

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[323-2015/VUK-1-19647]-135648

08.09.2016

Konu : İflasın ertelenmesi davası devam
ederken mahkemenin ihtiyati tedbir
kararı vermesi halinde şüpheli
alacak karşılığı ayrılması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun ve eki belgelerin tetkikinden; şirketiniz tarafından imal edilen ... Arıtma Ünitesinin, ... A.Ş. 'ne satıldığı, 22.09.2014 tarihli 935.000,00 TL tutarlı faturanın düzenlendiği, adı geçen firmanın ... tarih ... numaralı yatırım teşvik belgesi bulunması dolayısıyla faturada KDV hesaplanmadığı,

- Anılan firma tarafından, söz konusu siparişine mahsuben 21.05.2014 tarihinde 750.000,00 TL tutarında 3 adet çekin, 15.08.2014 tarihinde ise 200.000,00 TL tutarında 1 adet çekin şirketiniz adına keşide edildiği,

- 31.08.2014 vadeli 250.000,00 TL tutarlı çekin ödendiği, ancak 30.09.2014 vadeli 250.000,00 TL tutarlı, 31.10.2014 vadeli 250.000,00 TL tutarlı ve 31.01.2015 vadeli 200.000,00 TL tutarlı 3 adet çekin ise ödenmediği, karşılıksız çıkan toplam 700.000,00 TL tutarlı söz konusu 3 adet çekin arkasının şirketinizce yazdırıldığı,

- Anılan firmanın 19.09.2014 tarihinde ... 2. Asliye Ticaret Mahkemesine iflas erteleme talebinde bulunduğu, 13.11.2014 tarihinde ihtiyati tedbir kararı talebinde bulunduğu, Mahkemenin 14.11.2014 tarihli ... Esas No'lu kararı ile ihtiyati tedbir talebinin kabul edildiği, bu tedbir kararı ile beraber 2004 sayılı Kanununun 179/a ve b maddelerindeki sınırlamalar dikkate

alınmak suretiyle anılan firma aleyhindeki 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takipler de dahil olmak üzere açılmış ve açılacak icra takiplerinin ihtiyati tedbir yoluyla durdurulmasına ve ihtiyati tedbir kararından itibaren anılan firma aleyhinde hiçbir takip yapılamayacağına karar verildiği, bu nedenle karşılıksız çıkan çekler için işlem yapılamadığı, 25.11.2015 tarihinde ... 2. Asliye Ticaret Mahkemesinin Karar No: ... Esas No: ... sayılı kararı ile ... A.Ş. 'nin iflas erteleme talebinin reddedildiği, iflasına karar verildiği, kararın asli müdahil listesinin 23. sırasında şirketinizin bulunduğu,

- 2015 yılı sonuna yaklaşıldığından bahisle, bugün itibariyle iflas masası oluşturulmadığı ve kayıtlara başlanılmadığı belirtilerek, söz konusu 700.000,00 TL tutarındaki 3 adet çek için 2015 yılında şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun "Sermaye Şirketleri ile Kooperatiflerin İflası ve İflasın Ertelenmesi" başlıklı 179 uncu maddesinde sermaye şirketleri ile kooperatiflerin, aktiflerin muhtemel satış fiyatları üzerinden düzenlenen ara bilançoya göre borca batık olduğu idare ve temsil ile vazifelendirilmiş kimseler veya şirket ya da kooperatif tasfiye hâlinde ise tasfiye memurları veya bir alacaklı tarafından beyan ve mahkemece tespit edilirse, önceden takibe hacet kalmaksızın bunların iflasına karar verileceği, şu kadar ki, idare ve temsil ile vazifelendirilmiş kimseler ya da alacaklılardan birinin, şirket veya kooperatifin malî durumunun iyileştirilmesinin mümkün olduğuna dair bir iyileştirme projesini son bir yıldan uzun süre ile şirket merkezinin bulunduğu yerdeki mahkemeye sunarak iflasın ertelenmesini isteyebileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanunun "Erteleme Yargılaması" başlıklı, 179/a maddesinde iflasın ertelenmesine karar veren mahkemenin, iflasın ertelenmesi talebinde bulunulması üzerine, yönetim organının yerine geçmesi ya da yönetim organı kararlarını veya işlemlerinin bir kısmını veya tamamını onaylaması ve ayrıca envanter işlemlerini başlatarak kontrolü altında yürütmesi için, derhal, görevinin gerektirdiği mesleki ve teknik yeterliliğe sahip, yeterli sayıda kayyım atayacağı; iflasın ertelenmesi talebinin, kayyımın atanmasına ilişkin kararın, kayyımın mahkemece belirlenmiş görevleri ve temsil yetkisi ile bunların sınırlarının tescil edilmek üzere ticaret sicili müdürlüğüne bildirileceği ve mezkur Kanunun 166 ncı maddenin ikinci fıkrasının ikinci ve üçüncü cümlelerinde öngörülen usulle ilan ettirileceği; ve ayrıca mahkemenin şirketin veya kooperatifin malvarlığının korunması ve faaliyetlerinin yürütülmesi için gerekli olan tedbirleri alacağı kararlaştırılmıştır.

Söz konusu Kanunun "Erteleme Kararı ve Sonuçları" başlıklı 179/b maddesi ile de, erteleme kararı üzerine borçlu aleyhine 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takipler de dahil olmak üzere hiçbir takibin yapılamayacağı ve evvelce başlamış takiplerin duracağı; bir takip muamelesi ile kesilebilen zamanaşımı ve hak düşüren müddetlerin işlemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Aynı maddede, iflas erteleme süresinin azami bir yıl olduğu, bu sürenin mahkemece uygun görülmesi hâlinde bir yıl daha uzatılabileceği; erteleme süresi sonunda, kayyımın verdiği raporlardan veya gerek gördüğünde alacağı bilirkişi raporundan borca batıklığın devam ettiğini tespit eden mahkemenin, şirketin veya kooperatifin iflasına karar vereceği, erteleme süresi dolmamakla birlikte, mahkemenin kayyımın verdiği raporlardan veya gerek gördüğünde alacağı bilirkişi raporundan şirketin veya kooperatifin malî durumunun iyileştirilmesinin mümkün olmadığı kanaatine varırsa, erteleme kararını kaldırarak şirketin veya kooperatifin iflasına; şirket veya kooperatifin bu aşamada borca batıklığının ortadan kalktığı sonucuna varırsa, erteleme talebi ile iflas davasının reddine karar vereceği; iflasın ertelenmesi talebi üzerine mahkemece verilen nihai kararların hüküm fıkraları tescil edilmek üzere ticaret sicili müdürlüğüne bildirileceği ve mezkûr Kanunun 166 ncı maddesinin ikinci fıkrasının ikinci ve üçüncü cümlelerinde öngörülen usulle ilan ettirileceği hükme bağlanmıştır.

İflasın ertelenmesi, borca batık olan bir işletmenin belli koşullarla geçici olarak iflasına karar verilmesini önlemek, diğer bir deyişle iflas kararı verilmesini gerektiren durumu ortadan kaldırmak, firma durumunun ıslahı ve varlığını ve faaliyetini sürdürmesini sağlamak amacıyla getirilmiş bir müessesedir. İflasın ertelenmesi kurumunun temel amacı, mali durumu bozulmuş ve iflası istenmiş olan bir sermaye şirketinin mali durumunun düzelmesi olasılığı bulunuyorsa gerekli tedbirleri alarak şirkete toparlanma ve yeniden üretim ve istihdam oluşturma imkânı vermektir. Süreç sırasında iyileştirme projesine uygun olarak ticari faaliyete devam edilmektedir. Süreç sonunda başarıya ulaşılabilir, ödemeler yapılabilir ve ticari hayata devam edilebilir ya da başarı sağlanamayarak iflas ya da konkordato sürecine de gidilebilir.

Diğer taraftan 2004 sayılı Kanunun "İflas tarihi" başlıklı 165 inci maddesinde iflasın mahkemenin vereceği iflas hükmüyle açılacağı ve bu hükümde açılma anının gösterileceği; "İflas Kararının Tebliği ve İlanı" başlıklı 166 ncı maddesinde iflas kararının, iflas dairesine bildirileceği; "İflas Masası" başlıklı 184 üncü maddesinde iflas açıldığı zamanda müflisin haczi kabil bütün mallarının hangi yerde bulunursa bulunsun bir masa teşkil edeceği ve alacakların ödenmesine tahsis olunacağı; "Defter Tanzimi" başlıklı 208 inci maddesinde iflasın açılması kendisine tebliğ olunur olunmaz iflas dairesinin müflisin mallarının defterini tutmağa başlayacağı ve muhafazaları için lazım gelen tedbirleri alacağı, iflas dairesinin iflas kararının kendisine tebliğinden itibaren en geç üç ay içinde tasfiyenin adi veya basit şekilde yapılacağına karar vermek zorunda olduğu; "Basit Tasfiye" başlıklı 218 inci maddesinde iflas dairesince defteri tutulan mallar bedelinin tasfiye masraflarını koruyamayacağı anlaşılırsa basit tasfiye usulünün tatbik olunacağı, bu takdirde iflas dairesinin, alacaklıları yirmi günden az ve iki aydan çok olmamak üzere tayin edilecek müddet içinde alacaklarını ve iddialarını bildirmeğe ilanla

davet edeceği, bu müddet içinde alacaklılardan birinin masrafları peşin vermek suretiyle tasfiyenin adi şekilde yapılmasını isteyebileceği, basit tasfiyede iflas dairesinin alacaklıların menfaatlerine muvafık surette malları paraya çevireceği ve başka merasime mahal kalmaksızın alacakları tahkik ve sıralarını tayin ederek bedellerini dağıtacağı; "Adi Tasfiye ve İflasın Açılmasının İlanı" başlıklı 219 uncu maddesinde tasfiye adi şekilde yapılacak ise, iflas dairesinin 208 inci maddeye göre vereceği karar tarihinden itibaren en geç on gün içerisinde keyfiyeti 166 ncı maddenin ikinci fıkrasındaki usulle ilan edeceği, bu maddedeki sürelerin hesabında son ilan tarihinin esas alınacağı, ilanda alacaklılara ve istihkak iddiasında bulunanlara alacaklarını ve istihkaklarını ilandan bir ay içinde kaydettirmelerinin bildirileceği düzenlenmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesinde de; "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." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme 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.

Diğer yandan 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 olmamaktadır.

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.

Borca batık olan bir işletmenin belli koşullarda geçici olarak iflasına karar verilmesini önlemek, varlığını ve faaliyetlerini sürdürmesini sağlamak amacıyla şirketi idare veya temsille görevlendirilmiş olanlar veya alacaklılar tarafından iyileştirme projesi hazırlanıp mahkemeye ibrazı ve mahkemenin de bu projeyi inandırıcı bulması halinde iflasın ertelenmesi söz konusu olmakta, bu kararın verilmesi veya bu karar verilmeden önce alınan ihtiyati tedbir kararları ise işletmeden alacağı olanların alacaklarını tahsil etme imkânını ortadan kaldırmamakta, sadece icra takiplerini engellemektedir.

Diğer yandan, iflas halinde, alacaklının borçluyu dava etmesi veya icra yoluyla takip edebilmesi yasal olarak mümkün bulunmamaktadır. **İcra ve İflas Kanunu bu takip yollarını kapatarak sadece iflas masasına kayıt olma hakkını vermekte, cebri icra ve külli tasfiye yolu olan iflas halinde bütün alacaklıların eşit şekilde işlem görmesi sağlanmakta ve bu nedenle ferdi icra takiplerine izin verilmemektedir. İflas bir icra yolu olup alacaklı yönünden normal icradaki gibi amaç alacağı kavuşmak olduğundan iflas masasına kaydı yaptırılan alacaklar iflas idaresi tarafından kabul edilmesi ile icra safhasına intikal ettirilmiş sayılmaktadır. İflas masasına kaydı yaptırılmayan, bir başka deyişle icra takibine girilmemiş olan alacaklar için 213 sayılı Kanun uyarınca alacağın şüpheli olma vasfında olduğundan söz etmek mümkün bulunmamaktadır.**

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 19.09.2014 tarihinde iflasın ertelenmesi talebinde bulunan, 13.11.2014 tarihinde ihtiyati tedbir talebinde bulunan, ihtiyati tedbir talebi 14.11.2014 tarihinde mahkemece kabul edilen ve bu nedenle hakkında 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takipler de dahil olmak üzere açılmış ve açılacak icra takipleri ihtiyati tedbir yoluyla durdurulmuş olan ve ihtiyati tedbir kararından itibaren de hiçbir takip yapılamayacağına karar verilen, 25.11.2015 tarihinde iflas erteleme talebi reddedilerek iflasına karar verilen firmadan olan ve karşılıksız çıkan çeklere ilişkin olarak;

- Söz konusu çeklerden 2014 vadeli olan iki adet çekten kaynaklanan alacaklar için ihtiyati tedbir kararının verildiği 2014 yılında şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılabilir olup, bu dönemde karşılık ayrılmayan alacaklarınız için 2015 ve müteakip yıllarda karşılık ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

- Söz konusu çeklerden 2015 vadeli olan için 2015 yılında karşılık ayrılabilir.

- Diğer taraftan söz konusu alacaklar için belirtilen yıllarda şüpheli alacak karşılığı ayrılmış ise söz konusu alacakların ciddiyetle takibine devam edilmesi, bu bakımdan tasfiyenin yapılacağı usule bağlı olarak 2004 sayılı Kanunun öngördüğü yasal sürelerde bu alacakların iflas masasına kaydedilmesi ve usulü dairesinde takibinin yapılması gerekmektedir. İflas masasına yasal sürelerde kaydı yaptırılmamış olan alacağın şüpheli alacak olarak kabul edilmeyeceği ve daha önceden gider yazılmış olan karşılıkların iptal edilerek gelir hesaplarına alınması gerektiği açıktır.

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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.