

Şüpheli Alacak Kavramının Muhasebe Ve Hukuk Açısından Değerlendirilmesi

Nevber Zeynep Eroğlu¹

Makale Gönderim Tarihi: 21 Ağustos 2023

Makale Kabul Tarihi: 11 Mart 2024

Öz

Firmaların yurtiçindeki alacakları şüpheli hale gelebileceği gibi, örneğin ihracattan kaynaklanan yurtdışı alacakları da şüpheli hale gelebilir. Bu çalışmada şüpheli alacak kavramı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre açıklanmış ve yurtdışından olan alacakların bu kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde nasıl değerlendirildiği anlatılmıştır. Yurtdışındaki firma ile ihtilaf vukuunda hangi ülke hukukuna göre dava açılması gerektiği ve Türk hukuk sisteminin konuya bakış açısı değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Şüpheli Alacak, Vergilendirme, Yurtdışı Alacaklar

JEL Kod: M41, M42, M48

Evaluation Of The Concept Of Doubtful Receivables According Accounting And Law

Abstract

The domestic receivables of the firms may become doubtful, as well as the foreign receivables arising from exports, for example. In this study, the concept of doubtful receivables is explained according to the provisions of

¹ Dr.Öğr.Üyesi, T.C. Marmara Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme Bölümü Muhasebe Finansman Anabilim Dalı, zeroglu@erogluisi.com.tr, ORCID: 0000-0002-2578-7247

the Tax Procedure Law and how the receivables from abroad are evaluated within the framework of this law and the relevant legislation. In the event of a dispute with a company abroad, according to which country law should be filed and the point of view of the Turkish legal system on the subject have been evaluated.

Keywords: *Doubtful Receivables, Taxation, Foreign Receivables*

JEL Code: *M41, M42, M48*

1. Giriş

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1inci maddesinde, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı "gelir" olarak tanımlanmıştır. Aynı kanunun 2 nci maddesinde ise gelirin unsurları sayılmıştır.

Buna göre;

- Ticari kazançlar,
- Zirai kazançlar,
- Ücretler,
- Serbest meslek kazançları,
- Gayrimenkul sermaye iratları,
- Menkul sermaye iratları,
- Diğer kazanç ve iratlar,

gelirin yedi unsurunu oluşturmaktadır. Başka bir ifade ile gelir, bu kazançların sonunda elde edilir.

Vergi mevzuatı gereğince, ticari ve zirai kazancın hesaplanmasında tahakkuk esası uygulanmaktadır (diğer beş tanesinde tahsil esası geçerlidir).

Yapılan bir alış/satış karşılığında elde edilen kazanç tahsil edilmemiş olsa dahi bahsi geçen kural kapsamında söz konusu işlem, işletmelerce gelir ve gider hesaplarına aktarılır ve beyan edilen gelirin hesaplanmasında dikkate alınır. Dolayısıyla alacaklar, tahsil edilmeden hasılat olarak hesaplara yansıtılır (Yavuz, 2019, s. 255.)

Bazı durumlarda ticari alacaklar, tamamen veya kısmen tahsil kabiliyetlerini yitirebilirler. Vergi Usul Kanunu (VUK) tahsil kabiliyeti açısından bu alacakları; değersiz alacaklar, şüpheli alacaklar ve vazgeçilen alacaklar olarak

üç başlık altında sınıflandırmıştır. Çalışmanın konusu yurtdışı şüpheli alacaklar olduğu için burada sadece şüpheli alacak kavramının tanımına yer verilmiştir.

Çalışmada, yurtdışı şüpheli alacaklar için ihtilaf söz konusu olduğunda hangi ülke mahkemelerinin yetkili olduğu, şüpheli alacaklar için hangi durumda gider yazılıp kardan düşülebileceği konularına açıklık getirilmiştir.

2. Şüpheli Alacak Kavramı

Şüpheli alacaklar VUK'nun 323 üncü maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre;

“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 ve 3.000.- Türk lirasını (544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'den itibaren 8.900 -TL.) aşmayan 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.

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.”

Kanun maddesinden de anlaşılacağı üzere bir alacağın şüpheli alacak sayılabilmesinin ilk şartı, alacağın, yukarıda sıralanan gelirin yedi unsurundan ikisi olan, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi, yani sürdürülmesi ile ilgili olmasıdır. Bunun dışında kalan vadesi geçmiş alacaklar tahsil edilemediğinde şüpheli alacak olarak işlem görmez. Bir alacağın ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve sürdürülmesi ile ilgili olduğunun kabul edilebilmesi için, o alacağın daha önce hasılat olarak kayıtlara geçirilmiş olması zorunludur (Danıştay 4. Daire'sinin 29.03.2005 tarih ve E.No:2004/101, K.No: 2005/503 sayılı; 28.01.1999 tarih ve E.No:1997/3714, K.No:1999/127

sayılı kararları, Danıştay 3. Daire'sinin 04.11.1991 tarih ve E.No:1991/762, K.No: 1991/2744 sayılı kararı)

Bu tepe şart sağlandıktan sonra alacağın dava ve icra safhasında bulunması gerekir. Alacaklı ile borçlu arasında, alacağın varlığı, tutarı, vadesi, döviz cinsi konusunda ihtilaf oluşması ve bu ihtilafın dava konusu edilmiş olması veya icra takibine başlanılmış olması hallerinde alacağın şüpheli olduğu kabul edilir (Fidan, 2019, s. 41). Mahkemeye, icraya takip dilekçesinin verilmiş olması alacağın dava veya icra safhasına intikal ettiğini gösterir. Ancak şekli bir başvuru alacağın şüpheli sayılabilmesi için yeterli sayılmaz. Dava ve icra safhasının ciddi şekilde takip edilmesi gerekir (Maliye Bakanlığının 13.9.1999 tarih ve 29/2978- 323-162-38446 sayılı muktezası).

213 sayılı Kanunun, 7338 sayılı Kanunla değişik, söz konusu maddesine göre, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; dava veya icra safhasında bulunan alacaklarla, dava veya icra safhasında olmayan ancak yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve 3.000 Türk lirasını (2023 yılı için 8.900 Türk Lirasını) aşmayan teminatsız alacaklar şüpheli alacak sayılmakta, bu mahiyette olmayan alacaklar için ise şüpheli alacak kaydına imkân bulunmamaktadır (21.10.2022 tarihli, 62030549-125(8-2019/493)-1218333 Gelir İdaresi Başkanlığı özelge).

Maddenin devamından da anlaşılacağı üzere, şüpheli alacaklar için karşılık ayrılması ancak alacağın teminatsız olması durumunda mümkündür. Teminata bağlanmış alacaklarda karşılık, teminattan arta kalan kısım için ayrılabilir. Teminat kavramının neleri içerdii burada önem arz etmektedir, zira anılan maddede hangi kıymetlerin teminat sayılabileceği belirtilmemiştir. Teminat, borçlu veya üçüncü bir kişi tarafından borcun ödenmesinin temini veya ödenmemesi halinde alacaklının uğrayacağı zararın karşılanabilmesi için alacaklıya verilen garanti anlamındadır. Teminat aynî nitelikte olabileceği gibi şahsî kefalet niteliğinde de olabilir. Menkul veya gayrimenkul bir malın, menkul rehni veya gayrimenkul ipoteği şeklinde alacaklıya teminat olarak gösterilmesine aynî teminat; kefalet suretiyle üçüncü bir kişinin asıl borçlunun borcunu ödeyeceğine dair alacaklıya teminat vermesine ise şahsî teminat denilmektedir (Maç ve Kefelioğlu 2003).

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 10 uncu maddesinde hangi iktisadi kıymetlerin teminat olarak kabul olunacağı belirtilmiştir. İlgili madde hükmüne göre: "Teminat olarak şunlar kabul edilir:

1. Para,

2. Bankalar tarafından verilen süresiz ve şartsız teminat mektupları ile sigorta şirketleri tarafından verilen süresiz ve şartsız kefalet senetleri,
3. Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler (Nominal bedele faiz dahil edilerek ihraç edilmiş ise bu işlemlerde anaparaya tekabül eden satış değerleri esas alınır.),
4. Hükümetçe belli edilecek Milli esham ve tahvilat "Bu esham ve tahvilat, teminatın kabul edilmesine en yakın borsa cetvelleri üzerinden % 15 noksaniyle değerlendirilir.",
5. İlgililer veya ilgililer lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idaresince haciz varakasına müsteniden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar.

Teminat sonradan tamamen veya kısmen değerini kaybeder veya borç miktarı artarsa, teminatın tamamlanması veya yerine başka teminat gösterilmesi istenir.

Borçlu verdiği teminatı kısmen veya tamamen aynı değerle başkasıyla değiştirebilir.”

Anlaşılabacağı üzere bu maddede aynı teminat olarak sayılacak iktisadi kıymetler belirlenmiştir. Şahsi teminat ise aynı kanunun 11 inci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre: “10 uncu maddeye göre teminat sağlayamayanlar muteber bir şahsı müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu gösterebilirler.

Şahsi kefalet tesbit edilecek şartlara uygun olarak noterden tasdikli mukavele ile tesis olunur.

Şahsi kefaleti ve gösterilen şahsı kabul edip etmemekte alacaklı tahsil dairesi muhtardır.

Amme alacağını ödiyen kefile buna dair bir belge verilir.”

Alacağın kısmen teminat altına alındığı durumlarda, değerlendirme günü itibariyle teminatsız kalan kısım kesin olarak biliniyorsa, bu durumda teminatsız kısım sınırlı olmak üzere karşılık ayrılabilir. Ancak uygulamada kimi durumlarda alacağın ne kadarının teminatlı ne kadarının teminatsız olduğunun tespiti çok güç olabilmektedir. Bu konuda Danıştay 4’üncü Dairesi; “değerleme gününde değerlendirme konusu alacaklardan ne kadarının teminatlı ne kadarının teminatsız olduğunun kesin olarak bilinmemesi durumunda alacağın tamamının teminatlı sayılacağı gerekçesiyle karşılık ayrılamayacağı” yönünde karar vermiştir (Danıştay 4’üncü Dairesinin 29.12.1972 tarih ve E.1970/8143,

K.1972/8342 sayılı kararı). Literatür taramasında, yapılan bazı çalışmalar-da, şahsi kefaletin şüpheli alacak uygulamasında teminat olarak sayılmaması gerektiğine dair kanı da mevcuttur. Kanımca, bu durumda VUK 323 üncü maddesinin yeniden düzenlenmesi ve şüpheli alacak uygulamasında geçerli sayılabilecek teminatların açık olarak belirlenmesi gerekir.

Karşılıklar ancak alacağın şüpheli hale geldiği dönemde ayrılıp, gider yazılıp kardan düşülebilir. Aksi takdirde muhasebenin temel kavramlarından biri olan dönemsellik kavramına aykırı davranılmış olunur. İzleyen dönemlerde karşılık ayrılıp, gider yazılmışsa, bu tutar kardan indirimi kabul olmayan gider olarak dikkate alınmalı, mali kara ilave edilerek vergilendirilmelidir.

3. Yurtdışından Olan Alacakların Şüpheli Hale Gelmesi Durumu

İşletmelerde yurtiçinden olan alacaklar gibi yurtdışından olan alacakların da tahsili şüpheli hale gelebilir. Şüpheli alacak kavramının düzenlendiği VUK'nun 323 üncü maddesinde, alacak yurtiçi veya yurtdışı olarak bir ayrıma tabi tutulmamıştır. Bu durumda, maddede sayılan şartları yerine getiren vadesi geçmiş bir yurtdışı alacak da şüpheli alacak olarak işlem görebilir. Bu konuda uygulamada fikir birliği mevcuttur.

Maliye'nin uzun yıllardan bu yana süre gelen katı görüşü, gerekli şartları taşıyan yurt dışı alacaklar için karşılık ayrılabilceği, ancak yurt dışından olan alacakların şüpheli hale geldiğinin ispatlanabilmesi için ticari iş yapılan borçlu firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açılması veya icra takibinde bulunulması gerektiği şeklindeydi. Yani, yurt dışından olan tahsil edilemeyen bir alacağa karşılık ayrılabilmesi için, mutlak suretle borçlunun mukim olduğu ülkede dava açılması veya icra takibine geçilmesi gerekiyordu (Tolu, 2022). Ancak bu görüşün aksine Danıştay 4. Dairesinin kararları da mevcuttur.

Konuya özel hukuk açısından baktığımızda, 5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanun'un (MÖHUK) 24 üncü maddesi "Sözleşmeden doğan borç ilişkilerinde uygulanacak hukuk" başlığı altında konuya ilişkin düzenleme getirmiştir. Buna göre: "(1) Sözleşmeden doğan borç ilişkileri tarafların açık olarak seçtikleri hukuka tâbidir. Sözleşme hükümlerinden veya hâlin şartlarından tereddüde yer vermeyecek biçimde anlaşılabilen hukuk seçimi de geçerlidir. (2) Taraflar, seçilen hukukun sözleşmenin tamamına veya bir kısmına uygulanacağını kararlaştırabilirler. (3) Hukuk seçimi taraflarca her zaman yapılabilir veya değiştirilebilir. Sözleşmenin kurulmasından sonraki hukuk seçimi, üçüncü kişilerin hakları saklı kalmak kaydıyla, geriye etkili olarak geçerlidir. (4) Tarafların hukuk seçimi yapmamış olmaları hâlinde sözleşmeden doğan ilişkiye, o sözleşmeyle en sıkı ilişkili

olan hukuk uygulanır. Bu hukuk, karakteristik edim borçlusunun, sözleşmenin kuruluşu sırasındaki mutad meskeni hukuku, ticarî veya meslekî faaliyetler gereği kurulan sözleşmelerde karakteristik edim borçlusunun işyeri, bulunmadığı takdirde yerleşim yeri hukuku, karakteristik edim borçlusunun birden çok işyeri varsa söz konusu sözleşmeyle en sıkı ilişki içinde bulunan işyeri hukuku olarak kabul edilir. Ancak hâlin bütün şartlarına göre sözleşmeyle daha sıkı ilişkili bir hukukun bulunması hâlinde sözleşme, bu hukuka tâbi olur.”

İlgili madde hükmüne göre, eğer taraflar yaptıkları sözleşmede bu konuda bir maddeye yer vermişler ise, madde bağlayıcı olacaktır. Örneğin, herhangi bir uyuşmazlık durumunda hangi ülkenin hukukunun uygulanacağını

Eğer taraflar uygulanacak hukuku seçmemişler ise ve dava Türk hakim önüne gelmişse, Türk hakim o sözleşme ile en sıkı ilişkili olan hukuku davaya uygulayacaktır. Uluslararası ticari uyuşmazlıklarda taraflar sadece davaya uygulanacak hukuku seçme hakkına sahip değildir. Taraflar aynı zamanda davaya bakacak devlet mahkemesini de seçebilir (Türkmen, 2019).

MÖHUK 24 üncü maddesinin 4 üncü fıkrasında geçen “karakteristik edim” kavramı burada açıklanmamıştır. Doktrinde ise bu kavram, "akdi karakterize eden, akde ağırlığını veren, akde damgasını vuran ve hukuki özelliğini veren, diğerine nazaran daha rizikolu konumda bulunan edim" şeklinde tanımlanıyor. Ayrıca, Türk mahkemelerinin milletlerarası yetkisini, iç hukukun yer itibariyle yetki kuralları tayin etmektedir. (5718 sayılı Kanun, Mad. 40). Dolayısıyla, bu kapsamda bir uyuşmazlık halinde, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun yetki ile ilgili hükümlerinin dikkate alınması, davalının davanın açıldığı tarihteki yerleşim yeri mahkemesinin yetkili olması, sözleşmeden doğan davalarda bu yetkiye ilaveten sözleşmenin ifa edileceği yer mahkemesinin de yetkili mahkeme olarak kabul edilmesi gerekiyor (Tolu, 2022).

Borçlar Kanunu'nun “ifa yeri” başlıklı 89 uncu maddesinin 1 inci fıkrasına göre aksine bir anlaşma yoksa, para borçları, alacaklının ödeme zamanındaki yerleşim yerinde ifa edilir. Burada da yine, sözleşme ile ödeme yeri belirtilmemişse, ifa yeri olarak alacaklının ödeme gününde yerleşim yeri ifa yeri olarak kabul edilmiştir. Dolayısıyla, alacağı doğuran sözleşmede, bu sözleşmeden doğan borç ilişkisinde uygulanacak hukukun tespit edilmediği ve alacaklının sözleşmeye ağırlığını veren edim borçlusu olduğu durumlarda, sözleşmeden doğan ilişkiye, o sözleşmeyle en sıkı ilişkili olan hukukun uygulanması gerekiyor (6100 sayılı Kanun, Mad. 6, 10). Buna göre, ihtilaf halinde uygulanması gereken hukukun seçiminin yapılmadığı sözleşmelere konu ticari alacaklarını yabancı şirketlerden tahsil edemeyen şirketlerin Türk Mahkemelerinde dava açmış olmaları, bu alacaklar için şüpheli alacak kar-

şılığı ayırabilmeleri için yeterli bulunuyor (GİB İzmir VDB'nin 08.01.2019 tarihli ve 67854564-105[6172]-E.11117 sayılı özelgesi) (Tolu, 2022).

Yapılan sözleşmede, anlaşmazlık halinde yurtdışı mahkemelerin yetkili olduğuna dair bir madde koyulmuşsa, bu durumda Maliye'nin görüşü borçlunun mukim olduğu yerde dava açılması yönündedir. Bu şekilde şüpheli alacak için karşılık ayrılıp, gider yazılıp, kardan düşülebilir. Ancak Danıştay'ın farklı yönde kararları mevcuttur (Danıştay 4. Daire E. no:2008/399, K. no: 2010/3271). Danıştay burada, 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 İflas Kanunu'nun 50 nci maddesi gereğince para borcunun ifa yeri olan alacaklı ikametgahındaki icra dairesinin de yetkili icra dairesi olduğu anlaşılmaktadır, şeklinde karar vermiştir. Dolayısıyla Türkiye'de de dava açılacağına, şüpheli alacak için karşılık ayrılıp gider yazılıp kardan düşülebileceği yönünde karar vermiştir. Uygulamaya bakıldığını zaman da yurtdışında dava açmanın maliyetinin Türkiye'den daha yüksek olacağı, yurtdışında davayı takip edecek, mevzuata hakim kişilerin bulunması zorluğundan dolayı verilen karar Türkiye'de bulunan alacaklının lehinedir.

4. Sonuç

213 sayılı VUK'nun 323 üncü maddesinde alacağın şüpheli hale gelmesi için gerekli şartlar sayılmıştır. Bu şartlar gerçekleştiğinde, alacak için karşılık ayrılıp, gider yazılıp kardan düşülebilir. Anılan kanun maddesinde, bu şartların sadece yurtiçindeki alacakları kapsadığı spesifik olarak belirtilmediği için, yurtdışı alacaklar için de herhangi bir ihtilaf söz konusu olduğunda aynı hüküm geçerlidir. Bu konuda fikir birliği mevcuttur. Taraflar arasında yapılan sözleşmede, herhangi bir ihtilaf vukuunda hangi mahkemelerin yetkili olacağına karar verilmişse bu hüküm uygulanır. Bu durumda eğer yurtdışı mahkemeler yetkili ise dava ve icra takibi yurtdışında yapılacaktır. Ancak bu şekilde şüpheli alacak için karşılık ayrılıp, gider yazılıp, kardan düşme imkanı verilmiştir. Maliye'nin bu konudaki görüşü doktrinde sert bulunmaktadır. Bize göre de esnetilmeli ve Maliye'nin aksi yönünde karar veren Danıştay kararları da dikkate alınarak, firmaların lehine olacak şekilde yeniden düzenlenmelidir.

Kaynakça

- Fidan, M. M. (2019). Ticari Alacaklarda Değer Düşüklüğü – TFRS 9 Finansal Araçlar Standardının Basit Yaklaşımı ve Vergi Usul Kanunu Karşılaştırması. Muhasebe ve Finansman Dergisi. (81): 37-58. DOI: 10.25095/mufad.510460.
- Maç, M. – Kefelioğlu A. (Şüpheli Alacak Karşılığı Uygulamasında Teminat Kavramı, <https://www.vergi.tc/makaleDetay/MehmetMac/SUPHELI-ALACAK-KARSILIGI-UYGULAMASINDA-TEMINAT-KAVRAMI/732ef25c-7807-4578-86b8-d2a7a983618c>, Erişim Tarihi: 26.07.2023.
- Yavuz, M. (2019). Konkordato Anlaşmasının Değersiz, Şüpheli ve Vazgeçilen Alacaklar Bakımından Değerlendirilmesi. ISSN: 1303-5444 E-ISSN: 2667-6737.
- Türkmen, N. (2019). Tahsil Edilemeyen Yurtdışı Alacakların Zarar Yazılması. <https://www.sozcu.com.tr/2019/yazarlar/nedim-turkmen/tahsil-edilemeyen-yurtdisi-alacaklarin-zarar-yazilmasi-3464906/>, Erişim Tarihi: 28.07.2023.
- Tolu, A. (2022). Maliye Yurtdışı Şüpheli Alacakla İlgili Görüşünü Esnetti, <https://lebib-yalkin.com.tr/haber/maliye-yurt-disi-supheli-alacakla-iligili-gorusunu-esnetti>, Erişim Tarihi: 27.07.2023.
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu.
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu.
- 2004 Sayılı İcra İflas Kanunu.
- 5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanun.
- 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu.
- 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu.
- 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun.
- 544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği.
- Danıştay 4. Daire 29.03.2005 tarih ve E.No:2004/101, K.No: 2005/503 sayılı Kararı.
- Danıştay 4. Daire 28.01.1999 tarih ve E.No:1997/3714, K.No:1999/127 sayılı Kararı.
- Danıştay 4. Daire 27.05.2010 tarih ve E.No:2008/399, K.No: 2010/3271 sayılı Kararı.
- Danıştay 4. Daire 29.12.1972 tarih ve E.No:1970/8143, K.No:1972/8342 sayılı Kararı.
- Danıştay 3. Daire 04.11.1991 tarih ve E.No:1991/762, K.No: 1991/2744 sayılı Kararı.
- Maliye Bakanlığının 13.9.1999 tarih ve 29/2978- 323-162-38446 sayılı Özelgesi.
- 21.10.2022 tarihli, 62030549-125(8-2019/493)-1218333 Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgesi.