

ALACAKLARDA AMORTİSMAN VE MUHASEBESİ

Bülent YILDIZ*

A- DEĞERSİZ ALACAKLAR

Değersiz alacaklar, değerlendirme günü itibariyle tahsil edilebilme olanağı bulunmayan senetli ve senetsiz alacaklardır.

Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar değersiz alacaktır.

1- Bir Alacağın Değersiz Alacak Sayılabilmesinin Koşulları

a) Alacak İş ve İşletme ile İlgili Olmalıdır

Bir alacağın değersiz alacak olarak nitelendirilip zarar yazılabilmesi için, alacağın iş ve işletme ile ilgili olması gerekir. İşletme sahiplerinin kişisel alacakları işletme hesaplarına intikal ettirilmiş olsa bile değersiz olarak nitelendirilemez.

b) Alacak İşletme Hesaplarına İntikal Ettirilmiş Olmalıdır

Bir alacağın değersiz alacak olarak zarar kaydedilebilmesi için, işletme hesaplarına intikal ettirilmiş olması gerekir.

Danıştay tarafından verilen bir kararda, kayıtdışı bırakılan alacakların değersiz alacak olarak nitelendirilemeyeceği belirtilmiştir. (Danıştay 4. Dairesi 11.05.1972 E:1970/204 K:1972/3420) (1)

c) Alacağın Ticari ve Zirai Kazancın Elde Edilmesi ve İdame Ettirilmesi ile İlgili Bulunması

Bir alacağın değersiz alacak olarak zarar kaydedilebilmesi için gerekli olan koşullardan biri de; alacağın ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili bulunmasıdır. Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmayan alacaklar değersiz alacak olarak zarar kay-

(*) Bağımsız Denetim Elemanı

(1) Şükrü KIZILOĞLU, Danıştay Kararları ve Özelgeleri (Muktezalar) s: 2622.

dedilemez. Örneğin hatır senetlerinden doğan alacakların değersiz alacak olarak değerlendirilip zarar kaydedilmesi mümkün değildir. Ticari ve zirai kazanç sahipleri dışındaki mükellefler değersiz alacak müessesesinden yararlanamazlar.

d) Kazai bir Hükme Göre Alacağın Tahsiline Olanak Kalmadığının Anlaşılması

VUK.'nun 322. maddesinin birinci fıkrasına göre, kazai bir hükme göre veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar değersiz alacak olarak nitelendirilmiştir. Maddede geçen kazai hükümden, alacağın borçlu tarafından ödenmesine imkan kalmadığını gösteren mahkeme kararlarının anlaşılması gerekir. Bir alacağın değersiz alacak olarak zarar kaydedilebilmesi için, alacağın tahsili için bütün kanuni takibatın yapıldığı halde, tahsilinin mümkün olmadığının anlaşılması ve mahkemece bu konuda karar verilmesi gerekir.

Aciz vesikasına dayanılarak bir alacak değersiz alacak olarak zarar kaydedilemez. MGB'ca verilen bir özelge "Aciz vesikasına dayanılarak bir alacağın değersiz alacak olarak kabulüne olanak yoktur. Bu tür alacaklar ancak karşılık ayırmak suretiyle amorti edilebilir." şeklindedir (2) Bu nedenle aciz vesikasına bağlanan alacaklar, değersiz alacak olarak değil ancak şüpheli alacak olarak değerlendirilebilir.

e) Alacağın, Kanaat Verici Bir Vesikaya Göre Tahsiline İmkan Kalmadığının Anlaşılması

Bir alacağın değersiz alacak olarak kabul edilebilmesinin bir koşulu da; alacağın kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline imkan kalmadığının anlaşılmasıdır. Ancak, hangi belgelerin kanaat verici belge sayılacakları yeterin açık değildir. Her olayın özelliğine göre değerlendirme yapılması gerekir. Uygulamada aşağıdaki belgeler kanaat verici vesika olarak kabul edilmektedir.

- Konkordato anlaşması.

- Alaktan vazgeçildiğini gösteren sulh tutanakları.

- Borçlunun gaipliğine ilişkin mahkeme kararları ve buna bağlı olarak herhangi bir mal varlığının bulunmadığına dair resmi makam belgeleri (3)

2- Değersiz Alacak Müessesesinden Yararlanacak Olanlar

Değersiz alacak müessesesinden;

a) Bilanço ve işletme hesabına göre defter tutan tüccarlar,

b) Bilanço ve işletme hesabına göre defter tutan çiftçiler, yararlanabilir.

3- Değersiz Alacağın Zarar Olarak Kaydedileceği Hesap Dönemi

VUK.'nun 322. maddesine göre değersiz alacaklar, bu mahiyete gir-

(2) Şükrü KIZILOĞ, Danıştay Kararları ve Özelgeler (Muktezalar), s:2621

(3) Şükrü KIZILOĞ, Vergi Usul Kanunu ve Uygulaması s:2854

dikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet değerleriyle zarara geçilerek yok edilirler. Değersiz alacakların değersiz hale geldikleri yılda zarar kaydedilmesi gerekmektedir. Değersiz hale geldiği yılda zarar kaydedilmeyen alacakların daha sonraki yıllarda zarar kaydedilmesi mümkün değildir.

Danıştay tarafından verilen bir kararda "Değersiz alacağın ancak değersiz hale geldiği yılda zarar kaydedilmesinin gerekli olduğu, daha sonraki dönemlerde zarar kaydedilmesinin sözkonusu olmadığı" belirtilmiştir. (Danıştay 4. Dairesi 23.09.1974 Tarih E : 1974/1489 K:1974/3181) (4)

4- Zarar Kaydedilen Değersiz Alacağın Sonradan Tahsil Edilmesi

Değersiz alacakların, zarar kaydedilmesinden sonra tahsil edilmesi halinde, tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde gelir olarak kaydedilir.

5- Değersiz Alacakların Muhasebeleştirilmesi

Örnek : (A) A.Ş.'nin dava safhasında bulunan 50 milyon TL. alacağının hiç tahsil edilemeyeceği mahkeme kararı ile kesinleşmiştir. Bu alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılmamıştır (A) A.Ş.'nin yapacağı muhasebe kayıtları şöyledir :

689- Diğ.Olğ.Gid.veZar.	50.000.000.-
01-Değersiz Alac.	
120- Alıcılar	50.000.000.-
.15- (A) A.Ş.	

31.12.1996	
690 Dönem Karı veya Zar.	50.000.000.-
689- Diğ.Olğ.Gid.ve Zar.	50.000.000.-
.01-Değersiz alacaklar	

B- ŞÜPHELİ ALACAKLAR

VUK'nun 323. maddesine göre; ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idare ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla, dava ve icra safhasında bulunan alacaklar, yapılan protestoya ve yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar şüpheli alacak sayılır.

1- Şüpheli Alacak Karşılığı Ayırabilecekler

VUK'nun 323. maddesinin ikinci fıkrasına göre "şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir." Bu hükümden anlaşılacağı üzere şüpheli alacak müessesesinden ancak bilanço esasına göre defter tutan mükellefler yararlanabilir. Nitekim Danıştayca verilen bir kararda işletme esasına göre defter tutan mükelleflerin şüpheli alacakları için karşılık ayıramayacakları belirtilmiştir

(4) TURGAY, Vergi Usul Kanunu ve Tatbikatı, 2. Cilt s: 1193

(Danıştay 4. Dairesi 11.04.1974 E: 1973/4688, K: 1974/1473) (5).

Buna göre şüpheli alacak karşılığı ayırabilecek mükellefler şunlardır;

- Bilanço esasına göre defter tutan tüccarlar.
- Bilanço esasına göre defter tutan çiftçiler.

2- Şüpheli Alacak Karşılığı Ayırabilmenin Şartları

a) Alacağın Ticari ve Zirai Kazancın Elde Edilmesi ve İdare Ettirilmesi ile İlgili Olması

VUK'nun 323. maddesine göre şüpheli alacak karşılığı ayırabilmek için alacağın ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idare ettirilmesi ile ilgili olması gerekir.

Hatır senedinden doğan alacaklar nedeniyle ve mal alımına yönelik olarak verilen avanslar üzerinden şüpheli alacak karşılığı ayırlamaz. Bir alacak üzerinden şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için alacağın, daha önce kayıtlara hasılat olarak intikal ettirilmiş olması gerekir. Mal alımına yönelik olarak verilen avanslar hasılat hesaplarına intikal ettirilmediğinden şüpheli hale gelen avanslar için karşılık ayrılamaz. Hatır senedinden doğan alacaklar ticari kazancın elde edilmesi ile ilgili olmadığından, şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz.

b) Alacağın Tahakkuk Etmiş Olması

Bir alacak üzerinden şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için, daha önce kayıtlara hasılat olarak intikal ettirilmiş olması gerekir. Danıştay'da konu ile ilgili olarak verdiği bir kararda "defterde kayıtlı olmayan alacak için karşılık ayrılmayacağını" kabul etmiştir. (Danıştay 13 Dairesi 27.4.1977 Tarih E:1976/2399 K:1977/1448)

c) Bilanço Esasına Göre Defter Tutulması

Şüpheli alacak karşılığı ayırma hakkından yalnızca bilanço esasına göre defter tutan tüccarlar ile çiftçiler yararlanabilirler.

d) Alacağın Teminatsız Olması

VUK'nun 323. maddesine göre teminatlı alacaklar için karşılık ayrılamaz. Alacağın bir kısmı teminatlı ise ancak teminatsız kısım için karşılık ayrılabilir.

Uygulamada tereddüte düşülen bir durum şahsi kefaletin teminat sayılıp sayılmayacağıdır. Kefaletde bir nevi teminattır. Bu nedenle kefalete bağlanan alacaklarda karşılık ayrılabilmesi için, asıl borçludan sonra kefil hakkında da takibat yapılmış ve buna rağmen alacağın tahsil edilememiş olması gerekir. Senetli alacaklarda, senedin asıl borçlusu dışında bir başkası tarafından ciro edilmiş olması halinde, cirantalar da borcun ödenmesinden müteselsilen sorumlu olduklarından bu tür alacaklarda karşılık ayırabilmek için ci-

(5) Şükrü KIZILOĞLU, Danıştay Kararları ve Özelgeleri (Muktezalar) s: 2639

rantalar hakkında da takibat yapılmış ve alacağın tahsil edilememiş olması gerekir (6).

Ancak Danıştay tarafından bu konuda verilen bir karar; "Bir alacağın şüpheli alacak sayılabilmesi için, bu alacağa ait senedin ilk cirantası hakkında icra takibinde bulunulması yeterli olup, ayrıca asıl borçlu hakkında icra takibi yapılması da gerekli değildir." şeklindedir (7).

Kamu idare ve müesseselerinden olan alacaklar için karşılık ayrılabilir (8).

e) Alacağın Değerleme Gününde Şüpheli Hale Gelmesi

VUK 323. maddesine göre;

- Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar,

- 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.

Mahkemeye dava, icraya takip dilekçesinin verilmiş olması, alacağın dava ve icra safhasına intikal ettiğini gösterir. Ancak burada dikkat edilmesi gereken husus, şekli bir başvurunun alacağın şüpheli sayılması için yeterli olmayacağıdır. Bir alacağın şüpheli niteliğini kazanabilmesi için başvurudan sonra davanın mah-

kemede görülmekte olması, icraya intikal eden ihtilafın da ödeme emrine bağlanmış olması gerekir. Bu nedenle bu aşamalara gelmemiş alacaklar için karşılık ayrılamaz (9).

Şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için, yazı ile istemenin kanıtlanması gerekir. Bu nedenle yazı ile istemenin taahhütlü mektupla yada noterce yapılması gerekir.

Şüpheli hale gelen alacaklar için değerlendirme günün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir. Şüpheli alacakların doğrudan zarar yazılarak yok edilmesi mümkün değildir. Danıştayca verilen bir karar 'Pasifte karşılık ayrılmaması halinde şüpheli alacak kar zararın hesabında gözönüne alınamaz' şeklindedir. (Danıştay 3. Dairesi 4.11.1991 tarih E: 1991/1853 K:1991/2746) (10)

Birden fazla alacağın şüpheli hale gelmesi ve karşılık ayrılması halinde hangi karşılığın hangi alacağa ait olduğu karşılık hesabında ayrıntılı olarak gösterilmek zorundadır.

3- Şüpheli Alacak Karşılığının Ayrılacağı Hesap Dönemi

Şüpheli alacak karşılığı, alacağın şüpheli hale geldiği hesap döneminde ayrılır. İlgili dönemde karşılık ayrılmadığı taktirde, izleyen dönemlerde karşılık ayrılması mümkün değildir.

(6) Beyanname Düzenleme Kılavuzu MHUD. Yayını s. 923

(7) Şükrü KIZILOĞLU, Danıştay Kararları ve Özelgeleri s. 2631

(8) Hesap Uzmanları Danışma Komisyonu, 8.05.1962 Tarih YSN: 116 KSN: 1962/2

(9) Beyanname Düzenleme Kılavuzu MHUD. Yayını s:925

(10) Şükrü KIZILOĞLU, Danıştay Kararları ve Özelgeleri (Muktezalar) s: 2627

Yapılan protesto veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar için, bu durumun ortaya çıktığı yılda karşılık ayrılmamışsa, aynı alacak için daha sonraki yıllarda açılan davaya istinaden, davanın açıldığı yılda karşılık ayrılabilir (Danıştay 4. Dairesi 21.3.1977 Tarih E:1976/1613 K: 1977/736)

4- Karşılık Ayrılan Alacağın Sonradan Tahsil Edilmesi

VUK 323. maddesine göre, şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir.

5- Şüpheli Alacak Karşılıklarının Muhasebeleştirilmesi

Örnek: (A) A.Ş., (B) Ltd.Şti'den olan 300.000.000.- TL senetli alacağı için dava açmıştır. 31.12.1996 tarihi itibarıyla dava sonuçlanmamıştır. (A) A.Ş. bu alacağı için karşılık ayırmaya karar vermiştir.

31.12.1996	
128- Şüpheli Tic.Alac.	300.000.000
01- (B) Ltd.Şti.	
121- Alacak Senetler	300.000.000

31.12.1996	
654- Karşılık giderleri	300.000.000
01-Şüp.Ala.Karş.	
129- Şüp.Tic.A.Karş.	300.000.000
01- (B) Ltd.Şti.	

31.12.1996	
690- Dönem Karı veya Zar.	300.000.000
654. Karşılık Gid.	300.000.000
01-Şüp.Ala.Krş.	

İzleyen yıllarda (A) A.Ş. için üç durum söz konusu olabilir :

1. Durum : Alacağın Tahsil Edilmesi Hali :

(B) Ltd. Şti. 1997 yılında borcunun tamamını ödemiştir.

15.08.1997	
100 Kasa hesabı	300.000.000
128 Şüp.Tic.Ala.	300.000.000
01- (B) Ltd.Şti.	

15.08.1997	
129 Şüp.Tic.Ala.Krş.	300.000.000.-
01- (B) Ltd.Şti.	
644 Kon.Kalmayan Krş.	300.000.000
01- Kon.Kalmayan Şüp.Alac.Krş.	

2. Durum : Alacağın Tahsilinin İmkansız Hale Gelmesi

(B) Ltd. Şti. 1998 yılında mahkeme kararıyla iflas etmiştir. (A) A.Ş'nin alacağını tahsil etme imkanı kalmamıştır.

31.12.1996	
129- Şüp.Tic.Ala.Krş.	300.000.000
01- (B) Ltd.Şti.	
129- Şüp.Tic.A.Karş.	300.000.000
01- (B) Ltd.Şti.	

3. Durum : Tahsili İmkansız Hale Gelen Alacağın İleriki Yıllarda Tahsil Edilmesi :

İflas eden (B) Ltd.Şti. ortakları 1999 yılında (A) A.Ş.'ne olan borçlarının 100.000.000.- TL'sini ödemiştir.

100	Kasa hesabı	100.000.000	
	671- Önc.Dön.Gel.ve Kar.		300.000.000

C- VAZGEÇİLEN ALACAKLAR

VUK'nun 324. maddesine göre konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, borçlunun defterinde özel bir karşılık hesabına alınır. Bu hesabın muhteviyatı alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararlar itfa edilmediği takdirde kar hesabına naklonur.

1- Bir Alacağın Vazgeçilen Alacak Sayılabilmesinin Koşulları

a) Alacak ve Borç İş ve İşletme ile İlgili Olmalıdır

Bir alacağın vazgeçilen alacak olarak nitelendirilebilmesi için, vazgeçilen alacağın hem alacaklısı hem de borçlusu için iş ve işletme ile ilgisi olması gerekir.

Eğer bir alacak alacaklı için, iş ve işletme ile ilgili değilse konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilse bile, vazgeçilen alacaklar müessesesine konu olmaz. Çünkü VUK'nun 324. maddesindeki vazgeçilen alacak müessesesi iş ve işletme ile ilgili alacaklar için getirilmiş bir hükümdür. Aynı şekilde alacaklının vazgeçtiği bir borç borçlu için iş ve işletme ile ilgili bir borç değilse, borçlu vazgeçilen bir borcu, VUK'nun 324. maddesine göre, zararlar itfa edemeyecektir.

b) Alacak İşletme Hesaplarına İntikal Ettirilmiş Olmalıdır

Vazgeçilen alacak, hem alacaklının defterine hem de borçlunun defterine intikal ettirilmiş olmalıdır.

c) Alacaktan Konkordato veya Sulh Yoluyla Vazgeçilmiş Olması

Bir alacağın vazgeçilen alacak olarak nitelendirilebilmesi için, konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilmiş olması gerekir. Ayrıca vazgeçilen alacağın, alacaklı tarafından bir belgeye bağlanması zorunludur. Danıştay tarafından konu ile ilgili olarak verilen bir karar şöyledir;

Alacaklısı tarafından vazgeçilen alacağın bir belgeye bağlanması gerekir. Alacaklı vazgeçtiği tahsilatı karzarar hesabına intikal ettirebilmek için alacağından vazgeçtiği hususunu kanıtlamak zorundadır. Bu nedenle vazgeçilen alacağın kesin belgeli olması gerekir (Danıştay 4. Dairesi 22.12.1972 Tarih ve E:1970/3705, K:1972/7976) (11).

d) Vazgeçilen Alacağın Ticari ve Zirai Kazancın Elde Edilmesi ve İdare Ettirilmesi ile İlgili Bulunması

Kanunda açık bir hüküm bulunmamasına rağmen, vazgeçilen alacaklar müessesesinden yalnızca ticari ve zirai faaliyette bulunan mükelleflerin yararlanabileceği kanaatindeyiz. Çünkü VUK'nun 3.

(11) TURGAY, Vergi Usul Kanunu ve Tatbikatı 2. Cilt s. 1243

maddesine göre vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunların yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı gözönünde tutularak uygulanır.

VUK'nun 322. (Değersiz Alacaklar) 323. (Şüpheli Alacaklar) ve 324. (Vazgeçilen Alacaklar) maddeleri alacaklarda amortisman konusunu düzenlemektedir. Değersiz alacaklar ile şüpheli alacaklar müessesesinden yalnızca ticari ve zirai faaliyette bulunan mükellefler yararlanabilmektedir. Vazgeçilen alacaklar değersiz alacaklar ile şüpheli alacaklarla bağlantılı bir maddedir. Bu nedenle değersiz alacaklar ve şüpheli alacaklarda olduğu gibi vazgeçilen alacaklardan da yalnızca ticari ve zirai kazanç sahipleri yararlanabilecektir.

e) Borçlunun Bilanço Esasına Göre Alacaklının Bilanço veya İşletme Esasına Göre Defter Tutması

VUK'nun 324. maddesine göre konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, borçlunun defterinde özel bir karşılık hesabına alınır. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler defterinde karşılık hesabı ayıramayacakları için vazgeçilen bir alacağın borçlusu durumunda olamazlar. Yalnızca bilanço esasına göre defter tutan mükellefler vazgeçilen bir alacağın borçlusu durumunda olabilirler.

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler vazgeçilen bir alacağın alacaklısı durumunda olabilirler. Kanaatimizce işletme esasına göre defter tutan mükellefler de vazgeçilen bir alacağın alacaklısı durumunda olabilirler. Çünkü, değersiz alacaklar müessesesinden işletme esasına göre defter tutan mükellefler de yararlanabilmektedir. Vazgeçilen alacaklar alacaklı yönünden bir nevi değersiz alacaktır. Ayrıca vazgeçilen alacakların konuluşundaki maksat ve diğer maddelerle olan bağlantısını da gözönünde tuttuğumuzda, işletme esasına göre defter tutan mükellefler de vazgeçilen bir alacağın alacaklısı durumunda olabilirler.

2- Vazgeçilen Alacağın Zarar Olarak Kaydedileceği Hesap Dönemi

Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar alacaklı yönünden bir nevi değersiz alacaktır. Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, alacaklı tarafından alacağın vazgeçildiği dönemde zarar olarak kaydedilecektir. Konu ile ilgili olarak Danıştayca verilen bir karar şöyledir;

Alınmasından vazgeçilen alacakların kesin olarak vazgeçilen tarihte zarara geçirilmesi gerekir. (Danıştay 4. Dairesi 30.01.1971 Tarih ve E.1969/5869, K.1971/790) (12)

Borçlu yönünden vazgeçilen alacaklar bir hasılat hükmündedir. Kon-

(12) Veysi SEVİĞ "Vazgeçilen Alacaklar ve Değersiz Alacaklar İlişkisi" Dünya 21.02.1991

kordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar borçlunun defterinde özel bir karşılık hesabına alınır. Bu hesabın muhteviyatı alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararla itfa edilmediği takdirde kar hesabına naklolunur.

VUK'nun 324. maddesine göre vazgeçilen alacaklar borçlunun defterinde özel bir karşılık hesabına alınacaktır. Ancak "Vazgeçilen alacak için borçlu tarafından karşılık hesabı açılmasa bile üç yıl geçmedikçe kar sayılmayacaktır." (Danıştay 4. Dairesi 28.06.1973 E.1970/2715, K:1973/3696) (13) Üç yıldan önce işin terki, devri veya ölüm hallerinde üç yıllık sürenin dolması beklenilmez. İşin terki, devri veya ölüm hallerinde, vazgeçilen alacaklar, bu olayın meydana geldiği tarihte kar-zarar hesabına intikal ettirilir.

Alacağın vazgeçildiği işletme bünyesinde, bekleme süresi içinde doğan zarar; öncelikle karşılık hesabına alınmış olan vazgeçilen alacaktan mahsup edilir. Mükellefin bu zararı vazgeçilen alacak yerine diğer karlardan mahsup etmesi mümkün değildir. Geçmiş yıl zararlarının vazgeçilen alacaklardan mahsubu da mümkün değildir. Mahsup işlemi ancak alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayan üç yıl içerisinde doğacak zararlardan yapılabilecektir.

3- Vazgeçilen Alacakların Muhasebeleştirilmesi

Örnek : (A) A.Ş., (B) A.Ş.'den olan 100.000.000.- TL. alacağından 1996 yılında sulh yoluyla vazgeçmiştir. (B) A.Ş.'nin 1997 yılı ticari zararı 500.000.000.- TL.'dir.

1- Alacaklının Yapacağı Kayıtlar

	16.10.1996	
689- Diğ.Olağ.Dişi.Gid.ve Zar.	100.000.000	
.01- Vazg.Ala.		
120 - Alıcılar	100.000.000	
.07- (B) A.Ş.		

2- Borçlunun Yapacağı Kayıtlar

	16.10.1996	
320- Satıcılar	100.000.000	
.10- (A) A.Ş.		
549- Özel fonlar	100.000.000	
.03- Vazgeçilen Borçlar Karşılığı		

	01.01.1998	
549- Özel fonlar	100.000.000	
.03- Vazgeçilen borçlar karşılığı		
580- Geç.Yıl.Zar.	100.000.000	
.01- 1997 Yılı Zararı		

Vazgeçilen alacağın 1997 yılı zararından mahsubu.

Eğer (B) A.Ş. 1996, 1997 ve 1998 yıllarında zarar etmemiş olsaydı 1998 yılında şu kaydı yapacaktı;

	31.12.1998	
549- Özel fonlar	100.000.000	
.03- Vazgeçilen borçlar karşılığı		
671- Önc.Dön.G.ve K.	100.000.000	

Vazgeçilen alacağın zararla itfa edilemeyen kısmının gelir kaydedilmesi

	31.12.1998	
549- Önc.Dön.G.ve K.	100.000.000	
690- Dönem K.ve Zar.	100.000.000	

(13) Şükrü KIZILOĞLU, Danıştay Kararları ve Özelgeleri s: 2643.