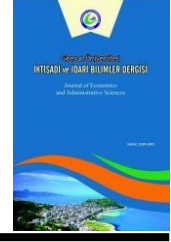


Giresun Üniversitesi

İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi

Dergi Sayfası: <http://dergipark.gov.tr/guiibd>



KONKORDATONUN MUHASEBE İŞLEMLERİNE ETKİSİ

Murat ÖZDEMİR¹

MAKALE BİLGİSİ	ÖZ
Makale Geliş Tarihi:12.11.2018 Makale Düzenleme: Makale Kabul Tarihi:	Konkordato hem borçluyu hem de alacaklıyı etkileyen bir kurumdur. Borçlunun borçlarını ödemesine imkân sağlarken, alacaklının alacaklarını kısmen tahsil edebilmesine fırsat vermektedir. Bu bakımdan konkordato anlaşması borçlu ve alacaklı işletmelerin hesaplarında bir takım değişiklikleri beraberinde getirmektedir.
<i>Anahtar Kelimeler:</i> Konkordato, Muhasebe, Değersiz Alacak, Vazgeçilen Alacak	Konkordato sonucu alacaklılar alacaklarının belirli bir kısmından vazgeçmiş olmakta, borçlular ise borcun belirli bir kısmından vazgeçilmesinden dolayı ödemekten kurtulmuş olmaktadır. Dolayısıyla her iki taraf da bunu muhasebe kayıtlarında göstermeleri gerekecektir. Bu çalışmada, konkordato ile birlikte borçlu ve alacaklı işletmelerin muhasebe kayıtları ele alınmıştır.
JEL Sınıflandırması: M40, M49	

THE EFFECT OF CONCORDATUM TO ACCOUNTING TRANSACTIONS

ABSTRACT

Concordatum is an institution affects both debtor and payee. While it provides debtors to pay their debts, it also gives the opportunity to payees to collect their receivables partly. In respect to this, Concordatum makes changes in account of payees and debtors businessess.

As a result of Concordatum payees give up some of their receivables and so debtors get rid of payment due to payees giving up some part of receivables. Hence, the two side will have to indicate this in the accounting records. In this paper study, debtor and payee businesses' accounting records with concordatum has been handled.

Keywords: Concordatum, Accounting, Worthless Receivables, Waived Receivables.

JEL Classification: M40, M49

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Giresun Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, e-mail: murat.ozdemir@giresun.edu.tr

GİRİŞ

Son günlerde işletmeler tarafından sıklıkla başvuru alan konkordato kurumu, borcunu ödemek isteyip de ödeyemeyen veya ileride ödeyemeyecek durumda olan işletmeleri iflastan kurtarmayı amaçlayan düzenlemeleri barındıran bir müessesedir. Aslında konkordato yeni bir kurum değildir. 2004 sayılı İcra İflas Kanununun (İİK) 285 ve 309. Maddelerinde düzenlenmiştir. Ancak uzun yıllar uygulama alanı bulamamış, sonunda 7101 sayılı İcra ve İflas Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile gündeme gelmiştir. Sözü geçen kanunla getirilen yeni düzenlemeler konkordatoya işlerlik kazandırmış, işletmelerin hatta kişilerin bile başvurduğu bir yol olmuştur. Çalışma itibarıyla konkordato işletmeler açısından ele alınacaktır.

İşletmelerin konkordato başvuruları piyasaları zincirleme olarak etkilemekte, konkordato isteyen işletmelerle iş yapan diğer işletmeleri de zora sokabilmektedir. Ayakkabı, inşaat, tekstil, gıda, akaryakıt gibi sektörlerde faaliyet gösteren firmalar konkordatoya daha çok başvurabilmektedir (www.iflaserteleme.com). İşletmelerin konkordatoya başvurma sebeplerinin bir kısmı şöyle sıralanabilir;

- Alacakların vadelerinin uzaması,
- Nakit sıkışıklığı sebebiyle ödemelerin çek, senet gibi araçlarla yapılması,
- Döviz kurlarındaki hızlı yükseliş sonucu hammadde ve malzeme fiyatlarındaki artışlar,
- Dövizle vadeli borçlanmalar,
- Öz kaynak yetersizliği nedeniyle yüksek faiz oranlarından kredi kullanmak

Konkordato hem borçluyu hem de alacaklıyı etkileyen bir kurumdur. Borçlunun borçlarını ödemesine imkân sağlarken, alacaklının da alacaklarını kısmen tahsil edebilmesine fırsat vermektedir (Yavuz, 2018, s. 160). Bu bakımdan konkordato borçlu ve alacaklı işletmelerin hesaplarında bir takım değişiklikleri beraberinde getirmektedir.

Çalışmada ilk önce konkordato hakkında genel bilgiler verilmeye çalışılacak, daha sonra borçlu ve alacaklı işletmeler bakımından etkilerine değinilecektir. Son olarak ise işletmelerin hesap kalemlerinde değişikliğe neden olan mali olayların muhasebe kayıtları ele alınacaktır.

1. Konkordato

Hukuki bir terim olan konkordato İtalyanca olup orijinali concordato'dur. Kelimenin ilk anlamı "anlaşmalı iflas", ikinci anlamı ise "Tarihte papalık makamının başka hükümetler ile aralarında yaptıkları anlaşma" olarak bilinmektedir (<http://www.tdk.gov.tr>).

Konkordato kurumu, İcra İflas Kanunu 285-309. maddelerinde düzenlenmiştir. Borçlunun vadesi geldiği halde ödeyemeyen ya da ileride ödeyemeyecek durumda olan borçluların alacaklılarından vade verilmesi veya tenzilat yapılması suretiyle borçlarını ödeyebilmesine fırsat verilmesini, dolayısıyla da iflastan kurtulmasını öngören bir düzenlemedir.

Mevcut kanuna göre adi, iflastan sonra ve malvarlığının terki suretiyle konkordato olmak üzere üç tür sınıflandırma yapılmaktadır. Uygulamada en fazla adi konkordato tercih edilmektedir (www.iflaserteleme.com).

1.1. Konkordato Talebi ve Talebe Eklenerek Belgeler

İİK. 285. maddesinde belirtildiği gibi vadesi geldiği halde borçlarını ödeyemeyen ya da ödeyememe tehlikesi ile karşı karşıya kalan her hangi bir borçlu konkordato isteyebilir. Konkordato ile birlikte borçlu borçlarını vade veya tenzilat yapılması yoluyla yeniden yapılandırarak ödeyecek ve muhtemel bir iflastan kurutulabilecektir. Diğer yandan iflas talebinde bulunabilecek alacaklılar da gerekçesi belirtilen bir dilekçeyle başvurmak kaydıyla borçlu için konkordato işlemlerinin başlatılmasını isteyebilecektir. Daha açık bir ifadeyle iflasa tabi olup olmamasına bakılmaksızın tüm borçlular konkordato talebinde bulunabileceği gibi, İflas talebinde bulunabilecek her alacaklı da borçlu için konkordato talebinde bulunabilecektir.

İflasa tabi olmayan borçlu için görevli mahkeme; borçlunun muamele merkezinin bulunduğu asliye ticaret mahkemesidir. Şirketin muamele merkezi yurtdışında ise Türkiye'deki merkez şubesinin ya da diğer şubesinin bulunduğu asliye ticaret mahkemesidir (İİK, m.285).

Konkordato talebinde bulunan borçlu konkordato talebi yanında bir takım belgeler de ibraz etmesi gerekir. İcra İflas Kanunu 286. maddesinde belirtilen bu belgeler aşağıdaki gibi sıralanabilir.

- a) Ön proje;
 - Borçlu borçlarını hangi oranda ya da vadede ödeyeceğini,
 - Alacaklıların vazgeçmiş olacakları alacaklarının oranını,
 - Borçlunun borç ödemeleri için mevcut mallarını satıp satmayacağını,
 - Borçlunun faaliyetini devam ettirebilmesi ve alacaklılara ödeme yapabilmesi için gereken mali kaynağın nasıl sağlanacağını (Sermaye artırımı, kredi temini veya herhangi başka bir yöntem).
- b) Borçlunun malvarlığı gösteren belgeler;
 - Borçlu defter tutmak zorunda olan kişilerden Türk Ticaret Kanununa (TTK) göre hazırlanmış son bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu hem işletmenin devamlılığı esasına ilişkin hem de aktiflerin muhtemel satış fiyatları üzerinden hazırlanan ara bilançoları,
 - Ticari defterlerin açılış, kapanış tasdikleri, elektronik ortamda hazırlanan defterlere ilişkin e-defter berat bilgileri,
 - Borçlunun finansal durumunu açıklayan diğer bilgiler ve belgeler,

- Maddi ve maddi olmayan duran varlıklara ait defter değerlerini içeren listeler,
- Tüm borç ve alacaklarını vadeleriyle birlikte gösteren liste ve belgeler,
- c) Alacaklıları, alacaklarının miktarını ve alacaklıların imtiyaz durumunu gösteren liste,
- d) Konkordato projesindeki teklife göre alacaklıların eline geçmesi öngörülen miktarlar ile borçlunun iflası halinde alacaklıların eline geçebilecek muhtemel miktarları karşılaştırmalı olarak gösteren tablo.
- e) Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) ya da Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunda (KGMDSK) yetkilendirilen bağımsız denetim kuruluşu tarafından hazırlanan ve ön projede öngörülen teklifin gerçekleşmesini destekleyici finansal analiz raporları ve dayanakları.

Yukarıda sayılan belge ve bilgiler ile birlikte borçlu, konkordato süreci boyunca mahkeme veya konkordato komiseri tarafından istenilebilecek diğer belgeleri ve kayıtları da ibraz etmek zorundadır. Bunun yanında mahkemeye sunulacak tablolar, başvuru tarihinden itibaren en çok kırk beş gün öncesine ait olabilir (İİK, m.286).

1.2. Konkordato Talebinin Değerlendirilmesi ve Mühlet Verilmesi

Mahkeme borçluyu veya talepte bulunmuş ise alacaklıyı dinler. Daha sonra borçlunun durumunu, malvarlığını, gelirlerini ve taahhütlerini yerine getirmesini engelleyici sebepler ile konkordatonun başarılı olup olmayacağı ihtimalini göz önünde bulundurarak, projenin alacaklıları zarara sokacak kasıt taşıyıp taşımadığına göre konkordato talebinin uygunluğuna ya da uygun olmadığına karar verir.

Konkordato talebinin mahkeme tarafından reddedilmesi durumunda, bu kararı borçlu veya alacaklı on gün içinde temyiz edebilir. Şayet İİK' nın 287. maddesi gereği geçici mühlet için karar verilmişse, borçlu icra mahkemesi kararını beş gün içinde masraflarını ödeyerek tatbiki koydurması gerekir. Aksi takdirde verilen mühlet kendiliğinden kalkar.

Konkordato talebi ile mahkeme, konkordato başvurusunda teslim edilen belgelerin eksiksiz bir şekilde mevcut olduğunu tespit ettiğinde, derhal **geçici mühlet kararı** verir. Bu karar ile birlikte mahkeme uygun gördüğü takdirde borçlunun malvarlığının korumak amacıyla borçlu aleyhinde başlatılmış veya başlatılabilecek icra takiplerinin durdurulmasına veya yasaklanmasına karar verebilir. Mahkeme tarafından derhal verilen geçici mühlet içinde konkordatonun başarı ihtimalini inceleyecek komiser veya komiserler atanır. Geçici komiserin görevleri şöyle sıralanmaktadır (İİK, m.290);

- Mahkemeye sunulan konkordato projesinin tamamlanmasına katkı sağlamak,
- Borçlunun faaliyetlerini denetlemek,
- Bu kanunda verilmiş olan görevleri yerine getirmek,

- Mahkemece istenen sürede arar raporlar vermek,
- Konkordatonun seyri hakkında alacaklılar kuruluna düzenli bilgi vermek,
- Konkordatonun seyri ve borçlunun güncel mali durumu hakkında talepte bulunan diğer alacaklılara Birgi vermek,
- Mahkemenin verdiği diğer görevleri yerine getirmek.

Borçlu, faaliyetlerine geçici komiserin denetiminde devam edebilir. Geçici mühlet üç aydır. Fakat geçici mühlet süresi bitmeden geçici komiserin ya da borçlunun talebiyle mahkeme bu süreyi en çok iki ay daha uzatabilir. Talep borçludan gelmişse komiserin de görüşü istenir. Bununla birlikte geçici mühlette verilecek süre beş aydan fazla olmaz (İİK, m.287).

Mahkeme kesin mühlet hakkında kararını verebilmesi için borçluyu veya konkordato talebinde bulunmuş alacaklıyı duruşmaya davet eder. Duruşmadan önce geçici komiser mahkemeye raporunu sunar ve mahkemenin gerekli görmesi halinde duruşmada hazır bulunur. Eğer alacaklılardan itiraz edenler varsa ileri sürülen itiraz sebeplerini belirten dilekçeleri dikkate alınır (İİK, m.289).

Konkordatonun başarıya ulaşmasının mümkün olduğu mahkeme tarafından anlaşıldığında, borçluya bir yıllık **kesin mühlet** verilir. Gerekli görüldüğü takdirde yeni görevlendirmeler yapılabilir. Şayet mahkeme yeni bir görevlendirmenin gerekli olmadığı kanısına varırsa komiserin ya da komiserlerin görevlerine devam etmesine karar vererek dosyayı komisere tevdi eder.

Mahkeme kesin mühlet kararından hemen sonra ya da daha sonra, yedi alacaklıyı geçmeyecek şekilde bir alacaklılar kurulu oluşturabilir. Alacaklılar kurulu için herhangi bir ücret takdir edilmez. Kurul oluşturulurken komiserinde görüşü alınır. Alacaklılar kurulu, bütün alacaklıları temsil için farklı alacaklı sınıfları ile ve varsa rehinli alacaklılar olmak üzere dengeli olacak bir biçimde oluşturulur. Alacaklılar kurulu ay da en az bir kere olmak üzere her ay toplanır ve karar hazır bulunanların oy çokluğuyla alınır (İİK, m.289).

1.3. Mühletin Alacaklı ve Borçlu İşletmeler Açısından Sonuçları

Alacaklı işletmeler açısından; Borçlu aleyhine, kamu alacakları da dâhil hiçbir takip yapılamaz. Önceden başlatılmış takiplerde durur. İhtiyati tedbir ve ihtiyati haciz kararları uygulanmaz. Takip işlemelerine ait zamanaşımı ve hak düşürücü süreler işlemez. Tasdik edilmiş konkordato projesi aksine hüküm içermiyorsa rehinle temin edilmemiş her türlü alacağın faiz işlemesi durur. Mühletin verilmesinden önce, ilerideki bir alacağın devri sözleşmesi yapılmış ve devredilen alacak mühletin verilmesinden doğmuş ise bu alacak hükümsüzdür (İİK, m.294). Konusu para olmayan alacaklar,

paraya çevrilerek komiserine bildirilir. Komiserin onaylamasıyla borçlu, taahhüdün aynen ifasını üstlenmekle serbesttir (Aslanoğlu, v.dğr., 2018, s. 74).

Borçlu işletme, faaliyetlerini komiserin nezareti altında sürdürmek zorundadır. Mahkemenin izni dışında mühlet kararından itibaren rehin tesis edemez, kefil olamaz, taşınmazlarını veya işletmenin devamlı tesisatını kısmen bile olsa devredemez. Takyit edemez, ivazsız tasarruflarda bulunamaz. Aksi halde yapılan işlemler hükümsüzdür. Bu işlemlere komiser ve alacaklıların görüşü alındıktan sonra mahkeme tarafından karar verilir (İİK, m.297).

1.4. Konkordatonun Tasdik Edilmesi

Komiser gerekçeli raporu ve dosyayı mahkemeye sunar ve konkordato hakkında karar verilmek üzere yargılamaya başlanır. Mahkeme, komiseri dinledikten sonra kararını vermek üzere duruşma gününü tayin eder. İtiraz edenler varsa itiraz sebeplerini duruşmadan üç gün öncesine kadar yazılı bildirmek şartıyla duruşmada hazır bulunabilirler. Yargılamada konkordato hakkında kesin mühlet bitmeden bir karar verilemeyeceğinin anlaşılması durumunda, komiserden istenen bir gerekçeyle karar verilinceye kadar mühlet hükümlerinin devam etmesine karar verilebilir. Ancak bu süre de altı aydan fazla olamaz (İİK, m.304).

Konkordato projesinin tasdik edilmesi İİK, m.305'te belirtilen şartların gerçekleşmesine bağlıdır. Mahkeme konkordato projesini yetersiz bulabilir veya düzeltme için talep gelebilir. Bunun üzerine projede düzeltme yapılmasını isteyebilir.

Konkordatonun tasdik edilmesi yönünde bir karar verilirse; alacaklıların vazgeçtiği alacakların hangi ölçüde olduğu, borçlunun borçlarını ödeyeceği takvim belirtilir. Ayrıca kararda bir kayyım da tayin edilebilir. Kayyım konkordatonun yerine getirilmesini sağlamak için gereken gözetim, yönetim ve tasfiye tedbirlerini alır. Kayyım, iki ayda bir borçlu işletmenin durumunu, proje bağlı borçlarını ödeme kabiliyetini koruyup korumadığını belirten bir rapor hazırlayarak tasdik kararını veren mahkemeye sunar; alacaklılar da kayyım tarafından verilen bu raporu inceleyebilirler. Tasdik kararı mahkemece 288. madde uyarınca ilân edilir ve ilgili yerlere bildirilir (İİK, m.306).

2. Konkordatonun Muhasebe İşlemlerine Etkisi

Konkordatonun gerçekleşmesiyle birlikte anlaşmanın koşullarına bağlı olmak üzere borçlu ve alacaklı işletmelerin muhasebe kayıtlarında bir takım değişiklikler söz konusu olmaktadır. Daha önceden belirtildiği gibi konkordato ile vade veya tenzilat istenebilmektedir. Eğer vade yönünde bir anlaşma sağlanmışsa, borçlu borcunun tamamını anlaşılan yeni sürede alacaklıya ödemek durumunda kalacaktır. Bu açıdan bakıldığında konkordato öncesine göre alacaklı alacağını tahsil etme fırsatını daha fazla

elde etmiş olacaktır. Yani konkordato alacaklının alacağını teminat altına alacaktır. Dolayısıyla bu yönde bir anlaşma borçlu ve alacaklıların muhasebe kayıtlarında bir değişiklik yaratmayacaktır.

Öte yandan konkordato ile borçlunun borçlarında indirim yapılması söz konusu olduğunda, imtiyazsız alacaklılar alacaklarının belirli bir kısmından vazgeçmiş sayılacaktır. Dolayısıyla indirim yapılan kısım kadar değersiz alacak söz konusu olacaktır. Böylece hem alacaklı hem de borçlu işletmelerin muhasebe hesaplarında değersiz alacak olarak nitelenen kısım kadar değişiklik olacaktır. Değersiz alacaklar, alacaklı işletmeler için tahsiline imkân kalmayan alacaklardır. Borçlu işletmeler için ise artık ödenmeyecek olan yani vazgeçilmiş alacaklardır (Yücel, 2011).

2.1. Değersiz Alacaklar

Değersiz alacaklar 2013 Sayılı Vergi Usul Kanunu 322'nci maddesinde “*Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacaklar değersiz alacaktır. Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler*” şeklinde belirtilmiştir.

Kanunda yargı organları tarafından veya kanaat veren bir belgeye göre tahsil edilmesine imkân kalmayan alacaklar değersiz alacaklar olarak tanımlanmaktadır. Hatta alacakların yurtiçinden ya da yurtdışından olmasının bir önemi olmayıp sadece kanıt imkânı sağlayacak bir belge ile belgelendirilmesi gerekmektedir (Yılmaz & Kanlı, 2018, s. 222). Değersiz alacaklar bu niteliği kazandıkları tarih itibariyle tasarruf değerlerini kaybederler. Tasarruf değerini kaybeden bir alacak işletmenin muhasebe kayıtlarında gösterilen değerleri üzerinden zarara aktarılarak yok edilirler. Değersiz alacak uygulamasının temelinde yatan neden; ticari ve zirai kazançlarda gelirin elde edilmesinde tahakkuk esasının geçerli olmasıdır. Tahakkuk esası uyarınca işletmenin aktifine girmediği halde gelir kaydedilmiş alacakların tahsil olanağının kalmamasından dolayı gider yazılmak suretiyle daha öncesinde yazılmış olan gelir telafi edilmiş olacaktır. (Yücel, 2011, s. 256; Öğrendik, 2013).

2.2. Vazgeçilen Alacaklar

Konkordato sonucu alacaklıları ile anlaşmaya varan borçlu işletmenin ödemekten kurtulacağı tutar, vazgeçilen alacaklar olarak değerlendirilir. Nitekim VUK'un 324. Maddesinde “*Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, borçlunun defterlerinde özel bir karşılık hesabına alınır. Bu hesabın muhteviyatı alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararlarla itfa edilmediği takdirde kar hesabına naklolunur*” şeklinde belirtilmiştir.

2.3. Borçlu ve Alacaklı İşletmelerin Muhasebe Kayıtları

VUK 322’de belirtilen nedenlerden dolayı tahsil imkânı kalmayan alacaklar değersiz hale gelen alacaklardır. Konkordato sonucu alacaklılar alacaklarının belirli bir kısmından vazgeçmiş olmakta, borçlular ise borcun belirli bir kısmından vazgeçilmesinden dolayı ödemekten kurtulmuş olmaktadır. Dolayısıyla her iki tarafın da bunu muhasebe kayıtlarında göstermeleri gerekecektir. Daha açık ifadeyle borçlu işletme vazgeçilen borcu kadar gelir kaydı yapması gerekirken, alacaklı işletme vazgeçtiği kısım kadar gider kaydı yapacaktır (Yurtsever, 2018).

A) Borçlu İşletmelerin Muhasebe Kayıtları

Konkordato ile borçlu işletme, borçlarına yapılan indirim oranı üzerinden bir kısım borcu ödemekten kurtulacak ve bu borçlar **vazgeçilen alacak** olarak değerlendirilecektir. Vazgeçilen alacaklar VUK’ un 324’ncü maddesi uyarınca özel bir karşılık hesabına atılacak ve üç yıl içinde zararla itfa edilecektir. Ancak üç yıl içinde zararla itfa edilmediği zaman kar hesabına aktarılacaktır. Dolayısıyla Tek düzen hesap planında “549 ÖZEL FONLAR” hesabında alacak kaydı yapılarak izlenecektir (VUK, m.324; Özkan, 2007, s. 204).

Örneğin; ABC Anonim Şirketi ticari ilişkisinden dolayı borçlu olduğu X, Y ve Z şirketleri ile Konkordato uyarınca anlaşmıştır. Her bir şirket alacağının %30’undan vazgeçmiştir. Şirketlerin Alacak tutarları ve vazgeçilen alacak miktarları aşağıda verilmiştir.

	Borç Tutarı	Vazgeçilen Borç Oranı	Vazgeçilen Borç Tutarı
X Şirketi	1.200.000 ₺	30%	360.000 ₺
Y Şirketi	800.000 ₺	30%	240.000 ₺
Z Şirketi	1.000.000 ₺	30%	300.000 ₺
Toplam			900.000 ₺

Verilen bu bilgilere göre; ABC Anonim Şirketinin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

320. SATICILAR	900.000	
01 X şirketi 360.000		
02 Y şirketi 240.000		
03 Z şirketi 300.000		
549 ÖZEL FONLAR		900.000
Vazgeçilen tutar özel hesaba aktarılması		

ABC işletmesinin muhasebe kayıtlarına göre borçlu hesap değişebilmektedir.

Şayet üç yıl içinde özel fona yazılan tutar zararlar itfa edilmemişse fon hesabından çıkarılarak gelir hesabına aktarılacaktır.

549 ÖZEL FONLAR	900.000	
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI		900.000
Zararla itfa edilmeyen vazgeçilen tutarın gelire aktarılması		

Dönem sonunda yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI	900.000	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI		900.000
Vazgeçilen tutarın kara aktarılması		

Borçlu işletme fona devrettiği vazgeçilen alacak tutarını üç yıl içinde zararlar itfa edebilir (VUK, m.324). Borçlu işletmenin vazgeçilen tutarı fona devretmesini izleyen yıl 400.000-TL zarar ettiği varsayılırsa, yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

549 ÖZEL FONLAR	400.000	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI		400.000
Zararla itfa edilmeyen vazgeçilen zarar aktarılma kaydı		

B) Alacaklı İşletmelerin Muhasebe Kayıtları

VUK 322’de belirtilen nedenlerden dolayı tahsil imkânı kalmayan alacaklar değersiz hale gelen alacaklardır. Konkordato anlaşması sonucu alacaklılar alacaklarının belirli bir kısmından vazgeçmiş olduğundan vazgeçilen kısım değersiz alacak olarak nitelik kazanacak ve bu tarihte zarar yazılarak yok edilebileceklerdir. Bu zararlar Tek düzen hesap planında “689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR” hesabına borç kaydı yapılarak izlenecektir (Özkan, 2007, s. 204; Öz, 2018).

Örneğin; X Anonim Şirketi konkordato uyarınca yapılan anlaşmada ABC işletmesinden alacağı olduğu 1.200.000-TL’nin %30’undan vazgeçmiştir. Değersiz hale gelen alacak tutarı 360.000-TL’dir.

Anlaşmaya göre; X Anonim Şirketinin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	360.000	
120 ALICILAR		360.000
01 ABC şirketi 360.000		
Değersiz alacak kaydı		

Alacağın senetli olması halinde aşağıdaki muhasebe kaydı yapılacaktır.

689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	360.000	
121 ALACAK SENETLERİ		360.000
01 ABC şirketi 360.000		
Değersiz alacak kaydı		

Dönem sonunda yapılacak kayıt aşağıdaki gibi olacaktır.

690 DÖNEM KAR/ZARAR	360.000	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR		360.000
Gider kaydının sonuç hesabına aktarılması		

SONUÇ

Son günlerin popüler kavramlarından olan konkordato, işletmelerin mali sıkıntıya düştüğünü gösteren en önemli göstergelerden biridir. Borç ödeme dengesi bozulan işletmeler faaliyetlerine devam edebilmek ve varlıklarını sürdürebilmek için kanunun verdiği bir hak olarak konkordato isteyebilmektedir. Konkordato finansal açıdan zor duruma düşen işletmeleri rahatlatarak ve iflastan kurtaracak uygulamaları barındırmaktadır. Bunlar kısaca özetlenecek olursa; borçlarına vade veya tenzilat yapılması, aleyhinde olan ve olabilecek takiplerin durması, tedbir ve hacizin uygulanamaması, borçlara faiz işletilememesi vs. gibi sayılabilir. Tabii bu işlemlerin bir de karşı tarafı olan alacaklı işletmeler vardır. Borçlu işletmeyle ticari ilişkileri olan bu işletmelerde bu işlemlerden ister istemez etkilenecektir.

Bununla birlikte konkordato, borçlu ve alacaklı işletmelerin muhasebe hesaplarında bir takım değişiklikler meydana getirecektir. Şayet borçlu işletmenin borçlarında indirim yapılması koşuluyla anlaşmaya varılmışsa, alacaklı işletmeler alacaklarının belirli bir tutarından vazgeçtiği sonucu doğacaktır. Alacaklı işletmeler tarafından vazgeçilen alacak tutarı, değersiz alacakları oluşturacaktır. VUK'a göre, değersiz alacaklar tahsiline imkân kalmayan alacaklardır. Zarar yazılarak giderleştirilecektir.

Öte yandan borçlu işletmeler, alacaklı işletmenin vazgeçtiği borç tutarını ödemekten kurtulacaktır. Bu defa borçlu işletme açısından vazgeçilen alacaklar söz konusu olacaktır. VUK'a göre vazgeçilen alacaklar konkordato veya sulh yoluyla vazgeçilmiş alacaklardır. Borçlu vazgeçilen alacak tutarını özel bir hesaba kayıt ederek üç yıl içinde zararları itfa edecektir.

Sonuç olarak piyasalar birbirlerine zincirleme bağlıdır. İşletmeler konkordato kararı alırken çok dikkatli olmalı zorunluluk varsa bu kararı almalıdır. Aksi halde piyasalardaki borç-alacak dengesi bozularak bir kısır döngüye neden olacak, bu da konkordato kurumunun işlevselliğini yitirmesine neden olacaktır.

KAYNAKÇA

- Aslanoğlu, S., Özalp A. D., Özalp, A. R. (2018). “Bir Yeniden Yapılandırma Kurumu Olarak Konkordato Başvurusu, Geçici Mühlet ve Gerçekleri”, Ekonomi, İşletme, Siyaset ve Uluslar arası İlişkiler Dergisi -JEPPIR, 3 (2), 63-68.
- Öğrendik, G. (2013). “Vazgeçilen Alacağın Zarardan Mahsubu ve Bu Mahsubun Muhasebeleştirilmesi, Değersiz Alacaklar İle Vazgeçilen Alacaklar Arasındaki Karşılıklı İlişkinin İncelenmesi ve Özellik Arz Eden Bazı Durumlar” Lebib Yalkın Mevzuat dergisi, Şubat, Sayı:110,
- Öz, E. (2011). “Değersiz ve Vazgeçilen Alacak İlişkisi ve Muhasebesi” 06/11/2011 <http://www.ertadenetim.com/2011/12/degersiz-ve-vazgecilen-alacak-ayirimi-ve-muhasebesi/> (18/10/2018).
- Özkan, Ö. (2007). “Vazgeçilen Alacaklar ve Bu Alacakların Muhasebeleştirilmesi”, İSMMMO, Mali Çözüm Dergisi, Kasım – Aralık 203-212.
- Yavuz, M. (2018). “Son Düzenlemeler Işığında Mahkemelerce Verilen Konkordato Mühletinin Alacaklılar ve Borçlular Bakımından Sonuçları”, İSMMMO, Mali Çözüm Dergisi, Mayıs – Haziran, 159-168.
- Yılmaz, Ö., Kanlı, S. (2018). “Ekonomik ve Siyasi Kriz Yaşayan Ülkelerde Olan Alacakların Tahsilinin İmkansız/Şüpheli Hale Gelmesi, Libya, Suriye ve Türkmenistan Örnekleri” İSMMMO, Mali Çözüm Dergisi, Mart – Nisan 219-229.
- Yurtsever, A. M. (2018). “Konkordato Anlaşması ve Muhasebe Kayıtları” 13/ 09 /2018. <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ahmetmehdiyurtsever/014/ 5/10/2018>.
- Yücel, M. (2011). “Vergi Usul Kanunu'na göre Değersiz Alacak Yoluyla Gider Yazabilme Koşulları, Özellik Arzeden Hususlar ve Muhasebeleştirilmesi” İSMMMO, Mali Çözüm Dergisi, Mayıs – Haziran, 247-263.
- 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu, Kabul tarihi: 09/06/1932, Resmi Gazete, Sayı: 20128.
- 7101 Sayılı İcra ve İflas Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Kabul Tarihi: 28/02/2018, Resmi Gazete, Sayı: 30361.

2013 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Kabul tarihi: 04/01/1961, Resmi Gazete, Sayı: 10703-10704-10705.

<http://www.iflaserteleme.com/konkordato-kesin-muhlet-karari/> (21/10/2018).

http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.5bfd11b2509f21.54797080 (21/10/2018).