

Sirküler Tarihi : 07/02/2021

Sirküler No : 2021 / 37

ÖDENMEMİŞ SERMAYE ŞİRKETLER İÇİN NASIL BİR TEHLİKE YARATMAKTADIR?

GİRİŞ

Türk ticaret Kanunu’nun 129. maddesine göre, bir ortağın sermaye taahhüt borcunu yerine getirmemesi durumunda ortağın temerrüt faizi ödemesi gerekmektedir. Şirket, yerine getirilmeyen sermaye taahhüdü için uğramış olduğu zararların tazminini ortaktan isteyebilecektir. Şirketin, ortağından faiz talep etmemesi ve sermaye taahhüt borcunun yerine getirilmemesi durumunda Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 13. maddesine göre örtülü kazanç dağıtımının gerçekleştiği Hazine ve Maliye Bakanlığı’nca kabul edilmektedir.

Sermaye şirketlerinde ortakların en önemli görevi, şirkete getirmeyi taahhüt ettikleri sermayeyi eksiksiz ve zamanında yerine getirmeleridir. Bu yapılmadığında şirketin gecikme için faiz isteme hakkı doğmaktadır. Bu faiz istenmediği zaman, bu durumun bazı vergisel sonuçları olmaktadır.

II- YASAL MEVZUAT

A- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU’NDA YER ALAN HÜKÜMLER

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “**Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı**” başlıklı 13. maddesine göre;

(1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır.

(2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır.

İlişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla oluştuğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı aranır. Ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da taraflar ilişkili kişi sayılır. İlişkili kişiler açısından bu oranlar topluca dikkate alınır.

(3) Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder.

(4) Kurumlar, ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, aşağıdaki yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit eder:

a) Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi:

b) Maliyet artı yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, ilgili mal veya hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder.

c) Yeniden satış fiyatı yöntemi:

ç) İşlemsel kâr yöntemleri:

d) Emsallere uygun fiyata yukarıdaki yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemin niteliğine uygun olarak kendi belirleyeceği bir yöntemi de kullanabilir.

(5) İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı ile anlaşarak belirlenebilir.

(6) Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulamasında, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü kazanç dağıtan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır.

(7) Yurt içindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığının kabulü Hazine zararının doğması şartına bağlıdır. Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir.

(8) Transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için vergi ziyai cezası (Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinde yazılı fiillerle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi hali hariç) %50 indirimli olarak uygulanır.

B- TÜRK TİCARET KANUNU'NDA YER ALAN HÜKÜMLER

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Nakdî Sermaye" başlıklı 344. maddesine göre; nakden taahhüt edilen payların itibarî değerlerinin en az yüzde yirmibeşi tescilden önce, gerisi de şirketin tescilini izleyen yirmidört ay içinde ödenir. Payların çıkarma primlerinin tamamı tescilden önce ödenir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 482. maddesine göre; sermaye koyma borcunu süresi içinde yerine getirmeyen pay sahibi, ihtara gerek olmaksızın, temerrüt faizi ödemekle yükümlüdür.

III- DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Şirket ortaklarının sermaye taahhüdünde bulunmaları halinde; 501- Ödenmemiş Sermaye hesabı kullanılmakta ve bu taahhüt yerine getirildiği zaman da bu hesap kapanmaktadır.

Temerrüt faizinin hesaplanabilmesi için; faiz oranının ve temerrüde düşme tarihinin tespiti önem arz etmektedir.

Taahhüt edilen sermayenin en az yüzde yirmibeşi tescilden önce, gerisi de şirketin tescilini izleyen yirmidört ay içinde ödenir. Bu sürelerin bitiminde taahhüt yerine getirilmez ise temerrüde düşme hali söz konusu olur ve bu tarihten, taahhüdün yerine getirildiği tarihe kadar temerrüt faizi hesaplanır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Risk Analiz Merkezi(RAM) tarafından, bilanço analizleri yapılmakta ve bilançosunda yüksek tutarda ödenmemiş sermaye bulunan şirketler vergi incelemesine sevk edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı müessesesi düzenlenmiştir. Vergi inceleme elemanları da taahhüt edilip ödenmemiş olan sermayeler için dönem sonlarında KVK 13 kapsamında adat geliri hesaplamaktadırlar. Şirket tarafından, ortağın sermaye taahhüdünü zamanında yerine getirmemesi durumu gözardı edilip; faiz

tahakkukuna yönelik bir işlem yapılmaması durumunda; vergi incelemesi sırasında; taahhüd edilip ödenmeyen sermayeler için örtülü kazanç aktarımından hareketle tarhiyatlar yapılmaktadır. Hesaplanması gereken temerrüt faizi tutarı matrah farkı olarak alınmakta ve bunun üzerinden; kurumlar vergisi, geçici vergi ve katma değer vergisi hesaplanarak şirketten alınmaktadır. Üstelik 1 kat vergi ziyai cezası ayrıca kesilmektedir. Bunun yanında; Şirketin, elde ettiği tespit edilen temerrüt faizine fatura düzenlemediği ve bu faizi defterlere kaydetmediğinden bahisle 213 sayılı VUK'un 352. maddesi gereğince usulsüzlük cezası ve 213 sayılı VUK'un 353. maddesi gereğince özel usulsüzlük cezası kesilmektedir.

Şirketler bu türden taahhütleri biran evvel kapatma yoluna gitmelidir.

