

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-255 13/02/2015

Konu : Tasfiye zararının geçmiş yıl karlarına mahsubu ile defter değeri sıfırlanmamış olan muhtelif sabit kıymetlerin kayıtlardan nasıl tenzil edileceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile; Şirketin ... tarihinde tasfiyeye girdiği ve tasfiyesinin halen devam ettiği belirtilerek, tasfiye zararının geçmiş yıl karlarına mahsup edilip edilemeyeceği ile şirket aktifine kaydedilerek faydalı ömrü bitmiş ve defter değeri sıfırlanmış olan muhtelif sabit kıymetler ile defter değeri sıfırlanmamış olan sabit kıymetlerin tasfiye sonunda kayıtlardan nasıl tenzil edileceği hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço esasında ticari kazancın tespiti" başlıklı 38 inci maddesinin birinci fıkrasında, bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinde, maddede belirtilen kişi ve kurumların bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında vergiyi doğuran olay gelirin elde edilmesiyle gerçekleşmekte olup, gelirin elde edilmesi ticari ve zirai kazançlarda tahakkuk esasına, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarda tahsil esasına, menkul sermaye iratları ile ücret gelirlerinde ise hukuki ve ekonomik tasarrufun gerçekleşmesine bağlanmıştır.

Menkul sermaye iratları açısından vergiyi doğuran olay niteliğinde olan hukuki ve ekonomik tasarrufun gerçekleşmesinde, gelirin sahibi tarafından talep edilebilir hale gelmesi anlamına gelen hukuki tasarruf aşaması, gelirin istendiği anda sahibine ödenecek hale gelmesi anlamına gelen ekonomik tasarruf aşamasınca izlenmekte olup, söz konusu menkul sermaye iradı gelirinin fiilen tahsil edilip edilmemesi gelirin elde edilmesine etki etmemektedir.

Kar dağıtımına ilişkin esasları düzenleyen Türk Ticaret Kanununun anonim şirketlerle ilgili 509 uncu maddesinde, kar payının ancak net dönem karından ve serbest yedek akçelerden; limited şirketlerle ilgili 608 inci maddesinde ise, kar payının sadece net dönem karından ve bunun için ayrılmış yedek akçelerden dağıtılabileceği belirtilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesinde;

"1) Tasfiye dönemi: Her ne sebeple olursa olsun, tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye dönemi geçerli olur.

a) 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.

b) Tasfiyenin başladığı takvim yılı içinde sona ermesi halinde tasfiye dönemi, kurumun tasfiyeye girdiği tarihten başlar ve tasfiyenin bittiği tarihe kadar devam eder.

c) Tasfiyenin zararlarla kapanması halinde tasfiye sonucu, önceki tasfiye dönemlerine doğru düzeltilir ve anılan dönemlerde fazla ödenen vergi mükellefe iade edilir.

...

(4) Tasfiye kârı: Tasfiye halindeki kurumların vergi matrahı tasfiye kârıdır. Tasfiye kârı, tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu farktır.

a) Tasfiye kârı hesaplanırken;

1) Ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans olarak veya diğer şekillerde yapılan her türlü ödemeler tasfiyenin sonundaki servet değerine,

2) Mevcut sermayeye ilave olarak ortaklar veya sahipleri tarafından yapılan ödemeler ile tasfiye esnasında elde edilen ve vergiden istisna edilmiş olan kazanç ve iratlar tasfiye döneminin başındaki servet değerine,

eklenir.

...

(5) Servet değeri: Tasfiye döneminin başındaki ve sonundaki servet değeri, kurumun tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki bilânçosunda görülen öz sermayesidir. Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde izleyen tasfiye dönemlerinin başındaki servet değeri, bir önceki dönemin son bilânçosunda görülen servet değeridir..." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin tasfiyesi sonucu oluşan zararın geçmiş yıl kârlarına ve/veya yasal yedeklere mahsup edilmesi işleminde, nakden veya hesaben bir ödeme bulunmamaktadır. Bu nedenle, geçmiş yıl kârlarının ve/veya yasal yedeklerin geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmesi işlemi, kar payı dağıtımını olarak değerlendirilmeyecek ve kar payı dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılmayacaktır.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN;

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun;

161 inci maddesinde, vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulmasının ve sona ermesinin işi bırakmayı ifade ettiği, işlerin herhangi bir sebep yüzünden geçici bir süre için durdurulmasının işi bırakma sayılmayacağı,

162 nci maddesinde, tasfiye ve iflas hallerinde, mükellefiyetin vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesine kadar devam edeceği,

227 nci maddesinde, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu,

229 uncu maddesinde, faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

267 nci maddesinde, emsal bedelin, gerçek bedeli belli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu ve emsal bedelinin sırasıyla ortalama fiyat esas, maliyet bedeli esas veya takdir esaslarından birinin uygulanması suretiyle tespit edileceği,

328 inci maddesinde, amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki farkın kar ve zarar hesabına geçirileceği, işletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler tarafından ise bu farkın hasılat veya gider olarak dikkate alınacağı, amortisman ayrılmış olanların değerinin ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağ olduğu

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, bir mükellefin işi bırakmış sayılabilmesi için, işle ilgili tedarik işlemlerini durdurmasının yanı sıra, işletmede bulunan emtia stokları ile diğer döner ve sabit değerlerinin de elden çıkarılması veya bu varlıkların işletme sahiplerince işletmeden çekilmiş olması gerekir.

Bu itibarla, tasfiye halindeki şirketiniz aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymetlerin, Vergi Usul Kanununun yukarıda yer verilen 328 inci maddesi dikkate alınarak satışı yapılmak ve satış bedeli üzerinden fatura düzenlenmek suretiyle veya Kanunun 267 nci maddesi uyarınca tespit edilecek emsal bedeli üzerinden fatura düzenlenerek işletmeden çekilmek suretiyle kayıtlardan tenzil edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.