

## **İştirak edilen şirketin tasfiye zararının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hakkında değerlendirme**

### **Burçin Bak**

Gerek başarısız şirket yönetim politikaları gerekse son dönemde yaşanan ekonomik kriz ve ekonomik krizin beraberinde getirdiği belirsizliklerin etkisiyle şirketlerin tasfiye sürecine girdiği görülmektedir.

Peki, tasfiye olan şirketin iştirak edilen şirket olması durumunda iştirak eden şirket nezdinde tasfiye zararının gider olarak dikkate alınabilecek mi?

Bu makalemizde iştirak edilen şirketin tasfiye sürecinin iştirak eden şirket nezdinde tasfiyenin zararlar sonuçlanması durumunda, kurum kazancının tespitinde söz konusu zararın gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunu açıklamaya çalışacağız.

### **Gelir İdaresinin görüşü**

Konuya ilişkin olarak idarenin muhtelif tarihlerde verdiği farklı görüşleri içeren özelgeleri bulunmaktadır.

Gelir İdaresinin 14.04.2006 tarihli özelgesinde, iştirak edilen şirketin tasfiyesi sonucu iştirak hisselerinin herhangi bir değerinin kalmaması halinde ve bu durumun belgelendirilmesi kaydıyla kayıtlardan çıkarılmasının ve kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün olduğu yönünde açıklamalara yer verilmiştir.

Gelir İdaresinin 06.10.2010 özelgesinde ise daha önceki görüşünü farklılaştırarak, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisselerinin elden çıkarılması halinde, işlemde oluşan kâr/zararın, bu işlemden önce yapılmış en son düzeltme işlemi baz alınarak belirleneceği ve elden çıkarmanın tasfiye işlemleri sırasında olmasının durumu değiştirmeyeceğini açıklayarak 2 yıldan fazla süre kayıtlı bulunan iştirak hisselerinin satışından kazanç doğmaması halinde, bu satışa ilişkin zararların (giderlerin) %75'inin de, kanunen kabul edilmeyen gider sayılarak kurumun diğer faaliyetlerinden doğan kazançlardan indirilmesi mümkün olmayacağını, ancak bu satışa ilişkin zararların (giderlerin) kalan %25'inin ise gider olarak matrahın tespitinde dikkate alınabileceğini açıklamıştır.

Gelir İdaresinin 09.06.2011 tarihli özelgesinde ise daha önceki görüşlerinin aksine, iştirak edilen şirketin tasfiyesi sonucu değerinin kalmaması nedeniyle doğan zararın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün olmadığı yönünde açıklamalara yer verilmiştir. Gereğesinde ise ticari kazancın tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41'inci maddeleri ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun istisnaları açıklayan hükümlerine uyulması gerektiğini belirterek, anılan madde hükümlerinde iştirakin tasfiyesi sonucu değerinin kalmaması nedeniyle doğan zararın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabileceğine ilişkin herhangi bir hüküm bulunmadığına bağlamıştır.

## Yargı kararları

İştirak edilen kurumun tasfiyesine karar verilmesi sonucu iştirakler hesabında yer alan hisse senetlerinin aktiften çıkarılması durumunda bu zararın kurum kazancının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı uyuşmazlığına ilişkin Danıştay Dördüncü Dairesinin kararında ise iştirak edilen şirketin tasfiyesi sonucu oluşan zararın iştirak eden nezdinde kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerektiği yönünde karar vermiş olup, kararın gerekçesinde bir şirketin bir başka şirkete iştirak etmesinin ticari faaliyetin bir parçası olduğu, bu nedenle iştirak nedeniyle ortaya çıkan zararın ticari girişimin zararları sonuçlanmasından doğduğu, işletme ile ilgisinin olmadığı iddia edilemeyeceğine dayandırılmıştır. (16.10.2001 tarihli E: 2000/2194 K: 2001/3835)

İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 2017 tarihli farklı bir kararında ise mahkemece, yurtdışı iştirakin tasfiyesine ilişkin zararın, zarara yol açan iştirak hissesi alım faaliyetinin şirketçe faaliyet konusuyla ilgili olarak yapılması ve maliyet unsuru olmaması gerekçesiyle zarara ilişkin yapılan tahakkuk işleminin zarara isabet eden kısmı uyarınca iadesine karar verilmiştir. Söz konusu mahkeme kararına ilişkin Bölge İdare Mahkemesi Birinci Vergi Dava Dairesinde İdarece açılan istinaf davasında, istinafın reddine karar verilmiştir.

## Değerlendirme

İştirak edilen kurumun tasfiye olması nedeniyle, hisselerin kayıtlı değerinde meydana gelen azalmalar nedeniyle ortaya çıkan zararların, iştirak eden kurum açısından nasıl değerlendirileceği hususunda yer verilen İdare'nin görüşleri ve yargı kararları çerçevesinde yeknesaklık sağlanmadığı görülmektedir.

Gelir İdaresinin son zamanlardaki görüşü, iştirakin tasfiyesi sonucu doğan zararın gerek Gelir Vergisi Kanunu gerekse Kurumlar Vergisi Kanunu'nda indirilecek giderlere ilişkin hükümlerin yer aldığı maddelerde açıkça belirtilmemiş olmaması sebebiyle, söz konusu zararların kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaması yönünde olduğu görülmektedir.

Ancak, son dönemlerde yargıya taşınan kararlarda mükellefler lehine kararlar verilmektedir.

İdarenin, iştirak edilen kurumun tasfiyesine ilişkin zararların kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmaması yönündeki tutumu göz önüne alındığında, kurumlar vergisi beyannamesinin ihtirazi kayıtlarla verilerek yargı yolunun açık bırakılabileceği kanaatindeyiz.

## Kaynakça

- Kurumlar Vergisi Kanunu
- Gelir Vergisi Kanunu
- Kavan, Atilla, "İştirak Edilen Şirketin Tasfiyesi Sonucu Oluşan Zararın Vergi Kanunları ve Özelgeleri Açısından Değerlendirilmesi", Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, 2016 Haziran, Sayı 150
- Elçin, Bora, "İştirak Edilen Şirketin Tasfiye Olması Durumunun – İştirak Hisseleri Çerçevesinde- İştirak Eden Şirkete Yansıması" Vergi Sorunları Dergisi, 2012 Şubat, Sayı 281
- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 14.04.2006 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-14-7026 sayılı özelgesi
- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 06.10.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 8-399 sayılı özelgesi
- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 09.06.2011 tarih ve 4.35.16.01-176300-225 sayılı özelgesi



*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*