

KAYIT DIŞI BIRAKILDIĞI TESPİT EDİLEN KAZANÇLARIN DAĞITILMADIĞINA İLİŐKİN İSPAT YÜKÜMLÜLÜĐÜNÜN MÜKELLEFE AİT OLMASI GEREKTİĞİ ve BU DURUMUN VERĐİ İNCELEMELERİNE ETKİSİ

Nihat TOKTAŐ (*)

1 - GİRİŐ

BilindiĐi üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94.maddesinin 6/b-i bendinde (2006/10731 sayılı Kararın 3'üncü maddesiyle deĐiŐen bent) (23.7.2006 tarihinden geçerli olmak üzere) Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kiŐilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz) % 15

b-ii bendinde ise; Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kiŐilere ve gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz) % 15 oranında tevkifat yapılacağı hükme-dilmiŐtir.

Tevkifat matrahının hesaplanmasında ticari bilanço kârın değil, mali kârın esas alınması gerekmektedir.

Yapılması gereken bu tevkifatın yine aynı kanunun 98.maddesinin birinci fıkrası gereğince (5615 sayılı Kanunun 10'uncu maddesiyle deĐiŐen ibare) (4.4.2007 tarihinden geçerli olmak üzere) ertesi ayın yirmi üçüncü günü akŐamına kadar beyan etmek ve aynı kanunun 119.maddesi (5035 sayılı kanunun 48/4-f maddesiyle deĐiŐen ibare)(1.1.2004 tarihinden geçerli olmak üzere) uyarınca yirmi altıncı günü akŐamına kadar ödemek mecburiyetindedirler.

Tam mükellef kurumdan kâr payı alan gerçek kiŐiler ise, elde ettikleri kâr payı tutarının (Menkul Sermaye iradı) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 86.mad. I/c bendi uyarınca 2008 yılı için 19.800.- YTL aŐması halinde beyanname ile beyan etmesi gerekecektir. Elde ettiği kâr payının hesabında şirket bünyesinde bulunan mali kârdan hesaplanan vergi ve yasal yükümlölüklerin

*) Vergi Denetmeni

(kazanç farkı üzerinden hesaplanan vergi, yasal ve statü yedekleri v.b) tenzilinden sonra hissesi oranında alacağı kâr payının esas alınması gerekmektedir.

Yapılan vergi incelemesi sonucu kayıt dışı bırakıldığı tespit edilen kazancın dağıtılmayarak şirket tüzel kişiliği bünyesinde tutulduğunu kanıtlama yükünün vergi idaresine mi yoksa yükümlüye mi düştüğü yönünde ihtilaflar bulunmakta olup, bu durum makalemizin konusunu oluşturmaktadır.

2- KAYIT DIŞI BIRAKILAN KAZANÇ FARKININ DAĞITILMADIĞINI İSPAT KÜLFETİNİN YÜKÜMLÜ ŞİRKETE AİT OLDUĞUNUN İZAHİ

Yapılan incelemeler sonucunda bulunan kazanç farklarının işletmeden çekildiği dolayısıyla fiili kâr dağıtımının kabulü gerekir. Zira vergi incelemeleri sonucunda tespit olunan kazanç farkları şirket kayıtlarında yer almamaktadır. Dolayısıyla fiili olarak kâr dağıtımı gerçekleşmiştir. Şirket kayıtlarında yer almayan kârın ise sonraki tarihlerde dağıtılması söz konusu olmayacağından vergi incelemeleri sonucunda bulunan kazanç farklarının kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği dönemde kâr dağıtımının yapıldığının kabulü ile vergilendirilmesi gerekir.

Bu durumda şirketin kâr dağıtmama kararının vergilendirmeye etkisi olmamalıdır. Zira dağıtmama kararı şirket kayıtlarında bulunan dağıtılabilecek kâr ile sınırlı olup, inceleme sonucu bulunan şirket kârı zaten fiilen dağıtılmıştır.

Noksan kurumlar vergisi matrahı beyan ettiği tespit edilen kurumun belirtilen nedenlerle ticari bilançosunun da gerçeği yansıtmayacağı ve kurum kazancının ortaklara dağıtılabilecek kısmının

gizlendiği görülmektedir. Vergi Usul Kanunu, vergilendirmede vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin esas olacağını ve bunun, yemin hariç her türlü kanıtla ispatlanabileceğini öngören 3'üncü maddesinin (B) bendinin son fıkrasında yer alan, iktisadi, ticari ve teknik gereklere uygun düşmeyen ve olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun, iddia eden tarafından kanıtlanması gerektiği yolundaki kural gereğince, kurumun hesap ve işlemlerinin, kurum kazancının doğru olarak saptandığını gösterecek şekilde düzenlediği hallerde, bu kazancın dağıtıldığını kanıtlama yükü vergi idaresine ait olmakla birlikte, kurumun kayıt dışı bıraktığı kazancını gizlediği olayda, kayıt dışı bırakılan bu kazancın dağıtılmayarak, şirket tüzel kişiliği bünyesinde tutulduğunu kanıtlama yükünün vergi idaresine değil, yükümlüye düştüğü açıktır. Öte yandan böyle bir kazancın dağıtılabilecek hale gelmesi için dağıtım kararı alınmasına da olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda yükümlüden bulunan kazanç farkının dağıtılmadığı yönündeki iddiasını kanıtlaması istendikten ve sunulan kanıtlar incelendikten sonra inceleme elemanınca sunulan kanıtlar ışığında kazancın dağıtılıp dağıtılmadığına karar vermesi daha uygun olacaktır.

Nitekim Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 30.03.2007 Karar tarihli 2006/364 Esas No'lu 2007/120 sayılı karar no'lu kararında; Sah-te fatura kullanmak suretiyle, kurumlar vergisi matrahının azaltılması nedeniyle, gelir(Stopaj) vergisi tarhiyatı yapılan olayda, bu kazancın dağıtılmayarak, şirket tüzel kişiliği bünyesinde tutulduğunu kanıtlama yükünün vergi idaresine değil, yükümlüye düştüğü yönünde oy çokluğu ile karar vermiştir.

3- SONUÇ

Yapılan incelemeler sonucunda bulunan kazanç farklarının işletmeden çekildiği dolayısıyla fiili kâr dağıtımının kabulü gerekir. Zira vergi incelemeleri sonucunda tespit olunan kazanç farkları şirket kayıtlarında yer almamaktadır. Dolayısıyla fiili olarak kâr dağıtımı gerçekleşmiştir. Şirket kayıtlarında yer almayan kârın ise sonraki tarihlerde dağıtılması söz konusu olmayacağından vergi incelemeleri sonucunda bulunan kazanç farklarının kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği dönemde kâr dağıtımının yapıldığının kabulü ile vergilendirilmesi gerekir. Kazanç farkının dağıtılmadığının ispatı ise yükümlüye ait olacaktır.