

Konkordato sürecine giren firmaya verilen geçici mühlet süresi içinde şüpheli alacak karşılığı ayrılmayan, geçici mühletin kaldırılmasını müteakiben dava/icra takibine de konu edilmeyen alacak için, geçici mühletin kaldırılması kararının istinaf aşamasında kaldırılarak geriye dönük kesin mühlet verilmesi halinde, kesin mühlet kararına istinaden karşılık ayrılıp ayrılamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[323-2019-337]-E.135334
Tarih	14.05.2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[323-2019-337]-E.135334

14.05.2020

Konu : Konkordato sürecindeki borçludan olan alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden;

- Şirketinizin ticari ilişki içinde bulunduğu ... A.Ş. adlı firmadan toplam 3.054.870,27 USD alacağının bulunduğu,

- Borçlu firmanın konkordato sürecine girdiği ve firma hakkında **2/7/2018** tarihinde 3 aylık geçici mühlet kararı verildiği, **2/10/2018** tarihinde geçici mühletin 2 ay süre ile uzatıldığı, ancak **30/11/2018** tarihinde söz konusu 2 aylık süre dolmadan ilk derece mahkemesinin konkordato talebini reddettiği ve konkordato kararının kalktığı,

- **28/12/2018** tarihinde şirketinizin elinde bulunan iki adet arkası yazılmış çek (toplam 1.114.592 USD bedelli) için gönderilen ödeme emrine istinaden, takibe konulan kısım kadar, **31/12/2018** tarihinde şüpheli ticari alacak karşılığı ayrıldığı,

- **14/3/2019** tarihinde Bölge Adliye Mahkemesinin ilk derece mahkemesi kararını kaldırarak **2/12/2018** tarihinden itibaren geçerli olmak üzere bir yıllık kesin mühlet kararı verdiği,

- Borçlu firmanın önce konkordato sürecine girmesi, sonra ilk derece mahkemesi tarafından konkordato projesinin reddedilmesi ve istinaf mahkemesinin 2019 yılında verdiği kararla geriye dönük olarak konkordato sürecinin kesin mühletle devam ettirilmesi nedeniyle şirketinizin söz konusu alacaklarına ilişkin olarak 2018 yılında ayırdığı şüpheli ticari alacak karşılığının durumu ile geçici mühlet döneminde karşılık ayrılmayan ve takibe konu edilmeyen alacaklar için ise 2019 yılında şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılıp ayrılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği

anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul 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." hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; dava veya icra safhasında bulunan alacaklarla, yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş olan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar şüpheli alacak sayılmakta, bu şartlardan herhangi birinin mevcut olmaması durumunda ise şüpheli alacak

kaydına imkân bulunmamaktadır.

Ayrıca, şüpheli alacaklar için dava veya icra takibine başlanıldığı yılda karşılık ayrılması gerekmekte olup, şüpheli hale geldiği hesap döneminde karşılık ayrılmayan alacaklar için daha sonraki dönemlerde şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamaktadır. Bir alacağın dava safhasında olduğunun kabulü için, mahkemeye dava, icraya takip için dilekçe verilmiş olması, ancak gerek mahkemeye gerek icraya yapılan başvuruların ciddiyetle takip edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununda 7101 sayılı İcra ve İflas Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunla yapılan değişikliklerle iflas erteleme müessesesi kaldırılarak konkordato müessesesi kapsamlı bir şekilde yeniden düzenlenmiş olup, konkordato sürecine giren borçludan olan alacakların şüpheli alacak uygulaması karşısındaki durumuna ilişkin olarak 14/2/2019 tarih ve VUK-112/2019-2 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde açıklamalar yapılmıştır.

Söz konusu Sirkülerin;

- "3. Konkordato Sürecinde Şüpheli Alacak Karşılığı Uygulaması" başlıklı bölümünde, "...

Öte yandan, konkordato, bir borçlunun, alacaklılarının belli bir çoğunluğu ile yaptığı ve ticaret mahkemesinin tasdiki ile hüküm ifade eden bir cebri anlaşma olup, bununla alacaklılar, borçluya karşı olan alacaklarının bir kısmından feragat ederler ve/veya borçluya borcunu ödeme konusunda belli bir süre verirler. Konkordato; temelde iflasın engellenmesini ve borçlunun borçlarının yeniden yapılandırılmasını amaç edinmiş bir kurumdur."

- "3.1. Geçici Mühlet Kararı Verilmesinin Sonuçları" başlıklı bölümünde, "2004 sayılı Kanun uygulamasında, geçici mühlet kararı verilmesi ile borçlu aleyhine hiçbir takip yapılamamakta, evvelce başlamış takipler durmakta ve ihtiyatî tedbir ve ihtiyatî haciz kararları uygulanamamakta olup, ...",

- "3.1.2. Geçici Mühlet Kararından Önce Dava veya İcra Safhasına İntikal Etmemiş Alacaklar" başlıklı bölümünde, "2004 sayılı Kanunun 288 inci 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.",

- "3.1.3. Geçici Mühletin Kaldırılarak Konkordato Talebinin Reddedilmesi" başlıklı bölümünde, "2004 sayılı Kanunun 287 ve 288 inci 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 itibariyle 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.",

- "3.2.1. Kesin Mühlet Kararı Verilmesi" başlıklı bölümünde, "2004 sayılı Kanunun 289 uncu 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.

213 sayılı Kanun 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 itibariyle şüpheli alacak karşılığı ayrılmamışsa sonraki hesap döneminde kesin mühlet kararının ilan edilmesi durumunda şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz.",

- "3.2.3. Kesin Mühlet İçinde Konkordatonun Reddi ve İflasın Açılması" başlıklı bölümünde, "2004 sayılı Kanunun 292 nci 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.",

- "3.3.1. Konkordato Projesinin Tasdik Edilmesi" başlıklı bölümünde, "2004 sayılı Kanunun 306 ncı 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 itibariyle 213 sayılı Kanunun 322 nci 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 itibariyle yenilendiğinden bu alacaklar, şüpheli

alacak olma vasfını kaybedecektir. Dolayısıyla söz konusu alacaklar için ayrılmış olan karşılıkların, konkordatonun tasdik kararının ilan edildiği (bağlayıcı hale geldiği) hesap dönemi itibariyle düzeltilmesi gerekmektedir."

- "3.3.2. Konkordato Projesinin Reddedilmesi" başlıklı bölümünde, *"2004 sayılı Kanunun 308 inci 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 Sirkülerin (3.2.3) numaralı bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem yapılması gerekmektedir."*

- "4. Diğer Hususlar" başlıklı bölümünde, *"(1) 213 sayılı Kanunun 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."*

...

(3) 213 sayılı Kanun 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.

(4) 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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, somut durumda, ticari kazancınızın elde edilmesi ve idame ettirilmesine ilişkin alacaklarınız için, konkordato sürecine giren firmaya verilen geçici mühletin kaldırılarak konkordato talebinin reddedilmesi üzerine, icra takibine başlanılarak genel hükümler çerçevesinde 2018 hesap döneminde ayrılan karşılıkların, bu aşamada düzeltilmesi gerekmemektedir.

Ancak, muaccel hale gelmiş olmakla birlikte, konkordato sürecine giren firmaya verilen geçici mühlet süresi içinde karşılık ayrılmadığı gibi, geçici mühletin kaldırılmasını müteakiben de dava ve icra takibine konu edilmeyen ticari kazancınızın elde edilmesi ve idame ettirilmesine ilişkin alacaklarınız için, ilk derece mahkemesinin geçici mühletin kaldırılması kararına ilişkin istinaf aşamasında geriye dönük kesin mühlet kararının verilmiş olması ve bu nedenle şirketinizce takip imkanının ortadan kalktığı gerekçesiyle, söz konusu kesin mühlet kararına istinaden 2019 hesap döneminde karşılık ayırmanız mümkün bulunmamakta olup, söz konusu alacaklar için mezkûr Sirkülerin (3.2) ve (3.3) bölümleri çerçevesinde işlem tesis edilmesi icap etmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026