

TASFİYE HALİNDE MAL VE HİZMET ALIMI

|||||



Tarık TAŞKIRAN
Vergi Denetmeni

V.U.Kanunu'nun 161. maddesinde işin bırakılması için vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin durdurulmuş olması yanında sona erdirilmesi şartı da aranmıştır.

Bir alım satım faaliyetinde vergiye tabi kazancı doğuracak muamelenin iki unsuru vardır. Kazancın elde edilmesi için önce alımın yapılması sonra da alınan malların satılması gerekir. Bu nedendir ki anılan kanun hükmü iş terkinin sadece muamelelerin durdurulmuş olmasına bağlamamış mevcutların tamamen elden çıkarılıp tasfiyenin tamamlanmasını da aramıştır.

Ancak tasfiye ve iflas halini düzenleyen 162. madde de "faaliyetin tamamen durdurulması" ifadesine yer verilmemiş, "vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesine kadar mükellefiyetin devam edeceği hüküm altına alınmıştır. Bu ifade farklılığı yorum kitaplarında tasfiye ve iflas hallerinde yeniden alım yapılmasının sözkonusu olmadığına bağlanmaktadır.

162. madde de yer alan ifadenin dikkatli bir okunuşla lafzen 161. maddedeki ifadeden farklı olduğu görülecektir. 161. maddede "Vergiye tabi olmayı gerektiren muameleler" ifadesi yer almakla birlikte 162. maddede "Vergi ile ilgili muamelelerin" ifadesine yer verilmektedir.

Vergiye tabi muamele ifadesi ile vergiyle ilgili muamele ifa-

desinin farklı anlam genişliğine tabi olduğu ileri sürülebilir. Vergiye tabi muamele vergiyi doğuran olay ile ilgilidir. 213 sayılı VUK'nun 19. maddesinde de açıklandığı üzere vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın (diğer bir ifade ile vergiye tabi muamelenin) vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile vergi alacağı doğar. Buna karşılık vergi ile ilgili muamele daha geniş bir anlama sahiptir. Sadece vergi alacağının doğması değil bunun beyanı ve ödenmesi de vergi ile ilgili muamele olarak kabul edilmelidir. Bu nedenle 162. maddedeki mükellefiyetin devamı sürecini tayin eden hüküm alımın durdurulması ve mevcutların elden çıkarılmasından daha uzun süreç ve işlemleri içeren anlam genişliğine sahiptir.

Bu nedenle tasfiyenin sona ermesi ve mükellefiyet ile tasfiyede mal ve hizmet alımının ayrı ayrı incelenmesi gerekir.

A - Tasfiyenin Sona Ermesi ve Mükellefiyet:

Türk Ticaret Kanunu'nun 230. maddesinde tasfiyenin gayesi aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

"Tasfiye memurları şirketin devamı zamanında başlanılmış olup da henüz neticelendirilmemiş olan iş ve muameleyi tamamlamaya, şirketin borç ve taahhütlerini yerine getirmeye şirketin alacaklarını tahsile ve mevcut malları paraya çevirmeye kısaca, safi mevcudu elde etmeye yaraayan bütün iş ve muameleleri yapmaya mecburdurlar".

Bu anlamda tasfiye, şirketin hukuki kişiliğinin değil ekonomik varlığının ortadan kaldırılmasına yönelik bir süreçtir. Tasfiye işlemi safi mevcudun elde edilmesiyle düzenlenen kesin hesabın Türk Ticaret Kanunu'na tabi şirketlerde yetkili organlar tarafından onaylandıktan sonra tamamlanacaktır.

Bu tasdik işleminden sonra Türk Ticaret Kanunu'nun ilgili hükümlerine (Mad. 238-239-267-447-552) göre dağıtım ve paylaştırmaya geçilecektir. Ancak paylaşırma ve dağıtım geçilmeden önce Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 31. maddesi uyarınca (bilanço ve kesin hesabın onaylanmasından sonra) 15 gün içinde tasfiye sonu kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gerekir. Çünkü Kurumlar vergisi Kanunu'nun 34. maddesinde, beyanname verilmeden ve tahakkuk etmiş vergiler ile tasfiye beyannamelerine göre hesaplanan vergileri ödemedi ve yahut bu vergilerle diğer itirazlı tarhiyatlar için karşılık ayırmadan tasfiye memurlarının ortaklara paylaşırma yapamayacakları aksi takdirde bu vergilerin asıl ve zamlarından ve vergi cezalarından şahsen ve müteselsilen sorumlu olacakları hüküm altına alınmıştır.

Görüldüğü üzere paylaştırmaya geçilmeden önce tasfiye beyannamelerinin verilmesi gerekliliği maddenin açık hükmüdür.

Anılan hükümlerin gerekleri yerine getirildikten sonra paylaştırma safhasına geçilmesi gerekir. Bu safhanın tamamlanması ile şirketin ekonomik varlığı ortadan kaldırılmış olacaktır. Ancak hukuki kişiliğin ve dolayısıyla mükellefiyetin ortadan kalkması için hususun ticaret siciline tescil ve ilan edilmesi Türk Ticaret Kanunu'nun ilgili (Md. 242-267-449-552) hükümleri gereğidir.

Bu nedenle VUK'nun 162. maddesi hükmünün, yani "tasfiye ve iflasta mükellefiyetin vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesine kadar devam edeceği" ifadesinin yukarıda açıklanan süreç ile ilgili olduğunun kabulü gerektiği kanısındayım.

B - İşin Terki Hükümleri ve Tasfiyede Alım Satım:

Vergi Usul Kanunu'nun 162. maddesi hükmünün farklı bir bakış açısından değerlendirilmesi ile varılan sonuçlar yukarıda açıklanmıştır. Ancak 161. madde hükümlerinin tasfiyedeki yerinin de değerlendirilmesi gerekir.

Anılan madde işin terkini iki safhaya bağlanmaktadır. Bunlardan birincisi muamelelerin tamamen durdurulması yani alım yapılmaması ikincisi ise vergiye tabi muamelelerin sona erdirilmesi yani mevcutların elden çıkarılmasıdır. İkinci safhanın tartışılmasına gerek bulunmamaktadır. Çünkü Türk Ticaret Kanunu'nun 230. maddesinde açıklanan tasfiyenin gayesi de bununla ilişkilidir. Tasfiye mevcutların elden çıkarılması işlemidir.

Buna karşılık muamelelerin tamamen durdurulması diğer bir ifade ile alım işleminde bulunulmaması ise tartışmaya açıktır. Her ne kadar 161. ve 162. maddelerdeki ifade farklılığı yorum kaynaklarında tasfiyede alımın yapılmamasına bağlanmakta ise de Türk Ticaret Kanunu'nda farklı hükümler mevcuttur.

Kanunun 231. maddesinde, tasfiye memurlarının tasfiyenin icaplarından olmayan yeni muamele yapamayacakları aksi takdirde bu tür muamelelerden dolayı ortaklara karşı müteselsilen sorumlu olacakları hüküm altına alınmıştır. Ancak 232. madde buna bir istisna getirmiştir. Söz konusu maddeye göre:

"Tasfiye memurları, şirketin mevzuunu teşkil eden muamelelere herhalde ortakların ittifakiyle, feshe mahkemece karar verilmiş olan hallerde ortaklar ittifak edemezlerse mahkemenin tasvibiyle muvakkat olarak devam edebilirler"

Her iki maddenin ayrı ayrı değerlendirilmesi gerekirse, 232. madde uyarınca geçici bir süre olarak ve ortakların ittifakıyla (veya mahkemenin tasvibiyle) şirketin mevzuunu teşkil eden muamelelere devam etme imkanı bulunmaktadır.

231. madde uyarınca ise yeni işlerin tasfiyenin gereklerinden olmasına bağlılık şartı bulunmaktadır.

Maddelerin ayrı ayrı değerlendirilmesinde ortakların ittifakı veya mahkeme tasvibiyle geçici bir süre yeni iş yapılacağı sonucuna varılmalıdır. Ancak bu süre tayin edilmemiştir. Bu nedenle hükümlerin bir arada değerlendirilmesi de mümkündür. Tasfiye müddetince yeni iş yapılabilecektir. Ancak bu işlerin tasfiyenin gereklerinden olması şarttır. Daha açık bir ifade ile yeni işler tasfiyenin amacına ve bu amacın gerçekleştirilmesinin sağlanmasına yönelik olmalıdır. Örneğin imalatçı bir işletmenin tasfiyeye girişte elinde mevcut hammadde ve yarı mamullerin işlenerek satılmasına yönelik yeni girdi almasının tasfiye sürecine aykırılığı ileri sürülmemelidir. Eğer hammadde ve yarı mamullerin işlenerek elden çıkarılması daha kolay ve kârlı ise bu hallerde yeni alımlar tasfiye gereklerinden sayılmalıdır. Yine alım satım yapan bir işletmenin tasfiyeye girişte mevcut mallarının elden çıkarılması daha kolay ve kârlı ise bu hallerde yeni alımlar tasfiye gereklerinden sayılmalıdır. Yine alım satım yapan bir işletmenin tasfiyeye girişte mevcut mallarının elden çıkarılmasını kolaylaştıracak ve avantajlı kılacak her türlü alımların diğer bir ifade ile yeni işlerin tasfiyenin gereklerinden olduğunun kabulü gerekir.

Ancak yeni işlerin tasfiye gereklerinden ve geçici bir süre olması şartlarına uyumlu olarak yapılması gerekir.

C - Değerlendirme ve Sonuç:

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda,

1 - Farklı bir bakış açısından VUK'nun 162. maddesindeki "Vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesi" ifadesinin tasfiye halinde mükellefiyetin ortadan kalkmasına yönelik bir süreç olarak anlaşılabileceği,

2 - Tasfiye sürecinde tasfiye gereklerinden ve geçici bir süre olmak şartlarına bağlı kalınarak alım işleminde bulunulabileceği diğer bir ifade ile şirketin mevzuunu teşkil eden muamelelere devam edilebileceği,

kanısına varılmıştır.