



Serdar KUŞCU (*)

TASFİYE HALİNDEKİ KURUMLARDA ZAMANAŞIMI

1 - GİRİŞ

Zamanaşımı genel olarak, “bir alacağın doğumunu takip eden ve kanunla belirtilmiş olan bir süre içerisinde alacaklının hakkını istememesi veya borçluyu dava etmemesi nedeniyle, hak isteme ve dava açma imkânının ortadan kalkması” şeklinde tanımlanmaktadır.¹ Süre geçmesi suretiyle alacağın ifasını talep etme veya dava etme yolunun tıkanması durumunda özel hukukta “zamanaşımı” ve “hak düşürücü süre” kavramları kullanılmaktadır. Bu iki kavram arasındaki en önemli fark; hâkim zamanaşımını kendiliğinden dikkate almazken, hak düşürücü sürenin geçip geçmediğini kendiliğinden dikkate almaktadır.

Vergi hukukunda zamanaşımı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun² (VUK) 113’ncü maddesinde; süre geçmesi suretiyle vergi alacağının ortadan

kalkması olarak tanımlandıktan sonra ikinci fıkrasında mükellefin bu hususta bir müracaatı olup olmadığına bakılmaksızın hüküm ifade eder demek suretiyle zamanaşımı açısından vergi hukukunda hak düşürücü süreye ilişkin esasların benimsendiği anlaşılmaktadır.

Vergi hukukunda “tarh” ve “tahsil” zamanaşımı olarak iki temel zamanaşımına yer verilmiş olup, VUK’un 126’ncı maddesinde belirtilen düzeltme zamanaşımı ise tarh zamanaşımına bağlı olarak düzenlenmiştir. Bunlardan tarh zamanaşımı VUK’un 114’ncü maddesinde, tahsil zamanaşımı ise 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un³ (AATUHK) 102’nci düzenlenmiştir.

Tasfiye halindeki kurumlar için 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun⁴ (KVK) 17’inci maddesinde özel bir tarh zamanaşımı esası öngörülmüştür. Bahsi geçen maddede; “Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde tarh zamanaşımı, tasfiyenin

(*) Vergi Denetmeni

¹ Erginay AKİF: Kamu Maliyesi, Ankara, 2003, s.83.

² 10.01.1961 Gün ve 10703 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

³ 28.07.1953 Gün ve 8469 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

⁴ 21.06.2006 Gün ve 26205 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

sona erdiği dönemi izleyen yıldan itibaren başlar” hükmü yer almıştır. Bu çalışmamızda yukarıda belirtilen yasal hükümler çerçevesinde tasfiye halinde zamanaşımını, tarh zamanaşımı ve tahsil zamanaşımı olarak ele alıp örnekler vermek suretiyle açıklayacağız.

2- TASFİYE HALİNDE TARH ZAMANAŞIMI

Vergi hukukunda tarh zamanaşımı VUK’nun 114’ncü maddesinde açıklanmıştır. Buna göre;

“Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar.

Şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkûr komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren işlemeye devam eder.

...”

Görüldüğü gibi vergi hukukunda tarh zamanaşımı bir hak düşürme aracı olarak hüküm ifade etmektedir. Yani zamanaşımı, vergi idaresinin vergilendirme yetkisini kullanabileceği belli bir süredir. Vergi idaresi vergilendirme yetkisini bu süre içerisinde kullanamazsa, mükelleften vergi alacağını da isteyemez. Ancak maddenin ikinci fıkrasında belirtildiği üzere, vergi dairesinin matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurusu halinde tarh zamanaşımı durmaktadır.

Başladığı takvim yılı içerisinde biten tasfiyelerde, tarh zamanaşımı ile ilgili olarak yukarıda belirttiğimiz genel hükümler aynen geçerli olmaktadır. Yani tasfiyenin başladığı takvim yılı içinde sona ermesi halinde, tarh zamanaşımı süresi, ertesi takvim yılı başından başlayarak beşinci yılın sonunda bitecektir.

Tasfiyenin bir yıldan fazla sürmesi halinde ise KVK’nın 17’inci maddesinin (ç) bendinde özel

bir tarh zamanaşımı esası öngörülmüştür. Buna göre tasfiyenin bir yıldan fazla sürmesi, yani birden fazla tasfiye dönemi bulunması halinde, bütün tasfiye dönemlerine ait tarh zamanaşımı, tasfiyenin tamamlandığı tarihi takip eden takvim yılı başından başlayarak, beşinci yılın sonunda bitecektir.

KVK’nda belirtilen bu özel hükümle, birden fazla tasfiye dönemini kapsayan tasfiyelerde, tasfiye karının her dönemde vergilendirilmiş olmasına rağmen, tasfiye bir bütün olarak kabul edilmiş ve nihai vergilemenin tasfiye sonucunda gerçekleştirilmiş olması esası göz önünde bulundurularak tarh zamanaşımının tasfiyenin tamamlandığı tarihi takip eden takvim yılından başlatılması amaçlanmıştır.

Örnek 1:

03.04.2009 tarihinde tasfiyeye giren Tuba Tekstil A.Ş., tasfiyesini 09.09.2009 tarihinde tamamlamıştır. Örnekte görüldüğü gibi, tasfiye 2009 yılında başlayıp aynı yıl içerisinde tamamlanmış olduğundan 03.04.2009 – 09.09.2009 tasfiye dönemi için tarh zamanaşımı, 01.01.2010 tarihinde başlayıp 31.12.2014 tarihinde sona erecektir.

Örnek 2:

Melda Kozmetik Ltd. Şti. 05.06.2005 tarihinde tasfiye kararı almış ve tasfiyesi 08.09.2009 tarihinde tamamlanmıştır. Buna göre tasfiye dönemleri aşağıdaki gibidir:

- 05.06.2005 – 31.12.2005	I. Tasfiye Dönemi
- 01.01.2006 – 31.12.2006	II. Tasfiye Dönemi
- 01.01.2007 – 31.12.2007	III. Tasfiye Dönemi
- 01.01.2008 – 31.12.2008	IV. Tasfiye Dönemi
- 01.01.2009 – 08.09.2009	V. Tasfiye Dönemi

Bu durumda tasfiye bir yıldan fazla sürdüğü için tarh zamanaşımı, tasfiyenin sona erdiği dönemi izleyen yıldan itibaren başlayacaktır. Yani tüm tasfiye dönemleri için tarh zamanaşımı,

01.01.2010 tarihinden başlayacak ve 31.12.2014 tarihinde sona erecektir. Belirtilen tasfiye dönemleri için 31.12.2014 tarihine kadar tarhiyat yapılabilecektir.

Tasfiye halindeki kurumlar açısından, VUK'nun 126'ncı maddesinde tarh zamanaşımına bağlı olarak düzenlenen düzeltme zamanaşımında da özel düzenleme ile belirlenen tarh zamanaşımı süresi esas alınacaktır. Yani tasfiyenin bitim tarihini takip eden takvim yılı başından başlayarak beş yıl içinde ortaya çıkartılan vergi hataları (hesap ve vergilendirme hataları) düzeltililebilecek, beş yıllık süreden sonra ortaya çıkartılan vergi hatalarının düzeltilmesi ise zamanaşımı nedeniyle mümkün olmayacaktır.

3- TASFİYE HALİNDE TAHSİL ZAMANAŞIMI

Yukarıda belirttiğimiz gibi tasfiye halindeki kurumlar için, KVK'nın 17'nci maddesinde yer verilen özel düzenleme tarh zamanaşımıyla ilgilidir. Söz konusu maddede tahsil zamanaşımı ile ilgili herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Dolayısıyla tahsil zamanaşımı süresi genel hükümlere göre hesaplanacaktır.

Tahsil zamanaşımı ile ilgili genel hüküm AATUHK'nun 102'nci maddesinde;

"Amme alacağı, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar. Para cezalarına ait hususi kanunlardaki zamanaşımı hükümleri mahfuzdur.

Zamanaşımından sonra mükellefin rızaen yapacağı ödemeler kabul olunur." şeklinde düzenlenmiştir.

Buna göre tasfiye halindeki kurumlar için tahakkuk eden vergiler de, vade tarihini takip eden takvim yılı başından başlayarak beş yıl içinde tahsil edilmediğinde zamanaşımına uğrayacaktır. Ayrıca tahsil zamanaşımını durduran (ve kesen) sebep ve işlemler tasfiye halinde de geçerlidir.

Örnek 3:

02.03.2006 tarihinde tasfiyeye giren Tuba Tekstil A.Ş.'nin tasfiyesi 05.07.2010 tarihinde sonuçlanmıştır.

Bu şirketin, 2007 takvim yılına ilişkin olarak verdiği tasfiye beyannamesi üzerine 2008 Nisan ayında tahakkuk eden kurumlar vergisinin vadesi 30 Nisan 2008'dir. Bu durumda tahakkuk eden kurumlar vergisi için tahsil zamanaşımı 01.01.2009 tarihinden itibaren başlayacak ve 31.12.2013 tarihinde bitecektir

4- SONUÇ

Zamanaşımı kelime anlamı olarak bir işin üzerinden belirli bir zaman geçmesiyle, onun geçersiz hale gelmesidir. Vergi hukukunda zamanaşımı, süre geçmesi suretiyle vergi alacağının ortadan kalkması olarak tanımlanmış ve bu hususun mükellefin talebi olup olmadığına bakılmaksızın resen uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

VUK'nun 114'ncü maddesinde; "Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar" hükmüne yer verilmiş olup KVK'nın 17'nci maddesinin (ç) bendinde ise; "Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde tarh zamanaşımı, tasfiyenin sona erdiği dönemi izleyen yıldan itibaren başlar" hükmüyle, tasfiye halindeki kurumlar için özel bir tarh zamanaşımı esası öngörülmiştir.

Tahsil zamanaşımı ise AATUHK'nun 102'nci maddesinde; "Amme alacağı, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar." şeklinde ifade edilmiştir.

Tasfiye halindeki kurumlar için, KVK'nın 17'nci maddesinde yer verilen özel düzenleme tarh zamanaşımıyla ilgili olduğundan tahsil zamanaşımı süresi AATUHK'nun 102 inci maddesinde belirtilen genel hükümlere göre hesaplanacaktır.