme 03.02.2021 tarihinde senetli alacağın kalan kısmının tahsilinin olanaksız hale geldiğini saptamıştır. Buna göre;

03.02.2021	Borç	Alacak
129-Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı	100.000,00	
681-Önceki Dönem Gider ve Zararları	150.000,00	
128-Şüpheli Ticari Alacaklar		250.000,00

## Örnek 2 :

- İşletme, 11.05.2020 tarihinde ödenmesi gereken 900.000,00-TL tutarlı senetsiz alacağı iki kez yazı ile istemesine rağmen tahsil edememiştir. İşletme bu alacağın tamamı için karşılık ayırmaya karar vermiştir. Buna göre;

11.05.2020	Borç	Alacak
128-Şüpheli Ticari Alacaklar	900.000,00	
	120-Alıcılar	900.000,00
654-Karşılık Giderleri	900.000,00	
	129-Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı	900.000,00

- İşletme, 25.06.2020 tarihinde 600.000,00-TL senetsiz alacağı tahsil etmiştir. Buna göre;

25.06.2020	Borç	Alacak
100-Kasa	600.000,00	
	128-Şüpheli Ticari Alacaklar	600.000,00
129-Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı	600.000,00	
	644-Konusu Kalmayan Karşılıklar	600.000,00

### Örnek 2 (Devamı):

- İşletme, 09.11.2020 tarihinde 300.000,00-TL senetsiz alacağını tahsil etmesi imkansız hale geldiğini tespit etmiştir. Buna göre;

09.11.2020	Borç	Alacak
129-Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı	300.000,00	
128-Şüpheli Ticari Alacaklar		300.000,00

- İşletmenin, 31.12.2020 tarihinde dönem sonunda yapacağı muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir. Buna göre;

31.12.2020	Borç	Alacak
644-Konusu Kalmayan Karşılıklar	300.000,00	
690-Dönem Karı/Zararı		300.000,00

## 10. Özelgeler ve Yargı Kararları Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi

- **Danıştay 4.Dairesi 27.05.2010 Tarih E.2008/399 K.2010/3271 Sayılı Kararı;** *“2004 yılı işlemleri incelenen davacının yurt dışında mukim olan bir firmadan tahsil edemediği alacağını şüpheli alacak olarak ayıramayacağı ileri sürülerek adına salınan gelir vergisi ile kesilen vergi ziyayı cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.”*
- *“İncelenen dosyada, uyuşmazlık konusu borcun para borcu olması nedeniyle 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'uncu maddesi ve İcra ve İflas Kanunu'nun 50'nci 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 hasılatтан 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:2007/30, K:2007/2397 sayılı kararının bozulmasına 27.5.2010 gününde oy çokluğuyla karar verildi.”*

## 10. Özelgeler ve Yargı Kararları Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi (Devamı)

- **Yargıtay 19.Dairesi 11.12.2017 Tarih E.2016/14770 K.2017/7861 Sayılı Kararı;** *“Davacı vekili, takip borçlularından davalı ...’ye teminat mektubunun ve gecikme zammının kendilerine ödenmesi için başvuru yaptıklarını, ibraz tarihinde ödeme yapılmadığı için davalı aleyhine takip başlattıklarını, davalının icra müdürlüğünün yetkisine ve borca itiraz ettiğini, para alacaklarında yetkili mahkeme ve icra müdürlüğünün alacaklının ikametgahı mahkemesi olduğunu, yetkili icra müdürlüğünde takip başlatıldığını, itirazın iptali ile %20 den aşağı olmamak üzere icra inkar tazminatına hükmedilmesini talep ve dava etmiştir.*
- *Davalı vekili, yetki itirazında bulunduğunu, davanın Garanti Bankası Bolu Şubesi’ne değil Garanti Bankası Genel Müdürlüğüne açıldığını, davacı tarafından başlatılan takipteki her iki borçlunun da yasal faaliyet adreslerinin ... olduğunu, ... İcra Müdürlükleri ile Mahkemelerinin yetkili olduğunu savunarak, davanın reddini istemiştir. İİK’unun 50/1 maddesi yollamasıyla icra müdürlüğünün yetkisi bakımından HMK’unun yetkiye ilişkin hükümlerinin uygulanması gerekir. HMK’unun 10. maddesi gereğince borcun ifa yeri mahkemesi de yetkilidir. 6098 sayılı TBK ‘unun 89/1 maddesi uyarınca aksine bir anlaşma yoksa para borçları alacaklının ödeme zamanındaki yerleşim yerinde ifa edilir. Buna göre Bolu icra müdürlüğü yetkili olup mahkemece yazılı şekilde karar verilmesi doğru görülmemiştir. Mahkemece yapılacak iş davalı borçlunun icra müdürlüğünün yetkisine yaptığı itirazın reddi ile işin esasına girmekten ibarettir. Yukarıda açıklanan nedenlerle hükmün davacı yararına BOZULMASINA, peşin harcın istek halinde iadesine, 11/12/2017 gününde oybirliğiyle karar verildi. “*

## 10. Özelgeler ve Yargı Kararları Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi (Devamı)

- **Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 05.07.2022 tarih 77058783-105[VUK.ÖZ.20.17]-167670 sayılı özelgede;** *“... isimli şirketin ve bu şirketle bağlantılı diğer tüm tüzel kişiliklerin zorunlu olarak tasfiyeye girerek 2019 yılında iflaslarını açıklaması nedeniyle, bunlardan olan teminatsız, herhangi bir karşılığı olmayan alacakların tahsilatının fiilen yapılmasının mümkün olmadığından değersiz ve batık bir alacak haline geldiği, yasal açıdan ülkemizde ve yurtdışında takip etme imkanının hukuken kalmadığı belirtilerek, adı geçen şirketten olan alacaklarınızın değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği, değersiz alacak olarak değerlendirilecekse tevsik edici hangi belgelere ihtiyaç duyulduğu, ayrıca şüpheli alacak olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği”* hususlarında görüş talep edilmiş olup, mali idare; *“Faaliyetlerini durdurarak borca batıklık nedeniyle iflaslarını açıklayan İngiltere merkezli bir seyahat ve turizm şirketi olan ... ile bu şirketin iştiraklerinden olan, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili yurt dışı alacaklara ilişkin olarak, 213 sayılı Kanununun 323 üncü maddesi kapsamında yurt dışında ilgili ülkelerde dava veya icra yoluna gidilmesi veyahut 5718 ile 6100 sayılı Kanunların ilgili maddeleri kapsamında Türkiye'de yasal takip başlatmanın hukuken mümkün olduğu durumlarda başlatılan yasal takibe dayanılarak şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.”* görüşü vermiştir.

## 10. Özelgeler ve Yargı Kararları Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi (Devamı)

- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 08.01.2019 tarih 67854564-105[6172]-E.11117 sayılı özeltede; “şirketinizin paylarının tamamına sahip Almanya'da bulunan ... ünvanlı bağı ortaklığı bulunduğı, bu ortaklıktan alacağınızın bulunduğı, bağı ortaklığın borca batık olması nedeniyle iflas başvurusunda bulunduğı, yetkili Alman Mahkemesi tarafından başvurunun 10.07.2018 tarihinde işleme alınarak bilirkişiyeye havale edildiğı, bağı ortaklığın yeniden yapılandırılması ve sürdürülmesinin düşünülmediğı, mahkeme kararıyla tasfiye edilmesinin beklendiğı belirtilerek bağı ortaklıktan olan alacaklar için bu aşamada mı yoksa mahkemenin nihai iflas kararı ile mi karşılık ayrılacağı” hususunda görüş talep edilmiş olup, mali idare; “şirketinizin paylarının tamamına sahip olduğı bağı ortaklığınız ... ünvanlı şirketin iflas talep etmesine rağmen Alman mahkemesi tarafından iflas için gerekli şartların oluşup oluşmadığının incelenmesi amacıyla 10.07.2018 tarihinde bilirkişiyeye havale edilen somut olayda, henüz iflas halinin mevcut olmadığı dikkate alındığında, **ticari kazancın elde edilmesine ilişkin bir alacak olması şartıyla**, söz konusu bağı ortaklıktan olan alacaklar için yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde takibe başlanıldığı dönemde, aksi halde ise ticari nitelikteki alacakların iflas masasına kaydının yapıldığının, diğer bir deyişle müşterinizin iflas ettiğinin ve bu müşteriden alacaklı olduğunuzun o ülkede geçerli bir belgeyle ispat edilmesi kaydıyla iflas masasına kaydının yapıldığı dönemde bu alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün olabilecektir. Diğer taraftan, söz konusu alacağın **ticari kazancın elde edilmesine yönelik bir ilişkiden doğmuş olmaması halinde** (borç verme vb. nedenler gibi) mezkûr madde hükmünden yararlanılamayacağı tabiidir.” görüşü vermiştir.



## 10. Özelgeler ve Yargı Kararları Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi (Devamı)

- **İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 03.10.2018 tarih 62030549-125[6-2015/356]-881164 sayılı özeltede;** *“şirketinizin .... sınırları içinde bir firmaya yaptığınız ihracattan dolayı 276.696,66 ABD Doları alacağınızın olduğu, müşterinin ... bulunduğu ve bu bölgenin ... işgali altında olması nedeniyle alacağınızın tahsilinin imkansız hale geldiği, ilgili ülke mevzuatına göre dava açıldığı ve 3.391 ABD Doları mahkeme harcı ödediğinizi belirtilerek, yargılama giderlerinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı ile tahsil edilemeyen ihracat bedeli için şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılıp ayrılamayacağı”* hususunda görüş talep edilmiş olup, mali idare; *“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 yaptığınız 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.”* görüşü vermiştir.

## 10. Özelgeler ve Yargı Kararları Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi (Devamı)

- **İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 21.06.2012 tarih B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[323-2012/VUK-1- . . .]-1942 sayılı özalgede ; “...’da bulunan ... firması tarafından cam ... üretim makineleri siparişinin ... tarihinde toplam ....-USD 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 gözükmeyen ....-USD'ye şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılmayacağı ve değersiz alacak olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile bu alacağa kur farkı uygulanıp uygulanmayacağı” hususlarında görüş talep edilmiş olup, mali idare; “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 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.” görüşü vermiştir.**

## 11. Ankara Yeminli Mali Müşavirler Odası Mevzuat İzleme ve Değerlendirme Komisyonu Kararı

- Ankara Yeminli Mali Müşavirler Odası Başkanlığı Mevzuat İzleme ve Değerlendirme Komisyonu 15.11.2022 tarih ve 2022/246-03 sayılı Kararı'na göre yurt dışından olan alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılması konusunda uygulamada karşılaşılan sorunların tespiti ve çözüm önerileri konusunda;
    1. *Bir alacığın sigortalı olmuş olmasının teminatlı alacak sayılması için yeterli olmayacağı,*
    2. *Arabulucuya gidilmiş alacakların dava aşamasında olduğu ve bunlar için karşılık ayrılabilmesi hususlarını oy çokluğu ile,*
      1. *Yurt dışı alacaklarda, karşılık ayrılabilmesi için tarafların sözleşmede hangi ülke hukukuna göre uyuşmazlıkların sonuçlandırılacağına karar verdikleri durumda bu ülkede dava açılmasının, sözleşmelerinde bir belirlemenin olmadığı durumda önemli olanın açılan davanın mahkemede kabul görüp görmediği olduğu, mahkemenin kabul edip görmeye başladığı bir dava için dava açılma şartının yerine getirilmediği iddiasında bulunulamayacağı,*
      2. *Tahkim müessesesinin Türk hukukunun bir parçası haline geldiği, gerek 6100 gerekse 4686 sayılı kanunlar çerçevesinde tahkime başvurulması durumunda karşılık ayırma için gerekli olan dava açma şartının yerine geldiği,*
      3. *Ülke riskleri nedeniyle borçlunun bulunduğu ülkede dava açılmıyor olması durumunda Türkiye'de dava açılmış olması ve davanın mahkemece kabul görmesi durumunda bu alacaklar için karşılık ayrılabilmesi,*
      4. *Alacaktan kaynaklanan gelirin istisna kazancın tespitinde dikkate alınmadığı durumlarda, alacaktan kaynaklanan şüpheli alacak karşılığının da istisna dışı kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği,*
- hususlarını oy birliğiyle karara bağlamıştır.



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **SAYGILARIMIZLA**

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.