

İCRA DAİRESİNCE SATILAN MALLARDA MUHASEBE UYGULAMASI

Sakıp ŞEKER *

I GİRİŞ

İşletmeler çeşitli nedenlerle borçlarını vadesinde ödeyemeyip icra takibine maruz kalabilmektedirler. Alacaklıların işletmenin ticari mal ve demirbaşlarını icra yoluyla sattırmak suretiyle alacaklarını tahsil etmeleri halinde, muhasebe kayıtlarının ne şekilde yapılacağı konusunda duraksamaya düşülebilmektedir. Aşağıda bu konuya ilişkin muhasebe uygulamaları hakkındaki görüşlerimize yer verilmiştir.

II TİCARİ MALLARIN MUHASEBE KAYITLARI

A SATIŞIN MALİYET BEDELİNİN ALTINDA GERÇEKLEŞMESİ

1 Borçlunun Kayıtları

(X) Ltd Şti'nin satıcı (Y) firmasına olan 3 milyar lira tutarındaki borcunu vadesinde ödeyemediği için icra dairesi vasıtasıyla işletmenin stoklarında bulunan ticari malların bir kısmının cebri icra yoluyla satılması halinde, borçlu firmanın kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

İcra dairesi borçlu (X) firmasının işyerine giderek emsal bedeli 3 milyar lira tutarındaki ticari malı haczederek işletmeden götürmüştür. Bu takdirde, (X) firması işletmeden götürülen ticari malların maliyet bedellerini hesaplayarak 153 TİCARİ MALLAR hesabından çıkartıp, ilgili icra dairesini borçlandırmalıdır. Söz konusu malların maliyet bedelinin 4 milyar lira olduğu tespit edilmiş olsun. Bu takdirde muhasebe kaydı aşağıdaki gibi yapılmalıdır.

136 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	4.000.000.000	
153 TİCARİ MALLAR		4.000.000.000

Haczedilen malların stoklardan çıkarılması

Haczedilen malların işletmede işletme yetkilisine satış yapılmıncaya kadar yedi **emin tutanağı** ile bırakılması halinde 136 No.lu hesap yerine 157 DİĞER STOKLAR hesabına alınabilir.

İcra dairesinin söz konusu malın açık artırma yoluyla KDV hariç 2,5 milyar liraya satılması halinde borçlu firmanın muhasebe kaydı aşağıdaki gibi yapılmalıdır.

320 SATICILAR	2.500.000.000	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI ZARARLAR	1.500.000.000	
136 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR		4.000.000.000

(X) Ltd. Şti'nin 3 milyar liralık borcu bu kayıtlarla 500 milyon liraya düşmüştür. Ancak işletme söz konusu satış nedeniyle 1,5 milyar lira zarar etmiştir.

2 Alacaklının Kayıtları

Alıcı şüpheli alacaklar hesabında gösterdiği alacak nedeniyle icra dairesi vasıtasıyla yaptığı tahsilatı aşağıdaki gibi kaydetmelidir.

136 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	2.500.000.000	
İcra Dairesi		
128 ŞÜP. TİCARİ ALACAKLAR		2.500.000.000
İcra dairesi vasıtasıyla (X) Ltd. Şti'den olan alacağın mahsubu		
129 ŞÜP. TİC. ALAC. KARS.	2.500.000.000	
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		2.500.000.000
(X) Ltd. Şti'den olan şüpheli alacak karşılığının iptali		
1 00 KASA	2.500.000.000	
136 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR		2.500.000.000

İcra dairesinden yapılan tahsilat

B SATIŞIN MALİYET BEDELİNİN ÜSTÜNDE GERÇEKLEŞMESİ

İcra dairesinin sözkonusu malı 4.250 milyon liraya satması halinde, borçlu firma borç fazlası 250 milyon lirayı icra dairesinden nakit olarak tahsil edecektir. İcra dairesi satılan mal bölünebiliyorsa borca yetecek kadar kısmını satıp kalan malı borçluya iade etmelidir. Bu takdirde muhasebe kaydı aşağıdaki gibi yapılmalıdır.

320 SATICILAR	3.000.000.000	
100 KASA	1.250.000.000	
136 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR		4.000.000.000
679 DİĞER OLAĞANDIŞI KARLAR		250.000.000

III DURAN VARLIKLARIN İCRA DAİRESİNCE SATILMASI

Duran varlıkların icra dairesince satılması halinde de yukarıdaki esaslara göre işlem yapılır. Ancak duran varlıklar satışlarında ilgili varlığa ait birikmiş amortisman, değer artış fonu ve gelecek yıllarda indirilecek KDV gibi hususların ayrıca dikkate alınması gerekir.

ÖRNEK

Aktife kayıtlı değeri 3.608 milyon lira olan binek otomobili bir borç nedeniyle icra dairesince satışa çıkarılmış olup, 3 milyar 500 milyon liraya açık artırma yoluyla satılmıştır. Otomobile ait birikmiş amortisman tutarı 1.121.600.000 lira, değer artış fonu ise 313.600.000 lira olsun. İcra dairesince yapılan satış nedeniyle yapılacak kayıtlar aşağıdaki gibi olacaktır.

320 SATICILAR	3.000.000.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	1.121.600.000	
522 MDV DEĞER ARTIŞ FONU	313.600.000	
136 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	500.000.000	
İcra Dairesi		
254 TAŞITLAR		3.608.000.000
679 OLAĞANDIŞI KARLAR		1.327.200.000

(....) plakalı otomobilin icra dairesince satışı

İcra dairesince yapılan amortismanına tabi kıymetlerden elde edilen varlıklar hakkında **maliyet artış fonu** veya **yenileme fonu** hesaplanabilir. Ayrıca, kurumların aktifine kayıtlı gayrimenkul ve iştirak hisselerinin icra yoluyla satılması halinde, KVK'nın 4444 Sayılı Kanun'la geçici 23. maddesi yerine eklenen geçici 28. madde hükmüne göre **kurumlar** vergisi istisnasından faydalanılabilir.

IV İCRA DAİRELERİNCE YAPILAN SATIŞLARDA KDV UYGULAMASI

Haczedilen mallar üzerindeki tasarruf yetkisi ilgili icra dairesine ait olduğu için işletmeye ait malların haczedilmesi nedeniyle işletme tarafından fatura kesilmesi veya sözkonusu mallar için KDV hesaplanması gerekmemektedir. Malların işletmeden çıkışı "haciz tutanağı" ile belgelendirilir. İşletme tarafından fatura kesilip KDV hesaplanmaması nihai anlamda vergi kaybına neden olmamaktadır. Bu gibi durumlarda KDV yükümlülüğü ilgili icra dairesine aittir.

Gerek bir işletmeye ait mallar, gerekse işletmeye ait olmayan malların icra dairesince cebri icra yoluyla satılması halinde, satış bedeli üzerinden ayrıca KDV hesaplanması gerekmektedir. Ancak, satış nedeniyle hesaplanacak KDV'nin mükellefi söz konusu satış işlemi yapan icra dairesidir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/3. maddesinin (d) bendinde *"muza' yede mahallerinde yapılan satışlar"*ın katma değer vergisine tabi olduğu, anılan Kanun'un 23/d maddesinde ise, *"müzayede salonlarında yapılan satışlarda kesin satış bedeli'nin KDV'nin matrahını teşkil ettiği* hükme bağlanmıştır.

İcra daireleri yaptıkları satışlar nedeniyle hesapladıkları katma değer vergisini yetki alanı içerisinde bulunan vergi dairesine en geç ilgili mevzuat uyarınca bedelin tahsil edildiği günün mesai saati bitimine kadar vergi dairesine beyan edip aynı süre içerisinde ödeyeceklerdir (48 No.lu KDV Genel Tebliği'nin D bölümü).

Katma değer vergisi ödenmeden icra dairelerince malı satın alanlara mal teslimi yapılmayacaktır. İcra dairelerince satılan mallarda uygulanacak KDV oranı genel hükümlere tabidir. Diğer bir ifade ile; katma değer vergisindeki istisna ve indirimli oranlar müzayede mahallerindeki teslimlerde de geçerlidir. Örneğin, kullanılmış bir binek otomobilinin satışında %1 oranında KDV hesaplanacaktır. İcra daireleri her bir satış için 48 No.lu KDV Genel Tebliği'nin ekinde yer alan 5 No.lu KDV beyannamesini kullanacaklardır. Ayrıca icra daireleri bir aylık satışları gösteren bir "bildirimi" de ertesi ayın sonuna kadar vergi dairesine vermek zorundadırlar. Satışın olmadığı aylarda da verilmesi gereken söz konusu bildirimin verilmemesi halinde ikinci derece usulsüzlük cezası uygulanacaktır (58 No.lu KDV Genel Tebliği).

Cebri icra, izalei şüyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle yapılan açık artırma, pazarlık veya diğer şekillerde yapılan satışlar sonucu müzayede mahallerinden mal satın alan işletmeler icra dairesine ödedikleri KDV'yi defterlerine kaydetmek şartıyla indirim konusu yapabilirler.

Yukarıda yapılan açıklamalar 6183 Sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamındaki kamu alacakları nedeniyle vergi daireleri icra servislerince yapılan haciz işlemleri için de geçerlidir.