



TASFİYE EDİLMİŞ/MÜKELLEFİYET KAYDI RE'SEN SİLİNİMİŞ KURUMLARIN YASAL DEFTER ve BELGELERİNİN İSTENMESİ; YAPILACAK TARHİYATIN ve KESİLECEK CEZALARIN MUHATABI SORUNU

Yusuf AKDAĞ(*)

1 - GİRİŞ

13/01/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre Ticaret şirketleri; kolektif, komandit, anonim, limited ve kooperatif şirketlerden ibarettir. Bu Kanununa göre kolektif ile komandit şirket şahıs; anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirkettir. Ticaret şirketleri, kuruluş işlemlerine başlarken belli bir amaç doğrultusunda ana sözleşmelerini hazırlar, bu durumu tescil/ilan ettirerek tüzel kişilik kazanır ve faaliyetlerine başlarlar. Temelde kazanç sağlama amacı ile kurulan ticaret şirketlerinin sona ermeleri (tasfiyesi); ifisah ve fesih olarak iki şekilde gerçekleşmektedir. Bu iki durumun sonucunda ise şirketler tasfiye sürecine girmektedir.

Ifisah; yasada veya esas sözleşmede öngörülen sebeplerden birinin gerçekleşmesi ile, herhangi bir karar alınmasına veya itibarda bulunulmasına gerek olmaksızın şirketin kendiliğinden sona ermesidir.

Fesih; yasada veya esas sözleşmede yer alan sebeplerden birine dayanarak bu yetkiye sahip olanlar tarafından şirketin sona erdirilmesidir. ¹

2- TASFİYE

Tasfiye bir kurumun ticari faaliyetlerinin tamamen sona erdirilmesine yönelik yapılan işlemler sürecidir. Tasfiye, kelime anlamı arıtma, ayıklama, temizleme, hesabı kapatmak anlamındadır. Tasfiye, herhangi bir nedenle faaliyetine son veren, şirketin tüm hesaplarının kapatılmasıdır.² 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu temel hatlarıyla tasfiyenin nasıl yapılacağına ilişkin hükümler yer almasına

(*) Vergi Müfettişi

¹ www.alomaliye.com.tr

² www.muhasabenet.net SMMM Erol AKGÜN

rağmen, tasfiyenin tanımına yer verilmemiştir. 6102 sayılı TTK'nın ve 5520 sayılı KVK'nın tasfiyeye ilişkin hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, tasfiye işlemleri, kurumların yetkili organlarının kararları doğrultusunda, faaliyetlerine son vererek, mevcut alacak ve borçların tayin ve tespiti, alacakların tahsili, borçların ödenmesi, tasfiye kararının tespit edilerek ödenmesi gereken vergilerin doğru tespiti ile kurumun kalan varlığının pay sahiplerine hisseleri oranından dağıtılarak, tüzel kişiliklerinin sona erdirilmesinden oluşmaktadır.³ Şirketin malvarlığının paraya çevrilmesi, alacaklarının tahsil edilmesi, borçlarının ödemesi ve olumlu bir bakiye varsa bunun tasfiye payı hükümlerince pay sahiplerine dağıtılması ve şirketin kaydının sicilden silinmesi işlemlerinin tümüdür.⁴

Tasfiye haline giren şirkette organlar varlıklarını sürdürmeye devam etmektedir. Ancak organların yetki ve görevlerine sınırlandırılma getirilmektedir. Bu sınırlandırma esas olarak kazanç sağlama amacına yöneliktir. Dolayısıyla kazanç sağlama amacına yönelik olmayan iş ve işlemler açısından bir sınırlama söz konusu değildir.⁵ Şirketin tasfiye haline girmesiyle, amacında değişiklik olur. Şirket işletme konusunun gerektirdiği faaliyetler durur. TTK'nın genel hükümleri gereği şirket, pay sahipleri ve üçüncü kişilerle olan ilişkilerinde tüzel kişiliğini, hukuki ehliyeti tasfiye amacı ile sınırlı olarak muhafaza eder. Tasfiye halindeki şirketlerin, tasfiyeden önce başlanmış olup da henüz neticelendirilmemiş olan işleri dışında sadece tasfiye amacına yönelik işlemlerde bulunabilecekleri öngörülmüştür. Bu amacın dışında kalan iş ve muameleler, hukuki ehliyet dışında kaldıklarından, şirketi ilzam etmez. Tasfiye halinde bulunan şirketin borçları ödedikten sonra kalan mevcudu sözleşmede aksine bir hüküm olmadıkça pay sahipleri arasında ödedikleri sermayeler oranında dağıtılır. Tasfiyeye giren şirketten, ortaklar gibi devletin ve bu şirketten alacaklıların da beklentileri vardır. Ortakların hedefi pay almak, devletin hedefi ise vergi almaktır.

2.1- Tasfiye Hükümleri Uygulanması Gereken Kurumlar

5520 sayılı KVK'nın 1. maddesinde sayılan ve tam mükellef olan sermaye şirketleri, kooperatifler ve özel kanunlarına göre kurulmuş iktisadi kamu kuruluşlarının tasfiye sürecinde tasfiye hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Anonim şirketlerin tasfiye usulü ile tasfiyede şirket organlarının yetkileri hakkında 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 529. – 548. maddeleri arasında düzenlemeler yapılmıştır. Aynı kanunun 643. maddesinde ise anonim şirketlere ilişkin hükümlerin limited şirketlerin tasfiyesinde uygulanacağına dair düzenleme bulunmaktadır. Bununla birlikte Türk Ticaret Kanunu'nun 267 - 303 maddeleri arasındaki hükümler kapsamında kolektif şirketler için de tasfiye hükümleri uygulanması gerekmektedir. Aynı kanunun 328. maddesinde kolektif şirketlerin tasfiyesine ilişkin hükümlerin komandit şirketler hakkında da uygulanması gerektiği belirtilmektedir. Adi şirketin sona erme nedenleri, Borçlar Kanununda düzenlenmiştir. Sona erme nedenlerinden birinin gerçekleşmesiyle, adi şirket ilişkisi hemen ortadan kalkmaz, benzer şekilde Borçlar Kanununa hükümleri çerçevesinde şirket tasfiyesine ilişkin hükümler uygulanır. Kooperatifler hakkında da 1163 sayılı Kooperatifler Kanuna göre çerçevesinde tasfiye hükümleri uygulanması gerekmektedir.

³ www.bilgidenetim.com.İbrahim ERCAN - Vergi Müfettişi

⁴ www.alomaliye.com.tr

⁵ www.muhasabenet.net SMMM Erol AKGÜN

Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile özel kanunu ve tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi kamu müesseselerinin tasfiye işlemlerine ilişkin, 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin tasfiye karı başlıklı 17/4 bölümünde, söz konusu kuruluşların mükellefiyetinin, şahıs işletmelerinde olduğu gibi işin bırakılmasıyla sona ereceği, bu tür kuruluşlarda tasfiyenin, mevcut iktisadi kıymetler, ya satılmak ya da bağlı olduğu kurum, dernek veya vakfa fatura edilerek işletmeden çekilmek suretiyle sonuçlandırılacağı, bu kapsamda işi bırakan mükelleflerin ilgili döneme ait kurumlar vergisi beyannamelerinin ise 5520 sayılı KVK’nın 14. maddesinde belirtilen sürede verileceği belirtilerek, söz konusu kuruluşların tasfiye hükümlerine tabi olmadığı açıkça vurgulanmıştır. İş ortaklıklarının Kurumlar Vergisi Kanununa göre tasfiye hükümlerine tabi değildir. (Danıştay 3. Daire E:1999/2963, K:1999/1525)⁶ Dar mükellef kurumların tasfiye sürecinde, tasfiye hükümlerinin uygulanacağı 5520 sayılı KVK’nın 22. maddesinde açıkça belirtilmiştir.⁷

2.2- Tasfiye Edilmiş Kurumların Yasal Defter ve Belgelerinin İstenmesi ve Yapılacak Tarhiyatların ve Kesilecek Cezaların Muhatabı

Tasfiye, kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlar ve tasfiye kararının tescil edildiği tarihte sona erer. Başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı ve tasfiyenin sona erdiği dönem için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönem bağımsız bir tasfiye dönemi sayılır. Alacaklı oldukları şirket defterlerinden veya diğer belgelerden anlaşılan ve yerleşim yerleri bilinen kişiler taahhütlü mektupla, diğer alacaklılar Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ve şirketin internet sitesinde ve aynı zamanda esas sözleşmede öngörüldüğü şekilde, birer hafta arayla yapılacak üç ilanla şirketin sona ermiş bulunduğu konusunda bilgilendirilirler ve alacaklarını tasfiye memurlarına bildirmeye çağırılırlar. Alacaklılara üçüncü kez yapılan çağrı tarihinden itibaren bir yıl geçmedikçe kalan varlık dağıtılamaz. Şu kadar ki, hâl ve duruma göre alacaklılar için bir tehlike mevcut olmadığı takdirde mahkeme bir yıl geçmeden de dağıtmaya izin verebilir.

Tasfiye hükümlerine göre tasfiye sonunda tüzel kişi sona ermiş şirketler hakkında geçmişe yönelik olarak yapılacak incelemelere ilişkin olarak, ilgili dönem yasal defter ve belgeler şirketin en son kanuni temsilcisinden mi? Yoksa söz konusu yıldaki kanuni temsilciden mi? Ya da tasfiye memurundan mı? İstenecek?

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa göre resmi tasfiye hükümlerine göre tasfiye sonunda tüzel kişiliği sona ermiş şirkete ait yasal defter ve belgeler bu kanunun 82. maddesi uyarınca on yıl süreyle sulh mahkemesi tarafından saklanır. Buna göre tasfiye memurları tarafından tasfiye sonunda ilgili dönem yasal defter ve belgelerin saklanması amacıyla ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili Sulh Mahkemesine teslim edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle tasfiye nedeniyle tüzel kişiliği sona ermiş şirkete ait yasal defter ve belgelerin yetkili Sulh Mahkemesinden istenmesi gerekmektedir. Buna göre yapılacak vergi incelemelerinde şirkete ait yasal defter ve belgelerin tasfiye memurlarından ve/veya şirket kanuni temsilcilerinden istenmesi mümkün olmayacağı gibi, 213 sayılı VUK nun 359. maddesinde yer alan ibraz etmeme fiili kapsamında işlem yapılması da mümkün olmayacaktır.

⁶ YMM Ali TURANLI www.muhasabetr.com

⁷ www.bilgidenetim.com.İbrahim ERCAN - Vergi Müfettişi

5904 sayılı Kanunun 6 ıncı maddesiyle 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 17. maddesine eklenen 9. fıkra ile tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak salınacak her türlü vergi tarhiyatı ve kesilecek cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılır. Limited şirket ortakları, tasfiye öncesi dönemlerle ilgili bu kapsamda doğacak amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olurlar. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca tasfiye memurlarının sorumluluğu, tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır. 4. seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine göre anılan hüküm, maddenin yürürlüğe girdiği 3/7/2009 tarihinden itibaren konu ile ilgili olarak yapılan her türlü vergi tarhiyatı ve kesilen cezalar hakkında uygulanacaktır.

Buna göre yapılan düzenleme öncesinde (3/7/2009 tarihinden önce) tasfiye nedeniyle tüzel kişiliği sonlandırılmış şirketlerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak kişiliği sonlanmış şirket adına vergi tarhiyatı ve cezalar kesilmekte; bu vergi ve cezalar şirket herhangi bir mal varlığı ve tüzel kişiliği bulunmadığından şirket ortaklarından ve kanuni temsilcilerden yasal sorumlulukları kapsamında tahsilatı yoluna gidilmekteydi. Düzenleme sonrasında ise müteselsilen sorumlu olmak üzere; tarhiyatın ve cezaların tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılacağı belirtilmektedir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 331.maddesi "Cezalar" başlığını taşımaktadır. Buna göre; Vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket edenler vergi cezaları (vergi ziyai cezası ve usulsüzlük cezaları) ile cezalandırılır denilmektedir. Aynı kanunun Tüzel kişilerin idare ve tasfiyesinde Vergi Kanununa aykırı hareketlerden tevellüt edecek vergi cezaları tüzel kişiler adına kesilir. Tüzel kişilerin kanuni temsilcilerinin vergi sorumluluğu hakkında bu kanunun 10'uncu maddesi hükmü vergi cezaları hakkında da uygulanır. Yine bu kanunun 372.maddesinde ise ölüm halinde vergi cezaları düşer hükmüne yer verilmiştir. Ancak tüzel kişiliğin sonlanması halinde cezaların düşeceğine dair herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

Vergi Usul Kanunun 164.maddesine göre de ölüm işi bırakma hükmündedir. Buna göre; ölüm, işi bırakma hükmünde sayıldığından vergi aslı ve asla bağlı olarak hesaplanacak gecikme faizi ve gecikme zammı gibi feri amme alacaklarının düşmeyeceği açıktır. Bunun yanında cezaların şahsiliği ilkesi gereği vergi ziyai, özel usulsüzlük, usulsüzlük ve kaçakçılık cezaları ölümle birlikte düşer. 2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 38 inci maddesi "Suç ve Cezalara İlişkin Esasları" düzenlemiştir. Bu maddenin 7.fıkrasında "Ceza sorumluluğu şahsidir." hükmü yer almaktadır. Anayasanın bu hükmü ile şahısların işledikleri idari veya adli suçlara istinaden gerek adli gerekse idari merciler tarafından verilen cezaların yalnızca o kişiye yönelik olarak infaz edilmesi gerektiği hüküm altına alınmaktadır.⁸ Yapılan anayasal düzenleme ve diğer kanuni düzenlemelerden anlaşılabileceği üzere ölen (gerçek kişiliği sonlanmış) kişi adına kesilen cezalar, cezaların şahsiliği ilkesi gereği düşer ve bu kapsamda mirasçılardan cezalardan sorumlu tutulması da mümkün bulunmamaktadır. Buna karşın tüzel kişiliği sonlanmış (başka bir deyimle ölmüş) şirket hakkında:

- Kurumlar vergisi kanununda 5904 sayılı kanunla yapılan düzenleme öncesinde; tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak sonlanmış şirket tüzel kişiliği adına vergi tarhiyatı yapılmakta ve

⁸ www. Alomaliye.com.27 Haziran 2008 Vergi Müfettişi Muharrem Özdemir

cezalar kesilmekteydi, söz konusu vergi aslı ve cezaları ise şirket ortaklarından ve kanuni temsilcilerden 213 sayılı VUK nun ve 6183 sayılı AATUHK nun sorumluluk hükümleri kapsamında tahsili yoluna gidilmekteydi.

- Kurumlar vergisi kanununda 5904 sayılı kanunla yapılan düzenleme sonrasında ise; tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak müteselsilen sorumlu olmak üzere; vergi tarhiyatı ve cezalar tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılmaktadır.

Yapılan düzenlemelerden de anlaşılacağı üzere tüzel kişiliği sonlanmış şirket nedeniyle kanuni temsilci veya tasfiye memur adına kesilecek cezaların, bu şahısların ölmesi durumunda aksi bir kanuni düzenleme mevcut olmadığından diğer gerçek kişilerde olduğu gibi düşmesi gerekmektedir. Bu durumda aynı fiili işlemiş iki şirket hakkında geçmişe yönelik olarak kesilecek cezalardan, kanuni temsilcisi(tasfiye memuru) ölen şirkete ait cezaların düşmesi; kanuni temsilcisi(tasfiye memuru) yaşayan şirkete ait cezaların tahsili yoluna gidilmesi gibi vergi sisteminde adil olmayan bir sonuca götürmektedir.

3- VERGİ MÜKELLEFİYET KAYITLARI RE'SEN SİLİLEN KURUMLARIN DURUMU

İş bırakmanın tarifi 213 sayılı VUK nun 161. maddesinde Vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesi şeklinde tanımlanmıştır. Aynı kanunun 162. maddesinde ise tasfiye ve iflas hallerinde, mükellefiyet vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesine kadar devam edeceği belirtilmektedir. Aynı kanunun 160. maddesinin 5228 sayılı Kanunla değişen ikinci fıkrasında ise "İş bırakma bildiriminde bulunmayan bir mükellefin iş bıraktığının tespit edilmesi veya yapılan araştırma ve yoklamalar sonucunda bilinen adreslerinde bulunamaması ve başka bir adreste faaliyetine devam ettiğine dair bilgi edinilememesi veya başkaca bir ticarî, ziraî ve meslekî faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi halinde, mükellef (matrahlı veya matrahsız beyanname verenler dahil) iş bırakmış addolunur ve mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilir. Bu durum, ilgili kamu kurum ve kuruluşu ile kamu kurumu niteliğindeki meslek üst kuruluşuna da bildirilir." Şeklinde bir düzenlemeye yer verilmiştir. Yapılan düzenlemelerden anlaşılacağı üzere, vergi dairelerine verilen yetkinin ihtiyari niteliği değiştirilmiş, emredici bir kural haline getirilmiştir.⁹

Uygulamaya yönelik olarak 21.12.2004 tarih ve 2004/13 Seri No.lu Uygulama İç Genelgesi yayımlanmıştır. Bu kapsamda vergi dairelerince, Ocak 2005- Haziran 2012 dönemleri arasında 237.992'si kurumlar vergisi ve 234.997'i gelir vergisi mükellefi olmak üzere, toplam 472.989 mükellefe ait en az bir vergi türünden mükellefiyet kaydı silinmiştir.¹⁰

İş bırakma gerçekleşmediği ve bu durum vergi dairesinin bilgisine girmediği sürece vergi mükellefi gerçek ve tüzel kişilerden tüm vergi yükümlülüklerini yerine getirmeleri beklenir. Bu düzenleme ile gayri faal olduğu tespit edilecek gerçek veya tüzel kişilerin vergi mükellefiyet kayıtları silinerek bu mükellefiyetleri ile ilgili beyanname ve bildirim verme yükümlülükleri sonlandırılmaktadır. Genelge'de, işi terk dilekçesi veren mükelleflerin mükellefiyetlerinin de terkin edileceği düzenlenmiştir. Bu şekilde

⁹ www.ozdogrular.com Yaklaşım- Nadir ÖZTÜRK

¹⁰ www.gib.gov.tr

vergi dairelerinin bu mükelleflere yönelik olarak yürüteceği gereksiz iş yükünün azaltılması ve faal mükelleflere daha iyi hizmet verilerek etkinliklerinin artırılması amaçlanmaktadır. 2004/13 Seri No.lu Uygulama İç Genelgesinin 1.G Bölümünde (1) numaralı açıklamada bilinen adreslerinde bulunamayan ve başka bir adreste de faaliyetine devam ettiğine dair bilgi edinilemeyen tüzel kişi mükelleflerin şirket ortağı ve/veya kanuni temsilcisi ulaşılması, tüzel kişiliğin faaliyette bulunmaması koşuluyla, mükellefiyet kaydının sonlandırılmasına engel değildir.

2004/13 Seri No.lu Uygulama İç Genelgesi kapsamında 2005-2012/Mart döneminde vergi türleri itibariyle kaydı silinen mükellefler ile faal mükellef sayıları aşağıdaki gibidir:¹¹

Yıllar	Kurumlar Vergisi Mükellef Sayısı (Kaydı Silinen/Faal)	Gelir Vergisi Mükellef Sayısı (Kaydı Silinen/Faal)	Katma Değer Vergisi Mükellef Sayısı (Kaydı Silinen/Faal)	Gelir (Stopaj) Vergisi Mükellef Sayısı (Kaydı Silinen/Faal)
2005	69.431/593.166	107.881/1.691.499	149.652/2.165.516	133.826/2.127.603
2006	91.086/608.981	123.894/1.712.719	184.501/2.220.477	166.308/2.212.690
2007	110.164/634.569	137.331/1.724.366	215.706/2.268.925	196.103/2.284.723
2008	139.970/640.679	161.577/1.701.865	268.425/2.266.053	247.056/2.326.494
2009	170.455/640.786	187.200/1.683.308	323.144/2.249.950	301.339/2.322.883
2010	196.954/652.009	206.499/1.693.316	367.584/2.271.049	345.761/2.353.382
2011	225.003/663.967	225.572/1.703.754	414.116/2.293.765	392.183/2.386.309
2012(*)	237.992/665.081	234.997/1.748.029	436.395/2.332.687	414.218/2.423.370

(*) Veriler yıl sonları itibariyle kümülatif olup 2012 yılı verileri Haziran ayı sonu itibariyledir.

Ticaret şirketleri, ticaret siciline tescil ile hükmi şahsiyet kazanır; yine, devir, birleşme tasfiye, iflas gibi farklı sebeplerle de olsa bu işlemlerin tamamlanmasından sonra ticaret sicilinde tescil ve ilanı ile hükmü şahsiyetini kaybeder. Gerçek kişi mükelleflerde, mükellefin ölümü, gaiplik kararı, belli bir ticaret, sanat ve meslek icrasından sürekli mahrumiyet gibi haller faaliyeti sona erdiren hallerdir. Bunlar dışında mükellefin kendi isteği ile işini terk etmesi halinde de faaliyetine son vermiş olacağı açıktır. Ancak, ticari işletmede emtia stokları, diğer döner ve sabit değerler var olduğu sürece vergiye tabi olmayı gerektiren muameleler sona ermiş olmayacaktır.¹²

Vergi daireleri ve malmüdürlüklerince, mükellefiyet kayıtları terkin edilen gerçek ve tüzel kişi mükellefler hakkında, bilgisayar ortamında, "Kayıtları Silinen Mükelleflere İlişkin Bilgi Formu" doldurulacaktır. Bu durumu ilgili kamu kurum ve kamu kurumu niteliğindeki melek üst kuruluşuna da bildirilmeleri gerekmektedir.

Bir Şirketin mükellefiyet kaydının re'sen terk edilmesi bu şirketin tüzel kişiliğini sonlandırmamaktadır. Ancak TTK nu hükümlerine göre ticaret siciline tescil ile sonlandırılabilir. Bu nedenle henüz tüzel kişiliği sonlanmamış bu şirketler hakkında yapılacak vergi incelemeleri ile ilgili olarak yasal defter ve belgelerin en son kanuni temsilcilerden (tasfiye halinde ise tasfiye memurundan) istenmesi gerekmektedir.

¹¹ www.gib.gov.tr, Vergi istatistikleri

¹² www.ozdogrular.com Yaklaşım- Nadir ÖZTÜRK

tedir. İlgili dönem yasal defter ve belgelerin ibraz edilmemesi durumunda ise 213 sayılı VUK nun 359. maddesinde yer alan ibraz etmeme fiiline yönelik işlemlerin yapılması gerekmektedir. Ayrıca ticaret siciline tescil ve ilan edilmeden tüzel kişilik sona erdirilemeyeceğinden yapılacak inceleme sonucu vergi tarhiyatlarının ve cezaların şirket tüzel kişiliği adına yapılması gerekmektedir.

4- SONUÇ

Tasfiye edilerek ticari faaliyeti tamamen sona erdirilmiş veya faaliyette bulunmadığı gerekçesiyle vergi dairesince mükellefiyet kaydı re'sen silinen tüzel kişiler hakkında geçmiş yıllara ilişkin olarak yapılacak incelemelerde ilgili dönem yasal defter ve belgelerin kimden istenmesi gerektiği; vergi tarhiyatı ve cezaların kimin adına yapılması gerektiği hususları tartışma konusu olmuştur.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunun 82. maddesine göre resmi tasfiye hükümlerine göre tasfiye sonunda tüzel kişiliği sona ermiş şirkete ait yasal defter ve belgeler on yıl süreyle sulh mahkemesi tarafından saklandığından tasfiye sonunda tüzel kişiliği sona ermiş şirketler hakkında geçmişe yönelik olarak yapılacak incelemelere ilişkin olarak, ilgili dönem yasal defter ve belgeler şirket en son kanuni temsilcilerinden veya tasfiye memurlarından istenmesi mümkün değildir. Söz konusu yasal defter ve belgelerin sulh mahkemesinden istenmesi gerekmektedir. Ayrıca müteselsilen sorumlu olmak üzere; vergi tarhiyatı ve cezalar tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılması gerekmektedir.

İlgili vergi dairesince mükellefiyet kaydı re'sen silinen şirketlere ait yasal defter ve belgeler, re'sen terk işlemi ile tüzel kişilikleri sonlandırılmayacağından şirket en son kanuni temsilcilerinden(tasfiye halinde ise tasfiye memurundan) istenmesi gerekmektedir. Söz konusu defter ve belgelerin şirket kanuni temsilcileri (tasfiye memurları) tarafından ibraz edilmemesi halinde 213 sayılı VUK nun 359. maddesinde yer alan ibraz etmeme fiili kapsamında işlem yapılması gerekecektir. Ayrıca yapılacak inceleme sonucu vergi tarhiyatlarının ve cezaların şirket tüzel kişiliği adına yapılması gerekmektedir.

5904 sayılı Kanunun 6 ıncı maddesiyle 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 17. maddesine eklenen 9. fıkra ile tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak salınacak her türlü vergi tarhiyatı ve kesilecek cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılacağına dair düzenleme aynı durumda olan şirketler hakkında vergi sisteminde adil olmayan sonuçlar yaratacağından, her tüzel kişilik açısından farklılık yaratmayacak şekilde yeni bir düzenlemenin yapılmasının yerinde olacağı görüşündeyiz.

KAYNAKÇA

- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ve Genel Tebliğler
- 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- www.alomaliye.com.tr
- www.muhasabenet.net_ SMMM Erol AKGÜN
- www.bilgilidenetim.com.Vergi Müfettişi İbrahim ERCAN
- www.muhasabetr.com - YMM Ali TURANLI
- [www. Alomaliye.com](http://www.Alomaliye.com).27 Haziran 2008 Vergi Müfettişi Muharrem Özdemir
- www.ozdogrular.com Yaklaşım- Nadir ÖZTÜRK
- www.gib.gov.tr, Vergi istatistikleri