<http://www.ahmetagac.av.tr/makale/muflissirketlerde.pdf>

**MÜFLİS ŞİRKETLERDE VERGİ BEYANNAMESİ VERİLME SORUNU**

Müflis Şirketlerde beyanname verilmesinin gerekip gerekmediği pratikte devamlı sorun

olmaya devam etmiştir. Vergi idaresi, beyanname verilmesi gerektiğini beyan ederek, beyannamelerin verilmemesi resen tarhiyat ve vergi cezalarına sebep olarak görmekte ve uygulamaktadır.

İflas hukuku alanında çalışan hukukçuların görüşü ise Müflis Şirketlerin beyanname

vermesi gerekmediği bu konuda yasal bir zorunluluk bulunmadığı doğrultusundadır. Bu farklı iki

görüş, bakış açısındaki farklılıktan kaynaklanmaktadır.

Vergi idaresi, İflası vergi mevzuatı açısından değerlendirmekte ve anlamlandırmaktadır.

Çoğunlukla İflası, Tasfiye müessesi ile karıştırmakta ve aynı türden olduğu ve aynı hükümlere tabi

olduğu zannedilmektedir. Hatta o kadar ki; İflas eden şirketlerin Müflis Unvanı aldıkları ihmal

edilmekte ve Şirket unvanları kullanılırken İflas Halinde unvanı kullanılmaktadır. Tasfiye Halindeki

şirketler için Tasfiye Halinde unvanı kullanılmakta. İflas etmiş şirketler için Müflis Unvanı

kullanılmaktadır.

Konuyu açıklığa kavuşturmak için 6762 sayılı Ticaret Kanunumuzun İflas müessesini nasıl

anlamlandırdıklarını incelemek gerekmektedir. Türk Ticaret Kanununa göre İflas hükümlerinden

bazılarını zikredip özellikle Tasfiyeden ayrı olan özelliklerini vurgulamak gerekmektedir.

TK. Md. 20 “Tacirler her türlü borçlarından dolayı iflasa tabi oldukları gibi…” Tacir olan

hakiki ve hükm, şahısların hepsi iflas tabidir. Oysa hakiki şahısların tasfiye haline geçmesi,

mümkün değildir. Tasfiye sadece şirketler açısından mümkün olması nedeniyle, iki müessese

arasında ilk ayrım olarak göze çarpmaktadır. İkinci ayrım olarak Tasfiye iradi, İflas cebri bir

(ticaretin terki) sonu erme şeklidir. Malvarlığını kaybeden müflisler zorunlu olarak ticareti terk

etmektedirler. Bu ayrım tasfiye süreci ve temsilciler olarak devam etmektedir. Konumuzu açıklamak

açısından bu kadar yeterlidir.

**A) İFLAS MASASI VE HUKUKİ STATÜSÜ:**

Bir Tüccarın iflas etmesiyle birlikte bütün malvarlığı bir masada toplanır. “İİK Madde 184 -

İflas açıldığı zamanda müflisin haczi kabil bütün malları hangi yerde bulunursa bulunsun bir

masa teşkil eder ve alacakların ödenmesine tahsis olunur. İflasın kapanmasına kadar müflisin

uhdesine geçen mallar masaya girer.” İflasla birlikte Müflisin malvarlığı üzerinde ehliyeti

kısıtlanmış olur. Malvarlığı zorunlu olarak müflisin elinden alınır. Bu durumda alacaklılar tarafından

izin verilmesi hariç, müflisin ticaret yapması yasak olduğu gibi, malvarlığı bulunmadığı için fiilen

mümkün de değildir.

İİK Madde 191 - Borçlunun iflas açıldıktan sonra masaya ait mallar üzerinde her türlü

tasarrufu alacaklılara karşı hükümsüzdür.” Bundan müflisin masaya girmeyen mallarının

bulunabileceği sonucu çıkmamalıdır. Aksine ticari değeri olan her mal masaya girer. Ancak Şahıs

İflaslarında geçimi için zaruri olan malı bırakılır.

İİK Madde 216 Kendisine ayrıca müsaade edilmeyen müflis tasfiyenin devamı

müddetince iflas idaresinin emri altında bulunmakla mükelleftir ve icabında zabıta kuvvetleriyle

getirilir. İflas idaresi müflise hususiyle emri altında tuttukça münasip miktarda muavenette

bulunabilir.” Bu hüküm müflisin borçlarını maksimum karşılamak için lazım olan, her türlü bilgiyi

vermeye ve muaveneti yapmaya mecbur olduğu anlamına gelir. Hileli müflisler için alınmış bir

önlemdir. Aynı zamanda İflas İdare Memurlarının da tasfiyeyi yapan resmi görevliler olduğu

görevde olduğu müddetçe Adalet Bakanlığının memuru sayıldığı ve memur suçlarına tabi olduğu

gözden kaçırılmamalıdır.

Tasfiye haline girmiş şirketler Hiçbir şekilde kısıtlamış değillerdir. Sedece amacı değişmiştir.

Tasfiye haline girmiş şirketler de iflas edebilirler. TK Md. 209” Kollektif şirketin Tasfiye Haline

girmesi şirketin iflasına engel olmaz.” Tüm Ticari şirketler, tasfiye halinde iken, iflas edebilirler.

Bir Tüccarın İflası ile birlikte malvarlığı elinden alınarak bir masada toplanır. Masadatoplanan bu mallar alacaklıların yönetimine verilir. Alacaklılar da seçtikleri iflas idaresi vasıtasıyla

masayı yönetir ve temsil ederler. Masa malvarlığını nakite dönüştürerek alacaklarını tahsil ederler.

İflas bir cebri ve toplu tahsilât yöntemidir. Alacak tahsili gayesi ön plandadır. TK Md 261/2

“Şirketin iflası halinde alacaklıların haiz oldukları haklar iflas masasına geçer,” bu hükümden

müflisle ilgili ayni haklar olarak anlamak gerekir.

**B) İFLAS İDARE MEMURLARININ GÖREVLERİ VE HUKUKİ STATÜLERİ**

TK Madde 437- (1) İflas hâlinde tasfiye, iflas idaresi tarafından İcra ve İflas Kanunu

hükümlerine göre yapılır. Şirket organları temsil yetkilerini, ancak şirketin iflas idaresi

tarafından temsil edilmediği hususlar için korurlar.

İflas idaresinin görevleri ile yetkileri belirlendiği zaman, Müflis şirket yetkililerinin, yukarıdaki

kanun maddesinde işaret edilen görev ve yetkileri belirlenecektir. İİK Madde 226 - “Masanın

kanuni mümessili iflas idaresidir. İdare masanın menfaatlerini gözetmek ve tasfiyeyi yapmakla

mükelleftir.” Yanlış anlaşılan bir husus da, İflas idaresinin Şirketin temsilcisi olarak algılanmasıdır.

Bu algı tamamen yanlıştır. İİK 226 göre açıkça masanın temsilcisi oldukları sadece masa malvarlığını yönettikleri açıktır. Dolaysıyla şirket adına imza atmaya, temsil etmeye yetkileri yoktur. Zaten

aksi olsaydı İflas İdare memurlarının isimleri şirketi temsile yetkili oldukları Ticaret Sicil gazetesinde

İlan ve sicile tescil edilirdi. Hâlbuki böyle bir konu söz konusu değildir. Sicil kontrol edildiğinde

Şirket temsilcileri olarak hala müflisin eski temsilcileri görünür. İflas İdare memurlarının Ticaret

Siciline tescil ve sicil gazetesinde ilan edilmeleri mümkün değildir. Çünkü temsil ettikleri müessese

olan İflas masasının tüzel kişiliği yoktur. Almış oldukları kararlar, İflas Müdürünün imza onayı ve

İflas Dairesi Mührüyle üçüncü şahıslara karşı hüküm ifade eder. Fakat uygulamada daha çok

alınan kararlar resmi yazı haline getirilip İflas Müdürünün imzası ile 3. şahıslara iletilmektedir.

Tasfiye halinde ise tam tersine Tasfiye Memuru şirketi temsile yetkili olduğu tescil ve ilanı,

tasfiye ilanı ile birlikte yapılır. Ticaret Sicilinde tasfiye memuru olarak görülür. Bu durumda Şirket

Tüzel kişiliğini temsil eder ve şirket adına, imza yetkisi vardır.

 İİK Madde 223 - “İflas idaresi üç kişiden oluşur. Toplanan alacaklıların yapacağı seçimde,

bu sayının iki katı, bu konuda yeterli bilgi ve tecrübeye sahip kişi aday gösterilir.” İflas idaresine

genelde bu işi iyi bilen müflis şirketle alakası olmayan avukatlar seçilmektedir. Ücretleri masaya

giren nakit miktarından oransal olarak ödenmektedir. Ücretlerin az olması nedeniyle bu işe çok

fazla talipli çıkmadığını belirtmekte fayda vardır. Tasfiye memurları ise aylık serbestçe takdir edilen

ücreti alabilmektedirler. Bu halde İflas idare memurlarını vergi sorumlusu ilan etmek, şirketi temsil

ettiklerini iddia etmek İflas Müessesinin amacına zıt altından kalkılamaz bir yüktür. İİK 226 açıkça

ifade edildiği gibi sadece İflas masasının temsilcisi ve yöneticisidir. Vergi beyannamelerine şirket

temsilcisi olmaması nedeniyle imza atma yetkisi yoktur.

Eleştirilmesi gereken bir konu da İflas masasının kazanç sağlaması mümkün olması

nedeniyle, vergi beyannamesi vermesi gerektiği konusunda görüş belirtilmesidir. (Sümer Altay

Türk İflas Hukuku 2. Cilt S 1308) Böyle bir şeyin olması, olma ihtimali mümkün değildir. Böyle bir

düşünce tarzı ancak iflası teorik değerlendirmekten kaynaklanmaktadır. İflasın Maksadı, müflisin

malvarlıklarından alacaklıların eşit tatminidir. İcra işleminin toplu halidir. İcra dairesinin ne kadar

kazanç sağlama imkanı varsa, iflas masasının da o kadar kazanç sağlaması mümkündür. Kazanç,

ancak Ticaret yapmakla yani mal almak ve satmakla mümkündür. İflas masasının mal alması

mümkün değildir. Sadece müflis tarafından taahhüt edilmiş bir ifa söz konusu ise ve alacaklılar

bunda fayda görürse, bu ifa tamamlanana kadar işletme işletebilir. Bu durumda da Vergi Beyannameleri İflas Masası adına değil Müflis Şirket adına verilir. Müflis şirketi de verilen izin çerçevesinde, Ticari İşlerde, ancak müflis şirket yetkilisi temsil eder. Çünkü temsilcinin Ticaret Sicilinde

kayıtlı olması gerekir. Aksi takdirde imza yetkisi olamaz. Şirkete temsilci atamaya da İflas Masası

yetkili değildir. Şirketin normal organları bu konuda yetkilidir.

**C) VERGİ DAİRELERİNİN VERGİ TARHI SORUNU:**

Başka bir konu ise müflisin borçlarının muaccel hale gelmesi ve bunda güdülen maksattır.İİK Madde 195 -” Borçlunun taşınmaz mallarının rehini suretiyle temin edilmiş olan alacaklar

müstesna olmak üzere iflasın açılması müflisin borçlarını muaccel kılar. İflasın açıldığı güne

kadar işlemiş faiz ile takip masrafları anaya zammolunur.” İİK Madde 191 -” Borçlunun iflas

açıldıktan sonra masaya ait mallar üzerinde her türlü tasarrufu alacaklılara karşı hükümsüzdür.” İflasta maksat, müflisin malvarlığının bir masada toplanması ve bu masadan borçlarının

dağıtılmasıdır. O nedenle borçları muaccel hale gelmelidir ki belirli olsun, alacaklılar arasında adil

bir bölüşüm yapılsın. Müflisin iflastan sonra yapacağı herhangi bir tasarrufla borcunu çoğaltması

kanunen yasaklanmış ve geçersiz sayılmıştır.

a) Müflisin İflastan önceki işlemlerinden kaynaklanan vergiler.

Müflisin İflastan önceki işlerinden kaynaklanan vergiler. Tarh, Tahakkuk, Tebliğ, kesinleşme,

işlemlerine gerek duyulmadan, İflas masasına kaydedilmesi gerekir. Çünkü Müflisin müeccel

borçları muaccel hale gelir teriminden bunu anlamak gerekir. Bu şekilde tahakkuk edilecek vergi

alacağı masaya tebliğ edilmek yerine, alacak kayıt talebinde bulunulmak gerekir. İflas Masası

alacağı kabul ederse, kesinleşir, ret etme yetkisi yoktur. Ancak haksız olduğu kanaatinde ise Vergi

Mahkemesinde masa adına dava açar. Uygulamada Vergi dairelerinin İflastan önceki muamelelerin

den dolayı tahakkuk eden vergileri, tebliğ ettikleri görülmektedir. Onun yerine vekilleri Hazine

Avukatına göndererek alacak kaydı yapmaları gerekir. Yani kısaca İflas ilanı yapıldıktan sonra tüm

vergi alacakları kesinleşmiş veya kesinleşmemiş vergilerin masaya kaydedilmesi gerekir. Böylece

Vergi İhbarnamelerinin kime tebliğ edileceği sorunu çıkmamış olur.

b) Vergi Dairesinin İflastan sonraki işlemler nedeniyle tahakkuk ettirdiği vergiler.

Bu tür vergi borçlarından Beyanname Verilmemesi nedeniyle tahakkuk ettirilen vergi ve

cezalar kast edilmektedir. İflastan sonra çıkacak borçlar ancak iflas idaresinin tasfiye faaliyeti

dolaysıyla olabilir. Bunlara da Masa Borçları denir. Bunun dışında kamu otoritesi de olsa İflas

tarihinden sonra müflisi borçlu hale getirerek, yeni vergi tarh ve tahakkuk ettirmesi mümkün

değildir. Nasıl ki müflis mameleki üzerinde lehe ve aleyhe muameleler yapamaz. Vergi dairesine

karşı da mamelekini azaltıcı muamele yapamaz. Çünkü İflas tarihinden sonra doğacak borçlar,

yani masa borçları sıra cetveline dâhil edilmeden, öncelikle ödenmesi gerekir. Vergi Dairelerinin

İflastan sonra tarh ettikleri vergileri masa borcu olarak telakki etmek ve öncelikle ödemek gerekmektedir. Bu ise müflisin borçlarının muaccel olması prensibine ve alacaklıların hakkaniyete

uygun eşit masa malvarlığından tatmin edilmesi prensibine aykırıdır. Çünkü diğer alacaklılar

aleyhine hiçbir rüçhaniyeti bulunmayan Vergi Dairesi lehine İflastan sonra tarh edilen maktu

vergiler sebebiyle haksızlık yapılmış olur. Bu, iflas müessesinin alacaklıların eşit tatmin prensibine

aykırıdır.

Uygulama o kadar karmaşık hale gelmiştir ki, Vergi İdaresine konuyu anlatamamaktan

dolayı bazı iflas idareleri muhasebeci tutarak beyanname vermektedirler. Oysa böyle bir şey

yapmaya yetkileri yoktur.

Vergi daireleri açısından da yanlış uygulama nedeniyle sorun çıkmaktadır. Verilmeyen

beyanname nedeniyle tarh edilecek Vergi Ceza İhbarnameleri Şirket yetkilisine mi yoksa İflas

İdare Memuruna tebliğ edilecek, İflas İdare memurları Şirket Tüzel kişiliğini temsil etmemesi

nedeniyle bazen bu tebligatları almıyor. Müflis şirket yetkilisi de İflas ettiğini bu sebeple masaya

tebliğ edilmesi gerektiğini beyan etmektedir. İhtilaf uzayıp gidiyor. Doğrusu, bu türde taleplerin İflas

masasına alacak kayıt talebi olarak gelmesi gerekir. İflas İdaresinin dikkate alacağı tek alacak

talebi, alacak kaydı şeklinde olandır. Hatta İflas İdare Memurlarına tebliğ edilmiş mahkeme

ilamları bile usulüne ilişkin alacak kaydı talebi şeklinde gelmediği müddetçe, ilam alacaklısı,

masadan alacaklı olduğunu, ilamı İflas İdare Memuruna tebliğ ettirdiğini iddia edemez. İcra İflas

Kanunu şekli bir hukuktur. Masaya alacak kaydı yaptırmanın harcı ve usulü vardır.

İflas idaresinin müflis şirketi temsil yetkisi olmadığı için, Şirket yetkilisi de masaya giren

malvarlığı konusunda tasarruf etmeye yetkisi bulunmadığı için, yani imzaladığı her beyannamenin

maktu vergileri masadan isteneceği için, beyanname vermeye yetkileri bulunmamaktadır. Vergi

Dairesi de vergi beyannamesi istemekte aksi halde usulsüzlük cezası kesmektedir. Asıl Sorun

Vergi Beyannamesini kim verecek, ya da verilecek mi verilmeyecek mi? D) VERGİ DAİRESİNİN DAYANAĞI KDV. K.40/3 MADDESİ :

KDV kanunu Madde 40/3 şu şekildedir. “ Herhangi bir vergilendirme döneminde vergiye

tabi işlemleri bulunmayan mükellefler de beyanname vermek mecburiyetindedirler.” Vergi

daireleri bu maddeye istinaden beyanname istemektedirler. Fakat bu maddenin anlamı Vergi

Dairelerinin anladığı tarzda değildir. Danıştay 4. Dairesi 1994/1299K ve1993/657E karar

metninde geçtiği gibi, “bu hüküm faaliyeti sonu ermiş şirketler hakkında olmayıp, faaliyeti

devam eden fakat o dönem içerisinde vergiye tabi muamelesi bulunmayan mükellefleri

kapsamaktadır.” Hakikaten de bu hüküm KDV kanununun 1. bölümde izah edilen vergiyi

doğuran olaylarla birlikte düşünüldüğünde Ticaret yapması mümkün olmayan Müflis Şirketlerde ve

İflas Masasında uygulama alanı bulması mümkün değildir.

**E) ORTADA VERİLMESİ GEREKEN BİR BEYANNAMENİN BULUNMADIĞINI KABUL**

**ETMEK GEREKİR:**

Çoğu konuda olduğu gibi bu alanda da insiyatif kullanabilecek kabiliyette görevlilere ihtiyaç

bulunmaktadır.

Danıştay 4. Dairesi 1994/1299K ve1993/657E sayılı kararında, doğru tespit etmiştir. Somut

olaydaki kararı tüm iflas eden şirketlere uygulamak mümkündür.”...Esasen ortada verilmesi

gerekli bir beyanname bulunmadığından ne kollektif şirket ortaklarının ne de iflas idaresi

memurlarının beyanname verme sorumlulukları bulunmamaktadır. Bu nedenle İçel 1.Vergi

Mahkemesinin kararının bozulmasına ...”

Fakat Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu 1999/43E ve 1999/418K sayılı

kararında... Masanın kanuni temsilcisi iflas idaresi olduğuna göre katma değer vergisi

beyannamesini verme yükümlülüğü de iflas idaresine aittir... her ne kadar hükme esas olmasa da,

demesi yadırganacak bir durumdur. Şirketi temsil edemeyen iflas idaresinin şirket adına imza

atması, beyanname vermesi, mümkün olmadığı gibi, sonuç olarak tüzel kişiliği bulunmayan iflas

masasının vergi mükellefi olması sonucu çıkar. Bu hüküm asla doğru değildir. Bütün mesele farklı

algılamaktan kaynaklanmaktadır.

 Vergi Usul Kanunu “Madde 8 - Mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu

terettüb eden gerçek veya tüzel kişidir.” hükmüne açıkça aykırıdır. İflas masası ne tüzel kişi ne de

hakiki kişidir.

**F) VERGİ DAİRESİNİN İFLAS EDEN MÜKELLEFLERİ HAKKINDA NE YAPMASI**

**GEREKİR :**

 Muhakkak ki Vergi İdaresi bu konuyu bizden daha iyi bilecektir. Ancak, bu konuda ne

yapılması gerektiği, genelgeyle açıklanmaya ihtiyaç bulunmaktadır. Ben, hem Hazine Avukatlığı

yapmış, hem çok sayıda şirkette tasfiye memurluğu yapmış, hemde çok sayıda İflas masasında

İflas İdare Memurluğu yapmış birisi olarak, İflas eden şirketlerin fiilen sona erdiğini şeklen devam

ettiklerini kabul ederek, İflasın açıldığı haberinden sonra vergi sicil kaydına İflas şerhinin

işlenmesini, bütün işlemlerde Müflis ünvanı kullanılmasını, İflas kapanma haberi ve aciz vesikaları

Vergi Dairesine geldikten sonra 6183 sayılı kanuna göre vergi sorumlusuna rücu edilmesi

gerektiği düşüncesindeyim.

Yeni çıkan 6111 sayılı yasa ile borçlarını yapılandırmak isteyen müflislerin karşısına

beyanname verilmemesinden dolayı büyük bir vergi yükünün çıkarıldığını, Vergi İdaresinin

duyarsız davranarak, Vergi mahkemesinin yolunu gösterdiği duyumları alınmıştır. Bu nedenle

daha önce önemsenmeyen bu konuya önem vermek gerektiği fark edilmiştir. Maalesef bu konu,

dar bir konu olması nedeniyle çok az kişi tarafından bilinmektedir. Önemsenmeyen konu önemli

hale gelmiştir. Çünkü zaten tamamen tahsilatın mümkün olmadığı müflis şirketlerde, İflas sonrası

tarh edilen vergiler ve cezalara itiraz etmek, pratikte fayda sağlamamaktaydı. Fakat 6111 sayılı

kanunun sağladığı avantajdan faydalanmak isteyen Müflis Şirket yetkilileri, yapılandırma ve

ödeme esnasında mağduriyet yaşamışlardır. Elinden çıkmış, tasarruf edemediği müflis şirketi için

neden durduk yerde vergi borcunun arttığını, müflis şirket yetkilileri anlayamamakta, bununmüsebibini beyanname vermeyen İflas İdaresi olarak görebilmektedirler. Şirketi İflas idaresine

teslim ettiklerini sanmaktadırlar.

İflası düzenleyen tek vergi kanunu olan Vergi Usul Kanunu çerçevesinde İflas Hükümlerini

hatırlayacak olursak. Madde 162 - Tasfiye ve iflas hallerinde, mükellefiyet vergi ile ilgili

muamelelerinin tamamen sona ermesine kadar devam eder.

Bu hallerde tasfiye memurları veya iflas dairesi:

1. Tasfiye veya iflas kararlarını;

2. Tasfiyenin veya iflasın kapandığını;

vergi dairesine ayrı ayrı bildirmeye mecburdurlar.”

Fiilen İflas memurları tarafından bu bildirimler masa adına yapılmaktadır. İflas masasına başka

bir yükümlülük yüklenmemiştir. Fakat tasfiye esnasında vergiyi doğuran olay meydana geldiği

anda, yerinde kesinti ile derhal vergi İflas Müdürlüğünce tahakkuk edilip tahsil edilmektedir.

Uygulama İcra Müdürlüklerinde yapılan uygulama ile aynıdır. Mal satışı ve alacak ödemesi

işlemleridir. Bunlarında tahakkuk eden vergileri İflas Müdürlüğünce derhal tahakkuk ettirilip tahsil

edilmektedir

**SONUÇ OLARAK:**

1- İflas masası, İflas eden şirketten ayrı bir müessese olup, tüzel kişiliği bulunmamaktadır. Bu

nedenle Vergi Mükellefi değildir. Vergi ile ilgili yapılan bütün işlemler, dosya ile görevli İflas

Müdürlüğü ismi ile ilgili dosya numarası verilerek, yapılmaktadır.

2- Müflis şirket, tüzel kişiliği devam etmekle birlikte,

a) Vergiyi doğuran olayla münasebeti bulunma ihtimali bulunmadığı,

b) Mal varlığı üzerinde tasarrufu yasaklandığı ve masaya külfet getirecek tasarruflar

yapamayacağı için.

c) Beyanname vermesi gerektiği hakkında, bir kanuni düzenleme bulunmadığı için,

Vergi Dairesine beyanname verilmesi iflas etmiş şirketlerde zorunlu değildir, kanaatindeyiz.

Av. Ahmet Ağaç

İstanbul Barosu