

**Sirküler Tarihi : 31/12/2021**

**Sirküler No : 2021 / 234**

## **KONKORDATO MÜESSESESİNİN ALACAKLILAR VE BORÇLULAR ÜZERİNDEKİ VERGİSEL ETKİLERİ**

### **1. Konkordato Müessesesi**

İcra İflas Kanunu'nun 285-309. maddeleri arasında açıklanan konkordato müessesesi, Kanun'un 285. maddesine göre borçlarını, vadesi geldiği halde ödeyemeyen veya vadesinde ödeyememe durumunda bulunan herhangi bir borçlu, yeniden vade verilmesi veya borçların bir kısmından tenzilat yapılması suretiyle borçlarını ödeyebilmek için ve muhtemel bir iflastan kurtulmak için konkordato talep edebilir.

### **2. Alacaklılar ve Borçluların Vergisel Durumları**

Gayrimenkul sermaye iradının elde edilmesinde ve de serbest meslek kazancının elde edilmesinde esas olan kriterin "tahsil esası" olması, bu kazançların vergilendirilmesini de gelirin tahsil edildiği döneme bırakmaktadır. Bu durum ise gelirlerin nakden veya mahsuben tahsil edildiği dönemde vergilendirilmesini ifade etmektedir.

Kanun koyucu Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesinde alacağın tahsiline imkân kalmadığına ilişkin durumunun, kazai bir hükme dayandırıldığı dönemde veya kanaat verici bir vesikayla tesvik edildiği dönemde, söz konusu alacağın 'değersiz alacak' olarak nitelendirilebileceğini ifade etmiştir. Mezkûr Kanun metninde mükelleflerin alacaklarının, mükellefler tarafından 'değersiz' olarak nitelendirildikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybettiklerini ve de söz konusu bu alacakların doğrudan kayıtlı değerleriyle birlikte mükellefler tarafından zarara yansıtılacağı ifade edilmiştir. İşletme hesabı usulüne göre yasal defterlerini tutan mükellefler açısından ise mezkûr madde kapsamına girebilecek alacaklar, mükellefler nezdinde 'değersiz alacak' oldukları tarihte mükellefler tarafından işletme defterlerinin gider kısmına kaydedileceği ifade edilmiştir.

Madde metninde lafzı geçen "kazai bir hükme dayanması" hususunda, kazai hüküm ifadesinde kastedilenin 'yargı kararı' olduğu izahtan varestedir. Verilen özgelelerde, alacaklının alacağının bir kısmından vazgeçtiğine ilişkin hususları içeren konkordato kararlarının kanaat verici vesika olarak kabul edileceği ifade edilmiştir.

Konkordato anlaşmasıyla alacaklı konumundakilerin vazgeçtikleri alacaklar 'değersiz alacak' sayılır ve alacaklılar tarafından gider hesaplarına yansıtılır. Borçlu konumunda olanlar ise anlaşmayla alacaklının vazgeçtiği tutar kadar borcundan kurtulmuş olur. Alacaklı açısından değersiz hale gelmiş alacak tutarının, bir taraftan alacaklı tarafından gider yazılırken diğer taraftan borçlu konumundakilerce kar yazılması gerekmektedir. Alacaklı açısından 'değersiz alacak' olarak nitelendirilmesine ilişkin VUK'un 322. maddesinde yapılan düzenlemeye simetrik olan hali, yani olaya borçlu açısından bakan uygulama ise 'vazgeçilen alacaklar' olarak mezkûr Kanun'un 324. maddesinde yer almaktadır.

VUK'un 324. Maddesinde alacaklılar tarafından konkordato anlaşmasıyla veya sulh anlaşmasıyla alınmasından vazgeçilen alacak tutarının, borçlu konumundaki mükellefler tarafından 'vazgeçilen alacak' olarak addedip, yasal defterlerde yer alan özel bir karşılık hesabında 3 yıl süreyle tutulması gerektiği ifade edilmiştir.

Borçlu konumundaki mükelleflerin yasal defterlerinde yer alan özel karşılık hesaplarında izlenecek olan bu tutarlar, alacaktan vazgeçilen dönemin sonundan başlamak şartıyla üç yıl içinde borçlu tarafından zararla itfa edilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde bu tutarların, borçlu tarafından borcun ortadan kalktığı yılın sonundan başlamak suretiyle üçüncü yılın sonunda hesaplanacak olan kar hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

### **3. Konkordato Uygulamasının KDV Açısından Değerlendirilmesi**

Mükellefler tarafından tahakkuk esasının gereği olarak alacağın tahakkuk ettiği dönemde hesaplanıp beyan edilmiş olan KDV tutarlarının, alacağın değersiz duruma düşmesi durumunda neler yapılması gerektiği 06.04.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7104 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile açıklığa kavuşturulmuştur. 01.01.2019 tarihinden itibaren geçerli olan mezkur Kanun'un 8. maddesiyle 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 29. maddesinin dördüncü fıkrasında değişiklik yapılmıştır. Buna göre VUK 322. maddesine göre 'değersiz' addedilen alacağın içerisinde yer alan ve tahakkuk esas gereğince hesaplanıp beyan edilen katma değer vergisi, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilir.

Alacaklı açısından değersiz alacaklarda yapılacak KDV işlemlerine ilişkin değişiklikte paralel şekli yani borçlu açısından yapılması gereken işlemlere de yine 7104 sayılı Kanun'da yer verilmiştir. Mezkur Kanun'un 9. maddesiyle, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 'İndirilemeyecek KDV'ler başlıklı 30. maddesine (d) bendinden sonra gelmek üzere (e) bendi eklenmiştir. Buna göre maddeye yeni eklenen (01.01.2019 tarihinden itibaren geçerli olan) bu bentle Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen katma değer vergisi

artık borçlular tarafından indirilemeyecektir. Doğal olarak alacaklı tarafından alacağın vazgeçildiği dönemde, borçlular tarafından vazgeçilen alacak tutarına denk gelen KDV tutarının hesaplanan KDV olarak beyan edilmesi gerekir.

Örnek: Elif Teknoloji Tic. Ltd. Şti. çeşitli teknolojik malzemelerin ticareti ile iştigal etmektedir. Mükellef tarafından Emir Tic. ve San. A.Ş. şirketinin ofis binasında kullanılmak üzere ve bedeli 3 ay sonra ödenmek üzere 08.03.2020 tarihinde 100.000,00TL + 18.000,00 TL KDV' lik bilgisayar satışı gerçekleştirilmiştir. Emir Tic. ve San. A.Ş. ünvanlı mükellef 09.05.2020 tarihinde mali durumun kötü olması nedeniyle gerekli makamlara başvurarak konkordato talebinde bulunmuştur. 01.06.2020 tarihinde taraflar arasında konkordato sözleşmesi imzalanmış ve Elif Teknoloji Tic. Ltd. Şti. alacağın yarısından vazgeçmiştir. Alacaktan geriye kalan 59.000,00 TL'nin ise 01.07.2020 tarihinde ödeneceğine dair anlaşmaya varılmıştır.

Yukarıda anlatılan olayları vergisel açıdan değerlendirmek gerekirse; Elif Teknoloji Tic. Ltd. Şti.'nin Emir Tic. ve San. A.Ş. şirketinden olan alacağının konkordato anlaşmasıyla vazgeçilen kısmı, Elif Teknoloji Tic. Ltd. Şti. açısından artık 'değersiz alacak' olarak nitelendirilip karşılık ayrılmadan doğrudan giderleştirilebilir. Ayrıca KDV kanununda yapılan ve 01.01.2019 tarihinden itibaren yürürlüğe giren değişiklikle değersiz olan alacağı ilişkin KDV tutarı alacağın değersiz olarak nitelendirildiği tarihte indirim konusu yapılabilir.

Bu durumda Elif Teknoloji Tic. Ltd. Şirketi tarafından yapılacak muhasebe kaydı;

01.06.2020

|                                         |               |           |           |
|-----------------------------------------|---------------|-----------|-----------|
| 689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar |               | 50.000,00 |           |
| 191. İndirilecek KDV                    |               | 9.000,00  |           |
|                                         | 120. Alıcılar |           | 59.000,00 |

01.06.2020 tarihinde taraflar arasında imzalanan konkordato sözleşmesiyle vazgeçilen tutar Emir Tic. ve San. A.Ş. şirketi açısından 'vazgeçilen alacak' olarak nitelendirilip pasifte karşılık hesabına alınması gerekmektedir. Ayrıca KDV Kanunu'nda yapılan ve 01.01.2019 tarihinden itibaren yürürlüğe giren değişiklikle değersiz alacağa ilişkin KDV tutarı, borçlu tarafından alacağın değersiz olarak nitelendirildiği tarihte hesaplanan KDV olarak beyan edilmesi gerekmektedir.

Buna göre Emir Tic. ve San. A.Ş. şirketi tarafından yapılacak muhasebe kaydı;

01.06.2020

|               |                     |           |           |
|---------------|---------------------|-----------|-----------|
| 320 Satıcılar |                     | 59.000,00 |           |
|               | 391. Hesaplanan KDV |           | 9.000,00  |
|               | 549 Özel Fonlar     |           | 50.000,00 |