

KURUMLARIN TASFİYESİNE İLİŞKİN OLARAK KURUMLAR VERGİSİ MEVZUATINA BİR BAKIŞ

Ülker Mavral*

I- GİRİŞ

Tasfiye sözlük anlamında "sonuçları belli olmayan hesap ve muameleleri tetkik ve tanzim ederek aktif ile pasif arasındaki farkı tayine yarayan ameliyedir."

Vergilendirme açısından tasfiyenin sebebinin bir önemi bulunmadığından Kurumlar Vergisi Kanununun tasfiyeye ilişkin 30'ncu ve müteakip maddelerinde tasfiyenin tanımı yapılmamıştır.

Türk Ticaret Kanununda ise; tüzelkişiliğe haiz, ticaret şirketlerinin fesih ve infisahının (tasfiyesinin) şirketlerin özel durumlarına göre yapılacağı ayrı ayrı hüküm altına alınmıştır.

Türk Ticaret Kanununun tasfiyeye ilişkin hükümlerine göre tasfiyeyi şu şekilde tanımlamak mümkündür.

"Ticaret şirketlerinin fesih ve infisahı halinde, şirket mevcutlarının, alacaklarının ve borçlarının tayin ve tespit edilmesi, alacakların tahsili ve borçların ödenmesi ve geri kalanının ortaklara kanun ve anasözleşme hükümlerine göre dağıtılmasını temin eden işlemlerin tamamına "tasfiye" denir.

Tasfiye başka bir deyişle, bir kurumun ticari faaliyetlerinin tamamen sona ermesine yönelik olarak yapılan işlemler dizisidir. Bu işlemler kurum mal varlığının elden çıkarılması, alacakların tahsili, borçların ödenmesi, sair mükellefiyetlerin yerine getirilmesi, gerek ortaklarla, gerek yöneticilerle, personelle satıcılarla, alıcılarla, resmi daire ve kuruluşlarla vesair üçüncü kişilerle olan tüm ilişkilerin sona erdirilmesidir.

Kurumlar kendi iradeleri ile tasfiye sürecine girebilecekleri gibi, T.T.Kanununda belirtilen özel nedenlerle de tasfiyelerine başlanılabilir. Tasfiye iflas nedeniyle başlamışsa, İcra ve İflas Kanunu, diğer hallerde T.T.Kanunu veya 1163 Sayılı Kooperatifler Kanunu hükümleri uyarınca yapılır.

(*) Vergi Denetmeni

Uygulamada Kamu İdare ve Müesseselerine yahut Dernek ve Vakıflara ait İktisadi İşletmelerin tasfiyesinde de TTKanunu hükümleri uygulanmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun tasfiyeye ilişkin 30 ncu ve müteakip maddelerinde tasfiyenin uygulanacağı kurumlar bakımından tam ve dar mükellefiyet itibariyle bir ayırım yapılmamıştır. Ancak, yabancı kurumların tasfiye kararı ile ilgili olarak, kurumlar vergisi kanununun 22 nci maddesinde bir hüküm yer almaktadır. Bu hükme göre "Yabancı kurumların tasfiye kârı, gelir vergisi mükelleflerinde olduğu gibi sair kazanç ve irad sayılarak, özel beyan esasına göre vergilendirilir." Bu nedenle, dar mükellefiyete tabi kurumların, Türkiye'deki faaliyetlerinin sona ermesi halinde işletmenin tasfiyesi sonunda doğacak kazançlar bakımından Kurumlar Vergisi Kanununun tasfiyeye ilişkin hükümleri uygulanmayacaktır.

Diğer taraftan, Türk Ticaret Kanunu tasfiyeyi bir kısım kurallara bağlamış ve 208 nci maddesinde tasfiye haline giren şirketlerde tüzel kişiliğin tasfiye sonuna kadar devam edeceğini kabul etmiştir. Tasfiye haline giren kurumlar ticaret unvanlarının başına "tasfiye halinde" ibaresini ilave etmek suretiyle ticaret unvanlarını kullanmaya devam etmektedirler.

II- TASFİYE HALİNDE VERGİLEME

A- TASFİYE DÖNEMİ

Kurumlar Vergisi Kanununun

2362 Sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle değişen 30 ncu maddesinde "Herne sebeple olursa olsun, tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye dönemi kaim olur.

Tasfiye dönemi kurumun tasfiye haline girdiği tarihten başlar, bu tarihten aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı müstakil bir tasfiye dönemi sayılır" hükmüne yer verilmiştir.

Bunu bir örnekle açıklayacak olursak; (X) Anonim şirketinin tasfiyesine 20.3.1993 tarihinde başlanmış ve tasfiye işlemi, 30.5.1995 tarihinde tamamlanmıştır. Bu durumda;

20.3.1993 - 31.12.1993 tarihleri arası bir dönem,

1.1.1994 - 31.12.1994 tarihleri arası bir dönem,

1.1.1995 - 30.5.1995 tarihleri arası da ayrı bir dönemdir.

Öteyandan, tasfiyenin aynı takvim yılı içinde sona ermesi halinde tasfiye dönemi, kurumun tasfiye haline girdiği tarihten başlar ve tasfiyenin bitişi tarihi kadar devam eder. Örnek: (Y) Limited Şirketinin tasfiyesine 15.3.1994 tarihinde başlanmış ve tasfiyesi 10.11.1994 tarihinde sona ermiştir.

Bu tasfiye işleminin de tasfiye dönemi 15.3.1994 - 10.11.1994 tarihleri arasıdır.

Yine 30'ncu madde hükmüne

göre "Tasfiyenin nihayet bulduğu dönem sonunda tasfiye kâr veya zararı kat'i olarak tespit ve evvelce verilmiş olan tasfiye beyannameleri bu neticeye göre ıslah edilir. Tasfiye zararlarla kapanırsa; evvelce verilmiş olan tasfiye beyannamelerine müsteniden tahsil edilmiş vergiler iade olunur."

Tasfiye halindeki kurumlarda tasfiye kârı dönemler itibariyle tespit edilir. Başladığı yılda sonuçlanmayan tasfiyelerde, birden fazla tasfiye dönemi olup, bu dönemler itibariyle ayrı ayrı kâr veya zarar hesaplanarak vergilendirilir.

Ancak, tasfiye işlemi bir bütün olup, tasfiyenin başlangıcından sonuçlanmasına kadar yapılan işlemlerin birlikte değerlendirilmesi, kâr veya zararın tasfiyenin sonuçlandığı dönemin sonunda kesin olarak tespit edilmesi ve evvelce verilmiş olan tasfiye beyannamelerinin bu neticeye göre düzeltilmesi gerekir.

Örnek: 10.5.1991 tarihinde tasfiyeye giren (A) Anonim şirketinin tasfiye işlemi 10.8.1993 tarihinde tamamlanmıştır. bu şirket birinci tasfiye dönemi olan 10.5.1991 - 31.12.1991 döneminde 15.000.000.- TL.lık matrah üzerinden, ikinci tasfiye dönemi olan 1.1.1992 - 31.12.1992 döneminde 6.000.000.- TL.lık matrah üzerinden birinci tasfiye döneminde 6.900.000.- TL. ikinci tasfiye döneminde 2.760.000.- TL. kurumlar vergisi hesaplayarak ödemiştir. Üçüncü tasfiye dönemi olan 1.1.1993

- 10.8.1993 döneminde 7.000.000.- TL. zarar beyan etmiştir.

Şirketin tasfiyesinin nihai sonucuna göre şirketin kazancı $(15.000.000 + 6.000.000 - 7.000.000 =) 14.000.000.-$ TL. olup, bu kazancın vergisi hesaplanarak $(14.000.000 \times \%46 =) 6.440.000.-$ TL. kurumlar vergisinden daha önce fazladan ödenmiş olan $(6.900.000 + 2.760.000 - 6.440.000 =) 3.220.000$ TL. kurumlar vergisinin düzeltme yoluyla sözkonusu Anonim Şirkete iadesi gerekir.

Tasfiye halinde, tasfiyenin başlangıcı ile sonuçlanması arasındaki sürede yapılacak giderler ve ödemeler bir bütün olarak düşünülmüş, ayrıca tasfiye dönemlerinde doğan kârlar arasında normal faaliyet dönemlerinde olduğu gibi kesin bir ayırım yapılmasının da mümkün olmadığı hususu dikkate alınarak, dönemler arasındaki kâr veya zarar kat'i olarak tespit edilmek suretiyle tasfiye dönemi sonu beyannamesinin düzeltilmesi hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan aynı maddede yer alan hüküm gereğince "Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde tarh zamanasını tasfiyenin nihayet bulduğu dönemi takibeden yıldan itibaren başlar."

Tasfiyesi birden fazla yıl süren tasfiyelerde birden fazla tasfiye dönemi bulunduğundan; bütün dönemlere ait zamanasını tasfiyenin bittiği yılı izleyen takvim yılının başından başlar ve beşinci yıl sonunda tamamlanmış olur.

Örnek : 1993-1994-1995 yıllarında devam eden üç tasfiye dönemi için zamanaşımı 1.1.1996 tarihinden itibaren başlar. 31.12.2000 tarihinde son bulur. Bu durumda sözkonusu 1993-1994-1995 yıllarındaki tasfiye dönemleri için zaman aşımı süresi içinde vergi ve ceza tarh edilebilir.

1- Tasfiyenin Başlangıcı

Kurumlar Vergisine tabi sermaye şirketlerinin infisahı, iradi, iradi olmayan ve mahkeme kararı ile olmak üzere üç türlü olabilir.

Sermaye şirketlerinde fesih, iflastan başka sebeplerle meydana gelmişse, tasfiye kararı idare meclisince ticaret siciline tescil ettirilir, bu durumda tasfiye işleminin başlangıcı üçüncü ilanın yapıldığı günden itibaren başlar.

Sermaye şirketlerinin iflasına mahkemelerce karar verilirse; mahkeme kararında belirtilen, iflasın açılma tarihi tasfiyenin başlangıç tarihi olarak kabul edilir.

Kooperatiflerin tasfiyesinde de; fesih işleminin ticaret siciline kaydedildiği, iflas halinde ise mahkeme kararında belirtilen iflasın açıldığı gün tasfiye başlamış sayılır.

Kurumlar Vergisi Kanununun tasfiye hükümlerinin uygulanacağı diğer kurum ve kuruluşlarda; tasfiyenin başlangıcı, kendi statülerindeki esaslara göre belirlenir.

VUK.nun 162'nci maddesine göre tasfiyeye girişin genel kurul kararından veya iflasın açılmasından itibaren bir ay içinde vergi dairesine bildirilmesi gerekir.

2- Tasfiyenin Sonuçlanması

Tasfiyeye tabi tutulan kurumun, tasfiye sonu itibarıyla bilançosu düzenlenir. bu bilanço kurumun yetkili organları tarafından incelenir ve tasdik edilir. Bu bilançoya karşı ortakların itiraz ve dava açma hakları vardır. Danıştayın müstakar hale gelen kararlarında ve idari uygulamada, son tasfiye bilançosunun yetkili organlarca tasdik edildiği tarih tasfiyenin bittiği tarih olarak kabul edilmektedir. İflas yoluyla yapılan tasfiyelerde, tasfiyenin bittiğine dair mahkeme karar tarihinde tasfiye bitmiş sayılır.

B- TASFİYE BEYANNAMESİ

Kurumlar Vergisi Kanununun 31 nci maddesinin 1 nci fıkrasında "Tasfiye beyannameleri, tasfiye memurları tarafından tasfiye dönemlerinin sonundan itibaren 21 nci maddede yazılı süreler içinde, tasfiye dönemi içinde tasfiye de neticelenmiş ise, bilançonun veya nihai hesabın kesinleşmesinden itibaren 15 gün içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir." hükmüne yer verilmiştir.

Tasfiye beyannamesi her tasfiye döneminde hasıl olan kârı veya zararı

aksettirmek üzere düzenlenir ve tasfiye döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ay içinde verilir.

Örnek : 15.3.1993 tarihinde tasfiyeye giren (A) Limited Şirketinin tasfiyesi 30.1.1995 tarihinde tamamlanmıştır.

15.3.1993 - 31.12.1993 tarihleri arası birinci tasfiye dönemi

1.1.1994 - 31.12.1994 tarihleri arası ikinci tasfiye dönemi

1.1.1995 - 30.1.1995 tarihleri arası üçüncü ve nihai tasfiye dönemini teşkil eder. Buna göre;

15.3.1993 - 31.12.1993 tarihlerini kapsayan birinci tasfiye dönemi beyannamesinin 1994 yılı Nisan ayında,

1.1.1994 - 31.12.1994 tarihlerini kapsayan ikinci tasfiye dönemi beyannamesinin 1995 yılı Nisan ayında verilmesi gerekmektedir. Ancak,

1.1.1995 - 30.1.1995 dönemini kapsayan üçüncü (nihai) tasfiye dönemi beyannamesinin 30.1.1995 tarihinden itibaren 15 gün içinde verilmesi gerekeceğinden önceki döneme ait (1994) tasfiye beyannamesinin de normal süre beklenmeksizin tasfiye sonu beyannamesinin verilmesi gereken 15 günlük süre içinde verilmesi gerekir.

C) TASFİYE KÂRI

Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde; Tasfiye halindeki

kurumların vergi matrahı tasfiye kârıdır. "Tasfiye kârı, tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki müspet farktır." şeklinde hükme bağlanmıştır.

Kurumların tasfiyelerinin devamı süresince yaptıkları muamelelerden kâr elde etmeleri her zaman mümkündür. Kurumların bu süre içerisinde elde ettikleri kâr tasfiye kârıdır.

Tasfiye kârı hesaplanırken servet değerinin bilinmesi önem arz etmekte olup, Kurumlar Vergisi Kanununun 33 ncü maddesinde servet değerinin hesaplanmasında hangi hususların dikkate alınacağı belirtilmiştir. Söz konusu madde hükmünde tasfiye döneminin başındaki servet değeri, kurumun tasfiyeye girdiği tarihte bilançosunda görülen öz sermayesidir. Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde; müteakip tasfiye dönemlerinin başındaki servet değerinin ise bir evvelki dönemin son bilançosunda görülen servet değeri olduğu ifade edilmiştir.

Öz sermaye ise VUK.nunun 192 nci maddesinde "Bilançonun aktif toplamı ile borçları arasındaki fark" olarak tanımlanmıştır.

Kurumlar tasfiye haline girmekle, normal ticari faaliyetlerine son vermiş bulunduklarından; öz sermaye eski işlevini kaybederek statik servet ha-

line dönüştüğünden yeni ismi "servet değeri" olarak adlandırılmaktadır.

Tasfiye kârı hesaplanırken;

- Ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans olarak veya sair suretle yapılan her nevi ödemeler tasfiyenin sonundaki servet değerine ilave olunur.

Bu düzenleme ile ortaklara sermayeden ödenen avansların dönem içinde işletmeden çekilen değerler olarak dönem sonu ve dönem başı servet değerleri arasındaki farka ilavesi gerçekleşmiş olmaktadır.

Tasfiye esnasında şirket kârlı duruma geçmeden, ortaklara avans ve sair surette ödeme yapılarak tasfiye dönemi sonundaki özsermaye ve dolayısıyla tasfiye kârının bir kısmı vergi dışı tutulmuş olur. Bu nedenle kanun koyucu ortakların tasfiye esnasında çektikleri paraların tasfiye sonu özsermayesine, ilavesini zorunlu kılmıştır.

- Mevcut sermayeye ilaveten ortaklar veya sahipleri tarafından yapılan ödemeler ile tasfiye esnasında elde edilen ve vergiden istisna edilmiş bulunan kazanç ve iradlar tasfiye döneminin başındaki servet değerine ilave olunur.

Tasfiyeye girmiş bir kurumda, ortakların işletmeye ödeme yapmaları veya yeniden değerler koymaları normal olarak mümkün değildir. Ancak, kurumun ödenmemiş ser-

mayesinin bulunduğu ve şirket varlığının borçları karşılamadığı durumlarda olabilir. Bu tür ödemelerin yapılması halinde, tasfiye sonu servet değeri yapılan ödeme kadar artacaktır. Bir kazanç niteliğinde olmayan bu ödemelerin tasfiye kârı olarak vergilenmemesi gerekir. Bu nedenle bu tür ödemelerin dönem başı servet değerine ilave edilmesi gerekir.

Diğer taraftan, tasfiye halindeki kurumların, tasfiye sırasında istisna edilmiş kazanç ve irad elde etmeleri de mümkündür. Tasfiye döneminde elde edilen ve kurumlar vergisinden müstesna olan kazanç ve iradlar tasfiye döneminin başındaki servet değerine eklenmek suretiyle tasfiye kârının bir unsuru olarak vergilenmeleri önlenmiş olacaktır.

Bu değerlerin tasfiye sona ermeden ortaklara ödenmesi de söz konusu olabilir. Bu durumda da aynı meblağlar tasfiye dönemi sonundaki servet değerine eklenir ve böylece denkleştirme sağlanarak tasfiye kârına etkisi önlenmiş olur.

Öteyandan, KVK.nun 33 ncü maddesinin 1 nci bendine göre daha önce kurumlar vergisine tabi tutulan kurum kazancından ayrılan yedek akçeler ile banka zarar karşılıklarının tasfiye dönemi başındaki öz sermayeye dahil edilmesi gerekir.

Aşağıda yazılı kazanç ve iradların

ise tasfiye dönemi başındaki servet değerine dahil edilmemesi gerekir.

1- Kurumlar Vergisi Kanununun yürürlüğe girdiği tarih olan 1950 tarihine kadar uygulanan ve yürürlükten kalkmış olan 775 sayılı Temettü Vergisi Kanunu ile 2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu hükümlerine göre vergiden istisna edilerek ayrılmış olan, her nev'i ihtiyat akçeleri ile Bankalar Kanununa göre bankaların ayırdıkları zarar karşılıklarının tasfiyenin başındaki öz sermayenin hesaplanmasında dikkate alınmaması gerekir.

2- Vergi Kanunlarına göre ayrılmış olan her türlü amortisman ve karşılıklar ile sigorta şirketlerinin teknik ihtiyatlarının da dönem başı özsermaye hesaplanırken özsermaye unsuru olarak dikkate alınmaması gerekir.

Sigorta teknik ihtiyatları safi kârdan ayrılmış gerçek ihtiyatlar değildirler, genellikle sigorta şirketlerinin borçlarını ihtiva ederler, bu nedenle de öz sermaye unsuru sayılmazlar.

3- Kurumlar kuruluş kanunlarına veya ana sözleşmelerine göre hissedar veya sahip durumunda olmayanlara kârdan hisse verebilirler. Yönetim kurulu başkan ve üyelerine şirket müdürü ve benzerlerine verilmek üzere şirket kârından ayrılmış olan ve henüz dağıtılmamış olan bu tutarlar üçüncü şahıslara olan bir borç niteliğinde olduğundan özsermayenin bir unsuru olarak dikkate

alınmazlar. Bu tutarlar, ayrılış amacına uygun olarak tasfiye döneminde hak sahiplerine ödenmezlerse, dönem sonu servetine eklenerek vergilendirilirler.

Öteyandan, İşletme Hesabına göre defter tutanların tasfiye kârı, tasfiye dönemi zarfında elde edilen hasılat ile yapılan giderler arasındaki farktan tasfiye döneminin başındaki emtia mevcudunun değeri çıkarıldıktan sonra kalan miktardır.

Ancak, Kurumlar vergisi kanununun 32 nci maddesine göre tasfiye kârı hesaplanırken aynı kanunun 14 ve 15 nci maddesi hükümleri de gözönünde bulundurulur.

D- TASFİYE MEMURLARININ SORUMLULUĞU

Kurumların tasfiye işlemleri, kurum yetkili organlarınca görevlendirilen veya ana sözleşme yahut kanunla belirlenen tasfiye memurları tarafından yerine getirilir. Tasfiye memurları tayin edilmediği sürece tasfiye işlemleri idare meclisi, iflas halinde ise iflas masası yetkilileri tarafından yürütülür.

Kurumların tasfiyesinde verilemeye ilişkin ödev ve sorumluluklar, bu dönem itibarıyla kanuni temsilci durumunda bulunan tasfiye memurlarına yüklenmiştir. Bu itibarla tasfiye memurları tasfiyenin başlangıcından sonuçlandırılmasına kadar olan tüm dönemlerde vergilerin doğru şekilde hesaplanması, beyanı ve ödenmesi konusunda azami titizlik göstermek du-

rumundadırlar. Aksi halde şahsen ve müteselsilen sorumlu olurlar.

34 ncü maddenin ilk fıkrası uyarınca tasfiye memurları, tasfiye olunan kurumun tahakkuk etmiş veya tasfiye beyannamelerine göre hesaplanan vergilerini ödemedi ya da bu vergilerle ilgili karşılık ayırmadan ortaklara hisselerine mahsuben ödeme yapamazlar. İflas nedeni ile yapılan tasfiyelerde yine bu ödemeleri yapmadan veya karşılık ayırmadan İcra ve İflas Kanununun 206 ncı maddesinin 6 ncı sırasındaki alacaklılara ödemedi bulunamazlar.

Aksi takdirde, bu vergilerin asıl ve zamlarından ve de cezalarından şahsen ve kurum tüzel kişiliği ile beraber müteselsilen sorumlu olurlar.

34 ncü madde vergi emniyeti açısından vergi asıl ve zamları için kendilerine, hisselerine mahsuben paylaştırma yapılan ortaklara da müracaat edilebilmesi hükmünü taşımaktadır.

Tasfiye memurları bu sorumluluk uyarınca şahsi malvarlıklarından karşıladıkları vergi asılları için, tasfiyeden pay alan ortaklara veya paylaştırma yapılmış olmak ve ortak tasfiye payları vergileri karşılamaya yetmemek kaydıyla yine sözkonusu vergiler için alacaklılara da rücu edebilirler. Tasfiye memurlarının vergi cezaları, gecikme zammı ve faizleri için hiçbir rücu hakları yoktur.

Tasfiye memurlarının bu sorumlulukları, 35 ncı madde de yer alan vergi incelemesinin sonuçları alınıncaya kadar devam eder.

Tasfiye memurlarının memurluğu tasfiye dönemi ile sınırlı olup, tasfiye başlamadan önceki sürelerle ait sorumluluk, kurumun bu dönemdeki kanuni temsilcilerine aittir.

E- TASFİYE MUAMELELERİNİN İNCELENMESİ

Tasfiye memurları tasfiyenin sonuçlanmasından itibaren 15 gün içinde tasfiye beyannamesini verecek ve bu beyannameyle birlikte verecekleri bir talepname ile muamelelerin vergi bakımından incelenmesini talep edeceklerdir.

Tasfiye memurları inceleme istemekle sorumlu olup, eğer bu inceleme talebinde bulunmamışlarsa; vergi idaresinin maddede belirtilen süre ile inceleme yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır. Madde tamamen tasfiye memurlarının sorumluluğunun kısa sürede neticelendirilmesi amacı ile düzenlenmiştir. Eğer tasfiye memurları inceleme talebinde bulunmamışlarsa; vergi idaresi incelemeyi KVK'nun 35 ncı maddesindeki süreyle sınırlı olmaksızın ve genel hükümlere göre, zaman aşımı süresi içinde yapma hakkına sahiptir. Böyle olunca tasfiye memurlarının sorumluluğu, bu süre sonuna kadar uzayacaktır.

Vergi incelemesine talepname verilmesinden itibaren en geç bir ay içinde başlanır ve incelemeye aralıksız devam edilir.

Tasfiye halinde bulunan kurumlarda, gerek tasfiye sırasında ve

gerekse tasfiye beyannamesinin verilmesinden sonra talep üzerine yapılacak vergi incelemelerinde bulunan matrah farklarından tasfiye memurları sorumludur. Bu nedenle tarhiyatların tasfiye memurlarına tebliğ edilmesi gerekir.

İncelemede bulunan matrah veya vergi farkı inceleme sırasında inceleme elemanının tasfiye memuru ile birlikte düzenleyeceği tutanakla tespit edilir. Vergileme ile ilgili ödevlerini kanunlara uygun olarak yerine getirmemiş olan tasfiye memurlarının incelemede bulunacak matrah farkı üzerinden tarhedilecek vergi ve cezaların tahakkuk edip ödenmesi ya da ihtilaf yaratılması halinde nihai karar sonucuna göre ödeme veya terkin yapılincaya kadar sorumlulukları devam eder.

Vergi incelemelerinin bitmesini takip eden onbeş gün içinde vergi dairesi neticeyi tasfiye memurlarına bildirir. Buna göre kurumdan aranan vergilerin neticesi alınincaya kadar tasfiye memurlarının 34 ncü maddede yazılı sorumluluğu devam eder.

İncelemenin bitmesini takip eden 15 gün içinde vergi dairesinin tasfiye memurlarına inceleme sonucunu yazıyla bildirmemesi halinde, tasfiye memurlarının sorumluluğunun kalkıp kalkmayacağı tereddüt konusu olmakla beraber, ağırlık kazanan görüş sorumluluğun kalkmayacağı yönündedir. Çünkü maddenin son fıkrasında tasfiye memurlarının sorumluluğunun inceleme neticesi alı-

nincaya kadar devam edeceği belirtilmiştir.

III-SONUÇ

Türk Ticaret Kanunu ve diğer mevzuat hükümlerine göre günümüz şartlarında küçük sermayelerle kurulan şirketlerden bazılarının bir süre geçtikten sonra kuruluş amaçlarına ulaşamadıkları veya muhtelif nedenlerle faaliyette kaldıkları ve tasfiye edilmelerinin kaçınılmaz bir hal aldığı görülmektedir.

Gerek mükellef temsilcilerinin gerekse seçilen bazı tasfiye memurlarının tasfiyenin nasıl yapılacağını bilmemeleri, tasfiyeye kalkışıldığında bazen büyük vergilerin ortaya çıkması ve tasfiye prosedürünün karmaşıklığı nedeniyle; birçok şirket yıllarca faaliyetsiz olarak varlığını sürdürmekte, sürekli olarak boş beyannameler vermektedir. Hatta ortaklarının dağılması, şirketle ilgilenmemesi gibi nedenlerle kanuni defterlerin tasdik ettirilmediği ve tutulmadığı gibi boş beyanname verme işlemlerinin dahi ihmal edildiği, bu nedenle usulsüzlük cezaları ile re'sen takdir işlemlerinin ortaya çıktığı, idarenin ve mükelleflerin gereksiz şekilde bunlarla uğraşmak zorunda kaldıkları sık sık görülmektedir.

Sonuç olarak; tasfiye işlemlerinin daha sağlıklı ve süratle yürütülmesi açısından yürürlükteki tasfiye prosedürünün basitleştirilmesi ile birlikte görevlendirilecek tasfiye memurlarının da konuya vukufu bulunan kişiler arasından seçilmesinin faydalı olacağı kanısına varılmıştır.