

Sayı: 2019/23

Konu: Konkordato kapsamındaki alacakların, şüpheli alacak hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesine ilişkin sirküler yayınlanmıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 14.02.2019 tarih VUK-112/2019-2 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri/112 ile konkordato sürecine giren borçludan olan alacakların Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesi kapsamında Şüpheli Ticari Alacak karşılığı ayırıp ayıramayacağı konusunda açıklamalar yapılmıştır. Konkordato ile temelde iflasın engellenmesi ve borçlunun borçlarının yeniden yapılandırılması amaçlanmaktadır.

Konkordato ile borçlu alacaklılarının belli bir çoğunluğu ile yaptığı ve ticaret mahkemesinin tasdiki ile hüküm ifade eden bir cebri anlaşma yapmakta ve bununla alacaklılar, borçluya karşı olan alacaklarının bir kısmından feragat etmekte ve/veya borçluya borcunu ödeme konusunda belli bir süre vermektedir. Bu süreç çeşitli aşamalardan oluşmakta olup, başlıca konkordato aşamaları; geçici mühlet, kesin mühlet, konkordatonun tasdik edilmesi, konkordato projesinin tasdiki şeklinde düzenlenmiştir.

1. Geçici mühlet kararı verilmesinin sonuçları

İcra İflas Kanunu uygulamasında, geçici mühlet kararı verilmesi ile borçlu aleyhine hiçbir takip yapılamamakta, evvelce başlamış takipler durmakta ve ihtiyatî tedbir ve ihtiyatî haciz kararları uygulanamamakta olup, hakkında geçici mühlet kararı verilen borçludan olan alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılmasına ilişkin esaslar aşağıda açıklanmıştır.

a) Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmiş alacaklar

Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmiş alacaklar için Vergi Usul Kanunu'nun 323. maddesi kapsamında karşılık ayrılmış ise mahkeme tarafından geçici mühlet kararı verilmesi, alacağa ilişkin şüphelilik durumunda herhangi bir değişiklik meydana getirmediğinden, daha önce ayrılan karşılığa ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

b) Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmemiş alacaklar

İcra İflas Kanunu'nun 288. maddesi uyarınca, geçici mühlet kararı kesin mühletin hukuki sonuçlarını doğurmakta olduğundan ve geçici mühlet kararı ile birlikte takip yapılması mümkün bulunmadığından, geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal ettirilmemiş alacaklar için **geçici mühlet kararının ilan edildiği hesap dönemi itibarıyla şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir**

c) Geçici mühletin kaldırılarak konkordato talebinin reddedilmesi

İcra İflas Kanunu'nun 287 ve 288. maddeleri uyarınca, geçici mühletin kaldırılarak konkordato

talebinin reddine ilişkin karar verilmiş olması durumunda;

- Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmiş olması nedeniyle karşılık ayrılan alacaklar için herhangi bir düzeltme yapılmaması,
- Geçici mühlet kararının ilan edilmesi ile karşılık ayrılan alacaklar için ise, ayrılmış olan karşılıkların geçici mühletin kaldırılarak konkordato talebinin reddine ilişkin kararın ilan edildiği hesap dönemi itibarıyla düzeltilmesi (karşılığın iptal edilmesiyle gelir hesabına alınması)

gerekmektedir.

Diğer taraftan, bu alacakların dava veya icra safhasına intikal etmesi durumunda genel hükümler çerçevesinde şüpheli alacak karşılığı ayrılmasının mümkün olduğu tabiidir.

2. Kesin mühlet kararı verilmesi ve kesin mühlet sürecinde şüpheli alacak uygulaması

a) Kesin mühlet kararı verilmesi

İcra İflas Kanunu'nun 289. maddesi uyarınca, konkordatonun başarıya ulaşmasının mümkün olduğunun anlaşılması durumunda geçici mühlet verilmiş olan borçluya kesin mühlet verilmektedir. Bu aşamada, konkordatonun başarıya ulaşmasının mümkün olduğu kabul edilmekle birlikte, bu süreçte de alacaklılar tarafından dava veya icra süreçleri yürütülemediğinden daha önce ayrılmış olan karşılıklara ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Vergi Usul Kanunu'nun uygulamasında, şüpheli hale gelen alacak için bu dönemde karşılık ayrılması gerekmekte olup, ilgili olduğu hesap döneminde ayrılmayan karşılığın sonraki hesap dönemlerinde dikkate alınması mümkün bulunmadığından, **geçici mühlet kararının ilan edildiği hesap dönemi itibarıyla şüpheli alacak karşılığı ayrılmamışsa sonraki hesap döneminde kesin mühlet kararının ilan edilmesi durumunda şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz.**

b) Borçlunun mali durumunun düzelmesi halinde kesin mühlet kararının kaldırılması

İcra İflas Kanunu'nun 291. maddesi uyarınca, konkordato talebi ile amaçlanan iyileşmenin kesin mühlet sona ermesinden önce gerçekleşmesi nedeniyle konkordato talebinin reddine karar verilmesi halinde;

- Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmiş olması nedeniyle karşılık ayrılan alacaklar için herhangi bir düzeltme yapılmaması,
- Geçici mühlet kararının ilan edilmesi ile karşılık ayrılan alacaklar için ise ayrılmış olan karşılıkların konkordatonun reddine ilişkin kararın ilan edildiği hesap dönemi itibarıyla düzeltilmesi

gerekmektedir.

Diğer taraftan, bu alacakların dava veya icra safhasına intikal etmesi durumunda genel hükümler çerçevesinde şüpheli alacak karşılığı ayrılmasının mümkün olduğu tabiidir.

c) Kesin mühlet içinde konkordatonun reddi ve iflasın açılması

İcra İflas Kanunu'nun 292. maddesinde, iflâsa tabi borçlu bakımından, kesin mühletin verilmesinden sonra ilgili maddede belirtilen şartların gerçekleşmesi hâlinde mahkeme tarafından kesin mühletin kaldırılarak konkordato talebinin reddine ve borçlunun iflâsına resen karar verilmesi öngörülmüş olup, bu durumda ilgili mevzuatına uygun olarak iflas masasına kaydedilen alacaklarda şüphelilik hali devam edeceğinden daha önce ayrılan karşılıklara ilişkin düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

3. Konkordato projesinin tasdik edilmesi

İcra İflas Kanunu'nun 306. maddesi uyarınca, konkordatonun tasdiki kararında alacaklıların hangi ölçüde alacaklarından vazgeçtiği ve borçlunun borçlarını hangi takvim çerçevesinde ödeyeceğinin belirtilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, alacakların borçlu lehine vazgeçilen kısmı, değersiz alacak niteliğini kazanacak ve değersiz alacak ile bu alacağa isabet eden karşılık, konkordatonun tasdiki kararının ilan edildiği (bağlayıcı hale geldiği) hesap dönemi itibarıyla Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesi hükmüne uygun olarak yok edilecektir.

Projenin tasdik edilmesiyle beraber alacağın vazgeçilmeyen kısmının vadesi ise proje çerçevesinde uzatılmış olacaktır. Buna göre mahkemece tasdik edilen konkordato projesiyle alacaklı ile borçlu arasında yeni bir borç ilişkisi kurularak eski borç vade/miktar itibarıyla yenilendiğinden bu alacaklar, şüpheli alacak olma vasfını kaybedecektir. Dolayısıyla söz konusu alacaklar için ayrılmış olan karşılıkların, konkordatonun tasdiki kararının ilan edildiği (bağlayıcı hale geldiği) hesap dönemi itibarıyla düzeltilmesi gerekmektedir.

4. Konkordato projesinin reddedilmesi

İcra İflas Kanunu'nun 308. maddesi uyarınca, konkordatonun tasdik edilmemesi durumunda; mahkemenin konkordato talebinin reddine karar vermesi, bu kararın 288 inci madde uyarınca ilân edilerek ilgili yerlere bildirilmesi ile borçlunun iflâsa tabi şahıslardan olması ve doğrudan doğruya iflâs sebeplerinden birinin mevcut olması hâlinde, borçlunun iflâsına resen karar verilmesi öngörülmüş olup, bu durumda da sirkülerimizin (2/c) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem yapılması gerekmektedir.

112 numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri'ndeki açıklamaları özetleyecek şekilde hazırlanan **özet tabloya ekte yer verilmiştir.**

Diğer hususlar

- Vergi Usul Kanunu'nun 323'üncü maddesinde şüpheli alacak uygulaması, alacağın ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesine özgülenmiş olması nedeniyle, bu mahiyette olmayan alacaklar için önceki bölümlerde belirtilen doğrultuda şüpheli alacak uygulamasına gidilemeyeceği tabiidir.
- Vergi Usul Kanunu uygulamasında, teminatlđ alacaklarda şüpheli alacak karşılığı, teminattan geri kalan kısma inhisar ettiği için, konkordato uygulamasında da yukarıdaki bölümlerde belirtilen şüpheli alacak karşılığı ancak teminatı aşan kısım için uygulanacaktır.
- Vergi Usul Kanunu uygulamasında, şüpheli hale gelen alacak için bu dönemde karşılık ayrılması gerekmekte olup, ilgili olduğu hesap döneminde ayrılmayan karşılığın sonraki hesap dönemlerinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.
- Muaccel hale gelmediği için dava veya icra safhasına intikal ettirilmemiş olan alacaklardan, vadesi geçici ve kesin mühlet sürelerine rastlayanlar, vadenin dolduğu hesap döneminde şüpheli alacak uygulamasına konu edilebilecektir.

[2019-24 EK Konkordato özet tablo](#)

Fazlı ÇİLİNGİR

YMM, Bağımsız Denetçi