



**YENİ TÜRK TİCARET KANUNUNUN
LİMİTED ŞİRKETLERE ETKİSİ**

(Yüksek Lisans Tezi)

Esin SEVİMLİ

Kütahya – 2018

T.C
KÜTAHYA DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İşletme Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

**YENİ TÜRK TİCARET KANUNUNUN
LİMİTED ŞİRKETLERE ETKİSİ**

Danışman:

Dr. Öğr. Üyesi Ali ALTINBAY

Hazırlayan:

Esin SEVİMLİ

Kütahya – 2018

Kabul ve Onay

Esin SEVİMLİ'nin hazırladığı “Yeni Türk Ticaret Kanununun Limited Şirketlere Etkisi” başlıklı yüksek lisans tez çalışması, jüri tarafından lisansüstü yönetmeliğinin ilgili maddelerine göre değerlendirilip oybirliği / oyçokluğu ile kabul edilmiştir.

.../.../2018

Tez Jürisi	İmza	
	Kabul	Red
Prof. Dr. Ahmet AĞCA		
Dr. Öğr. Üyesi Ali ALTINBAY (Danışman)		
Dr. Öğr. Üyesi İsmail AYDEMİR		

Doç. Dr. Ayhan KAHRAMAN

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

Yemin Metni

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “Yeni Türk Ticaret Kanununun Limited Şirketlere Etkisi” adlı çalışmamın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım kaynakların kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

.../.../2018

Esin SEVİMLİ



Özgeçmiş

1980 yılında İstanbul'da doğdu. İlkokulu Sakarya İlkokulunda tamamladı. Ortaokul ve Lise eğitimini İskilip Lisesi Sayısal bölümünde tamamladı. Lisans eğitimine 1999 yılında Ömer Halis Demir Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi işletme bölümünde başladı ve 2003 yılında mezun oldu. 2014 yılında Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe-Finansman bölümünde Yüksek Lisans eğitimine başladı.

2002 yılında Niğde'de üniversite 3.sınıfta öğrenim görmekte iken bir KOBİ'de fabrika müdür yardımcılığı ile iş hayatına başladı. Geçen süre zarfında muhasebe elemanlığı, matematik öğretmenliği ve çeşitli Sivil Toplum Kuruluşlarında yöneticilik ve başkanlık görevlerinde bulundu. 2017 yılından beri Kütahya Aile ve Sosyal Politikalar İl Müdürlüğü Sosyal Hizmetler Biriminde görevine devam etmektedir.

Çalışmanın hazırlanmasında bitmeyen enerjileri ve sevgileri ile inanılmaz destekle her daim yanımda olan başta aileme ve nasıl olduğunu benim bile tam anlamadığım güzellikte bana güç vermeyi başaran özel dostlarıma teşekkürü bir borç bilirim.

ÖZET

YENİ TÜRK TİCARET KANUNUNUN LİMİTED ŞİRKETLERE ETKİSİ

SEVİMLİ, Esin

Yüksek Lisans Tezi, İşletme Ana Bilim Dalı

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Ali ALTINBAY

Temmuz, 2018, 160 sayfa

Türkiye’deki ticaret hayatına 55 yıl yürürlükte kalarak yön veren 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun yerini artık 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa almıştır. Uzun ve yorucu bir çalışma neticesinde Yeni Türk Ticaret Kanunu(YTTK) bir takım istisnalarla 01.01.2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir. YTKK bilhassa sermaye şirketlerine dair birçok değişiklik getirerek öncelikle sermaye şirketleriyle ilgili bir takım muhasebe uygulamalarını değiştirmiştir. Getirdiği yeniliklere bakıldığında öncelikle küreselleşmenin etkisiyle hükümlerinde Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının esas alındığı görülmektedir. Bu değişiklikler aracılığıyla Yeni Türk Ticaret Kanununda Limited şirket, Eski Türk Ticaret Kanunun tersine tipik bir şahıs şirketi olan kollektif şirketten uzaklaşıp küçük ölçekli bir anonim şirkete benzetilmeye çalışılmıştır. Bu çalışmanın esas amacı; global piyasa ekonomisinde daha güçlü yer almaya çalışan Türkiye’de faaliyet gösteren sermaye şirketlerinden limited şirketlerin, ticaret kanunundaki bu yenilikle ticari hayatta nasıl bir değişim yaşadıklarını belirlemektir.

Bu çalışma, YTKK’nın limited şirketler ile ilgili getirdiği birçok yeniliği incelemek için; ticari hayatın tüm veri akışına tanıklık eden farklı illerde görev yapmakta olan Mali Müşavirlerle görüşme yaparak bu kişi ya da kişilerin içinde bulundukları mevcut durumu nasıl yorumladıklarını ortaya koymayı amaçlamıştır. Araştırmanın verilerini elde etmek için mülakat yöntemi kullanılmıştır. Araştırma sonucunda ortaya çıkabilecek öneriler ışığında ticaret kanununun değiştirilmesiyle hedeflenen şeyin ne kadar başarılı olduğuna dair bir takım tespitler sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Yeni Türk Ticaret Kanunu, Limited Şirketler, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu.

ABSTRACT**THE EFFECT OF NEW TURKISH COMMERCIAL CODE TO LIMITED COMPANIES****SEVİMLİ, Esin****Master Thesis, Department of Business Administration****Supervisor: Assistant Professor Ali ALTINBAY****July, 2018, 160 pages**

The Turkish Commercial Code No. 6762 (55 years remained in force) replaced by the Turkish Commercial Code No. 6102. As a result of long and exhausting work, New Turkish Commercial Code (NTCC) entered into force on 01.01.2012 with a few exceptions. NTCC especially has changed some accounting practices related to capital companies. When we look at the innovations it brings, it is seen that the International Financial Reporting Standards are taken as basis under the influence of globalization. Through these changes, in The New Turkish Commercial Code, the limited company, moved away from the collective company, which is a typical private company. And tried to be likened to a small-scale incorporated company unlike The Old Turkish Commercial Code. The main purpose of this study is; determine how companies (limited companies, one of the capital companies operating in Turkey, that are trying to take a stronger position in the global market economy) are experiencing a change in commercial life with this innovation in trade law.

In this study, interviewing with the Financial Advisors who are working in different cities and witnessing the entire data flow of commercial life. And aimed at revealing how Financial Advisors interpreted the investigate the many innovations that NTCC brought about limited companies. The interview method was used to obtain the data of the study. With the information from these studies, the findings were presented on how successful the target was, about change of the commercial code.

Key words: New Turkish Commercial Code, Limited Company, Turkish Commercial Code No. 6102.

İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	<u>Sayfa</u>
ABSTRACT.....	v
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR	vii
GİRİŞ	xi
.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM ŞİRKETLER HAKKINDA TEMEL BİLGİLER

1.1. ŞİRKET KAVRAMI.....	3
1.2. ŞİRKETLERİN SINIFLANDIRILMASI	3
1.2.1. Şahıs Şirketleri.....	4
1.2.2. Sermaye Şirketleri.....	4
1.3. 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU	5
1.3.1. Kanunu Amacı	7
1.3.2. Kanunun Değişim Nedenleri	9
1.3.3. Yeni Kanunun Getirdiği Yenilikler	11
1.3.3.1. Gelişmiş Kurumsal Yönetim.....	11
1.3.3.2. Artan Hesap Verebilirlik ve Güvenilir Bilgi.....	11
1.3.3.3. Şirket Bilgilerini Açıklama Kuralı ve Daha Fazla Şeffaflık	12
1.3.4. Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Önemli Tarihler	12
1.3.4.1. Genel Tarihler	13
1.3.4.2. Özel Yürürlük Tarihleri	13
1.4. ŞİRKETLER MUHASEBESİNİN KONUSU.....	14

İKİNCİ BÖLÜM LİMİTED ŞİRKETLERE İLİŞKİN TEMEL YENİLİKLER VE DEĞİŞİKLİKLER

2.1. LİMİTED ŞİRKETLERE GETİRİLEN YAPISAL DEĞİŞİKLİLLER.....	17
2.2. LİMİTED ŞİRKET KURULUŞUNA DAİR ESASINDAKİ DEĞİŞİKLİKLER	18
2.2.1. Kurucu Sayısı.....	19
2.2.2. Kurucu İzni	20
2.2.3. Kurucu İşlem.....	20
2.2.4. Ticaret Unvanı	21
2.3. LİMİTED ŞİRKET İÇİN KURULUŞ BELGELERİ	21

2.3.1. Başvuru Dilekçesi	21
2.3.2. Şirket Sözleşmesi	22
2.3.3. Kurucular Beyanı	23
2.3.4. Değerleme Raporu	23
2.4. LİMİTED ŞİRKETİN SERMAYESİNDEKİ DEĞİŞİKLİKLER	23
2.5. LİMİTED ŞİRKETİN TESCİLİ VE TÜZEL KİŞİLİK KAZANMASI.....	27
2.6. LİMİTED ŞİRKETLERİN KURULUŞUNDAKİ İŞLEMLER.....	28
2.7. LİMİTED ŞİRKET KURULUŞUNUN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.....	31
2.8. İNTERNET SİTESİ ZORUNLULUĞU.....	33
2.9. FİNANSAL TABLOLAR VE YASAL DEFTERLERDEKİ DEĞİŞİKLİKLER	34
2.9.1. Muhasebe ile İlgili Ticari Defterler	34
2.9.2. Yazışmaları Saklama Yükümlülüğü	36
2.9.3. Finansal Tablolar ve TMS/TFRS.....	36
2.9.4. Muhasebeyle İlgisiz Ticari Defterler	38
2.9.5. Ticari Defterlerin ve Belgelerin Saklanması	39
2.10. YTTK'ya GÖRE LİMİTED ŞİRKETLERDE DENETİM.....	40
2.10.1. Devlet Denetimi	41
2.10.2. Bağımsız Denetim.....	42
2.11. YÖNETİM VE GENEL KURUL	46
2.11.1. Temsil ve Yönetim.....	47
2.11.2. Müdür.....	50
2.12. LİMİTED ŞİRKET ORTAKLIĞI.....	54
2.12.1. Limited Şirket Ortaklık Sorumluluğu ve Borcu	54
2.12.2. Limited Şirket Ortaklarının Ek ve Yan Ödeme Yükümlülükleri.....	57
2.12.3. Limited Şirket Ortaklarının Rekabet Yasağı ve Bağlılık Yükümlülüğü.....	58
2.12.4. Ortaklıktan Çıkma Hakkı ve Çıkma Davası	59
2.12.5. Ortaklıktan Çıkmaya Katılma Hakkı	59
2.12.6. Ortaklıktan Çıkarma	61
2.12.7. Ayrılma Akçesi İsteme Hakkı.....	61
2.12.8. Şirketten Ayrılan veya Çıkarılan Ortağa Ayrılma akçesi Verilmesi	61
2.13. ŞİRKET BİRLEŞMELERİ, BÖLÜNMELEİ VE TÜR DEĞİŞTİRMELERİ	63
2.13.1. YTTK'ya Göre Şirket Birleşmeleri	63

2.13.2. YTTK'ya Göre Şirket Bölünmeleri.....	65
2.13.3. YTTK'ya Göre Tür Değişirme.....	66
2.13.4. Payların Devri	66
2.14. LİMİTED ŞİRKETLERİN TASFİYE VE SONA ERME HALLERİ	67
2.14.1. Limited Şirkette Sona Erme.....	67
2.14.2. Limited Şirketin Tasfiyesi	69
2.15. SERMAYE ŞİRKETLERİNDE SERMAYE ARTIRIM/AZALTIM İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE ŞİRKET SÖZLEŞMESİ DEĞİŞİMİ	70
2.15.1. Limited Şirket Sözleşmesinin Değiştirilmesi	70
2.15.2. Esas Sermayenin Artırılması	70
2.15.3. Sermaye Artırım İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	71
2.15.4. Sermaye Artırım İşlemlerinin Muhasebe Kaydı Örneği.....	71
2.15.5. Esas Sermayenin Azaltılması.....	74
2.15.6. Esas Sermayenin Azaltılmasının Muhasebe Kaydı	74
2.16. KAR PAYI VE YEDEK AKÇE	75
2.16.1. Kar Payı	76
2.16.2. Kar Payı Muhasebeleştirilmesi	77
2.16.3. Yedek Akçe.....	79
2.17. PAY KAVRAMI, PAY SENEDİ.....	79
2.17.1. Pay Senedi Çıkarmanın Vergisel Sonuçları.....	80
2.18. ŞİRKETLER TOPLULUĞU	80
2.18.1. Şirketler Topluluğunda Hakimiyet	82
2.18.2. Tescil, Bildirim ve İlan Yükümlülüğü	82
2.18.3. Bilgi Alma Hakkı, Özel Denetim ve Raporlama Yükümlülüğü	83
2.18.4. Özellikli Haller	83
2.18.5. Hakim Şirketin Satın Alma Hakkı	83
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	
YENİ TÜRK TİCARET KANUNU'NA İLİŞKİN FARKLI İLLERDEN MALİ MÜŞAVİRLER İLE MÜLAKAT	
3.1. ARAŞTIRMANIN KISITI	85
3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI	85
3.3. ARAŞTIRMA ÖNEMİ	85
3.4. LİTARETÜR TARAMASI	86

3.5. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ.....	86
3.6. MÜLAKAT SORULARI	87
3.7. DEĞERLENDİRME.....	144
SONUÇ.....	145
EKLER.....	149
KAYNAKÇA	154
DİZİN	159



KISALTMALAR

A.Ş.	Anonim Şirket
AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AET	Avrupa Ekonomik Topluluğu
AT	Avrupa Topluluğu
ATK	Alman Ticaret Kanunu'nun
bknz	Bakınız
Dr.	Doktor
EDGT	Elektronik Defter Genel Tebliği
EOYKT	Elektronik Ortamda Yapılacak Kurullar Hakkında Tebliğ
f.	Fıkra
GMBH	Gesellschaft Mit Beschränktem Haftung
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
H.	Hesap
HUMK	Hukuk Mahkemeleri Kanunu
İBirK / FusG	İsviçre Birleşme, Bölünme, Tür Değiştirme ve Malvarlığı Devrine İlişkin Federal Kanunu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
KVK	Kurumlar Vergisi Kanunu
Ltd.Şti.	Limited Şirketi
m.	Madde
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
Prof.	Profösör
SMMM	Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir
SPK	Sermaye Piyasası Kanunu
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TDİT	Ticari Deftere İlişkin Tebliğ
TEAŞ	Türkiye Elektrik Üretim İletim Anonim Şirketi
TEDAŞ	Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi

TEPAV	Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TL	Türk Lirası
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
TTK	Türk Ticaret Kanunu
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını
UMS	Uluslararası Muhasebe Standartları
UDS	Uluslararası Denetim Standartları
vb.	Ve Benzeri
VUK	Vergi Usul Kanunu
YMM	Yeminli Mali Müşavir
YTTK	Yeni Türk Ticaret Kanunu



TEZ METNİ

GİRİŞ

Teknoloji ve sermaye piyasalarındaki değişimle dünyanın tek pazar haline dönüşmesi yani küreselleşme, ihracat oranının artmasıyla ülkemizde de hızlı bir şekilde etkisini göstermiştir. Son yüzyılda gelişen ekonomi, Avrupa Birliği (AB) yasalarına uyum çalışmaları ve küreselleşmenin de etkisiyle Uluslararası ticaret, endüstri, sermaye ve hizmet piyasalarında söz sahibi olmak isteyen ülkemizde 50 yıldan fazla geçerli olan Türk Ticaret Kanununda değişimi kaçınılmaz kılmıştır. Her şeyden önce Yeni Türk Ticaret Kanununda, finansal tablolar, muhasebe ve denetim konusunda ülkeler arasında görülen uygulama farklılıklarını giderme yani hukuki alt yapının küresel sürece uyum sağlama amacıyla çalışmalara başlanmıştır. Bu gerekçelerle Yeni Türk Ticaret Kanunu Türkiye Büyük Millet Meclisince 13 Ocak 2011 tarihinde kabul edilmiş ve 14 Şubat 2011 tarih ve 27846 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yasalашmıştır. Böylelikle hazırlanan Yeni Türk Ticaret Kanunu 01 Temmuz 2012 tarihinden itibaren yürürlüğe girerek ticari yaşamın birçok alanında ve özellikle denetim alanında yenilikler doğurmuştur.

Yeni Türk Ticaret Kanunu ile artık belli kriterleri taşıyan işletmeler muhasebede ve finansal raporlamada Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun (TMSK) yayınladığı Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına uyacaktır. Aynı zamanda birçok hükmünde Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ve muhasebe temel ilkelerinden esinlenerek hazırlanmıştır. Ayrıca denetim konusuna verilen önem ve muhasebe denetimi konusunda tamamen yeni kabul edilebilecek uygulama da yapılan en önemli değişikliklerdendir.

Bu çalışmanın amacı Yeni Türk Ticaret Kanunu ile limited şirketlere getirilen yenilik ve değişimleri incelemektir.

Çalışmanın birinci bölümünde şirket kavramı, şirketler muhasebesi ve Yeni Türk Ticaret Kanununun çıkarılma sebepleri ana hatlarıyla ortaya konulmuştur. Çalışmanın ikinci bölümünde limited şirketler açısından Yeni Türk Ticaret Kanunu ile özellikle muhasebe ve finansal raporlama hususlarında getirilen yeniliklere yer verilmiştir. Çalışmanın son bölümünde ise farklı illerde görev yapmakta olan Mali Müşavirlerle yapılan görüşmeye yer verilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

ŞİRKETLER HAKKINDA TEMEL BİLGİLER

1.1. ŞİRKET KAVRAMI

Kelime olarak ‘birleşme’ anlamına gelen şirket, iktisat açısından, servetlerin, çalışmaların ve zekaların birleşmesi demektir. İnsan, ticaretle uğraşmaya başladığından itibaren, kendi servet, zeka ve çalışmalarının ticaret için yeterli olmayacağını anladığından ticari faaliyette başkalarının da servet, zeka ve çalışmalarına gereksinim hissetmiştir. Bu nedenle şirket; insanların bir fayda ve kar gayesiyle servet, zeka ve çalışmalarını birleştirmesidir (Akşit, 1995: 15).

Türkiye’deki şirketler, farklı kanunlara tabi olduklarından adi ve ticari şirketler diye sınıflandırılır. Adi şirketler Borçlar Kanununa Ticaret şirketleri de Türk Ticaret Kanununun (TTK) hükümlerine tabidir (İldır, 2009: 15).

6762 sayılı TTK’da ki m.18f.1’de; ticaret şirketleri ile hedefine ulaşmak için ticari işletme işleten dernekler ve kendi kuruluş kanunları gereği özel hukuk hükümlerince idare edilmek ya da ticari şekilde işletilmek üzere velayet, devlet, belediye gibi amme hükmi şahıslarınca kurulan teşekkül ve müesseselerin tacir sayılacağı belirtilmiştir. 6102 sayılı TTK’da ise; ticaret şirketleri ile, hedefine ulaşmak için ticari işletme işleten dernekler, vakıflar ve kendi kuruluş kanunları gereği özel hukuk hükümlerince yönetilmek ya da ticari şekilde işletilmek üzere köy, belediye, İl Özel idaresi ve devlet ile diğer kamu tüzel kişilerin kurulan kurum ve kuruluşlarında tacir sayılacağı belirtilmiştir (m.16f.1).

Bu bağlamda YTKK’da Eski Türk Ticaret Kanununun konuya dair düzenlemeleri-bazı ifade değişikliği hariç- aynen korunmuş ve ‘ticaret şirketlerinin tacir sayıldıkları’ tarzındaki genel ilke muhafaza edilmiştir (Altaş, 2015: 45).

1.2. ŞİRKETLERİN SINIFLANDIRILMASI

Şirketler farklı özellikler göz önünde bulundurularak sınıflandırılabilir. Ancak, şirketler muhasebesi kapsamında, Borçlar Kanunu ile Türk Ticaret Kanunu hükümleri bakımından şirket türleri belirlenmiştir (Akşit, 1996: 16).

YTKK’ nın hükümlerine göre ticaret şirketleri; anonim, komandit, kolektif, kooperatif ve limited şirketleridir. Bunlarda kendi içinde, şahıs şirketleri; komandit ve kolektif şirketler, sermaye şirketleri; limited, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve anonim olarak sınıflandırılır (YTTK, m.124).

1.2.1. Şahıs Şirketleri

Şahıs şirketlerinde şirket, itibar ve kuvvetini şirketi kuran şahıslardan alır. Çünkü sermaye ile birlikte, kurucuların kendi itibar ve servetleri, şirketin itibarında büyük etkiye sahiptir. Özellikle şirket ortaklarının şirket borcuna dair sorumlulukları, sınırsız ve zincirleme olması sebebiyle daha da artar. Bu nedenle, bir ortağın bile ayrılması, şirketin var olan itibar ve durumunu olumsuz etkileyebilir. Netice de, bu şirketler piyasa kudretini ve itibarını, gerçek şahıs olan ortaklarla gerçekleştirir (Akşit, 1996: 17).

Yeni ticaret kanununda şahıs şirketlerinden kollektif şirketlere dair düzenlemeler kanunun 212,213 ve 215'inci maddelerde yer alır ve bu maddelerde kollektif şirket sözleşmesinde yer verilecek olan zorunlu unsurlar sıralanır.

Komandit şirket ise; YTKK'da 304, 305, 306'ıncı maddelerde tanımlanmış ve Komandit şirket sözleşmesinde yer verilecek olan zorunlu unsurlar sıralanmış olup 307'inci madde de komandit şirketlerin sermayesiyle ilgili sınırlama getirilmekte ve ortaklar 'ticari itibar ve kişisel emeği' şirkete sermaye olarak koyamayacakları belirtilmektedir (Altaş, 2015: 49).

1.2.2. Sermaye Şirketleri

Sermaye şirketleri; Limited şirket, Anonim şirket, Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit şirket şeklinde üç tiptir. Bu şirketlerde, şirket itibar ve kuvvetini kendi şirket sermayesinden alır. Şirket ortaklarının şahsi servet, itibar ve sorumluluk durumları şirkete bir artı getirmez.

Şirkette, ortağın şirketten çıkması\çıkarılması, şirkete ve üçüncü şahıslara etkisi, şahıs şirketlerindeki gibi değildir. Çünkü şirketin piyasa kuvveti ve itibarı oluşturmada, şirket sermayesi ve onun gücü önemlidir (Akşit, 1996: 18).

Eski ticaret kanunu m.136'da geçen "Ticaret şirketleri; limited, anonim, kollektif, komandit ve kooperatif şirketleridir" hükmü, YTKK' nın 124\ f.1'de de korunmuş olup madde 124\ f.2'de "komandit ve kollektif şirketi, şahıs şirketi; limited, sermayesi paylara bölünmüş komandit ve anonim şirket de sermaye şirketi sayarak şahıs ve sermaye şirketi arasındaki ayırım açıkça belirtilmiştir (Altaş, 2015: 46).

1.3. 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU

YTKK' nın Resmi Gazete'de yayımlanmasıyla yürürlüğe girmesi arasında çeşitli STK'lar, müteşebbisler ve farklı kurumların yaptığı değerlendirme ve Kanun'un esas alanına dair eleştiri ve baskılar neticesinde kanunda değişiklik yapılmış, bunlar da 30 Haziran 2012'de 28339 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olan 6335 Sayılı TTK ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun'da Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile gerçekleştirilmiştir. Sonuçta, YTKK'nın maddelerinden bazısı değiştirilmiş, bazısının yürürlük tarihleri değişmiş, bazıları da uygulanmadan yürürlükten kaldırılmıştır.

6335 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile, YTTK, Başlangıç ve Son Hükümler hariç olmak üzere altı kitap, 1535 madde ve 3 tanesi mülga olmak üzere 9 geçici maddeden oluşmaktadır.

6102 sayılı Ticaret Kanununu 13.01.2011'de Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) kabul ederek, 14.02.2011'de 27846 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bazı maddelere özel yürürlük süreleri belirlenmişse de Kanun'un genel yürürlük tarihi 01.07.2012'dir (Karaboyacı, 2012: 87).

Eski ticaret kanunu on maddeden oluşmuş ve şu beş kitaba ayrılmıştır: “Ticaret Şirketleri” (Madde 136-556), “Ticarî İşletme” (Madde 11-135), “Deniz Ticareti” (Madde 816-1262), “Sigorta Hukuku” (Madde 1263-1459) “Kıymetli Evrak” (Madde 557-815), ve “Son Hükümler” (Madde 1460-1475). Yeni ticaret kanunu ise “Ticaret Şirketleri” (Madde 124-644), “Ticari İşletme” (Madde 11-123), “Taşıma İşleri” (Madde 850-930), “Kıymetli Evrak” (Madde 645-849), “Deniz Ticareti” (Madde 931-1400) ve “Sigorta Hukuku”(Madde 1401-1520)'ndan oluşup, 1535 madde ve 6 kitaptan meydana gelmektedir. Var olan bu kitaplara “Giriş-Başlangıç” (Madde 110) ve “Son Hükümler-Geçici Maddeler” (Madde 1521-1535) dahil edilmemiştir. Bu bölümler eski kanundaki gibi kitap olarak sayılırsa YTKK sekiz kitaptan oluşmaktadır (Elitaş, 2012: 405).

Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfının (TEPAV) yaptığı bir çalışmada yeni ticaret kanununa yıllık uyum maliyeti 6,3 milyar TL'den fazla olduğu belirlenmiştir. Ayrıca maliyetin % 85'ini KOBİ'ler üstlendiklerinden zararın çoğunu yükledikleri de tespit edilmiştir. Temel uyum maliyetleri; işlem denetimi, bağımsız denetim, web sitesi açma, defter onayları ve şirket bilgilerini açıklama zorunlulukları ile

ilişkilidir. Bir de ceza ve sorumluluğun artması, borç alma yasağı gibi örtük maliyetlerle ilgili düzenlemeler yer almıştır.

Bu tür maliyetler ve küresel ekonomideki geride kalma belirtileri iş dünyasında yeni kanuna dair endişe yaratmıştır. Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB), iş dünyasının kanuna dair görüşlerini hükümete bildirmiştir. Hükümet de buna kayıtsız kalmayarak, Ekonomi Koordinasyon Kurulu'nun 3 gün devam eden toplantılar sonucunda TBMM, YTKK' da değişikliğe gitmiştir. Yani, TTK m.109, kanun daha yürürlüğe girmeden yalnız 3 gün önce değiştirilmiştir. Bu değişim uyum maliyetlerinin çoğunu sonlandırmıştır ve Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeleri (KOBİ) yükten kurtarmıştır.

YTKK' da yapılan en önemli değişiklikler genel itibariyle şöyledir:

- **Bağımsız denetimin alanı daraltılmıştır:** Bağımsız denetim kapsamında yetki Bakanlar Kurulundur. KOBİ'ler bağımsız denetimin dışında kalacağından KOBİ'lerin denetim maliyetlerinde yıllık 4,5 milyar liradan fazla düşüş sağlamıştır.
- **İşlem denetimi kaldırılmıştır:** Yeni ticaret kanunu yapısal işlemleri kontrol etmeyi hedeflemişti fakat bürokratik işlemleri ve bunların maliyetlerini azaltmak amacıyla işlem denetimi tamamen kaldırılmıştır.
- **Defter onayları azaltılmıştır:** Öncesinde 7 defter noterce yılda iki kez (açılış ve kapanış) onaylanmalı idi fakat değiştirilerek internet defteri kaldırılıp, yalnızca yönetim kurulu karar defteri kapanış onayı ve yevmiye defteri gerekli hale getirilmiştir. Defterlerin yaprağı yeterliyse açılış onayı olmadan kullanılabilir. Bu değişimle, şirketlerin yıllık noter masrafları 300 milyon TL azalmıştır.
- **Web sitesi şartı sınırlandırılmıştır:** Başta tüm şirketlerinin bir web sitesi açtırma ve bazı yasal belgeleri bu sitede yayınlaması gerekirken son durumda, bağımsız denetim yaptırması gereken şirketler web sitesi açmıştır.
- **Finansal tabloların yayınlanmaması:** Ülkemizde şeffaflığın amaçlanmasıyla şirketler mali bildirimlerini web sitesinde yayınlayıp Türk Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilan ettirmeliydi. Fakat iş dünyası burada kötüye kullanma ihtimalinden finansal tabloların yayınlanmasına karşı çıktı ve zorunluluk

kaldırılmıştır. Böylece şirketler yıllık 600 milyon TL'den fazla basın maliyetlerinden kurtulmuştur.

- **Borç alma yasağının yumuşatılmıştır:** İlk halinde yeni ticaret kanuna göre pay sahibi, yönetim kurulu üyeleri ve akrabalarının ve ilgili firmalar şirketten borç alamazdı. Fakat son halde iki şartın sağlanması ile sadece pay sahipleri şirketten borç alabilmektedirler.
- **Denetçinin negatif görüşü:** Denetçi olumsuz görüş verirse yönetim kurulu 4 iş günü içerisinde genel kurulu toplantısında istifa eder ve genel kurul yeni yönetim kurulunu seçerdi. Değişiklikle yönetim kurul istifası kaldırıldı ve şirket esas sözleşmesinde aksi olmadıkça genel kurul aynı yönetim kurulunu seçebilmektedir.
- **Limited şirketlerin dezavantajı kaldırıldı;** YTTK limited şirket kurucularının sermayelerinin tümünü peşin ödeme zorunluluğu dezavantajını kaldırarak anonim şirketteki gibi, 24 ay taahhüt ve %25 peşin sermaye ile limited şirkette kurulabilmesini getirmiştir.
- **Yönetim kurulu üyelerinin kısıtı kaldırıldı:** Yönetim kurulu üyelerinin en az birinin ikametinin Türkiye'de olması veya Türk vatandaşı olması ve yönetim kurulu üyelerinin en az dörtte birinin yüksek eğitilmiş olma mecburiyeti kaldırılmıştır.
- **Daha az ceza ve hapis:** Yeni ticaret kanununa yapılan itirazlardan en önemlisi cezalardı. Bu değiştirilerek beş suçun cezası haptiden adli para cezasına, 32 suçun cezası da idari para cezasına dönüştürülmüştür ve 7 suçun cezası aynı kalmıştır (<http://www.tepav.org.tr/tr/haberler/s/3010>, 2018).

1.3.1. Kanunu Amacı

Türkiye'de vergi gelirlerinin % 67'si Katma Değer Vergisi (KDV), özel iletişim vergisi, Özel Tüketim Vergisi(ÖTV) gibi dolaylı vergiler, % 33'ü kurumlar ve gelir vergisi gibi dolaysız vergilerdendir. Bu sistemde fakir ve zengin mal ve hizmet tüketirken aynı vergiyi ödediğinden düşük gelir gruplarının vergi yükü fazladır. Böyle sistemdeki ülkelerin ekonomisi zamanla çıkmaza girer çünkü emtia fiyatlarının artması ve vergileri malların tüketimini sınırlandırır. Adil ve sürdürülebilir bir vergi sisteminde ise tam tersi olması gerekirdi.

Yeni kanunu düzenleyen grubun başkanı Prof. Dr. Ünal Tekinalp bir mektubunda; Avrupa Birliği (AB) limited şirketleri, küçük ve orta ölçekli şirketleri üretimin ana eksenini gibi gördüğünden AB ülkelerinde bu şirketlere finansal raporlama standartları ve denetleme getirilmiştir. Türkiye’de ileri zamanlarda KOBİ’lere büyük miktarda teşvik vereceğinden limited şirketler, önceki haliyle kalırsa 2002’de bankalar için ödenen milyarlar gibi Türkiye başka travmalar yaşayarak büyük sosyal maliyetler ödeyeceğini belirtmiştir.

Verilen teşvikler ve AB programları cazip olduğundan bazı kesim tarafından "KOBİ’leşme" ve "limitedleşme" süreci başlatılmıştır. Böylece denetimsizce teşvikleri kullanmak için limited şirketin denetimi ve raporlama standartları kaldırılmak istense de YTKK’da ki değişiklikler bunun önüne geçmiştir (<http://www.sabah.com.tr/yazarlar/yasar/2012/04/17/yeni-ttkya-karsi-cikanlarin-amaci-ne>, 2017).

Muhasebe, Vergi Usul Kanununa (VUK) ve vergi mevzuatına göre değil UFRS’yi yansıtan Türkiye Muhasebe Standartlarına (TMS) göre, eğer bunlarda hüküm yoksa Milletlerarası uygulamada ki muhasebe ilkelerine göre tutulur. Yani TTK’nın 88’inci maddesinden ortaya çıkan sonuçla TMS ve UFRS emredici niteliktedir (TTK m.64 gerekçesi).

Yılsonu finansal tablolar; TMS’ye uygun ve anlaşılır olup işletmenin faaliyet akışını gerektiği sürede çıkarılmalıdır (YTTK m.69). Bu hükmün içerik ve anlamı, vergiyi korumaya dair vergi ilkelerini kapsam dışında bırakırken denetleme, denetçiliğin gereği meslek etiğine ve Türkiye Denetim Standartlarına uygun olması gerektiğini belirtir (YTTK m.398). Aynı maddede ki vergi denetimi ve menfaatinin korunması denetimin hem dışında kalır hem de ondan ayrı bir yerdedir (Demir, 2011: 46-47).

Kanun’un gerekçesinde de belirtildiği gibi şeffaflık, şirketi yalnızca finansal açıdan verilerin açıkça görülmesi anlamındaki “camdan cep” gibi görmeyi de aşarak pay sahiplerinin ve sermaye piyasası aktörlerinin, tam bilgilendirmesini ve aydınlatılmasını hedefler. Şeffaflık, şirket ve muhatapları açısından önemli olan raporların, projelerin ilişkilerin, planların, açıklanmasını içerir ve şirketin tüm kurumlarını kavrayan bir yaklaşımdır. Bu bağlamda kanundaki değişimlerden, bağımsız denetim ve riskin erken teşhisi komitesi finansal şeffaflığın, açılması zorunlu web

siteleri, elektronik ortamda aktarmalar ve internet de yönetsel işlemler şeffaflığın araçlarıdır.

Adalet, menfaatler dengesine göre nesnel adalet ile oluşturulmaya çalışılırken; sorumluluk ise hesap verilebilirlik baz alınarak düzenlenmiştir. Hesap verilebilirlik, bilgi akışında, yönetim kurulu raporlarında, geniş bilgi ve inceleme haklarında düzenlenmiştir (Karaboyacı, 2012: 87).

YTTK ile uluslararası standartları karşılayacak kurumsal bir yönetim yaklaşımı oluşturma amaçlanmaktadır. Bu şekilde, özel sektör ve halka arz faaliyetleri teşvik edilecektir. TTK'nin başka bir amacı da, Türkiye'deki iş çevrelerini AB mevzuatı ile uyumlu hale getirmektir (<http://www.tepav.org.tr/tr/haberler/s/3010>, 2018).

1.3.2. Kanunun Değişim Nedenleri

YTTK'ya ihtiyaç duyulmasının ardında birden fazla neden bulunmaktadır. 6102 Sayılı Kanun'un genel gerekçesinde YTKK'nın çıkarılma sebepleri şu başlıklarda toplanmıştır:

- 1- 6762 sayılı Kanununa Doğrudan Etkisi Olan Gelişmeler
- 2- AB Tam Üyeliğine Aday Olma, Müzakerelere Başlanması Kararı ve “Müzakere Eden Ülke” Konumu
- 3- İnternet ve Teknolojik Gelişmeler
- 4- Uluslararası Piyasaların Parçası Olmak
- 5- Ticaret Kanunu Etkileyen Kanunlar (Şengel, 2011: 22)
- 6- Dünya'da yeni şirket türlerinin ortaya çıkması ve ETTK'mn bu şirket yapılanmalarına Türkiye'de izin vermiyor olması,
- 7- Avrupa Birliği şirket düzenlemelerindeki yasal değişiklikler,
- 8- Şirketlerin sınırı aşan hareketliliğinin hukuki düzenlemelerinde belli ve kabul edilebilir bir düzeyde harmonizasyonu gerektirmesi,
- 9- TFRS'nin muhasebe sisteminde getirdiği değişimlerin hukuken desteklenmesi ihtiyacı,

10-Kuramsal Yönetim anlayışının şirketlere benimsetilebilmesi (Elitaş, 2012: 402).

1957 yılından beri uygulanmakta olan 6762 Sayılı Kanun, hazırlandığı ve uygulandığı dönemin kuram, öğreti ve yaklaşımlarını doğru yansıtan, sorunlara güvenilir, çağdaş ve işleyebilir çözüm üreten, menfaatler dengesini adalete uygun şekilde sağlayan, alanında Türkiye'nin ihtiyaçlarını çoğunlukla karşılayan ve dönemin hukuk yöntemlerini başarıyla kullanan kanundur. Aynı zamanda bu kanun, tüm sektörlerin hukuki ilişkilerini iyi düzenlemiş hem ülke ticaretinin gelişmesinde hem de ülkenin ekonomi alanında kalkınması için gerekli olan kanun desteğini vermiştir (YTTK Gerekçe; Şengel, 2011: 22).

6762 sayılı ticaret Kanunu yürürlükte iken hem Türkiye'de hem de dünyada önemli değişimler olmuştur. En etkin değişim, AB'nin oluşum aşaması ve kendine ait bir para birimiyle hukuk sisteminin yeniden inşası iken; küreselleşmeyle teknolojiye ilerleme ve değişimde diğer önemli etkenlerdendir. Serbest Pazar ve rekabet ekonomisinin yaygınlaşmasıyla işletmelerin uluslararası işlemlerinin çoğalması, yeni dünya düzeniyle uyumlu bir ticaret kanunu ihtiyacını artırmıştır. Öncelikle finans ve sermaye piyasaları olmak üzere, AB uyum sürecinde birçok kanundaki değişikliğin ticari hayatı etkilemesiyle endüstri, hizmet, uluslararası ticaret, finans ve sermaye piyasalarında etkin rol almak için bilhassa finansal raporlamada genel ve güncel ilkeleri barındıran yeni bir ticaret kanununu elzem kılmıştır (<https://www.google.com.tr/#q=Karaboyac%C4%B1%2C+%E2%80%9CYeni+Ticaret+Kanunu%E2%80%99nun+Muhasebe+ve+Vergi+Uygulamalar>, 2018).

Ayrıca son otuz yıllık süreçte Türkiye, tarım ekonomisinden sanayi ekonomisine geçmiştir. 1980 öncesinde, Türkiye'nin öncelikli hedefi ithalatı azaltmaktır. Devlet, yatırım ve ticaret politikalarını artırıyor ve o dönemlerde serbest piyasa ekonomisine geçilmekte idi.

Türkiye'nin bir dönüm noktası da 2001'de yaşanan ekonomik krizdir. Sonrasında ki kalkınma programları ve siyasi istikrar ekonominin toparlanmasına katkı sağlamış ve ülke, hızlıca emek-yoğun ve düşük teknolojiye sektörlerden çıkıp teknoloji yoğun sektörlerle geçmiştir. İhracatla ilgili sanayileşme hız kazanmış ve ticaret hayatında girişimci ruh artmıştır. Netice de 1980 öncesinde işletme sayımız 100,000

iken, şimdilerde 1,4 milyona, ihracatımız 3 milyar dolar civarındayken artık 140 milyar dolara çıkmıştır. Bir dönemler ihracatın %90'ı tarımdan sağlanırken, artık ihracatımız büyük oranlarda sanayi mallarından oluşmaktadır.

Bu bağlamda Türkiye'nin global trendleri yakalayıp kendi dönüşüm sürecini tamamlaması için bu yeni kurumsal yasal yapıya ihtiyacı vardı. Dolayısıyla YTTK, Türkiye'nin dönüşüm süreci için bir kilometre taşı gibidir. Kanunda, Türkiye'yi küresel standartlara ulaştırmak için gereken kapasite ve araçlar mevcuttur (<http://www.tepav.org.tr/tr/haberler/s/3010>, 2018).

1.3.3. Yeni Kanunun Getirdiği Yenilikler

YTTK özellikle kurumsal yönetim, şeffaflık ve denetim üzerinde durmakla beraber bir çok konuda değişikliğe gitmiş ve bazı konularda da yeni uygulamalar getirmiştir.

1.3.3.1. Gelişmiş Kurumsal Yönetim

Şirketin daha verimli, etkin ve şeffaf bir şekilde yönetilebilmesi açısından son yıllarda önemi gittikçe artan bir yaklaşım olan kurumsal yönetime dair düzenlemeler, öncelikle AB ve (Amerika Birleşik Devletleri) ABD olmak üzere tüm dünyada hayata geçirilerek bu düzenlemelere uyum tüm şirketler için zorunlu hale getirilmiştir.

Bu bağlamda Türkiye'deki şirketleri uzun soluklu, dünya piyasasında rekabet edebilir kılmak ve yönetimlerinde kurumsallaşmayı ve profesyonelleşmeyi gerçekleştirme amacıyla YTTK'da konuya dair değişiklikler getirilmiştir (<http://www.turkticaretrehberi.com/ozel/turkticaretrehberi/27/kurumsal-yonetim-nedir->, 2017). Bir nevi YTTK'nin arkasındaki ana motivasyon kurumsal yönetimdir. Kurumsal yönetime dair kanunda; Yeni Yönetim Kurulunun Yapısı, Genel Kurullarda Pay Sahipleri Arasındaki Demokrasi, Elektronik Oy Kullanma, Oy Kullanma Ayrıcalığının Sınırlandırılması, Şirket Yapısını Değiştirirken Daha Fazla Koruma ve Kontrol, Grup Şirketleri ile İlgili Hükümler düzenlenmiştir.

1.3.3.2. Artan Hesap Verebilirlik ve Güvenilir Bilgi

Ülkemizdeki işletmelere ait mali bildirimlerin gerçek durumlarını yansıtmadığı şikâyet edilmektedir. Bu sorunu çözmek ve şirketlerin beyanlarını daha güvenilir kılmak amacıyla, YTTK iki ekseninde ciddi yenilik sağlamıştır:

Bunlardan birincisi Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında olup; 2013 mali yılında başlamak üzere, Türkiye’deki şirketler mali bildirimlerini, TFRS’ye uygun hazırlayacaklardır. Böylece Türkiye’deki yabancı yatırımcıların anlaşılabilir bulduğu eski usulün yenilenmesi sağlanmıştır.

İkincisi de Bağımsız Denetim konusudur. Eski ticari kanuna göre şirketlerde iç denetim sistemi mevcut idi. YTKK ise bu denetimin yerine dışarıdan ve bağımsız bir denetim sistemi getirmiştir.

1.3.3.3. Şirket Bilgilerini Açıklama Kuralı ve Daha Fazla Şeffaflık

Çağımızda ekonomik faaliyetlerin ülke sınırlarını aşması, şirketlerin uymakla yükümlü olduğu uluslararası antlaşmaların olması, bilişim ve teknoloji alanındaki sürekli ve hızlı değişim, dünya ülkelerinin kamusal, toplumsal, sınai ve ticari yaşamındaki hukuk kurallarının yeniden şekillendirilmesini gerektirmiştir. Ülkemizde AB’ye tam üyelik hedefiyle birlikte kabul edilen YTTK’nın getirdiği prensipler Türk ticari hayatı açısından yeni bir dönemi ifade etmektedir ([http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Bagimsiz_Denetim_ve_Seffaflik/\\$FILE/Bagimsiz%20Denetim%20ve%20Seffaflik.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Bagimsiz_Denetim_ve_Seffaflik/$FILE/Bagimsiz%20Denetim%20ve%20Seffaflik.pdf), 2018). Dolayısıyla YTTK, Web Sitesi Kurma Şartı, Kurucular Beyanı, Yönetim Kurulunun Yıllık Raporları (<http://www.tepav.org.tr/tr/haberler/s/3010>) gibi konularda düzenlemeler yapmıştır.

1.3.4. Yeni Türk Ticaret Kanunu’na Göre Önemli Tarihler

TBMM Genel Kurulca 13/01/2011’de kabul edilen YTTK 14/02/2011 tarihli ve 27846 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. YTTK 1535 asıl, 6 geçici maddeden oluşmuş olup, geçici 2. ve 3. madde kanunun Resmi Gazete’de yayımlandığı tarihte yürürlüğe girmiştir.

YTTK’nın ilk halinde temel uyum maliyetleri, ceza ve sorumluluğun artması, borç alma yasağı gibi örtük maliyetler ortaya çıkarmıştır. Maliyetler dolayısıyla küresel ekonomideki geride kalma belirtileri iş dünyasında yeni kanuna dair endişe yaratmıştır. TOBB, iş dünyasının kanuna dair görüşlerini hükümete bildirmiştir. Hükümet de buna kayıtsız kalmayarak, Ekonomi Koordinasyon Kurulu’nun 3 gün devam eden toplantılar sonucunda TBMM, YTKK’ da değişiklik yapılmıştır.

Tüm bu süreçlerden sonra YTTK genel olarak 01/07/2012’de yürürlüğe girmiştir. Fakat bu kanunun 6103 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun hükümleri uyarınca farklı tarihlerde yürürlüğe girmiş olan madde ve hükümleri bulunmaktadır.

1.3.4.1. Genel Tarihler

YTTK’nın kabulü, değiştirilmesi ve yürürlüğe girmesiyle ilgili genel olarak tarihler şöyledir:

13 Ocak 2011	YTTK’nın TBMM’de kabulü
14 Şubat 2011	YTTK Resmi Gazete’de yayımlanışı
26 Haziran 2012	TTK’nın Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkındaki Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’nun TBMM’de kabul edilişi
30 Haziran 2012	TTK’nın Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkındaki Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’nun Resmi Gazete’de yayımlanışı
1 Temmuz 2012	YTTK’nın genel yürürlüğe giriş tarihi.

1.3.4.2. Özel Yürürlük Tarihleri

30.06.2012 tarihli 6103 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun hükümleri uyarınca YTTK’nın farklı tarihlerde yürürlüğe girmiş olan madde ve hükümleri bulunmaktadır. Bunlar:

1 Temmuz 2012	1 Temmuz 2012’den itibaren elektronik ortamda yönetim ve genel kurulu için gerekli olan esas sözleşme tadillerinin yapılması (Kapalı şirketler için seçimlik). 1 Temmuz 2012’ den itibaren kayıtlı sermaye sistemine geçmek isteyen şirketlerin gereken işlemleri başlatması. Ticari defterlere ilişkin TTK hükümlerinin yürürlüğe girmesi
1 Ocak 2013	Solo ve konsolide finansal tablo hazırlanmasında TMS/TFRS’nin

uygulanmaya başlaması

- 14 Şubat 2013 YTTK m.201/f.12deki oy haklarının kullanılmasına dair sınırlamaya ilişkin hükmün yürürlüğe girmesi
- 31 Mart 2013 Bağımsız denetime tâbî şirketlerde denetçinin atanması (Denetçinin, denetlenmesine Bakanlar Kurulu Kararı ile karar verilen şirketin yetkili organınca en geç 31 Mart 2013'e kadar atanmalıdır).
- 1 Temmuz 2013 Esas sözleşme hükümlerinin YTTK ile uyumlu olması için son gün. Esas sözleşmelerdeki farklı genel kurul toplantı ve karar nisaplarının kanunla uyumlu hale getirilmesi.
- 1 Ekim 2013 İnternet sitesi açması gereken şirketlerin internet sitesi açma ve bu sitenin belli bir bölümünü bilgi toplumu hizmetlerine özgülemeleri için son gün.
- 14 Şubat 2014 Mevcut sermayelerin YTTK' ya göre belirlenen asgari sermayeye yükseltilmesi için son gün. Pay üzerindeki oy hakkında 15 oyu geçen imtiyazların YTTK ile uyumlu hale gelmesi.
- 1 Temmuz 2014 Bağlı şirketler nezdinde YTTK'nın m.202 kapsamındaki kayıplar varsa hakim şirketçe denkleştirilmesi için son gün (<http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>).

1.4. ŞİRKETLER MUHASEBESİNİN KONUSU

Şirketler de gerçek kişilerin uğraşı konuları olan ticari işlemleri gerçekleştirmektedirler. Bu açıdan dönem içinde gerçekleşen mali işlemlere dair muhasebe, envanter ve değerlendirme kayıtları gerçek kişilerde ve şirketlerde aynıdır (Akşit, 1996: 20).

Şirketler muhasebesinin, muhasebeleştirme işlemlerinde şirketlere dair yasal hükümleri göz önünde bulundurması en önemli özelliğidir (Sevim, 2008: 12). Bu nedenle şirketler muhasebesi dönem içi ve dönem sonu işlemleriyle ancak özellikle de ortaklara ait hukuki işlem ve olaylarla ilgilenmektedir (Sevim, 2008: 10).

Dolayısıyla kuruluş, sermaye değişimleri, kar dağıtımı, hisse senedi ve tahvil ihracı, birleşme, tasfiye ve devir gibi işlemler şirketler muhasebesinin konusudur (Akşit, 1996: 20).

Şirketlerde etkin bir muhasebe sistemi oluşturulup yürütülmesi için de Türk Ticaret Kanunu, uygulamayı yönlendiren etken faktörlerin içerisinde yer almıştır (Sevim, 2008: 11).





İKİNCİ BÖLÜM

LİMİTED ŞİRKETLERE İLİŞKİN TEMEL YENİLİKLER VE DEĞİŞİKLİKLER

2.1. LİMİTED ŞİRKETLERE GETİRİLEN YAPISAL DEĞİŞİKLİLLER

Sınırlı anlamına gelmekte olan İngilizce “limited“ sözcüğünün ve sınırlı sorumluluk anlamında kullanılan limited şirketinin, Türkiye’deki uygulamasına benzer ilk örneği Almanya’da 1892 tarihli kanunla getirilen Gesellschaft Mit Beschränktem Haftung (GMBH) iledir. Türk Hukukunda ise 1926 tarihli Ticaret Kanunuyla ve 1925 tarihli Fransız Limited Şirketleri Kanunundan alınarak yer almıştır (Kavak, 2006: 201).

Türkiye’deki Limited Şirket sayısı Sanayi ve Ticaret Bakanlığı’nın vermiş olduğu verilere göre 705.096 adettir ve bu sayı ülkedeki sermaye şirketleri içerisindeki oranını yüzde seksenin üzerine taşımaktadır. Türkiye’deki vergi avantajı ve müteşebbis olmanın yarattığı imaj girişimcileri şirket kurmaya sevk etmiştir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018). Limited şirkette ortağın üçüncü kişilere karşı-kamuya borç hariç- koydukları sermaye oranında sınırlı sorumlu olması, limited şirket kurmayı cazip kılmıştır(<http://muhasabedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2018). Ayrıca Limited şirketlerin prosedürü anonim şirketlere göre daha az olduğu için de tercih edilir haldedir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

1 Temmuz 2012’de yürürlüğe giren YTTK, ticari hayata değişiklik ve yenilikler getirmiş olup bu değişiklikler de sermaye şirketlerine ciddi derecede etki etmiştir (Şengel, 2011: 22).

Yeni kanun gerek muhasebe uygulamaları ve standartlarına gerekse denetim ve denetim standartlarına devrim kabul edilebilecek yasal değişim sağlamıştır. Yeni kanuna göre muhasebe kayıtları eskisi gibi vergi kanununa göre değil TMS\TFRS’ye göre yapılacaktır. Bu bağlamda TMS ve TFRS'nin uygulanmasıyla şirketlerin finansal tablolarından yararlanacak olan yatırımcıların ve finansman sağlayıcıların daha çok bilgi alması için finansal tabloların niteliği ve bunların dipnotları ile muhasebe politikalarının açıklamaları daha önemli konuma gelmiştir (Yel ve Öztürk Çiftçi 2013: 99).

YTKK’nın esası şeffaflık ve denetim üzerinedir. Dolayısıyla sermaye şirketleri de kamuoyunu bilgilendirme ve kurumsal yönetim üzerinde durmaktadır. Bu bağlamda sermaye şirketlerinin artık web sitesi kurması belirlenen ölçüdeki şirketlere zorunludur.

Ayrıca şeffaflık ve kurumsal yönetim, küresel dünyanın rekabet koşullarında var olan şirketlere rekabet avantajı sağlayacaktır. Bu yasa şeffaf olmayı, piyasa disiplini sağlamayı, kurumsallaşmayı ve kamuoyunu bilgilendirmeyi esas almış olup denetim, şirketin kuruluşu, sermayesi, uluslararası standartları uygulaması ve sermaye yönetimi açısından fark yaratan değişimi sağlamıştır (Şengel, 2011: 22).

YTTK'da direk bir limited şirket tanımlamasına gidilmemiş fakat madde 573'de, limited şirketin genel özellikleri sıralanmıştır. Buna göre limited şirket, *“bir ya da daha fazla gerçek/tüzel kişinin bir ticaret unvanıyla kurduğu; ortaklarının sorumlulukları yalnız taahhüt edilen esas sermaye payını ödemekle ve şirket sözleşmesinde yer alan ek ödeme ve yan edim yükümlülüklerini yerine getirmekle sınırlı olup esas sermayesi belirli olan şirket”* şeklinde tanımlanabilir (Altaş, 2012: 203).

6102 sayılı kanunda Limited şirketlere dair düzenlemeler 573. İle 644. Maddeleri arasındadır. Yapılan düzenlemelerle Limited Şirketin kuruluşundan, sermayesine, yönetiminden, denetimine birçok yenilik getirecek düzenlemeler uygulamaya girmiştir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

Yeni kanunda Limited şirket, eski kanunun tersine tipik şahıs şirketi olan kollektif şirketten uzaklaştırılıp anonim şirketin küçük ölçekli versiyonuna benzetilmiştir. Bilhassa ortak sayısı, yönetimi ve karar mekanizmasına bakmadan genel kurul sistemi buna bir örnek teşkil etmektedir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018). Aynı zamanda limited şirketlere sermayeyi ispatlaması açısından, anonim şirketler gibi hisse senedi bastırabilme imkanı verilmiş ve şirketten ayrılan ortağa pay akçesi verilmesi gibi özel hususlarda kanunda yer almıştır (Gençtürk, 2013: 59).

2.2. LİMİTED ŞİRKET KURULUŞUNA DAİR ESASINDAKİ DEĞİŞİKLİKLER

Limited şirketler kuruluşta; daha sonra genel kurulu toplamak zorunda kalmamak, tescil vb ek ücretler ödememek için faaliyet konularını uzun uzun yazmak zorunda kalmaktaydılar. Yeni kanun ile birlikte faaliyet konusu içerisinde yer almasa bile uygun buldukları ticari faaliyetleri artık yapabilmektedirler (Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, 2012: 30; Gençtürk, 2013: 47).

2.2.1. Kurucu Sayısı

Eski ticari kanunda limited şirket kurmak için en az 2 ortak (md. 504) gerekir idi ancak yeni kanunda asgari ortak sayısı olma zorunluluğu kaldırılmış olup tek kişilik limited şirket kurma imkanı getirilmiştir. YTTK m. 574’te limited şirket ortak sayısı elliye aşamaz, denilerek üst sınır belirlenmiş ve tek ortaklı limited şirket kurulabilmesinin yolu açılmıştır (Şengel, 2011: 26). Ancak şirket, tek ortaklı bir şirkete dönüştürecek usulde esas sermaye payını iktisap edemez (Kishalı, 2017: 182).

“Tek kişilik limited ve anonim şirketler” yeni kanunla gelen en önemli yeniliklerden birisidir. Tek kişilik limited şirket ticari hayat için ciddi bir gereksinim idi. Yeni kanun tek kişilik şirket imkanı sunmakla sadece bir ihtiyaca cevap vermek ve AB hukuku ile uyumu sağlamakla kalmayıp, uygulamadaki kağıt üzerindeki ortaklarla kurulacak limited şirketlerden kaynaklanan kötüye kullanmaya da engel olmuştur. Ayrıca şirket ortaklarının şirket borçlarından sınırlı sorumlu olmalarının amaç ve fonksiyon dışı ve kötü niyetli kullanmalarını önlemeyi hedefleyen ve sorumluluğun gerektirdiği bir olası durumda “Perdenin Kaldırılması” suretiyle, şirket tüzel kişiliğinin ayrı bir kişi olduğu görmezden gelinerek, şirket ve ortakları arasındaki Ayrılık İlkesi’ nin uygulanması somut olay için askıya alınmasını sağlayan “Perdeyi Kaldırma Kuramının uygulanmasına da yardım edecektir (Altaş 2015: 65).

AB'nin şirketlere dair 12. Yönergesine göre Türk hukuku düzenlenmesiyle yeni kanunla gelen tek kişilik şirket oluştu. Bu sayede AB üyesi devletlerin hukukları ile tam uyum sağlanmış oldu. AB’nin yönergesi, üye devletlerine tek kişilik limited şirket yada sorumluluğu sınırlı ticari işletme kurma seçeneğini sunup, tek ortaklı anonim şirketi ise üyelerin tercihinine bırakmıştır. YTKK’da Finlandiya, Almanya, Hollanda, İsveç ve İspanya örnekleri ele alınarak, tek kişilik limited şirket düzenlenmiştir (Şengel, 2011: 27).

Limited şirket birden çok kişi ile kurulup sonra tek kişilik şirket olursa, buna sebep olan işlem tarihinden itibaren 7 gün içerisinde şirket müdürlerine yazılı olarak bildirilecektir. Şirket bir kişi tarafından kurulursa (Altaş, 2012: 204) şirket müdürleri, bildirim aldığı tarihinden başlayıp yedi günün sonuna kadar, *şirketin tek ortaklı olduğunu, bu ortağın adını, vatandaşlığını ve yerleşim yerini* tescil ve ilan ettirmelidir

(YTTK, m.574/f.2). Eğer yapmazsa oluşacak zarardan sorumludurlar. Aynı yükümlölük, tek ortaklı şirketlerde de geçerlidir (<http://www.hitasyymm.com.tr>, 2018).

Bu yeni düzenleme Türkiye'nin ekonomik hayatına müsbet katkılarda bulunacaktır. Çünkü geçmişteki en az ortak sınırlaması şirket kuruluşlarında sıkıntılar oluşturuyordu. Pratikte en az ortak sınırlamasından paravan ortaklarla şirketler kuruluyordu bu da uygulamada birçok sorun çıkarıyordu. Ortak sınırlamasının kalkması ile birçok sorunda daha başında engellenmiş oldu. Bilhassa yabancı şirketlerin ortak bulup bu yolla şirket kurması birçok güçlüğü beraberinde getiriyordu. Bu durum yatırımcıları teşvik edecek ve yabancı yatırımcılar yeni bir ortak arayışı içine girmeden kolaylıkla kendi şirketlerini kurarak yatırım yapma imkanı buldular. Bu uygulama ülkeye sermaye akışını arttıracaktır (Şengel, 2011: 28).

Yeni kanunda eskisinde olduğu gibi (ETK, m.504/f.1) limited şirketin ortak sayısını sınırlandırılır ve bu sayı elliyi geçemez (TTK, m.574/f.1).

2.2.2. Kurucu İzni

Yeni kanunla gelen bir diğer yenilikte kurucular beyanıdır. Şirket kuruluşu nakdî de olsa aynî de olsa kurucular kuruluş beyanı vermelidirler. Beyan bir çeşit rapor olup kurucuları bağladığından ve gerçeğe uymazsa hukukî ve cezaî sonuçlar doğurduğundan "beyan" olarak isimlendirilmiştir (Şengel, 2011: 34).

Yeni ticaret kanunun da anonim şirkette ki gibi limited şirkette de “kuruluş ve sözleşme değişikliğinin herhangi bir makamın iznine bağlanamaz” genel kaidesi benimsenmiştir. Bu bağlamda limited şirket kurmak ya da sözleşme değişikliğine gitmek için özel kanunlarda aksine düzenleme yoksa- herhangi bir makamın izni gerekmemektedir (Altaş, 2015: 66).

2.2.3. Kurucu İşlem

Limited şirketlerde yeni kanunda şirket kuruluşu anonim şirketlerdeki gibi, “tüzel kişilik kazanma” ve ‘kurulma anı” diye ayrıma tabidir (YTTK m.585; Altaş, 2015: 66).

YTTK m.588/f.1’de ki şirketin ticaret siciline tesciliyle tüzel kişilik kazanması hükmü ile ön-limited şirketin varlığına işaret edilip şirketin oluşma anı belirtilmiştir (Altaş, 2012: 208).

2.2.4. Ticaret Unvanı

Ticaret unvanı “ tacirin ticaret işletmesine dair işlemleri yaparken kullandığı isim’ denilebilir (Alta, 2015: 67). Eski kanunda ki gibi 6102 sayılı TTK’da da tüzel kişi tacir olan limited şirket, bir ticaret unvanı seçip şirketine dair işlemleri bu ticaret unvanıyla yapmalı ve şirketiyle ilişkili senetlerle diğer belgeleri bu unvanla imzalamalıdır (TTK m.18/f.1, m.39/f.1).

Tacirlerin kullanılması gereken ticaret unvanının şekli unsurları TTK’nın 41-48’inci maddelerinde düzenlenmiştir (Altaş, 2015: 67). Bunun yanında, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Kanunun 210’uncu maddesinde ki yetkiye göre, ticaret şirketleriyle diğer tacirlerin ticaret unvanına dair usul ve esasları, Ticaret Unvanları Hakkında Tebliğ (TUT) ile düzenlemiştir (Altaş, 2015: 69).

2.3. LİMİTED ŞİRKET İÇİN KURULUŞ BELGELERİ

Limited şirket kuruluşu için gerekli olan belgeler yeni kanunun 586. maddesindedir. Buna göre limited şirket kuruluşu için gerekli olan belgeler şöyledir:

- Şirket sözleşmesi
- Başvuru dilekçesi
- Kurucular beyanı
- Değerleme Raporu
- Denetçi seçimini ve şirketi temsille yetkilileri gösteren belge

Ticaret sicili Müdürlüğüne verilen belgelerden ‘*kurucular beyanı* ve *kuruluş denetçisi raporu* “ güvenli kuruluş ilkesi’ nin bir gereğidir (TTK m.586, gerekçe).

2.3.1. Başvuru Dilekçesi

Başvuru dilekçesi, şirketin tescili için şirket merkezinin olduğu yerdeki ticaret siciline verilir ve kuruluş için gereken diğer belgelerin eklendiği dilekçedir. Bu dilekçe,

şirket müdürlerince imzalanıp (TTK, m.586/f.2) dilekçede, şirketin tescilinin talebi ve TTK m.586/f.3 de belirtilen kayıtlara da yer verilmelidir (Altaş, 2015: 71).

YTTK'ya göre sermaye şirketlerinden kuruluş öncesi işlem denetçi raporunun istenmelidir. İşlem denetçi raporu da sermaye artırımı/azaltımı, şirket kuruluşu, birleşme, bölünme, devir, tür değiştirme, menkul kıymet ihracından önce alınmalıdır (Şengel, 2011: 34).

2.3.2. Şirket Sözleşmesi

YTKK' da limited şirketler de “esas sözleşme “ yerine ‘sözleşme ‘ ifadesi kullanılmaktadır. Bu ibare uygulamada şirket ana sözleşmesini belirtse de, hukuki açıdan yalnız sözleşme diye kabul edilmektedir (Altaş, 2015: 72). Eski TTK'da şirket kuruluş sözleşmesi yazılı hazırlanarak noterce onaylı kurucuları imzaları şart idi(TTK, m.575). Limited şirketin kuruluşunda; şirket sözleşmesinde, kurucular şirket kurma iradelerini beyan eder, sermayenin tamamını, şartsız taahhüt edip nakit kısmını tamamen ve hemen ödemektedirler (<http://danismend.com/kategori/altkategori/yeni-t-t-k-da-sirketler-acisindan-yapilan-degisiklikler/>, 2017).

YTKK, limited şirket sözleşmesine “*zorunlu kayıt*” ve “*ihtiyarî kayıt*” ayrımını getiriyor ve “ihtiyarî” hükümler şirket sözleşmesine konulursa şirketi “bağlayıcı” hüküm kazanmaktadır. Belirtilen maddelerin dışında varsa, kurucularca, şirketle ilişkili olan şirket hesabına alınan malların bedelleriyle şirket kuruluşunda hizmeti geçenlere sağlanan menfaatler de şirket sözleşmesine yazılmalıdır. (Altaş, 2012: 208).

YTTK' da, şirket ana sözleşmesinde olması gereken kayıtlar m.576' da yer alırken dışındaki konular ise m.582/f.1' de olup ancak şirket sözleşmesinde olursa bağlayıcıdır. Şirket sözleşmesi hükümleri de yalnız o kanuna özgü bir hüküm doğurur (Altaş, 2015: 72).

YTTK'daki hükümlerin şirket sözleşmesinde olması, kuruculara bağlı olup, şirket sözleşmesinde yer alırsa “*bağlayıcı*” olurlar ve ihtiyarî olan kayıtlar, şirket kuruluş sözleşmesinde yoksa bile, sonradan sözleşme değişikliği ile bu tür kayıtlar yapılabilecektir (Altaş, 2012: 209).

Eski kanuna göre kurulmuş olan limited şirketler, şirket sözleşmelerini 1 Temmuz 2013'e kadar yeni kanuna uygun olarak düzenlemelidirler. Aksi halde, esas ve

şirket sözleşmesindeki düzenlemenin yerine yeni kanunun ilgili hükümleri uygulanır (Kökbulut, 2012, <http://muhasebedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2017).

2.3.3. Kurucular Beyanı

Şirket kuruluşuna dair hazırlanan ve kurucuların imzaladığı bir beyandır. Şirket kuruluşu nakdi nitelikte de olsa aynı nitelikte de olsa, kurucular bu beyanı vermelidirler. Beyanda olması gerekenler TTK, m.586/f.2-b; m.349/f.1’ de belirtilirken bunlara ek varsa olması gerekenler TTK, m.586/f.2-b; m.349/f.1-2’de düzenlenmiştir (Altaş, 2015: 74).

2.3.4. Değerleme Raporu

Şirkete aynı sermaye konulacak/kuruluştaki işletme ya da ayın devralınacaksa, işletmelere ve bu ayınlar, şirket merkezinin olduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesince atanan bilirkişiler değer biçer (TTK, m.578, m.343). Bu belirleme için mahkemeye başvurulmaktadır (<http://www.hitasymm.com.tr>, 2018) ve değerlendirme raporunda olması gereken de yine aynı maddedir (Altaş, 2015: 75).

Anonim şirketlere dair fesih hükmü(m.353) limited şirketlere de uygulanır (YTTK m.644/b). Bu bağlamda limited şirketin kuruluşunda, kanuna uyulmamış olsa bile, şirketin yokluğuna ya da butlanına karar verilemez (YTTK, m.644/b, m.353/f.1).

Eğer şirket kurulmasında kanuna aykırılık olup alacaklıların, pay sahiplerinin veya kamu menfaatlerinin tehlikeye düşürülür/ihlâl edilirse, “ilgili alacaklı veya ortaklar, şirket müdürleri ya da Gümrük ve Ticaret Bakanlığı,” şirket merkezinin olduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesine başvurarak *fesih davası* açar (YTTK, m.644/b, m.353/f.1). Mahkeme şirketin fesh edilmesine karar verebilir veya sözleşmeye/kanuna aykırılıkların düzeltilmesi ve eksikliklerin giderilmesi amacıyla şirkete ek süre verebilir (YTTK, m.644/b, m.353/f.2).

2.4. LİMİTED ŞİRKETİN SERMAYESİNDEKİ DEĞİŞİKLİKLER

Limited şirketin asgari sermaye tutarı, eski kanunda 5.000 TL iken, eski kanuna göre kurulup esas sermayesi 10.000 TL’nin altında ki şirketler, en geç 14 Şubat

2014'e kadar, esas sermayesini 10.000 TL'ye yükseltmelidirler. Yoksa bu sürenin sonunda infisah etmiş sayılırlar (6103 sK, m.20/f.1; Altaş, 2012: 206). Ancak 10 Eylül 2014'te çıkan 6552 sayılı kanun m.134'le TTK'ya geçici 10.madde ile münfesi olan şirketlere yeniden imkan verilmektedir. Dolayısıyla 14.02.2014'e kadar gerekli sermaye artırımlarını herhangi bir sebeple yapmayan şirketler 11 Aralık 2014'e kadar asgari sermaye şartını yaparsa, haklarına fesih işlemi yapılmaz. Sermaye artırımını yapmadığı için ticaret sicili kaydı silinen şirketlerde bu sürede sermaye artırımını için başvurursa kayıtları resen yenilenmektedir (TTK, Geçici m.10; Altaş, 2015: 57).

Limited şirketin esas sermayesi YTKK, m.580/f.2'de en az on bin TL ve bu meblağ, Bakanlar Kurulunca on katına kadar çıkartılabilmektedir. Şirketin kurulması m.588/f.1'de düzenlenirken sermayesi paylara bölünmüş sermaye şirketleri kanunda ki bazı farklar hariç anonim şirket hükümlerine tabidirler (<http://www.elmadaghukuk.com-info@elmadaghukuk.com>, 2018).

YTKK sermaye konusunda bir yenilik daha getirerek Sermayenin ödendiğine dair işlem denetçisi raporunu zorunlu kılmıştır. YTKK md.351'e göre: işlem denetçisi; şirket kuruluş raporunda belirtilen payların tamamının taahhüt edildiği ve esas sözleşmede veya kanunda öngörülen pay bedellerinin asgari tutarlarının kanuni şekilde bankaya yatırdığını ve buna dair banka mektubunun da kuruluş belgeleri içinde yer aldığının tespit etmekle sorumludur (ÜNAL, 2012: 69).

Limited şirketler, TTK' nın yayım tarihinden itibaren 3 yıl içerisinde sermayelerini, yeni ticaret kanununun m.332 ve 580'de yer alan tutarlara yükseltmeleri zorunludur(<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018). Eski kanuna göre kurulmuş ve sermayesi 10 bin TL'nin altındaki limited şirketler, var olan sermayelerini yükseltmesi gerekmektedir (Kökbulut, 2012, <http://muhasabedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2017).

Sermayenin kanundaki meblağa yükseltilmesi için yapılan genel kurulda toplantı nisabı aranmayıp kararlar oy çokluğu ile alınmakta ve süre birer yıl olmak üzere en fazla iki kez Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca uzatılabilmektedir. (<http://www.elmadaghukuk.com-info@elmadaghukuk.com>, 2018).

Kanunda limited şirketlerin esas sermayesinin en az 10 bin TL olması zorunludur ve bu tutar Bakanlar Kurulu'nca on katına kadar artırılabilir fakat Bakanlar

Kurulu bu yetkiyi henüz kullanmamış olup, yakın dönemde kullanacağını da düşünülmemektedir. (<http://muhasebedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2018).

Hem anonim hem de limited şirketlerde esas sermayeye ve ek ödemelere faiz ödenmemekte fakat şirket sözleşmesinde varsa hazırlık döneminde faiz ödenebilmektedir. Kanuni yedek akçelerin hesaplanma oranı ise anonim ve limited şirketlerde aynı şekildedir (Gençtürk, 2013: 48).

6335 sayılı kanunla YTTK'nın 585. maddesi; “...*Esas sermaye paylarının ödenmesi, ...hususlarına bu kanunun anonim şirket hükümleri kıyasla uygulanır. 588/f.1 saklıdır.*” şeklinde değiştirilerek Nakdi Sermaye Taahhütlerinin Bir Defada Ödenmesi şartı kaldırılmıştır (Altaş, 2012: 206).

Kanuni yedek akçeyle ilgili oran Limited şirketlerde belirtilmemiş olup kar da dönem net karından ve buna ayrılan yedek akçelerden dağıtılabilir. Kar dağıtımı, kanun ve şirket sözleşmesi gereği ayrılmışsa yapılabilir (TTK m. 608/1; Gençtürk, 2013: 48).

Nakit hariç sermaye payı taahhütleri; şirket sözleşmesi uyarınca, “nakit/ayın alacağın takası yoluyla ya da sermaye artırımındaki gibi, özkaynakların esas sermayeye çevrilmesiyle” ödenmektedir (YTTK, m.583/f.5; Altaş, 2012: .207).

Limited şirketlerde; üzerinde tedbir, haciz veya sınırlı ayni hak olmayan; nakden değerlendirilip devrolunan, fikri mülkiyet haklarıyla sanal ortam ve adlar da dahil malvarlığı unsurları ayni sermaye konulabilmektedir (<http://muhasebedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2018) Dolayısıyla limited şirketlerde nakdi sermaye haricinde, ayni sermayede konabilir fakat “hizmet edimleri, vadesi gelmemiş alacaklar, ticaret itibarı ve kişisel emek“ sermaye olamaz (TTK, m.581/f.1; Altaş, 2015: 57).

Sermayenin en az %25' i tescil öncesi, kalanı da 24 ay içerisinde ödenmesi gerekir bu zorunluluk nakdi sermaye artırımında da vardır (<http://muhasebedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2018). Şirket ortakları birden çok esas sermaye payına sahip olabilmektedir. Esas sermaye payı senede/nama yazılı senede bağlanabilmektedir (<http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>, 2018). Şirkette, nakdi sermaye taahhüdünün tamamı kuruluşta ödenmeli bu bağlamda

taksitle ödeme sistemi kaldırılmış olup anonim şirket gibi intifa senedi çıkarılabilmektedir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

Şirket ortağı ortaklıktan ayrılırsa, esas sermaye payının gerçek değerine uygun ayrılma akçesi isteyebilir (YTTK 641). Ayrılma akçesinin ödeme şekli ve ödenmeyen kısmına da, şirkete karşı alacaklılarının tümünden sonra gelen bir alacak oluşur (YTTK m.642). Ortak kendi ayrılısın/ çıkarılısın, ayrılma akçesini talep edebilir. Şirketten ayrılır/çıkarırsa hissesinin gerçek değerinin hesaplanması kanunda yer almamış ancak şirket sözleşmesinde düzenlenebilmektedir. Şirket sözleşmesinde hisse değerinin belirleniş yöntemleri yerine itibari değer, vergi ve faiz öncesi kar gibi kara bağlı değer de ayrılma akçesini belirlemede kullanılabilmektedir (Gençtürk, 2013: 51).

Nakdi ödemeler, kanuni bir bankada, kurulan şirket adına açılan hesaba, yalnızca şirketin kullanabilmesini sağlayacak şekilde yatırılmaktadır. Taahhüt edilen pay, esas sözleşmede veya kanunda belirtilenden daha yüksek tutarın ödenmesi durumu, ticaret siciline gönderilecek bir banka mektubuyla kanıtlanmaktadır. Banka, bu şirketin tüzel kişilik kazandığını gösteren sicil müdürlüğü yazısıyla, tutarı yalnız şirkete ödemektedir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018). Şirketin sermaye paylarının itibari değeri 25 TL ve katları olarak belirlenebilmektedir. Bu bağlamda yeni ticaret kanunu, itibari değere zorunlu bir sınırlama getirmiş olup şirket finans durumunun iyileştirilmesi için de bu değer altında bir tutara inebilmektedir (TTK, m.583/f.1; Altaş, 2015: 57).

Yeni kanunda Sermayeyle ilgili olan madde 585, kanunî olarak kurulan kuruluşlar içindir. Esas sermayenin taksitlerle ödenebilmesi sistemine, ödemeye çağrı, ıskat, temerrüt, bedelinin tamamı ödenmemiş vb güçlük, çekişme, kötüye kullanma ve göstermelik şirket olan kabuk şirketlerin kurulmasını da engellemediği için kaldırılmıştır (<http://hitasymm.com.tr/NewsDetails.aspx?NewsId=208&News Name=6102-sayili-turk-ticaret-kanununda-limited-sirket-kurulusuna-iliskin-duzenlemeler>, 2018).

Limited şirket kurucuları, hem nakdi hem aynı sermaye taahhüdünde bulunabilmekte olup hatta şirket esas sermayesinin bir kısmı da taahhüt edilebilmektedir (TTK, m.128/f.1-8; Altaş, 2015: 62).

Yeni kanunla uygulanmaya başlanan “Sermayenin Ödendiğine ilişkin İşlem denetçisi raporu” payların tamamının taahhüdünü; kanunda/esas sözleşmede ki pay bedelinin en az tutarının kanuni şekilde bankaya yatırılması ve bunun banka mektubunun kuruluş belgelerinde olmasını; bu yükümlülüğün yapılmadığının belirtisi olmamasını; devralınan ayınlar ve aynı sermaye için mahkemenin belirlediği bilirkişilerce değerlendirme yapılmasını, mahkeme kararıyla onaylanan raporun dosyaya sunulmasını; kurucu menfaatlerinin kanuni olmasını; kurucular beyanında aşırı değerlemenin, açık bir uygunsuzluğun, işlemlerde görünür yolsuzluğun olmamasını ve diğer kuruluş belgelerinin olduğunu, noter izinlerin ve onaylarının alındığını gerekçeleriyle birlikte hesap verme ilkesi gereği açıklar halde olmalıdır(<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

2.5. LİMİTED ŞİRKETİN TESCİLİ VE TÜZEL KİŞİLİK KAZANMASI

Eski ticaret kanununda limited şirket ticaret sicili, tescille tüzel kişilik kazanıyordu (TTK,m.512/f.1, m.588/f.1). Yeni ticaret kanununda ise şirket sözleşmesi, kurucuların imzaları noterde onaylanmakta ve bunu izleyen 30 gün içinde şirket merkezinin olduğu yerdeki ticaret siciline tescil ettirilmekte ve Türkiye ticaret sicili gazetesinde ilan edilmektedir (m.587).

Tek ortaklı limited şirketin kuruluş tescili için başvuruda, ticaret sicili müdürlüğüne vermesi gerekenler Ticaret Sicili Yönetmeliği(TSY), m.100, m.90’da sıralanmış olup tescil edilmiş konulardan TTK m.587; TSY,m.91/f.2 ‘de belirtilenler sicil gazetesinde ilan edildiği gün; bu ilanın tamamı aynı nüshada yayımlanmamışsa son kısmın yayımlandığı günü izleyen iş gününden itibaren hüküm içermektedir (Altaş, 2015: 78).

Limited şirketin tescilinden önce şirket adına taahhütlere girilmesi ve/veya işlem yapılması halinde TTK m.588/f.4,f.3’te, kuruluş giderlerinin karşılanması TTK m.588/f.2’ de yer alırken kanuna karşı kuruluş ve sonuçları da TTK m.644/b, m.353/f.1-f.2-f.5’te belirtilmiştir.

2.6. LİMİTED ŞİRKETLERİN KURULUŞUNDAKİ İŞLEMLER

Sermaye şirketlerinden anonim ve limited şirketler, sermayesi paylara bölünmüş şirketlerden daha yaygındır. YTKK ile sermaye şirketlerinin kuruluşuna çok sayıda yenilikler getirilmiştir (Şengel 2011: 33). Eski ticaret kanuna göre, mesela şirketin esas sermayesi 200.000 TL olup, nakden ödenmesi öngörülmüşse sermayenin %25'i olan 50.000 TL tescil tarihinden itibaren 3 ay içinde, kalanı 3 yıl içinde ödenebilmekteydi (<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/Limited%20%C5%9Firketlerin%20tutmalar%C4%B1%20gereken%20defterler.pdf>, 2018). Şimdi ise şirketin kurulabilmesi için taahhüt edilen sermayenin nakit kısmının şirket kurulduğu anda ödenip kurucular beyanı da hazırlanmalıdır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018). Limited şirket kuruluşuna dair belgeler yeni kanunun 586'ncı maddesinde yer almaktadır (Altaş, 2012, 208).

Şirket sözleşmesindeki kurucuların imzalarının noterce onaylanıp taahhüt edilen sermayenin kurucularca nakit kısmını hemen ve tamamını ödenmesiyle şirket kurulmuş olur fakat, kurulan şirketin haklarını elde etmesi ve borçlarını üstlenmesi için tüzel kişilik kazanması gerekir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Limited Şirket, tüzel kişilik kazandıktan sonra, durumu ticaret sicili müdürlüğü bankaya yazılı olarak bildirir ve banka da özel hesaptaki tutarı şirkete öder (YTTK, m.585, m.345/f.1). Şayet şirket, noter onayı tarihi itibarıyla üç ay içinde tüzel kişilik kazanamazsa, durum ticaret sicili müdürlüğünce bankaya bildirilir ve banka da yatırılan bedelleri sahiplerine iade eder (Altaş, 2012: 207).

Kanunda m.125'de geçen "Ticaret şirketleri tüzel kişiliği haizdir. Ticaret şirketleri, Türk Medenî Kanunu m.48 gereği tüm haklardan yararlanıp borçları da üstlenebilir. Bu konudaki kanuni istisnalar saklıdır" hükmü gereğince limited şirketin eski ticaret kanunundaki işgal konuları ve ticaret yapma hakkındaki sınır artık yoktur. (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

Yeni kanun yürürlüğe girdikten sonra kurulan limited şirketin ticaret siciline tesciliyle tüzel kişilik kazanması için, konulacak aynı sermaye mahkemece atanan

bilirkişilerce tespit edilir, yazılı yapılan şirket sözleşmesi imzalanır ve imzalar noterce onaylanır. Eğer nakdi sermaye konulacaksa tamamı nakit olarak ödenir ve kurucular beyanı hazırlanıp imzalanır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

6102 sayılı TTK'nın 584.maddesi gereği, kuruluşta yapılan tüm işlemler için Anonim Şirketlerin tabi olduğu düzenlemelere Limited Şirketler de tabidir. Buna göre Limited şirket kurucuları sonradan şirket hisselerini üçüncü şahıslara devretseler de, kurucu oldukları için menfaat sağlanmasına dair ana sözleşmeye madde koyabilir veya intifa senedi bastırabilir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

1 Temmuz 2012'den önce kuruluş işlemlerine başlasa bile tüzel kişilik kazanmayan şirket, şirket sözleşmesi imzalanmış ve kurucuların imzaları noterce onaylanmışsa, onay tarihinden itibaren 1 ay içerisinde şirketin tescili için ticaret siciline başvurulduğunda, şirkete ETTK hükümleri uygulanmıştır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Limited şirket kurmak isteyen kişi/kişilerin yapması gereken işlemler sırasıyla:

1.Adım: “Değerleme Raporu” alınır.

2.Adım: Şirketin, şirket sözleşmesi, yazılı olarak hazırlanıp, kurucu/kurucular imzalar ve bu imzalar notere onaylatılır.

3.Adım: Esas sermaye paylarını, nakden ödem taahhüdü varsa taahhüt edilen payların karşılığı nakit şeklinde ve tamamen ödenir.

4.Adım: Mahkemenin belirlediği kişilerce değeri belirlenen gayri menkuller tapu siciline, marka, taşıt, patent benzeri varlıklar da özel sicillerine kurucularca şerh verdirilerek şirket adına kaydettirilip, taşınırlar da güvenilir bir kişiye tevdi edilir ve bu tüm işlemler belgelendirilir.

5.Adım: “Kurucular Beyanı” hazırlanır ve imzalanır.

6.Adım: Başvuru dilekçesi verilir. Dilekçede tüm ortakların isimleri ve soyadları/unvanları, vatandaşlıkları, yerleşim yerleri, ödediği toplam tutarlar ve ortakların esas sermaye payı ister ortak ister üçüncü şahıs olsun, müdürlerin adları ve soyadları/unvanları ile şirketin ne suretle temsil edeceği yazılmalıdır. Ayrıca dilekçe

müdürlerince imzalanır. Şirket sözleşmesinin bir onaylı örneği, ekleriyle beraber kurucular beyanı ve yerleşim yerleri de belirtilerek şirketi temsilde yetkili kişileri ve denetçinin tercihinin gösterir belge de bu dilekçeye ek yapılır. Şirket sözleşmesindeki imzaların noterce onaylanmasını izleyen otuz gün içinde bu başvurunun yapılması gerekir (<http://hitasymm.com.tr/NewsDetails.aspx?NewsId=208&NewsName=6102-sayili-turk-ticaret-kanununda-limited-sirket-kurulusuna-iliskin-duzenlemeler>, 2018).

Yeni kanunla ticari şirketler hakkında gelen yeniliklerinden biriside, çağdaş ekonomilerin uzun zaman önce mevzuatlarından çıkardıkları ve pratik hayatta da çokça eleştirilen “ultra vires” (kısaca yetki aşımı anlamındaki bu kavram TTK kapsamında, şirketin, sözleşmesinde yer alan yazılı işletme konularına bağlı olması ve bunların dışında yaptığı işlemlerin şirketi bağlamaması demektir) kuralının kaldırılmasıdır. Eski kanunda madde 137’de ticaret şirketlerinin hak ve borç ehliyeti şirket sözleşmesinde yazılı olarak işletme konusu ile sınırlandırılmıştı (Altaş, 2015: 46). Yani limited şirketler şirket sözleşmelerinde sayılmayan ticari bir işlemi yapamıyorlardı. Örneğin şirket, şirket sözleşmesinde otelcilik yoksa şartlar oluştuğunda bir oteli satın almak için genel kurul toplantısı yapıp şirket sözleşmesindeki işletme konusuna otel işletmeciliğini eklemesi gerekiyordu. Bu süre zarfında bu fırsatı adı geçen kural nedeniyle kaçırabilmektedirler (<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/Limited%20%C5%9Firketlerin%20tutmalar%C4%B1%20gereken%20defterler.pdf>, 2018).

TTK m.125/f.2 gereği tüzel kişiler cins, hısımlık, yaş, gibi insana özgü niteliklere bağlı olanlar hariç tüm hak ve borca ehildirler. 01/07/2012’den beri artık limited şirket, şirket sözleşmesindeki işletme konuları dışındaki işleri yapabilmektedir.

Böylece limited şirketlerin sigortacılık yapamayacağına dair eski kanundaki yasak da böylelikle kaldırılmıştır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Bir diğer görüşte ‘Limited şirketler sigortacılık yapamazlar ‘ hükmü olmasa dahi, sigortacılık yapacak şirkete ilişkin tür zorunluluğu 5684 sayılı sigortacılık kanununda düzenlenen Sigortacılık kanunu m.3/f.1’de ‘Türkiye’de faaliyet gösterecek olan sigorta şirketleriyle reasürans şirketlerinin anonim şirket ya da kooperatif şeklinde kurulması şart ve sigorta ve reasürans şirketleri, sigortacılık işlemleri ve bunlarla doğrudan bağlantılı işler dışında başka işle işgal edemez.’ denilmektedir. Bu bağlamda

adı geçen kanundaki düzenleme ile tekrara düşmemek için TTK'da bu yasağa yer verilmemiştir. Dolayısıyla YTKK'da açıkça belirtilmemişse bile, özel mevzuatı gereği limited şirketler sigortacılık yapamayacaktır (Altaş, 2015: 55-56).

2.7. LİMİTED ŞİRKET KURULUŞUNUN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Eski uygulamada limited şirket kurabilmek için en az 2 en fazla 50 ortak olması gerekiyor idi. Yeni durumda ise bir gerçek kişi veya tüzel kişi limited şirket kurabilmektedir. Fakat maksimum 50 ortak sınırı değiştirilmemiştir. Ayrıca kuruluşta sermayenin minimum rakamla 10.000 TL ve %25'inin bir bankaya bloke ettirilmesi gerekmektedir. Eski uygulamada sermaye taahhüdünün tamamının ödenmesi gerekmektedir (Gençtürk, 2013: 57).

Örnek: Cem İnanır ve Mustafa Yolcu adlı iki ortak 50.000 TL sermayeli olmak üzere Ertürk Nakliyecilik Limited Şirketini kurmak istemektedirler. Sermaye Payları eşit olup, taahhütlerinin 1/4'ünü eşit olarak ödeyerek Vakıflar Bankasına yatırmışlardır. Sözleşme hükümlerine göre sermayenin %25'i yine eşit olarak kuruluşta, %50'si en geç üç yıl içinde ödenecektir. Kuruluş giderleri 1250 TL olup, ek olarak 150 TL KDV ödenmiştir.

Bu bilgilere göre kuruluş kayıtları ve kuruluş bilançosu şöyledir:

YEVİMİYE KAYITLARI

<u>501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE</u>		50.000	
501.01 Mustafa Yolcu Öd. S	25.000		
501.02 Cem İnanır Öd. S	25.000		
<u>500 SERMAYE HESABI</u>			50.000
500.01 Mustafa Yolcu S/H	25.000		
500.02 Cem İnanır S/H	25.000		
Ortakların sermaye taahhüdü			
<u>102 BANKALAR H.</u>		12.500	
102.01 Vakıflar Bankası	12.500		
<u>501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE</u>			12.500
501.01 Mustafa Yolcu Öd. S	6.250		
501.02 Cem İnanır Öd. S	6.250		

Ortakların sermayenin 1/4' ünü bankaya yatırmaları

<u>100 KASA HESABI</u>	12.500	
<u>501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE</u>		12.500
501.01 Mustafa Yolcu Öd. S	6.250	
501.02 Cem İnanır Öd. S	6.250	

Ortakların sermaye taahhütlerinin %25'ini kuruluş aşamasında yerine getirmeleri

Kaynak: Kışalı, 2017: 184.

Bilançoda yer alan “Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Hesabı”nın aktifleştirilip aktifleştirilmemesi hususunda limited şirket yönetimi serbest olup, verdiği karar göre yapılacak işlem de değişiklik arz etmektedir. Bu gideri aktifleştirme kararı verirse 5 yılda 5 eşit taksitte itfa ederek gider yazabilir. Şayet aktifleştirmeme kararı verirse doğrudan dönemin gideri olarak açılış kaydından sonra maliyet hesaplarına aktarılmalıdır (Kavak, 2006: 208).

<u>262 KURULUŞ VE ÖRGÜTL. GİD.</u>	1.250	
191 İNDİRİLECEK KDV H.	150	
100 KASA HESABI		1.400

Harcanan kuruluş giderleri

<u>100 KASA HESABI</u>	12.500	
<u>102 BANKALAR H.</u>		12.500
102.01 Ziraat Bankası	12.500	

Bankaya yatırılan paranın çekilmesi

BÜYÜK DEFTER KAYITLARI

<u>100 KASA HESABI</u>		<u>102 BANKALAR H.</u>		<u>191 İNDİRİLECEK KDV</u>	
12.500	1.400	12.500	12.500	150	
12.500					
<u>262 KUR. ÖRG. GİD.</u>		<u>500 SERMAYE HES.</u>		<u>501 ÖDENMEMİŞ S.</u>	
12.500			50.000	50.000	12.500
					12.500

Limited şirketlerinin kuruluşunda yer alan muhasebe işlemleri, kuruluş giderleri, sermaye taahhüdü, sermaye taahhüdünün yerine getirilmesi kayıtları ve kuruluş bilançosunun düzenlenmesidir (Sevim, 2010: 265). Muhasebe kayıtları tamamlanan şirketin kuruluş bilançosu aşağıdaki gibi düzenlenir (Kishalı, 2017: 184-185)

Ertürk Nakliyecilik Limited Şirketinin .././.... Tarihli Kuruluş Bilançosu

Aktif		Pasif	
I.DÖNEN		III.ÖZKAYNAKLAR	
VARLIKLAR			
100 KASA HESABI	23.600	500 SERMAYE H.	50.000
191 İND. KDV	150		
II.DURAN		501 ÖDENMEMİŞ	(25.000)
VARLIKLAR		SERMAYE (-)	
262 KURULUŞ VE	1.250		
ÖRGÜT GİD. H.			
	25.000		25.000
	= = = =		= = = =
	=		

2.8. İNTERNET SİTESİ ZORUNLULUĞU

Elektronik ortamda aktarmalar, internet ve açılması zorunlu olan web siteleri şirketler hukukunda şeffaflığın yeni aracıdır. Sermaye şirketlerinin web sitesi olmalı ve site şeffaflık sağlayan bir mekanizma olarak çalışmalıdır. Çağımızda ülkeler, ‘kamuoyunu aydınlatma’ ve ‘şeffaflık’ temelinde şirketler hukukunu ele almaktadır (Altaş, 2015: 731).

İnternet sitesi açma yükümlülüğü olan limited şirketler; yeni kanunda 1524 İla 1528 maddeleri arası ‘ elektronik işlemler ve bilgi toplumu hizmetleri’ başlığı ile, buna dair hükümleri topluca ele alınır. Bunlardan madde 1524 ‘internet sitesi’ kenar başlıklı genel bir hükümdür. Şirketlerin içeriği ve şirketlerden hangisinin zorunlu olacağı TTK m.1524/f.1,4,6, m.397/f.4’te belirtilmiştir.

Eski kanunda işletmelerin internet sitesi kurma zorunluluğu hiç yokken yeni kanunda ise internet sitesi zorunluluğu sadece denetime tabi sermaye şirketleri içindir (Elitaş, 2012: 409). Bu nedenle sermaye şirketlerinden sadece Limited, Sermayesi

Paylara Bölünmüş Komandit ve Anonim, Şirket’ler internet sitesi düzenleyeceklerdir (YTTK; mad. 1524).

TTK md. 1524’de belirlenen ölçüdeki sermaye şirketi, bir internet sitesi açmalı varsa sitenin belli bir bölümünü bazı konuların yayımlanmasına ayırmalıdır. İnternet sitesinin bilgi toplumu hizmetleri için ayrılan bölüm herkese açıktır. Ayrıca şirketle ilgili taraflara lazım olan tüm bilgiler web sitesinde durdurulmalıdır. Şirketin internet sitesine koyduğu husus, üzerindeki tarih itibarıyla en az altı ay web sitesinde kalır; yoksa konulmamış sayılır. Finansal tablolar içinse bu süre beş yıldır (Şengel, 2011: 32-33).

Şirketler, web sitesine dair yükümlülüklerini doğrudan kendileri ya da ‘Merkezi Veri Tabanı Hizmet Sağlayıcı’ (MTHS)’lardan da destek hizmeti alarak gerçekleştirebilirler.

Şirketin açacağı internet sitesi, şirketlerin Merkezi Sicil Kayıt Sistemi (MERSİS) numarasıyla tescil edilir (TTK m.1524).

İnternet sitesinde bulundurulması gereken bilgi ve belgeler YTKK’da 1524. Madde de belirtilmiştir. Bilgi ve belgeler internet sitesinde, YTTK ve ilgili diğer kanunlarda ya da idari düzenlemelerde belirtilmemişse üzerlerinden bulunan tarihten itibaren en az 6 ay süreyle kalmalıdır aksi takdirde konulmamış sayılır (Altaş, 2015: 739).

2.9. FİNANSAL TABLOLAR VE YASAL DEFTERLERDEKİ DEĞİŞİKLİKLER

2.9.1. Muhasebe ile İlgili Ticari Defterler

Yeni kanun şirketlerin muhasebe düzenine de önemli yenilikler getirmiştir. Bu düzenlemeler İşletmeye dair taraflarca ihtiyaç duyulan bilgileri tam, zamanlı ve anlaşılır olarak iletilmesi, şeffaf ve hesap verebilen bir yapının oluşmasını hedef aldığından şirketler var olan düzenlerini yeniden yapılandırmak zorunda kalmışlardır.

Yeni kanun bir çerçeve düzenleme ile çeşitli kurumları yetkilendirdiğinden yeni gelişmeler göz önüne alınarak düzenleme yapma konusunda bir açılım gerçekleştirmiştir (Şengel, 2011: 29). Eski TTK’ da ticari defter tutma yükümlülüğü m.66’ ele alınmış olup (Altaş, 2015: 435) YTKK’ da (TTK m.64/f.1, f.5, m.88/f.1-3,

m.64/f.1) yeni kurulan limited şirketlerde defter tutma yükümlülüğü ise m.87'de belirtilmiştir.

Limited şirketler şu ticari defterleri tutmak zorundadırlar.

- Yevmiye, Envanter ve Pay defteri
- Defteri kebir
- Yönetim kurulu karar defteri (Müdürler kurulu karar defteri)
- Genel kurul toplantı ve müzakere defteri

Ticari defterler, elektronik ortamda tutulabilecek ve bu defterlere dayanak oluşturacak olan kayıtlar ise 10 yıl süreyle saklanmak zorundadırlar. (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

YTKK m.39\2'de yapılan değişiklik ile şirketle ilgili düzenlenen ticari mektuplar ve ticari defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgelerle yer alması gereken bilgilerde düzenlenmiştir. Bunlar; işletmenin merkeziyle tacir internet sitesi yapma yükümlülüğü varsa tescil edilen internet sitesinin adresi, ticaret unvanı, tacirini sicil numarasıdır (İnaltong, 2012: 56-57).

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ve Maliye Bakanlığı aldıkları yetkiyle, gerçek ve tüzel kişi tacirlerce fiziki/elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin tutulma şeklini, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şeklini ve esaslarını, defterlerin kayıt zamanını 19.12.2012 tarihli ve 28502 sayılı “Ticari Deftere İlişkin Tebliğ” (TDİT)’de belirtmişlerdir (Altaş, 2015: 440).

Yeni kanuna göre her tacir, TMS' ye ve 88. maddeye göre ticari defter tutmalı ve defterlerinde ticari işlemleriyle mal varlığı durumunu, açıkça ortaya koymalıdır. Getirilen zorunluluk ile finansal raporların güvenilir şekilde hazırlanmasını sağlamaktadır.

Defter tutma konusunda gelen diğer bir yenilik gerçek kişi ve tüzel kişi ayırımını kaldırmasıdır. Tüm tacirler yevmiye ve envanter defteri ve defteri kebir tutmalı ve bunun haricindeki defterler için Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu yetkilidir (Yel ve Öztürk Çiftçi, 2013: 100).

Kanuna göre gerçek ve tüzel kişiler münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, defterlerini tutarken, TMS' ye, kavramsal çerçevedeki muhasebe ilkelerine ve bunların yorumlarına uymalı ve bu yorumları uygulamalıdır (TTK md. 88). Eski kanunda böyle bir zorunluluk yokken bu olay ülkemizde muhasebe uygulamaları bakımından değerli bir gelişmedir (Şengel, 2011: 29).

Elektronik ortamda tutulacak defterler 13/12/2011 tarihli ve 2814 sayılı resmi gazetede yayımlanan 1 sıra numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği (EDGT) hükümlerine tabidir (Altaş, 2015: 447).

TTK m.65' de ve ticari defterlere ilişkin tebliğ(TDİT)' de Ticari defterler tutarken uyulması gereken kurallar belirtilmiş ve defterlerini Kanuna uygun tutmayanlara ise üç yüz gün ve az olmamak şartıyla adli para cezası verilmesi hüküm altına alınmıştır ([http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013 .pdf](http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013.pdf), 2018)_Bu cezanın da alt sınırı 6.000 TL, üst sınırı ise 73.000 TL'ye tekabül etmektedir (<http://vergialgi.net/ticaret-hukuku/ticari-defterleri-ve-belgeleri-saklamamanin-cezasi/>, 2018).

2.9.2.Yazışmaları Saklama Yükümlülüğü

Şirketler YTKK m. 64/f.2 gereğince, işletmeyle ilgili gönderilen her türlü belgeyi, karbonlu kopya, fotokopi, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer bir kopyasını, yazılı, görsel ya da elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür.

Bunu yerine getirmeyenler, YTKK'nın 562'nci maddesinin 1'inci fıkrası gereği, iki yüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılırlar (<http://www.ticaretkanunu.net/makale-2>, 2018).

2.9.3. Finansal Tablolar ve TMS/TFRS

Kamu Gözetimi Kurumuna 660 sayılı KHK ile uluslararası standartlarla uyumlu TMS'nin oluşturulması ve yayımlanması yetkisi verilmiştir. Kurumun yayımladığı TMS/TFRS ve bunların yorumları ile tabi oldukları kanunlar gereği defter tutmakla yükümlü olan şirketlerin finansal tablolarının, şeffaf, anlaşılır, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir ve tutarlı olmasını sağlamayı amaçlamıştır.

2001 yılından itibaren yayımlanan uluslararası muhasebe standartları yerine “IFRS” (International Financial Reporting Standards – Uluslararası Finansal Raporlama Standartları) adını almıştır. Ülkemizde yayımlanan TMS/TFRS’de UFRS’nin birebir Türkçe çevirisini ifade etmektedir.

TMS/TFRS yorumları da, IFRS Vakfı bünyesindeki IFRS Yorumlama Komitesinin oluşturduğu ve uygun görüp yayımlanan yorumların Türkçe çevirisidir. TMS/TFRS yorumları, diğer standartların uygulanmasında rehberlik sağlar ve TMS/TFRS uygulayan işletmeler TMS/TFRS Yorumlarına uymalıdır (http://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/6651/TMS/TFRS-ve-TMS/TFRS-Yorumlar%C4%B1-nedir?).

Yeni kanunun 610. maddesinde ‘anonim şirketlere dair m.514-527 hükümleri limited şirketlere de uygulanır.’ ifadesiyle limited şirketler, anonim şirketlerin finansal tablolarına ilişkin hükümlerine tabidir (Altaş, 2015: 374). Yani Limited şirketlere TMS, denetim ve finansal tablolar hakkındaki Anonim şirketlere ait hükümler uygulanmaktadır (Mart, 2012: 68).

Şirketlerin finansal tablolarını TMS’ye göre şirketin mal varlığını, borç ve yükümlülüklerini, faaliyet sonuçlarını ve öz kaynaklarını hazırlaması YTTK’da ki “dürüst resim ilkesi” (TTK m.610, m.515) gereğidir. Bu ilke dört emredici ilkeyi içerir;

- Yılsonu finansal tablolar TMS’ye uygun çıkarılır.
- Finansal tablolarda şirketin malvarlığı, özkaynakları, faaliyet sonuçları, borç ve yükümlülükleri anlaşılır olmalıdır.
- Finansal tablolar anlaşılır, geçmişle karşılaştırılabilir, tam, ihtiyaca ve işletmenin niteliğine uygun, şeffaf, güvenilir olmak zorundadır.
- Finansal tablolar şirket durumunun resmini vermelidir.

Yeni kanunda Limited şirketler için gerçekleşen değişimlerden biride finansal tabloların düzenlenmesi ile 514. maddedeki hükümler geçerli olacak ve tüm Limited şirket finansal tablolarını yayınlamak zorundadır (Yel ve Öztürk Çiftçi 2013: 101).

Şirkette yıllık faaliyet raporunu Müdür/müdürler kurulu hazırlayıp bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk 3 ayı içinde genel kurula sunmakla yükümlüdürler

(TTK m.610, m.514). Yıllık faaliyet raporunun asgari içeriğinin belirlenmesinde yönetmelik hazırlanmıştır (Altaş, 2015: 375).

Türk Ticaret Kanunu'nun Anonim Şirket'e uygulanan finansal tabloların nasıl düzenleneceği ve yasal defterlerin nasıl oluşturulacağı belirten 610.madde Limited şirketlere de aynen uygulanır (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018). YTKK m.68-81 'de açılış bilançosu ve yıl sonu finansal tabloları düzenlenmiştir.

Limited Şirketler yasal defterlerini ve finansal tablolarını Anonim Şirketler gibi TFRS' ye göre düzenlemektedirler (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018) YTTK'nın 88.maddesinde ve bazı maddelerinde muhasebe ve denetim standartları kurulu ve Kamu gözetiminin finansal tablolara dair yetkisi düzenlenmiştir (Altaş, 2015: 507). Kanunun geçici maddesi ile yeni duruma geçiş düzenlenmiş ve belirlenen geçiş tarihi olan 01.01.2013'den önce kurulan ve sonrasında kurulan şirketler yasal kayıtlarını ve finansal tablolarını TMS'ye göre düzenlemeliler (TOBB TMSK TTK'dan aldığı yetki ile büyüklüğü belli bir sınırın altındaki şirketler ise ekstra düzenleme yapabilmektedirler) (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

Eski TTK' da "envanter" kenar başlıklı m.73' de işlenen Limited şirketlerde envanter çıkarma zorunluluğu YTKK'da 66. Maddede düzenlenmiştir. Ayrıca fiziki envanter yerine kullanılabilecek yöntemler 'envanter kolaylaştırıcı yöntemler' başlığıyla 67. Maddede belirtilmiştir (Altaş, 2015: 457).

Yeni kanunun ilk halinde çift defter kullanımını engellemek amacıyla öncekinin tersine ticari defterlerin hepsi açılış ve kapanış onayına tabidir. Yapılan bazı değişikliklerle limited şirkete ait bu onaylar TTK, m.64/f.3, TDİT m.11/f.4, m.14/f.1, m.15/f.1 m.16-18 'da belirtilmiştir (Altaş, 2015: 463).

2.9.4. Muhasebeyle İlgisiz Ticari Defterler

Yeni kanun m. 64/4'de müzakere ve genel kurul toplantı defteri, pay defteri, yönetim kurulu karar defteri vb işletme muhasebesiyle alakasız defterler de ticari defter sayılmıştır ([http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/Limited %20% C5 %9Firketlerin%20tutmalar%C4%B1%20gereken%20defterler.pdf](http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/Limited%20%C5%9Firketlerin%20tutmalar%C4%B1%20gereken%20defterler.pdf), 2018).

Anonim şirketler gibi limited şirketler de müzakere ve genel kurul toplantı defteri tutmak zorundadırlar. Fakat limited şirket, eski ortaklar kurulu karar defterine ek genel kurul toplantı ve müzakere defteri, karar defteri yerine genel kurul karar defteri tutacaktır. Limited şirketler, ticari defter tutmaya dair diğer ticaret şirketleri gibi VUK'ta ki düzenlemelere de uymalıdır (YTTK m. 64/5). ([http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/Limited%20%C5%9Firketlerin%20tutmalar %C4%B1%20gereken%20defterler.pdf](http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/Limited%20%C5%9Firketlerin%20tutmalar%C4%B1%20gereken%20defterler.pdf), 2018). Bu zorunluluk, aynı kanunun verdiği yetkiyle Maliye Bakanlığı'nın düzenlemelerine uymayı da kapsar. Ayrıca bu kanun defter tutma, mali tabloların düzenleme, envanter, aktifleştirme, değerlendirme, karşılık hesapları, saklama ve ibraz hükümleri vergi kanunu hükümlerinin uygulanmasına, vergi matrahının tespitine ve mali tabloların hazırlanmasına engel olmayacaktır (<http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>, 2018).

2.9.5. Ticari Defterlerin ve Belgelerin Saklanması

Önceki kanunda defter ve belgelerin 10 yıl saklanması zorunlu olup kanunun 64 ve 82.maddesinde ele alınmıştı. Kaybolan defter ve belgeler için zayi belgesi alınması eski kanuna artı TTK m.82/f.7'de bu vesikayı almayan tacir defterlerinin ibrazdan kaçındığı hükmü belirtilir. Defter ve belgeler gümrük ve ticaret bakanlığınca denetlenecektir (Altaş, 2015: 474).

Hukuken uyumsuzluk olursa ticari defterlerin mahkemeye ibrazı ve mahkemece incelenmesi; TTK m.83.84,85,defterlerin sahibine lehine/aleyhine delil olması; m.4/f.1-2 maddelerinde düzenlenmiş olup ayrıca ticari defterlerin delil sayılması da 01.10.2011'de yürürlüğe giren 6100 sayılı hukuk mahkemeleri kanununda düzenlenmiştir (HUMK m.222/2).

Müdürler kurulu artık limited şirketin zorunlu organı haline gelip, yeni kanun gereği birden çok müdür olduğunda müdürler kurulu oluşturulur. Çıkan kanunda (m.64/4) yönetim kurulu karar defteri konusu varken müdürler kurulu defterinin olmaması müdürler kurulu defteri tutulmasının zorunluluğu hakkında farklı yoruma sebep olmuştur. Bu anlamda hukukçuların çoğu, yönetim kurulu karar defteri ile tüm ticaret şirketlerinin yönetim organını temsil ettiğini, bu bağlamda limited şirketlerinde müdürler kurulu defterini tutma zorunluluğu olduğunu belirtmektedir

(<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/Limited%20%C5%9Firketlerin%20tutmalar%C4%B1%20gereken%20defterler.pdf>, 2018).

- Artık defterlerin dijital ortamda saklanabilmektedir böylece e-defter'in yasal altyapısı bu kanun ile hazırlanmış oldu.
- Defterler Yönetim kurulu sorumluluğu altındadır.
- Defterler; defter-i kebir, yevmiye, pay ve envanter defteri, yönetim kurulu karar, müzakere ve genel kurul toplantı defteri olarak belirlenmiş işletme hesabı defteri de kaldırılmıştır (YTTK m.64; www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/, 2018).
- Defterler ve diğer kayıtlar Türkçe olmalıdır (YTTK m.65). Rakam, harf, kısaltma, ve sembol kullanılırsa manası açıkça belirtilmeli, defter ve diğer kayıtlar, zamanında, düzenli ve eksiksiz yapılmalı, bir yazım/kaydın eski içeriği belirlenemeyecek kadar çizilmemeli veya değiştirilmemelidir (<http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>, 2018).

İşletmeler düzenledikleri belgelerde; şirketin ticaret sicili numarası, ünvanı, merkez adresi, vergi numarası ve zorunluluk halinde de internet adresini göstermek zorundadırlar. Ayrıca limited, şirket internet sitesinde müdürlerin taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarlarını ve ad soyadlarını da belirtmelidirler (TTK. Mad 39/2; Gençtürk, 2013: 51).

2.10. YTTK'ya GÖRE LİMİTED ŞİRKETLERDE DENETİM

Eski kanunda dış denetim için Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nca 'bakanlık komiseri' gönderilirdi (ETK m.536,556, m. 274/f.2). İç denetim ise ortak sayısına- 20'den az ve fazla olanlar- göre şekillendirilmişti(ETK, m.548/f.1, m.346,347,349-356). Yeni kanunda ise TTK'nın bağımsız denetime dair hükümlerine anonim şirketler bölümünde yer verilmiştir (TTK m.635, m.397/f.1). Daha sonra her ölçekteki şirketin bağımsız denetime girmesinden vazgeçilip bağımsız denetime tabi şirketleri tespit etme yetkisi bakanlar kurulundadır (TTK, m.397/f.4). 19/12/2012'de bakanlar kurulu bilanço ve gelir tablosuna göre ölçütlerini belirlediği bir listeyi açıkladı (BDŞK, m.4/2).

Yeni kanun şirketlerin denetiminde, yenilikçi bir anlayış ve çağdaş bir yaklaşımla, köklü bir sistem değişimi yapmıştır. Bu değişim, ulusal ve uluslararası

piyasalarda güven sağlayıp Türkiye'ye yeni imaj kazandıracak çaptadır. Bu doğrultuda, yeni denetim; (i) uzman, teknik donanımlı, hukuki, sorumluluk sahibi, (ii) bağımsız bir denetçi tarafından Uluslararası Denetim Standartları (UDS) na uygun, (iii) meslek etiğine uygun yapılan, (iv) meslek düzeyde şüphecilikle gerçekleştirilen, (v) şeffaf bir denetime dönüşecektir (Şengel, 2011: 30).

Kanunla denetime gelen yenilik kurumsal yönetim ilkesi açısından önemlidir. Pay senetleri borsada işlem gören şirketler de bu komitenin kurulması zorunludur artık. (<http://danismend.com/kategori/altkategori/yeni-t-t-k-da-sirketler-acisindan-yapilan-degisiklikler/>, 2018).

Denetim, şirketin ve topluluğun finansal tabloları ile yıllık faaliyet raporunun denetlenmesidir. Bu denetim, TMS'ye göre kanun ve esas sözleşmenin finansal tablolar hükmüne uygunluğunun incelemeyi de içerir (YTTK m.398).

Yeni kanunla gelen denetimlerden biri de işlem denetçiliğidir. Şirket kuruluşunun denetleme raporunu bir/birkaç işlem denetçisi verir. İşlem denetçisi kuruluş raporunda, sermaye paylarının bankaya yatırılması bunun mektubunun kuruluş belgelerinin içinde olması, aynı sermaye ve devralınan ayınlar için değerlendirilmesi, diğer kuruluş belgelerini, gerekli noter izin ve onaylarının alınması gereksiyle ve hesap verme esasına da uygun olarak açıklamalıdır (Şengel, 2011: 31).

Limited şirketlerde de bakanlık gerek görürse kuruluş işlemleri denetçi tarafından denetlenebilecek iken yapılan düzenleme ile işlem denetçiliği kaldırılmıştır. (Gençtürk, 2013: 47).

2.10.1. Devlet Denetimi

Eski kanundaki bakanlık denetimi hükmü korunarak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı denetime devam etmektedir (TTK, m.210/f.1) ve şirketin tabi olduğu denetim ilkeleri ve usulü ise yönetmelik ile belirlenmiştir.

Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile Bakanlar Kurulu 'kamu gözetimi, muhasebe ve denetim standartları kurumu' kurulmasını kararlaştırmıştır. Üç kurul yerine tek kuruluş oldu ve bu kurul Maliye Bakanlığına bağlı olarak çalışmaktadır. (Altaş, 2015: 269).

2.10.2. Bağımsız Denetim

YTKK denetim konusunda çok önemli farklılar getirmiştir. Öncelikle sermaye şirketlerindeki denetim, şirket organı olmaktan çıkartılıp bağımsız bir denetime dönüştürülmüştür. Yasada öngörülen diğer denetimler işlem denetimi ve özel denetimdir (Şengel, 2011: 29). Anonim şirketlerde zorunlu olan bağımsız denetim artık limited şirketlere için de geçerlidir. Yani 01.01.2013' ten itibaren belli büyüklükteki limited şirketler finansal tablolarını denetletmek için şirket genel kurullarınca bağımsız denetçi\denetçileri seçmek zorundadırlar.

Limited şirketlerin a) Finansal tabloları, b) Müdür/Müdürler Kurulunca hazırlanan Yıllık Faaliyet Raporu ve c) Riskin Erken Saptanması ve Yönetimi Sistemi denetlenmektedir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Limited şirketlerde ortakların sayısı yirmiden fazla ise limited şirket bir ya da birden fazla denetçi tarafından şayet yirmiden az ise limited şirketin denetimi şirket ortakları tarafından yapılabilmektedir (Şengel, 2011: 30). Belli büyüklükteki Anonim Şirketleri ve Limited Şirketleri de en az iki YMM\SMmm denetleyebilecektir. (<http://danismend.com/kategori/altkategori/yeni-t-t-k-da-sirketler-acisindan-yapilan-degisiklikler/>, 2017).

Finansal tabloların denetimi neticesinde düzenlenen rapor şunları belirtmelidir;

- Tutulan defter ve finansal tablolar Kanun ve esas sözleşmeye uygun mu
- Müdür/müdürlerin, bağımsız denetçiye istenen yardımı yaptımı,
- Defterler belirtilen hesap planına uygun mu,
- Finansal tablolar, TMS' ye göre şirketin malvarlığını, finansal ve kârlılığını gerçekçi ve dürüstçe yansıtıyor mu,.

Sonunda hazırlanan rapor imzalandıktan sonra müdüre/ müdürler kuruluna sunulur (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Yeni kanunla denetime gelen en çarpıcı yeniliklerden biri de özel denetimdir. hakim ve yavru şirket ilişkileri çerçevesince uygulanan yöntem olan özel denetçi atanması, gerektiğinde pay sahiplerinde birinin şirket merkezinin olduğu asliye ticaret

mahkemesine başvurmasıyla mahkemece atanan kişinin şirketler topluluğuna dair yaptığı incelemidir (Şengel, 2011: 31). YTTK' da bağımsız denetçi her faaliyet dönemi için dönemin 4. ayına kadar genel kurul tarafından seçilmelidir. Eğer seçilmemiş ise müdürün/müdürler kurulunun ya da herhangi bir ortağın isteğiyle aynı şartlarda mahkemece bağımsız denetçi atanır ve mahkemenin kararı kesindir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018)

YTKK Sorumluluk açısından önemli yenilikler getirmiştir. Şirketin/şirketler topluluğunun raporlarını, konsolide ve yıl sonu finansal tablolarını, hesaplarını denetleyen denetçi; şirketin kuruluşunu, birleşmeyi, bölünmeyi, sermaye azaltılmasını/artırımını, menkul kıymet ihracını, tür değiştirmeyi, veya herhangi bir diğer şirket işlem ve kararını denetleyen işlem denetçisi ve özel denetçiler; kanuni görevlerinin yapılmasında kusurlularsa, hem pay sahipleri hem de şirkete ile şirket alacaklılarına karşı verdikleri zararlardan ötürü sorumludurlar (YTTK md.554; Şengel, 2011: 32).

Küçük ölçekli limited şirketler bünyesinde YTTK'ya göre; *riskin erken teşhisi ve yönetimi komitesi* kurulmazken büyük ve orta ölçekli limited şirketler bünyesinde bu komite bağımsız denetçi gerekli gördüğünde bunu müdüre/müdürler kuruluna yazılı bildirirse kurulur. İlk raporunu da kuruluşunu izleyen ayın sonunda verir. (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018)

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı gerekli görürse limited şirketlerin kuruluş işlemleri de YTTK'ya göre; işlem denetçisi tarafından denetlenir. <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/Limited%20%C5%9Firketlerin%20utmalar%C4%B1%20gereken%20defterler.pdf>, 2018).

Yıllık faaliyet raporu aşağıdaki unsurları içermelidir:

- Limited şirketin, o yıldaki faaliyet akışı ile finansal durumu; gerçeğe uygun ve eksiksiz yansıtılıp şirketin finansal durumu, finansal tablolara istinaden değerlendirmelidir.
- Şirketin karşılaşılabileceği muhtemel riskleri ve geliştirebileceği üstün yönlerini açıkça gösterebilmelidir.

- Şirkette olan ve özel önem taşıyan olaylar faaliyet yılının bitişiyle belirtilecektir.
- Şirketin araştırma ve geliştirme çalışmalarını gösterebilmelidir.
- Üst düzey yöneticilere ve müdüre/müdürlere ödenen malî menfaatler (ikramiye, ücret ve prim vb) konaklama, yolculuk ve temsil giderleri, ödenekler, nakdi ve aynî imkanlar, sigortalar ve benzeri teminatları içermelidir http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018). Kanun Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen büyüklükteki şirketlerin bağımsız denetimden geçmeleri zorunludur ancak defterini tutan, danışmanlık yapan, ticari ilişkisi bulunan SMMM/YMM (veya kuruluşlarının) o şirkete bağımsız denetim yapamaz. Şirket topluluğu denetçileri ise ana şirketin genel kurulunda seçilir (Madde 399) (<http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>, 2018).

Bağımsız denetim kuruluşları/bağımsız denetçiler şu hallerde, limited şirket genel kurulu tarafından bağımsız denetim için seçilemezler.

Bağımsız denetim kuruluşu/ bağımsız denetçiler, ortaklarından biri ve ortaklarının yanında çalışan veya anılan kişilerin mesleği beraber yaptıkları kişi veya kişiler;

- Denetim yapılacak şirkette pay sahibiyse;
- Denetçi olarak atanmasından önceki üç yıl içinde şirketin yöneticisi/çalışanı bu sıfatı taşımışsa;
- Şirket ile bağlantılı tüzel kişinin, bir ticaret şirketinin/ticari işletmenin yöneticisi yönetim kurulu üyesi, kanunî temsilcisi/temsilcisi veya sahibiyse ya da bunlarda %20'den fazla paya sahipse veya denetlenecek şirketin yönetim kurulu üyesinin veya bir yöneticisinin alt/üst soyundan biri, eşi veya üçüncü derece dahil, üçüncü dereceye kadar kan/kayın hısımları ise;
- şirkette %20'den fazla pay sahibi işletme çalışanı veya şirketle bağlantılı veya veya denetçisi olacağı şirkette %20'den fazla pay sahibi gerçek kişinin yanında bir hizmeti varsa;
- Şirket defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının düzenlenmesinde denetleme dışında faaliyeti veya katkısı varsa;
- Şirket defterlerinin tutulması ya da finansal tablolarının çıkarılması işleminde

denetleme harici faaliyeti veya katkısı olduğu için (E) bendine göre denetçi olamayacak gerçek veya tüzel kişinin veya onun ortaklarından birinin temsilcisi, kanunî temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, çalışanı, ortağı, sahibi ya da gerçek kişi bizzat kendisi ise; (A) ilâ (F) bentleri şartlarını taşıdığından denetçi olamayan bir denetçinin nezdinde çalışıyorsa, son 5 yıl içinde denetçiliğe ilişkin meslekî faaliyetinden kaynaklanan gelirinin tamamının yüzde otuzundan fazlasını denetlenecek şirkete veya ona %20'den fazla pay ile iştirak eden şirketlere verilen denetleme ve danışmanlık faaliyetinden sağlamışsa ve bunu cari yılda da elde etmesi bekleniyorsa, şirket genel kurulunca bağımsız denetçi olarak seçilemezler.

Bağımsız denetleme kuruluşunca görevlendirilen denetçi o şirket için 7 yıl peş peşe denetleme raporu düzenlemişse, o denetçi en az 2 yıl için değiştirilir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018). Denetçi, denetlediği şirkete, denetimi ve vergi danışmanlığı dışında, danışmanlık veremez ve bunu bir yavru şirketi vasıtasıyla da yapamamaktadır (YTTK m.400). (<http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>, 2018).

Bağımsız denetçi; anonim şirketlerde ki gibi, "OLUMLU/ OLUMSUZ GÖRÜŞ", "SINIRLANDIRILMIŞ OLUMLU GÖRÜŞ" verebilir. Bağımsız denetçi, şirket defterlerinde, uygun denetimin yapılmasına ve sonuca ulaşılmasını engelleyecek kadar belirsizliklerin olması veya şirketçe denetlenecek konularda önemli kısıtlamalar yapılırsa görüş bildirmekten kaçınabilir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Orta ve küçük ölçekli limited Şirketlerde denetçi zorunlu olduğundan denetçinin Ticaret Sicilinde “tescil ve ilan edilmesi” zorunlu kılınmaktadır <http://danismend.com/kategori/altkategori/yeni-t-t-k-da-sirketler-acisindan-yapilan-degisiklikler/>, 20189.

Şirket ile bağımsız denetçi arasında şirketin finansal tablolarına, yıllık faaliyet raporuna ve yılsonu hesaplarına dair, idarî tasarrufun/ilgili kanunun/şirket sözleşmesinin yorumu veya uygulanması bakımından görüş ayrılığı varsa, müdürün/müdürler kurulunun veya bağımsız denetçinin isteğiyle şirketin merkezinin olduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi dosyayı incelemesiyle görüş ayrılığı giderilir. Mahkeme kararı kesin

olup dava giderleri şirket tarafından ödenir. Bağımsız denetçi şirketin finansal tabloları ve yıllık faaliyet raporu denetlenmemişse düzenlenmemiş hükmündedir yani batıldır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018)

Limited şirket denetçiye/işlem denetçileriyle denetime/özel denetime dair hükümlerde Anonim şirket için geçerli olan hükümlere tabi olması onları bir anlamda anonim şirket versiyonuna benzemesini kolaylaştırmıştır (m.635). (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

2.11. YÖNETİM VE GENEL KURUL

YTKK'da kurumsal yönetim sistemine dair getirdiği yeni enstrümanların bir kısmı şöyledir:

- 457. maddede yer alan sermaye artırımı beyanı,
- 349. maddeyle gelen kurucular beyanı,
- 367. maddeyle gelen iç yönerge (örgüt yönetmeliği),
- 419. maddeyle gelen genel kurul iç yönergesi,
- 378. maddede yer alan denetçinin görüşü ile oluşturulan risklerin erken teşhisi komitesi,
- 375. maddede yer alan kurumsal yönetim açıklaması,
- 376. maddede yer alan iyileştirici önlem sunma yükümü,
- 516. maddede yer alan denetime tabi ve WEB'de yayınlanacak yıllık faaliyet raporu (Tokmakkaya, 2012: 40).

Eski kanunda limited şirket genel kurulu için 'ortaklar umumi heyeti', YTK'da ise 'genel Kurul' tabiri kullanılmıştır. Genel kurul limited şirket ortaklarının katılımıyla oluşmaktadır. Bu kurul müdürlerin atanmaları, karın dağıtımı, ibralar, görevden alınmalar, şirket sözleşmesinin değişimi, sermayenin artırılması/azaltılması, şirketin finansal tabloları ile yıllık faaliyet raporlarının onaylanması gibi yalnız kanunla kendisine tanınan konularda karar alabilmektedir (Altaş, 2015: 81).

Eski kanunda limited şirketlere, genel kurul hükümleri için anonim Şirketlerin hükümleri uygulanırdı. Bu uygulamada da en az yirmi ortak sayısı şartı olduğundan

çoğu şirketlerde Genel Kurulun toplanması zor olmakta idi. Ancak yeni kanunda madde 616 ile bu koşul kaldırılmış ve 01.07.2012’ den itibaren limited şirket her hesap dönemini izleyen 3 ay içerisinde genel kurul yapmalıdır. Toplantı hükümleri ise Anonim Şirketlere benzer şekilde uygulanmakta olup tek farkı Ana sözleşmeyle olmak şartı ile Genel kurul öncesi çağrı süresi 15 günden 10 güne indirilebilmesidir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

Genel kurul ve yönetim kurulunu şirket organları olarak sayan YTTK, bunların denetimi için yeni hükümler belirtir (Şengel, 2011: 34).

YTTK limited şirket genel kurulu ile yönetim(müdürler) arasındaki işlev ayrılığı daha da belirginleştirirken (Altaş, 2015: 81) tayin edilmediğinde tüm ortakları müdür sayan (Can, 2011: 13) özden yönetim ilkesi yerine, yeni ticaret kanununda 540. Maddede belirtildiği gibi esas sözleşme ve genel kurul tarafından belirlenmesini içeren (Yıldız, 2013: 63) seçilmiş yönetim ilkesini kabul etmiştir. Çünkü özden yönetim ilkesi yönetim hakkını tüm ortaklara kanunen verdiğinden gerektiğinde kendiliğinden işler hale gelip ortakları beklemedikleri sıkıntılara sokabiliyordu (Altaş, 2015: 81). Bu sayede, yapısı sermayeye dayalı olan limited şirketlerde yönetim, ortaklara kanuni bir hak ve yüküm olarak bırakılmayıp, seçilmiş ortak olan veya ortak olmayan kişilere bırakılabilmektedir. Yani üçüncü kişiler müdür olarak seçilebileceği gibi, ortaklar da bu göreve seçimle gelebilecektir (<http://www.muhasibetr.com/> yazarlarımız/ekremonu/ 024/, 2018).

2.11.1. Temsil ve Yönetim

Eski ticaret kanununda “Aksi kararlaştırılmadıkça, tüm ortaklar müdür sıfatıyla şirketi temsile ve şirket işlerini idareye mezuun ve mecburdurlar.” hükmü yerine YTKK’da şirketin temsili ve yönetimi şirket sözleşmesiyle düzenlenmektedir. Şirket sözleşmesiyle temsili ve yönetimi, müdür sıfatına haiz tüm ortaklara veya bir ya da birden çok ortağa veya üçüncü kişilere verilir. En azından bir ortakta, şirketi yönetim bu yetki olmalıdır (m. 623) (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

YTKK’da yönetim kurulları ile ilgili yenilikler şöyledir:

- Yönetim Kurulu tek kişi olabilmektedir.(ETTK’ da asgari 3 kişi idi.)
- Yönetim Kurulu üyeleri için pay sahibi olma zorunluluğu yoktur.
- Artık tüzel kişiler de Yönetim Kurulu üyesi olabilmektedir.
- Pay/pay sahipleri gruplarının artık “yönetim kurulunda temsil edilme hakkı” vardır.
- Yönetim kurulu üyelerinin en az dörtte biri yükseköğrenim mezunu olmalıyken tek üyeli yönetim kurulunda bu şart aranmamaktadır.
- Yönetim kurulu üyeleri yönetim yetkisini üçüncü kişilere, yönetim kurulu üyelerinden bir kısmına ve yönetime devredebilir.
- Yönetim kurulu toplantı yeter sayısı öncekinde ‘üye tam sayısının yarısının bir fazlası’ iken şimdi ‘yönetim kurulu üyelerinin çoğunluğunun toplantıda hazır bulunması’ yeterlidir.
- Sermaye şirketlerinde gerekirse tehlikelerin erken teşhisi komitesinin kurulmasını zorunlu olmuştur.
- Yönetim kurulunun özen borcu için “tedbirli yönetici” ölçüsü gelmiş olup basiretli iş adamı ölçüsü bırakılmıştır.

YTTK’da genel kurullarla ilgili teknolojik ve ekonomik gelişmeler dikkate alınarak bazı yenilikler yapılmıştır. Şöyle ki sermaye şirketleri müdürler ve yönetim kurulu toplantılarını, limited şirketler, şahıs şirketleri ve paylı şirketlerde ortaklar/genel kurul toplantılarını on-line yapabilmektedir (Şengel, 2011: 37).

Limited şirketlerde en yetkili organ genel kuruldur. Limited şirketlerde şirketin temsili ve yönetimi şirket sözleşmesi ile düzenlenmektedir. (<http://muhasebedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2018).

Yeni ticaret kanununda eski kanun korunarak olağan genel kurul toplantısı her faaliyet dönemi sonundan itibaren 3 ay içinde yapılacağı belirtilmektedir. Bu toplantı şirket sözleşmesi gereğince ve gerektiğinde de olağanüstü yapılabilir.

Genel Kurul Toplantısıyla ilgili kanunda,

- Her ortağın kendisini kurulda ortak olan/olmayan bir kişi vesilesiyle temsil ettirebilmektedir.

- Kurulun, toplantı gününden en az on beş gün önce müdürlerce toplantıya çağrılabilir(Şirket sözleşmesinde süre uzatılabilir/on güne kadar kısaltılabilir).
- Toplantıda her ortak, müdürlerden, şirketin hesapları ve tüm işlerine dair bilgi isteyip ilgili hususlarda inceleme yapabilmektedir.
- Bu bilgileri, ortak şirket zararına kullanabilecekse, müdürler, bilgi almasını ve incelemesini gereken ölçüde engelleyebileceği kararı, ortağın başvurusu ile genel kurul verir. Genel kurul, ortağın istediklerini haksız yere engellerse, ortak mahkemeye başvurabilir ve mahkeme kararı kesindir.
- Şirketin, toplantılarını şirket sözleşmesinde belirtilmek üzere elektronik ortamda yapabileceği, yer almaktadır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013.pdf, 2018).

Şirkette birden çok müdür olduğunda müdürlerden biri, şirketin ortağı olup olmadığına bakmadan, genel kurulca müdürler kurulu başkanı olarak atanmaktadır. (<http://muhasabedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2018).

YTTK'da Tek kişilik şirketlerde, bu ortak genel kurul yetkilerinin tümüne sahip olup tek ortağın genel kurul sıfatıyla aldığı kararların geçerli olması için yazılı olması gerekmektedir (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

Eski kanundaki gibi yeni kanunda da limited genel kurulunun devredilmez yetkileri vardır fakat bu yetkiler değişik bir sistem bağlamında düzenlenmiştir. Yeni ticaret kanununa göre limited şirket genel kurulunun devredilmez yetkilerini iki bölümde ele almıştır. İlki kanunen devredilmez yetkiler olup, YTTK' da 616.maddenin ilk fıkrasında diğeri şirket sözleşmesi ile devredilmez nitelik kazanan yetkiler olup bunlarda aynı maddenin 2. Fıkrasında belirtilmiştir (Altaş, 2015: 81).

Ayrıca YTKK'da; tek ortaklı limited şirketlerde genel kurul madde 616'da belirtilirken, Genel kurul toplantılarının yapılma zamanı, Toplantıya Çağırma Yetkisi olan müdürler, ortaklar, azlık, mahkeme(kayyım) ve tasfiye halinde tasfiye kurulu, toplantı çağrı usulü, çağrının zamanı, çağrı ilanının içeriği, Çağrısız genel kurul, toplantı yapmaksızın karar alınması, toplantıya katılmaya yetkili olanlar, toplantı tutanağı,

toplantıda hazır bulundurulması gereken belgeler, toplantı gündemi, toplantıya yetkisiz katılma gibi bir çok hüküm 617.maddede belirtilmiştir (YTTK, m.617).

2.11.2. Müdür

Limited şirketler eskiden olduğu gibi yönetim açısından kolay şirketler olamayacak ve Limited şirket müdürlerine, Anonim şirketlerinin Yönetim Kurulu üyelerinin hukuki ve cezai sorumlulukları hakkındaki hükümler uygulanmaktadır (Pamukoğlu, 2012: 4-5).

Yeni ticaret kanununa göre asgari bir müdürün ortak sıfatına haiz olması gerekmektedir. Müdürlerin görevden alınması önceki kanundan farklı ilkelere dayandırılmıştır ve bu yetki genel kurula verilmiştir (YTTK, m.630). Şirket müdürleri kanun ve sözleşmenin genel kurula vermediği tüm konularda görevli ve yetkilidir (YTTK, m.625/f.1).

Müdürün veya müdürler kurulunun batıl olan kararları-TTK m.644/b.c anonim şirket butlanı hakkındaki 391. Maddeye kıyasla limited şirket içinde uygulanmaktadır.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı on-line yapılan müdürler kurulu toplantısına dair usul ve esasları “ticaret şirketlerinde anonim şirket genel kurulları dışında elektronik ortamda yapılacak kurullar hakkında tebliğ” (EOYKT) ile düzenlenmiştir.

Limited şirkette müdürlerin elektronik tebligata ilişkin yükümlülükleri; 7201 sayılı tebligat kanununa göre 11/01/2011 tarihli ve 6099 sayılı kanunla eklenen 7/a maddesine göre; limited, anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin 19.01. 2013’ten itibaren zorunlu olmuştur. Bu konuyla ilgili usul ve esaslar adalet bakanlığınca hazırlanıp yayımlanan Elektronik Tebligat Yönetmeliği’nde düzenlenmiştir (Altaş, 2015: 231).

Yeni kanuna göre şirketin temsili ve yönetimi, bir ya da birden çok müdüre bırakılabilmektedir (http://www.muhasabenet.net/haber.php?haber_id=539, 2018) Yeni kanunla şirket sözleşmesinde yoksa ise ortakların birlikte müdür sıfatıyla şirketi yönetimi ve temsili düzenlemesi kaldırılmıştır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018). Müdür sözleşme ile seçilir çünkü müdürün/müdürler kurulunun süresi bitse ya da istifa etseler yeni bir müdürün/müdürlerin seçilemezse şirketin yönetim organının olmadığı kabul edilir.

Dolayısıyla eski kanunda olmamasına rağmen yeni kanunda madde 636'ya göre şirketin özel sona erme nedenlerinden biride “Organların Eksikliği” olduğu için bu durum şirketin sona erme sebeplerinden biridir (http://www.muhasabenet.net/haber.php?haber_id=539, 2018).

Yeni kanunla gelen değişim ile tüzel kişi ortaklarda artık müdür olarak seçilebilir. Ancak müdür seçilen tüzel kişinin belirlediği ister ortağı/temsilcisi isterse tüzel kişinin ortağı/temsilcisi olmayan dışarıdan bir gerçek kişi olabilmektedir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018). Belirlemez ise bu görevi yapacak gerçek kişi olmadığından görev yerine getirilemez hale gelir. ETTK'da müdür tüzel kişi ise müdürün temsil ve idare yetkisini o tüzel kişiyi temsil eden gerçek kişi kullanabilirdi. Yeni kanunla ise müdür olan tüzel kişi temsilcisi gerçek kişiyi istediğinde değiştirir (http://www.muhasabenet.net/haber.php?haber_id=539, 2018). Ayrıca tüzel kişi temsilcisi olarak üye seçilen gerçek kişinin, TTK'nın yürürlüğe girmesiyle 3 ay içinde istifa etmesi, yerine tüzel kişinin ya da başkası seçilmesi gerekmektedir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018) Temsilde yetkili kişi işletmenin hukuki işlemlerini ve amaç ve konusuna dair işlerini şirket adına yapabilir ve bu işlerde şirket unvanını kullanabilir(YTTK m.629 m.371). Esas sözleşmeye/kanuna aykırı işlemlerde şirketin rücu hakkı vardır(YTTK M.371/1). Temsilde yetkili kişiler, temsil kapsamından ve şirketi işletme konusundan çıktığı işlemler şirketi bağlayacağından üçüncü kişiye karşı sorumludur (Doğanay, 2004: 954). Temsilde yetkililerin, görevlerinde ki haksız fiillerden şirket sorumludur(YTTK M.371/5) ve şirket oluşan zararı fiili işleyen temsilciye/yetkiliye yansıtabilir (Doğanay, 2004: 954).

YTTK'da şirket müdürleri, genel kurulun belirlediği süre kadar görev yapabilir ve bu süre 1 yıl, 5 yıl, 10 yıl şeklinde belirlenebilir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Şirkette birden çok müdür varsa A.Ş.'lerde ki gibi bir kurul gereklidir buda “Müdürler Kurulu” dur (http://www.muhasabenet.net/haber.php?haber_id=539, 2018). Bu müdürlerden biri genel kurulca müdürler kurulu başkanı olarak atanır ve kararlar çoğunluk oy şartıyla alınır, *eşitlik* olursa başkanın oyu üstün sayılır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_

113469102013_.pdf, 2018) Başkanın oy üstünlüğü yeni bir olgudur ve 624.Maddeye göre yönetim organındaki kilitlenmeyi çözmek ve şirketi çalışabilir konumda tutmak amacıyla getirilmiştir (http://www.muhasabenet.net/haber.php?haber_id=539). Yine müdürlerin her biri şirketin tüm iş ve işlemleri ile ilgili müdürler kurulu toplantısında; bilgi isteyebilir, soru sorabilir ve inceleme yapabilir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Şirket sözleşmesinde düzenlenen müdürler kurulu toplantısı YTTK'ya göre, tüm müdürlerin elektronik ortamda katılımıyla yapılabileceği gibi, bazı müdürlerin fiziken katıldıkları toplantıya diğer müdürler elektronik ortamla katılabilir (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

Müdürler kurulu toplantısı dışında, her müdürün bilgi isteme hakkı vardır. Bu hak engellenirse bu hak için şirketin merkezinin olduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesine başvurur ve bu başvuru, mahkemece dosya üzerinden incelenip ve kesin olarak karara bağlanmaktadır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

YTTK, şirket müdürü/müdürlerin “Münferit sorunları” ve “Aldıkları belirli kararları” genel kurul onayına sunabilir diyerek şirketin ana sözleşmesine bu konuda hüküm koymasını sağlamış ve böylece müdürlerin görevleri sınırlandırılabilir hale gelmiştir (Doğanay, 2004: 954).

Müdürler ve yönetimde ki kişiler, görevlerini özenli yapmak ve şirketin menfaatlerini, dürüstlük kuralı çerçevesinde gözetmek zorundadır (YTTK m.626). Madde de geçen özen, iş ve işlemlerde ki ciddiyeti ve bilimselliğini, şirket menfaatinin gözetilmesi ise şirket menfaatinin kişisel menfaate ve bir başkasının menfaatine tercih edilmemesini belirtmektedir (Doğanay, 2004: 954).

YTTK'da müdürlerin şirketle herhangi bir rekabetinin yasak olması emredici değil kanuni bir yasaktır (Doğanay, 2004: 954). Kanunda müdürlerin “bağlılık borcu” vardır ve ortak olsun/olmasın müdürlerin şirket sırlarını koruması içindir. Bu zorunluluk şirket sözleşmesi veya genel kurul kararlarıyla bile kaldırılamaz (YTTK M.613/1). Şirket müdürleri, şirket çıkarına zarar verecek davranışta bulunamaz, şirketin amacına aykırı ve kendilerine özel bir menfaat sağlayan işlemler yapamaz (YTTK M.613/2).

Ancak diğer ortakların yazılı onayı varsa müdürler bağılılık yükümüyle ters faaliyet yapabilir (YTTK M.613/4). Eğer genel kurulun onayı şart ise, ancak genel kurul onayı aldıktan sonra faaliyetlerde bulunabilir (YTTK M.613).

Limited şirket organlarının eşit işlem ilkesine uygun davranmaları bir sorumluluk olup bu ilkeye uymaları işlem ve kararların geçerliliği içinde gereklidir. Kanuna göre bu ilkeye karşı alınan her karar “Batıl Kararlar” olarak geçersiz sayılmaktadır (YTTK m.391).

Şirket müdürü tekse onun, birden çoksa asgari bir müdürün ikameti Türkiye’de olmalıdır ve şirketi tek başına temsil yetkisi vardır. Böylece şirketin tümünden yurt dışından yönetilmesi engellenmiştir ve müdürlere sorumluluk hükümlerinin tam uygulanması sağlanmış olur. Bu madde, sorumlulardan en az birini Türk mahkemesine getirmek suretiyle kabuk şirketlerin azaltılmasına hizmet etmektedir (Doğanay, 2004: 954).

YTTK’da 629. ve 372. Maddeye göre şirketin düzenlediği belgeler, şirketin merkezi, sicile kayıtlı olduğu ticaret sicili numarası ve yeri içermelidir (Doğanay, 2004: 954).

Türkiye merkezli ticari işletmeler, şubelerinin olduğu yerdeki ticaret siciline tescil ve ilan edilir. Aksine hüküm yoksa merkezin bağlı bulunduğu sicile geçen kayıtlar şubenin bağlı olduğu sicilde de ayrı inceleme zorurieti olmadan tescil olunur (YTTK M.40/2). Şubenin tescili işletme merkezinin olduğu yerde de olabilir. Şubelerin tescilinde önemli olan hangi işletmelerin “şube” olup olmayacağıdır. Bir yerin şubeliğinde tereddüt varsa, o işletmenin kendi başına ticari iş yapıp yapmadığına bakılır. Eğer yapıyorsa, müstakil sermayesi ve muhasebesi yoksa dahi işletme, “şube” sayılır (Doğanay, 2004: 358). Merkezi yurt dışındaki şirketler kanundaki 40. Maddeye göre Türkiye şubelerini, kendi ülke kanunlarının ticaret unvanına dair hükümleri saklı kalmak kaidesiyle, yerli ticari işletme gibi tescil ederler. Şubelere ikameti Türkiye olan tam yetkili ticari mümessil atanır, birden fazla şube olması durumunda, ilk şubenin tescil sonrası açılan şubeler yerli ticari işletmelerin şubeleri gibi tescil olunmalıdır (Doğanay 2004: 358).

Limited şirketler için yeni olan müdürler kurulu için, anonim şirket yönetim kurulu kararlarında olduğu gibi müdürler kurulu kararıyla tescil ettirilmesi

gerektiğinden müdürler kurulunun da yönetim kurulu gibi bir karar defterleri olacaktır (Doğanay, 2004: 358).

Temsil yetkisinin ticaret sicilinde tescilinden sonra, ilgili kişilerin atanmasına/seçimine dair hukuki sıkıntı, şirket tarafından üçüncü kişilere, ancak sıkıntının bilinerek yapıldığının ispatıyla ileri sürülür (YTTK M.373/2). Yani temsilde yetkilinin seçimine/atanmasına dair hukuki sakatlık, üçüncü kişilere karşı ileri sürülemez, bunun için hukuki sakatlığın onlarında bildiği ispatlanmalıdır. Hukukî sakatlık ne kadar büyük olursa olsun bu önlem işlem güvenliği ile adaleti sağlamak amacıyla.

YTTK'ya göre şirketin yönetim ve temsilde, yetkilinin şirket görevindeyken haksız fiiline dair şirket sorumludur (YTTK M.632).

2.12. LİMİTED ŞİRKET ORTAKLIĞI

2.12.1. Limited Şirket Ortaklık Sorumluluğu ve Borcu

01.07.2012'de yürürlükten alınan eski ticaret kanununda belirtildiği üzere; limited şirket, iki ya da daha çok hükmi/hakiki şahsın, ticaret unvanıyla kurup, ortaklarının mesuliyeti, taahhüt ettikleri sermayeyle sınırlı ve esas sermayesi muayyen olan şirkettir ve ortakların sayısı iki ile elli arasında olmalıydı. Yeni kanun m.573'e göre ise, limited şirket; bir veya daha fazla gerçek ya da tüzel kişilerce bir ticaret unvanı altında kurulur; esas sermayesi belirlidir ve bu sermaye esas sermayedeki payların toplamıdır (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, 2018).

Eski kanunda ortakların şirketlere karşı borçlanmalarını belirten bir madde olmamasına karşın yeni kanunda konuya ilişkin bir düzenleme getirilerek yönetim kurulu üyeleri ve üçüncü dereceye kadar akrabaları şirkete borçlanamaz (Elitaş, 2012: 410).

Türkiye'de şirket ortak/ortaklarının şirkete borçlanmaları KOBİ'lerde bile yaşanmaktadır. Kanun, ilk halinde sermaye şirket ortaklarının şirkete nakdi ve aynı borçlanmasını yasaklamış ve uyulmadığı takdirde adli para cezası belirtilmişti. Ancak ortakların aynı borçlanma yasağı da kaldırılmış dahası ortakların şirkete borçlanmalarına da iki istisna getirerek değişikliğe gidilmiştir. Bu istisnalar varken

borçlanmanın cezası ise en az üç yüz gün olmak üzere adli para cezası oldu. (<http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>, 2017).

YTTK’da ortakların sermaye taahhüdünden dolayı vadesi gelmiş borçları varsa ve de şirketin serbest yedek akçe ve kar toplamı geçmiş yılların zararını karşılamıyorsa şirket ortaklarının şirketten para çekmelerini engellenmiştir. Bu istisnalardan biri bile mevcutsa yine para çekemezler. Ancak bu hüküm uygulanırken örtülü sermaye, vergisel düzenlemeler, transfer fiyatlandırması ve örtülü kazanç gibi hususlar dikkate alınmaktadır (<http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>, 2018). Bu konudaki hükümlerin getirilme gerekçesi, hükümlerin şirketin sermaye tabanını güçlendirme amacına yönelik olup, anonim şirketlerdeki “sırada sona çekilme” kurumuyla benzediği vurgulanmıştır. Ayrıca öngörülen sistemin ortakların şirketi gönüllü olarak finanse etmelerini engellemesi olasılığı da yüksektir (Demirci, 2012: 72).

Şirket tüzel kişiliği YTTK madde 602’ ye göre, şirketin işlem ve fiilleriyle oluşan borçlar yüzünden tüm malvarlığı ile sınırsız sorumludur (Can, 2011: 2). ETTK’da sermayeyi korumak için ortakların sorumlu tutulma yorumlarına dair bir güvence yokken YTTK 602’inci madde ortaklara bu güvenceyi sağlayarak kanuni bir boşluğu da doldurmuştur (Altaş, 2015: 326). Dolayısıyla Limited şirkette ortak, sınırlı sorumluluk ilkesine göre yükümlü olup bu tıpkı anonim şirketteki tek borç ilkesi gibidir (Can, 2011: 3).

Limited şirket kuruluşlarında YTTK madde 577’ye göre şirket ana sözleşmesinde belirtilmek şartıyla aşağıdaki sınırlayıcı ve bağlayıcı hükümler olabilir.

- Tek kişilik şirkete dönüşürse, bu neticeyi doğuran işlem tarihinden itibaren 7 gün içerisinde şirketin tek ortaklı olduğu tescil ettirilmelidir.
- Şirket ortaklığından çıkma veya çıkarılma, şirket varlığını sürdürme ilkesine bağlı kalınarak düzenlenmelidir.
- “Bir ortak, bir pay” ilkesi terk edildiğinden bir ortağın birden çok payı olabilecektir (m.638–642).

Şirket, bir ortağın kendisi olacak bir şirkete dönüşeceği sonucunu doğurmasına sebep olacak şekilde esas sermaye payını iktisap edemez (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler>, 2018) Ayrıca şirket borçlarından kişisel olarak sorumlu olan ortaklar, şirket borçlarından sorumlu olmayan

ortaklara dönüşebilir ama tersi reddedilmektedir. Çünkü ortakların şirket borçlarından kişisel sorumlu oldukları şahıs şirketi anonim şirkete katılırsa ortakları şirket borçlarından sorumlu tutulmayacaklarından, şahıs şirketinin alacaklılarının korunması gerekmektedir (Keskin, 2015: 221).

YTTK, modern şirketler hukuku kapsamında ortaklara geniş bilgi alma hakkı vermektedir. Bu bağlamda tüm ortaklar, madde 614'e istinaden özel denetim isteme hakkı olup müdürlerden, şirketin tüm hesapları ve işleri hakkında bilgi isteyebilir ve bazı hususlarda inceleme yapabilir ancak belirli hallerde bu hak engellenmiştir (Can, 2011: 1). Özel denetim talebinin suiistimal edilmemesi ve şirkete zarar vermesini azaltmak için ortağın bu öneriyi yapabilmesi bir ön şarta ve bazı maddi şartların varlığına bağlı kılınmıştır (Altaş, 2015: 339).

Ortakların sermaye koyma borcu YTTK'da eski kanunun m.528'in sadeleştirilmiş halidir (Altaş, 2015: 327) Şirket ortağı, sermaye koyma borcunu ifa ettiği oranda sorumluluktan kurtulur (YTTK m. 532/I, c. 1). Ortağın sermaye taahhüt borcu, herhangi bir şirket organ kararıyla kaldırılamaz (Altaş, 2015: 327). Yeni kanunun 573/2'nci maddesine göre, ortaklar, şirket borcundan değil, sadece şirket sözleşmesinde geçen yan edim ve ek ödeme yükümlülüklerinden ve taahhüt ettikleri esas sermaye paylarını ödemekle sorumludur. Kısaca ortaklar için aslolan şirkete sermaye koyma borcudur (<http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ekremoncu/007/>, 2018).

Şirket sözleşmesi yeni ticari kanuna göre, tüm sermayenin taahhüdünü ve nakit kısmının şirketin kuruluşunda ödenmesini ve aynı sermayenin ödenmesine dair de bazı önlemleri içerir. YTKK, ortağın şirkete sermaye borcu olmadığını varsaydığı için sermaye açığı kaynaklı sorumluluk ve selef sıfatıyla sorumluluk hallerini düzenlemez. Ortak, şirketin sermayeyi geri vermesi ve haksız kâr payı veya faiz ödenmesi durumunda, bunları iade etmelidir (Can, 2011: 1).

Pay sahipleri, sermaye taahhüdü sebebiyle vadesi gelen borçlarını ödemeli ve şirketin kârı, serbest yedek akçelerle beraber geçmiş yıl zararlarını karşılamalı, aksi halde şirketin pay sahipleri, şirkete borçlanamazlar. Yeni kanuna göre, borçlanma yasağına uymayanlar altı aydan iki yıla kadar hapis cezası alırlar. 01.07.2012'den beri uygulanmaya başlayan bu yasağa bu tarih sonrasında uymayacak tarzda şirketten borç

alan ortaklara cezai müeyyide uygulanmaktadır (http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, 2018).

2.12.2. Limited Şirket Ortaklarının Ek ve Yan Ödeme Yükümlülükleri

YTTK'da Limited şirket ortağı, usulüne göre düzenlenen ve imzalanmış şirket sözleşmesiyle (Altaş, 2015: 327) sermaye taahhüdünü gerçekleştirir. Ortağın yükümlülüklerinin içeriği genişledikçe-ek ödeme ve yan edim yükümlülüğü gibi-, ortakların şirkete dair sorumlulukları da artmaktadır (Can, 2011: 3).

YTTK madde 603'e göre Ek ödeme esas sermaye payının itibari değerinin 2 katını geçemez ve 575. Maddeye göre de ek ödemeyi ihdas etmek/arttırmak için tüm ortakların ittifakla karar vermesi gerekmektedir. Ek ödemenin ortağa geri iadesi için ek ödemeye dair tutar serbestçe kullanılabilecek olan yedek akçeler ve fonlardan karşılanmalıdır (TTK, m.605). Ortağın ek ödemede bulunması için YTTK madde 603'te bazı şartlar belirtilmiştir. Şöyle ki; şirket esas sermayesi ve kanuni yedek akçe toplamı, şirket zararını karşılamazsa, şirket bu ek ödemeler olmadan işlerini devam ettiremezse ve şirket sözleşmesinde tanımlanan ve özkaynak ihtiyacı oluşturan bir hal olursa şirket ortağı ek ödemede bulunur (Altaş, 2015: 327). YTTK madde 603' e göre ek ödeme, şartlar gerçekleşmişse müdürlerce talep edilir ve de madde 609'a göre de ek ödemelere faiz verilememektedir (Altaş, 2015: 328).

Şirket ortaklarının yan edim yükümlülükleri YTKK'nın 606.maddesinde belirtilmiştir. Şirket sözleşmesinde geçen şirketin işletme konusunu yapmasına hizmet edecek yan edim yükümlülükleri belirtilebilmektedir. Aynı maddenin gerekçesine göre yan edimleri karşılıksız olamamaktadır ve açık ve belirli olmalıdır. Şirket sözleşmesinde yan edim yükümlülüklerinin kapsamı, konusu, koşulları ve diğer tüm önemli şeyler genel olarak belirtilip ayrıntı konularda genel kurul düzenlemesiyle yapılabilmektedir. Karşılığı olmayan yan edim yükümlülükleri ise ek ödeme yükümlülük hükümlerine tabi olmaktadır. Bu yükümlülükteki artırım ise ilgi tüm ortakların onayıyla alınabilmektedir (YTTK M.606).

Bu yükümlülük YTTK m.575 gereği kuruluş sözleşmesinde varsa, ortakların bu yükümlülüğü onayladığı kabul edilmektedir (Altaş, 2015: 334).

Haksız ödenen kâr payı ve faizini şirkete iade etmekle yükümlü olan ortak, sermayenin bir kısmı ya da tamamı ortağa geri verilirse, sermaye şirket tüzel kişiliğinin olduğundan, ortak bunu da iade etmelidir. Ortak, bu ödemeyi yaparken şirkete karşı doğrudan ve malvarlığının tamamıyla sorumludur (TTK m. 573/2; Can, 2011: 4).

Şirketin geri verilen sermaye payının iadesini talep hakkı, şirket sözleşmesinden doğar ve ortaksal bir kanuni talep hakkıdır. Esas sermayeden direkt/dolaylı iade olan tüm ödemeler, eşdeğer karşılığı yoksa yeni kanunun 532. maddesine aykırı ve batıldır. İade yükümlülüğü sebebiyle oluşan sermaye koyma borcu devralana aittir (Can, 2011: 9).

Kanunda, esas sermaye payı bedeli, sermayenin azaltılması durumu dışında geri verilemez ve ortakların sermaye koyma borcu sebebiyle ibra edilemez fakat borcun teciline dair bir hükümde yer almaz (YTTK m.601).

YTTK'nın 615.maddesinde şirket ortaklarının şirkete verdikleri ödünçlerle alakalı hakları öngörülmüştü fakat sonra ortakların/onlara yakın kişilerin verdikleri özkaynağın yerini tutan nitelikteki ödünçler, bütün alacaklardan sonra gelir ilkesi bırakılmıştır (Altaş, 2015: 347).

2.12.3. Limited Şirket Ortaklarının Rekabet Yasağı ve Bağlılık Yükümlülüğü

Ortağın şirkete bağlılık yükümlülüğü vardır, bu da şirket amaçlarına ve çıkarlarına uygun hareket etmesi ve zarar verecek davranışlardan kaçınması olup şirket sırlarını korumayı gerektirmektedir. Yeni kanun, ortakların rekabet yasağını müdürlerden bağımsız düzenlemiştir (Can, 2011: 1). YTTK şirket ortağının şirketin sırlarını korumakla yükümlü olması emredici nitelikte olup şirket sözleşmesi veya genel kurul kararıyla kaldırılamamaktadır (Altaş, 2015: 335). Yasada sır kavramının değişmesinden dolayı “sır”ın tanımı yapılmamıştır (YTTK m.613 Gerekçesi).

Bağlılık yükümlülüğünün sınırı ise rekabet yasağıdır. Ancak sınırlı sorumluluk ilkesi gereği ortak hakkı sermayeye bağlı olan limited şirket ortağı direk kanunen rekabet yasağı altına konulamaz. Bu sebeple şirket sözleşmesinde belirtilmemişse ortağa yönelik rekabet yasağı yoktur. 613/f.4'e istinaden diğer ortakların yazılı olarak onay vermesiyle ortağın rekabet edebileceği sonucu çıktığından bu maddenin uygulanışının

şirket sözleşmesiyle mi yoksa genel kurul kararıyla mı olacağı öğreti ve yargı kararlarıyla şekilleneceği öngörülmektedir (Altaş, 2015: 335).

2.12.4. Ortaklıktan Çıkma Hakkı ve Çıkma Davası

Yeni kanunda, şirket sözleşmesi, ortaklara şirketten çıkma hakkı verir ama bu hak madde 618 ile bazı şartlara bağlanmış ancak bu da eski kanunda konu ile ilgili hükmünün tekrarıdır (ETTK m.551/1). Eğer sözleşme de şart yoksa, ortak sebep belirtmeden ve istenen bir koşulu yapmadan varsa, ortak sözleşmedeki yazılı şartı yapmasıyla bu hakkını kullanır (<http://www.ticaretkanunu.net/makale-9/>, 2018). YTTK'da madde 621'e göre şirketteki tüm ortakların genel kurul toplantısında oy birliği ile aldığı kararla ortaklıktan çıkabilir. Madde 640'a göre de bu karara 3 ay içinde dava açılabilir ya da şirket ortaklıktan çıkarma davası açabilmektedir (Altaş, 2015: 356).

Sözleşmede belirlenmezse, kişinin ortaklık şartları bittiğinde şirkette kalmaya zorunlu olup, şirketten ayrılmasını gerektiren durumlarda da şirketten ayrılamaz hale gelir. Bu, şahıs şirketlerinde dahi kabul edilmez bir durumdur. Ayrıca eski kanunda madde 551, ortağa bu hakkın yanında şirketin feshini de mahkemeden isteme hakkını da sunuyordu (<http://www.ticaretkanunu.net/makale-9/>, 2018).

Ortağın çıkmasının haklı sebepleri öncekinde de olduğu gibi yenisinde de neler olduğu belirtilmemiştir. Bu nedenle, çıkma isteğindeki ortağın sunduğu sebebin gerçeğe dayalı/haklı olup olmadığını mahkeme karar verecektir.

Kanunda madde 638'e göre ortaklıktan çıkma davası açan kişinin konumuna istinaden talep üzerine mahkeme, dava sürecinde, davacının ortaklıkla ilgili hak ve borçlarının bir kısmını/tamamını dondurabilir ya da davacı ortağın durumunun teminatı için başka önlemlerde alabilir. Ayrıca mahkeme bu tedbirlere res'en karar veremez kimin karar vereceğine ise yargı kararları ve öğretiler açıklığa kavuşturacaktır (<http://www.ticaretkanunu.net/makale-9/>, 2018).

2.12.5. Ortaklıktan Çıkmaya Katılma Hakkı

6102 sayılı TTK, limited şirketlerde ortaklıktan çıkma/çıkarılmayı şirketin varlığını sürdürmesi gereğince düzenlemiş ve bilhassa ayrılma akçesine dair hükümlerde yeni yaklaşımı gözlemlenmektedir. Bu hak, gereksiz tekrarları önlemek

içindir. Ayrılma akçesini, işlem denetçisi hesaplayacağından hem hesapta keyfilik hem de esasa dayanmayan öznel hesaplama dan kaynaklanan şirket zararı önlenmektedir (<http://www.ticaretkanunu.net/makale-9/>, 2018).

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda, ortaklıktan çıkma davasındaki haklı sebep hem davacı ortak hem de diğer ortaklar için de geçerli olabilir bu sebeple isteyen ortak kendine eşit işlem yapılmasını isteyebilmektedir. İşte yeni kanun, çıkma hakkının kullanılması halinde, diğer ortaklara da **“çıkma ya katılma”** hakkı verir (<http://www.ticaretkanunu.net/makale-9/>, 2018).

Bu bağlamda, ortaklardan biri haklı sebeple çıkma davası açtığı anda, YTTK, md. 639'a göre müdür/müdürler gecikmeden diğer ortaklara konuyu bildirmelidir. Bu bildirim üzerine, her bir ortak, haberi aldığı tarihten itibaren bir ay içinde;

a- Ortaklıktan çıkma hakkı şirket sözleşmesinden kaynaklı ise, bu sebep kendisine de geçerli olduğunda, çıkma ya katılacağını müdürlere bildirmelidir.

b- Ortaklıktan çıkma hakkı dava açarak gerçekleşmişse, davaya katılarak bu hakkını kullanabilmektedir (YTTK md. 638/f.2). Bu madde hem menfaatler dengesine hem de dava ekonomisini gözetmektedir. Davaya katılan ortakların aynı sebep mi yoksa başka sebeplerin mi olup olmadığının çözümü ise yargı kararları ile öğretiyeye bırakılmıştır (<http://www.ticaretkanunu.net/makale-9/>, 2018).

YTTK md. 639'a göre çıkma ya katılma hakkını o süre içinde kullanmayan ortaklar bu haklarını kaybetmektedirler. Hakkı kullanan ortak ise, esas sermaye paylarıyla orantılı, eşit işleme tâbidirler. Ancak Madde 639'da şirket sözleşmesi kaynaklı/haklı sebep yüzünden bir ortağın şirketten çıkarılması ile diğer ortaklar çıkma ya katılma hakkının kullanılamayacağı belirtilmiştir (<http://www.ticaretkanunu.net/makale-9/>, 2018).

2.12.6. Ortaklıktan Çıkarma

Eski ticaret kanununda esas sermayenin yarısından fazlasına sahip ortak diğer ortakların çoğunluğunun muvaffakatıyla bir ortağın şirketten çıkarılmasını mahkemeden isteyebilmekte idi (ETTK m.551). YTTK m.640'ta ise ortağın şirketten çıkarılma halini şirket sözleşmesinde yer alması ve genel kurulu kararı şartına bağlamıştır. Bu sebepler şirket dilerse kuruluş sözleşmesinde dilerse sözleşme değişikliğine giderek yapılabilmektedir. Ortağın çıkarılması kararına karşı, kararın noter vasıtasıyla kendisine ulaşmasından itibaren 3 ay içinde iptal davası açabilmektedir (Altaş, 2015: 356).

2.12.7. Ayrılma Akçesi İsteme Hakkı

Eski ticari kanunda açıkça düzenlenmemiştir ancak yeni kanun madde 641'de ortak şirketten çıktığı takdirde esas sermaye payının gerçek değerine uyan “ayrılma akçesini isteme hakkına haizdir” şeklinde düzenleyerek konuya açıklık getirmiştir. Aynı maddenin 2.fıkrasıyla limited şirketlere bu akçeyi kanundan farklı düzenleme hakkı da verilmiştir (Altaş, 2015: 359).

2.12.8. Şirketten Ayrılan veya Çıkarılan Ortağa Ayrılma akçesi Verilmesi

Örnek: XYZ Limited Şirketi her ortağın şirketteki payı eşit olan 5 ortaklı ve 50.000,00 lira sermayeli bir şirkettir. I. Ortak Şirketten ayrılma kararı vermiş olup sermaye payı 10.000,00 liradır. Şirketin bilançodaki aktif toplamı 300.000,00 lira ve toplam yükümlülükleri de 150.000,00 liradır.

Ayrılma akçesi hesaplanması:

Şirketin değeri: 300.000,00-150.000,00 = 150.000,00 lira

Ortakların sermaye payı: 5 x10.000,00 = 50.000,00 lira

Ayrılan ortağa düşen akçe payı (150.000,00 – 50.000,00) /5 = 20.000,00 lira

.....//.....

500 Sermaye Hesabı	10.000,00	
500.01 I. Ortak		
10.000,00		
	331 Ortaklara Borçlar	10.000,00
	331.01. I. Ortak	10.000,00

(Ayrılan ortağın sermaye payı ile ilgili yevmiye kaydı)

.....//.....

131 Ortaklardan alacaklar hesabı	20.000,00	
131.02 II. Ortak	5.000,00	
131.03 III. Ortak	5.000,00	
131.04 IV. Ortak	5.000,00	
131.05 V. Ortak	5.000,00	
	331 Ortaklara Borçlar	20.000,00
	331.01. I. Ortak	20.000,00

(Ayrılan ortağın akçe payının diğer ortaklar tarafından karşılanması ile ilgili yevmiye kaydı)

.....//.....

100 Kasa	20.000,00	
	131 Ortaklardan alacaklar hesabı	20.000,00
	131.02 II. Ortak	5.000,00
	131.03 III. Ortak	5.000,00
	131.04 IV. Ortak	5.000,00
	131.05 V. Ortak	5.000,00

(Ortakların akçe payını şirkete geri ödemesi kaydı)

.....//.....

331 Ortaklara borçlar	30.000,00	
331.01. I. Ortak		
20.000,00		
	100 Kasa hesabı	30.000,00

(Ayrılan ortağa yapılan akçe payı ödemesi ile ilgili yevmiye kaydı)

Eğer ayrılma akçesi ihtiyari yedeklerden karşılanacak olursa yevmiye kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır

.....//.....			
500 Sermaye hesabı		10.000,00	
500.01. I. Ortak	10.000,00		
542 Olağanüstü yedekler hesabı	20.000,00		
	331 Ortaklara borçlar		
	30.000,00		
	331.01. I. Ortak	10.000,00	
(Ayrılan ortağın sermaye payı ile ilgili yevmiye kaydı)			
.....//.....			
331 Ortaklara borçlar		30.000,00	
331.01. I. Ortak			
30.000,00			
	100 Kasa hesabı		30.000,00
(Ayrılan ortağa akçe payı ödenmesi ile ilgili yevmiye kaydı)			

Kaynak: Gençtürk, 2013: 58-59.

2.13. ŞİRKET BİRLEŞMELERİ, BÖLÜNMELERİ VE TÜR DEĞİŞTİRMELERİ

YTKK'nın 134-194 maddelerinde ticaret şirketlerinin tür değiştirmesi, birleşmesi ve bölünmesine dair hükümler belirtilmiştir. Kanundaki hükümlerin bir çoğu İsviçre'nin 30/10/2003 tarihli 'birleşme, bölünme, malvarlığı devri ve tür değiştirmesine dair federal kanun" baz alınarak düzenlenmiştir (Alta, 2015: 759).

Yeni ticari kanunda bölünme, birleşme ve tür değiştirmeye dair şirket, ortaklık payı, yönetim organı, genel kurul ve şirket sözleşmesi gibi ortak kavramlar 135.maddede tanımlanmıştır. Ayrıca YTTK konuyu dair ayrıntılı şekilde ve AB hukukundaki yönergelerle de uygun olarak düzenlemiştir (Altaş, 2015: 760).

2.13.1. YTTK'ya Göre Şirket Birleşmeleri

Şirket birleşmelerine 146-150. Maddeler arasında yer veren ETTK'nın yerine Yeni ticaret kanunu konuya dair yeni hükümler düzenlemiştir. YTKK md. 137'ye göre;

-Şahıs şirketleri; Şahıs şirketleri ile, Devrolunan şirket olmaları koşuluyla sermaye şirketleriyle ve kooperatiflerle birleşebilmektedir.

-Sermaye şirketleri; Kooperatiflerle, Sermaye şirketleriyle ve Devralan şirket olmaları koşuluyla, komandit ve kollektif şirketlerle birleşebilmektedir.

-Kooperatifler; Sermaye şirketleriyle, Kooperatiflerle ve Devralan şirket olmaları koşuluyla şahıs şirketleriyle birleşebilmektedir (Şengel, 2011: 37).

YTTK madde 134' te diğer kanunların, TTK'nın birleşme, bölünme ve tür değişimine dair m.135-194 ile çelişmeyen hükümler saklı olduğu belirtilmiştir. Bundan, mefhumu muhalifinden, aykırı olan hükümlerin kaldırıldığı sonucuna ulaşılabilir. Fakat diğer kanunlar özellikle VUK göz önüne alındığında bazı sorunlar çıkabilmektedir. Ancak buradaki hükmün özünde bu şirketler için TTK'nın alanına giren işlerde de TTK'nın asıl olması gerektiğidir (Keskin, 2015: 216).

Global dünyada birleşerek büyüyen ve rekabet gücünü artıran işletmeler oluşturma açısından Yeni kanunla şirketlerin birleşmelerinde aynı tür olma şartı kaldırılarak daha geniş bir kapsam sağlanması ciddi bir adımdır (Şengel, 2011: 38). YTTK'da birleşme; devralma veya yeni kuruluş olarak iki şekilde gerçekleşmektedir. Konuya dair ayrıntılar TTK, m.136/f.1-4'te yer alırken madde 137'ye göre izin verilen ve yasaklanan şirket birleşmeleri; kanunda bir tablo ile belirtilmiştir (Altaş, 2015: 764). Birleşmenin bu iki türü kooperatifler de dahil tüm ticaret şirketlerini içermektedir. Kanunda geçen "Yeni Kuruluş" ve "Devralma" ifadeleri, pratik hayatımıza yerleşmesinden dolayı kullanılmıştır. Devralma yoluyla birleşmeler ana-yavru, ana-kardeş şirketler arasında düz ve ters birleşme(yavru şirketin ana şirketi devralması) şeklindedir (Keskin, 2015: 219).

Birleşmelerdeki bu gelişime rağmen YTTK, şirketler arası yasak birleşmelere de vurgu yapar ve ticaret şirketleriyle tek kişi işletmeleri, dernek ve vakıf birleşmelerini düzenlemeye dahil etmemiştir. Sermaye şirketi mutlaka devralan şirket olmalıdır. Kooperatifler de devrolunan şirket olmaları hâlinde şahıs şirketleri ile birleşemezler (Keskin, 2015: 219).

Şirket birleşmelerinde devralan şirket devrolunan şirketi mal varlığını bütün olarak devralır. Madde 138'e göre tasfiye halindeki şirketin birleşmesi ise devrolunan şirket olması şartıyla olabilmekte iken sermayesi kaybolan/borca batık durumdaki şirketlerinde birleşmesine izin verilmiştir (Altaş, 2015: 766).

2.13.2. YTTK'ya Göre Şirket Bölünmeleri

YTTK için baz alınan İsviçre kanunu, Alman Birleşme kanunundan etkilendiği için, Alman kanunu da YTTK için dolaylı kaynaklarındandır. Bu bağlamda YTTK' nın şirket bölünmesine dair hükümleri –KVK'daki düzenlemeyi dikkate almaz isek-bir yeniliktir (Altaş, 2015: 794).

Sermaye şirketleri ve kooperatiflerin, kooperatiflere veya sermaye şirketlerine bölünebilmesi kısmi ve tam bölünmeye hukuki bir zemin hazırlanmıştır (Şengel, 2011: 39). YTTK madde 159'a göre bir şirket tam ya da kısmi bölünebilir şöyle ki;

- Tam bölünmede, şirketin bütün malvarlığı bölümlere ayrılır ve devredilerek bölünen şirket ortakları, devralan şirketlerin paylarını ve haklarını iktisap ederler. Devredilen şirket tamamen sona erdiğinden unvanı da ticaret sicilinden silinir.
- Kısmi bölünmede ise, şirketin malvarlığının bir/birden çok bölümü diğer şirketlere devredilir. Bölünen şirket ortakları, devralan şirketlerin paylarını ve haklarını ya iktisap ederler ya da bölünen şirket, devrolunan malvarlığı bölümleri karşılığında devralan şirketlerdeki payları ve hakları elde ederek yavru şirketini oluşturmaktadır (Şengel, 2011: 39).

Yeniden yapılandırılan şirket için birleşme ve bölünme müesseseleri bazı vergi avantajları sağlamaktadır. Şartların ihlalindeyse ağır vergisel sonuçlar oluşturmaktadır (Keskin, 2015: 216).

Ayrıca YTKK'nın m.159-179 arasındaki maddelerde;

- Bölünmede ortaklık paylarının ve haklarının korunması güvenceye alınmıştır (m.140).
- Devreden şirketin sermaye kaybının olmaması için şirket, sermaye azaltma yolu ile düzeltme yapabilmektedir (m.162).
- Devralan şirket, sermayesini devrolunan şirket ortaklarının haklarını koruyacak miktarda arttırabilmektedir (m.163).

2.13.3. YTTK'ya Göre Tür Değişirme

Eski ticaret kanununda ticaret şirketlerinin tür değişikliği genel hükme 'nev'i değişikliği' kenar başlıklı 152. Madde de belirtilirken Yeni kanunda anonim şirketlerinin limited şirketlere çevrilmesi ETTK'nın 553. ve devamındaki maddelere getirilen yenilikler düzenlenmiştir (Altaş, 2015: 822).

Tür değişikliğinde genel ilkeyi belirten YTTK m.180 eskisinin devamı olup geçerli tür değişikliğinde önceki gibi geniş bir serbesti ve seçme özgürlüğü tanımıştır. Tür değişikliğinde ortakların şirket payları ve hakları korunur. Oyu olmayan pay için sahibine eşit değerde pay/oy hakkına haiz pay verilirken imtiyazlı pay içinse aynı değerde pay/uygun tazminat verilmektedir. Bilanço günüyle tür değişikliği rapor tarihi arası altı aydan fazla ise ara bilanço düzenlenmektedir (Altaş, 2015: 822-825).

2.13.4. Payların Devri

Bir ortağın birleşme, bölünme ya da tür değişikliğinde önceki şirketteki ortaklık halinin, devralan ya da yeni tür şirkette de devamı, şirketin devamlılığı ilkesi gereği her üç değişiklikte de koruma mekanizmasının merkezindedir (Altaş, 2015: 832).

Eski kanuna göre devir konusunun pay defterine kaydedilebilmesi için, ortaklardan en az dörtte üçünün devre razı olması ve esas sermayenin en az dörtte üçüne bu ortakların sahip olması şart idi. Ortak sermaye olarak ayın taahhüt ettiyse, payını şirketin kuruluşundan itibaren 3 yıl içinde başkasına devredemez. Devir vadi/ Payın devri ile ilgili mukavele yazılı yapılmalı imzası noterce tasdik ettirilmedikçe ilgililer arasında bile, hüküm içermez.

Hükümleri kaldırılarak payın geçmesi hususu yeni kanunda daha sade haldedir. Şöyle ki;

- Madde 595'de belirtildiği gibi şirket sözleşmesinde tersi yoksa devir, ortaklar genel kurulunun onayıyla geçerlidir.
- Payın devri şirket sözleşmesi ile yasaklanabilmektedir.
- Şirket sözleşmesi aksini belirtmemişse, ortaklar genel kurulu sebebini göstermeden de onay vermeyebilmektedir.
- Üç ay içinde genel kurul, payın devrini reddemezse, onay verilmiş sayılmaktadır.

- Genel kurul onay vermemiş veya payın devri yasaklanmışsa, ortağın haklı sebeple şirketten çıkma hakkı vardır.

Paylarda Oy Hakkı, kanunun 618. Maddesinde düzenlenmiş olup; oy hakkı payın itibari değerine göre hesaplanır. Aksi belirtilmemişse her 25,00 lira 1 oy hakkı verir.

Esas sermaye payının devrinin tescili için, şirket müdürleri ticaret siciline başvurmaktadır. Başvuru 30 gün içinde yapılmazsa, çıkan ortak, adının paylara dair silinmesi için ticaret siciline başvuru yapabilir. Sicil müdürü, iktisap edenin adının bildirilmesi için şirkete süre tanır.

Oy hakkı ile şirket sözleşmesi her sermaye payına 1 oy düşmesini belirtmelidir. En küçük pay değeri, kalan esas sermaye paylarının itibarî değerler toplamının %10'undan az olmamalıdır. Ancak bu sınır; denetçi seçimi, Özel denetçi seçimi ve sorumluluk davası açılması kararlarında uygulanmamaktadır.

Limited şirket ortaklarının ve pay sahiplerinin şirkete borçlanma yasağı, YTTK'nın madde 358'e aykırı şekilde, limited şirkete borçlu ortaklar ve pay sahipleri, borçlarını, söz konusu kanunun yürürlüğe girmesinden itibaren üç yıl içinde, nakdi olarak ödeyerek tamamen tasfiye etmelidir.

Birden çok paya sahip ortakların oyu şirket sözleşmesi ile sınırlandırılabilir. Ancak ortaklardan her birinin en az 1 oyu olabilir. (<http://www.alo-maliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler>, 2018).

2.14. LİMİTED ŞİRKETLERİN TASFİYE VE SONA ERME HALLERİ

Limited şirketin sona ermesinin sonucunu, tasfiyede görürüz. Yeni Ticaret Kanunu'nda limited şirketin tasfiyesine dair ayrı hükümler belirtilmemiş, anonim şirketin tasfiye hükümlerine gönderme yapılmıştır (Arabacı ve Sönmez, 2014: 55)

2.14.1. Limited Şirkette Sona Erme

ETTK'nın 349.maddesi kısmen-sadece sona erme sebepleri bakımından-devam etmektedir. YTTK'da sona erme halleri genel ve özel olmak üzere 2'ye ayrılır.

- Genel sona erme sebepleri: YTTK'da 636.maddede ele alınan konu Limited şirket, şirket sözleşmesinde yer alan sona erme sebeplerinden biri gerçekleşirse, İflasın açılması ya da genel kurul kararıyla sona erer (m.636) (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler>, 2018)
- Özel sona erme halleri; haklı sebep ve organların eksikliğiyle fesih olmak üzere iki tanedir.

Kanunda öngörülen diğer sona erme hâlleri ise;

- Genel kurul toplanamıyorsa veya uzun süreli olarak şirket organlarından biri yoksa ortaklardan/şirket alacaklılarından biri şirketin feshini istemesiyle şirket merkezinin olduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi, müdürleri dinleyip şirketin, durumunu kanunileştirmek için bir süre tayin eder, yine de durum değiştirilmezse, şirketin feshine karar verir.
- Fesih davası açıldığında mahkeme taraflardan birinin istemiyle gerekli önlemleri alabilir.
- Haklı sebepler olduğunda, ortakların her biri mahkemeden şirketin feshini isteyebilmektedir. Mahkeme, bu talep yerine, davacı ortağa payının gerçek değerinin ödenmesini ve davacı ortağın şirketten çıkarılmasını veya duruma uygun, kabul edilebilir başka bir çözümü isteyebilir.

Sona ermenin sonuçlarına anonim şirketlere dair hükümler uygulanır (<http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler>, 2018).

Tasfiyesiz sona erme halleri; İki anonim ortaklığın birleşmesi/diğerine katılması, diğer bir limited ortaklığa dönüştürülmesi veya iki anonim ortaklığın birleşip yeni bir anonim ortaklık kurmaları söz konusu ise, tasfiye olmaz ve hükümleri de uygulanamaz. Bu hallerde külli intikal vardır ve yasanın buna dair hükümleri uygulanır.

Sona ermenin tescil ve ilanı; YTTK' da aslında ETTK'daki hükme nazaran bazı değişikliklerle tekrar edilmiş ve 637. maddede düzenlenmiştir. Sona ermede tescil başvurusunda istenen belgeler 'ticaret sicili yönetmeliği' m.104, m.86/f.1' de belirtilmiştir (Arabacı ve Sönmez, 2014: 55).

2.14.2. Limited Şirketin Tasfiyesi

YTTK ‘da limited şirket tasfiyesi için ayrı hükümler belirlenmeyip anonim şirketin tasfiye hükümlerine yollamada bulunulmuştur (YTTK m.636). Şirketin tasfiye haline girmesiyle şirket organlarının yetkileri değişikliğe uğramakta ve sınırlandırılmaktadır (Altaş, 2015: 539).

Limited şirketlerin tasfiyesi yasaya uygun şekilde olmalıdır. Bu yüzden tasfiye süreci ne esas sözleşme ne de genel kurul kararı ile bitirilemez (Arabacı ve Sönmez, 2014: 42).

- Tasfiye halinde limited şirket organlarının durumu, Tasfiye sonunda şirket unvanının sicilden silinmesi, Limited şirketin iflası halinde tasfiye, tasfiyeye dair genel kurul yeter sayısı ve tasfiye memurlarına dair belirtilen hükümler genel itibariyle Eski TTK’nın sadeleştirilmiş tekrarıdır.
- Tasfiye sonucunda kalan mevcudun dağıtımında ‘tasfiye payında imtiyazın varlığı halinde şirket sözleşmesindeki düzenleme uygulanacaktır’ değişikliği hariç geri kalan konularda ETTK hükümleri tekrar edilmiştir (Altaş, 2015: 556).
- Tasfiye sonunda defter ve belgeler on yıl süreyle sulh mahkemesince saklanmaktadır (TTK m.82)
- Şirket ortakları ile tasfiye memurları arasındaki uyuşmazlıkların çözümü basit yargılama usulüne tabidir (TTK m.643, m.546/f.1).
- Ek tasfiye ve tasfiyeden dönme; ETTK’da olmayan ancak ihtiyaca binaen doktrin ve yargı tarafından benimsenen hukuki bir durum YTTK ile m.547’de düzenlenmiştir (Altaş, 2015: 562-574).

Gayri faal limited şirketlere getirilen tasfiye ve terkin kolaylığı; 01.07.2015’e kadar bazı belirlenen durumda olan limited şirketler yeni kanunun geçici m.7’deki tasfiye ve terkin olanağını kullanırlar.

Kolaylaştırılmış tasfiye halleri; 01/07/2012’den itibaren iki yıl içinde kanunda belirtilen durumu bildirilen/ tespit edilen limited şirketlerle kooperatiflerin ticaret sicil kayıtlarının silinmesi ve tasfiyesi, ilgili kanunlardaki tasfiye usulüne uyulmadan ek geçici 7. madde hükümlerine göre yapılır (Arabacı ve Sönmez, 2014: 56).

2.15. SERMAYE ŞİRKETLERİNDE SERMAYE ARTIRIM/AZALTIM İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE ŞİRKET SÖZLEŞMESİ DEĞİŞİMİ

Türkiye’de VUK, TTK, Muhasebe Standartları muhasebe uygulamalarına yön verir (Topçu ve Demirkol, 2015: 137).

2.15.1. Limited Şirket Sözleşmesinin Değiştirilmesi

Sözleşme değişikliğinde aranacak toplantı ve karar yeter sayısı, eskisinde olduğu gibi sözleşme değişikliğinin konusuna göre farklılaşır.

Genel sözleşme değişikliğine dair hüküm de bir değişiklik olmazken özel sözleşme değişikliği, ek ödeme ve yan edim yükümlülüğünün ihdası ve bir ortağın şirketten çıkarılma sebebinin sonradan şirket sözleşmesine konmasına ilişkin sözleşme değişikliği hususlarında oy birliği ile karar alınmalıdır (YTTK m.603, 606, 621).

2.15.2. Esas Sermayenin Artırılması

Şirketin sermayenin artırımı kararını vermesinde, iş hacminin artması, şirket kuruluşunda belirlenen sermaye yetersiz görülmesi ve enflasyon gibi sebepler olabilir (İldır, 2009: 185). Sermaye artırım işlemlerinde farklı düzenlemeler olduğundan, muhasebe sonuçları da farklıdır (Topçu ve Demirkol, 2015: 137). Esas sermaye artırımının genel ilkeleri ETTK’daki m.516’nın tekrar edilmiş haliyle YTTK 590. Maddesinde yer almış olup, bu konuda limited şirketin kuruluşuna dair kurallara uyulması gerekmektedir (Altaş, 2015: 411). 6102 Sayılı kanunla gelen yenilikle sermaye artırımına dair kayıtlı ve esas sermaye (TTK md.453) sistemleri düzenlenmiştir (TTK md. 456). Kayıtlı sermaye sisteminde sermaye artırımına genel kurul, esas sermaye sisteminde ise yönetim kurulu karar verir. Esas sermaye artırımında, nakdi sermaye taahhüdü artı aynı sermaye kullanılabilmektedir. Limited şirketlere, aynı sermaye konulursa anonim şirketlere dair hükümler uygulanmaktadır (Altaş, 2015: 416). İşletmenin iç kaynağından yapılan sermaye artırımı hariç, hisselerin nakdi bedellerinin hepsi ödenmedikçe işletmeler sermaye artırımı yapamazlar. Yani, ilk olarak ödenmemiş sermaye ödenmelidir (YTTK m.456). Ayrıca sermayeye oranla daha az olan tutarların ödenmemesi sermaye artırımına engel değildir. Sermaye artırımı için önce,

yönetim kurulunun sermaye artırımına dair beyan hazırlayıp, imzalamalıdır (Topçu ve Demirkol, 2015: 139). Sermaye artırımında gerekli belgeler; başvuru dilekçesi, şirket sözleşmesi, kurucular beyanı, değerlendirme raporu, şirketi temsile yetkili kişileri ve denetçinin seçimini gösterir belgedir (Altaş, 2015: 414).

Sermaye artırımı, iç kaynaklardan sermaye artırımı şeklindeyse, yönetim kurulu beyanında ayrıca iç kaynaklardan yapılan sermaye artırımının hangi kaynaklardan karşılandığı, bu kaynakların gerçekliği ve şirket malvarlığında olduklarına garanti vermelidir. Şartlı sermaye artırımı ise, şartlı sermaye artırımının ve uygulamasının kanuna uygunluğu belirtilmelidir (Topçu ve Demirkol, 2015: 139-140).

2.15.3. Sermaye Artırım İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

6102 Sayılı TTK'nın çoğunluğu Alman Ticaret Kanunu'nun (ATK) çevirisi olup sağlanmasına dair oluşan işlem maliyetleri ilgili ATK'nın 248. maddesi, yeni kanuna konularak m.74/f.'de belirtilmiştir. Bu madde de "TMS'de aksi yoksa işletmenin kuruluşu ve sağlanması amaçlı yapılan harcamalara dair bilançoya aktif kalem konulmaz." İfadesi yer alır. Dolayısıyla hüküm gereği yapılan harcamalar sonuç hesaplarına aktararak giderleştirilir. Kanunun gerekçesinde, kuruluş ve örgütlenme giderleri için yapılan kuruluş denetçisi, bilirkişi, noter, tescil giderleri, avukat ücretleri ve çeşitli vergi ödemeleri neticesinde işletmeye varlık girişi olmadığından bunlar sonuç hesaplarına aktarılır.

Maddi olmayan duran varlıklar ATK'na göre; bağımsız olarak değerlendirilebilirlik, iktisadi bir kıymetin varlığı, bir iktisadi yılı aşacak surette iktisadi yarar sunma, kavranabilirlik, bağımsız olarak tasarruf etme, harcamanın varlığı ve bağımsız bir şekilde devredilebilirlik özellikte olması gerekir. Bu bağlamda, özkaynak artırmak/azaltmak için işletmelerin yaptıkları harcamalar, gelecekte işletmeye varlık sağlamaması ve tek başına ticari ilişkiye konu olabilme özelliği olmadığından maddi olmayan duran varlık olarak sınıflandırılmazlar (Topçu ve Demirkol, 2015: 140).

2.15.4. Sermaye Artırım İşlemlerinin Muhasebe Kaydı Örneği

Örnek: Ezgi Plakçılık Limited Şirketi'nin sermayesi 10.000 TL olup şirketin iş hacmine yeterli olması için Ortaklar Genel Kurulu oybirliği ile şirket sermayesinin

110.000,00 lira çıkarılması kararlaştırılmıştır. Ortaklardan K; 20.000 TL L; 30.000 TL M; 45.000 TL N; 5.000 TL taahhütte bulunmuşlardır. Ortaklar taahhütlerinin % 25'ini Ziraat Bankasına yatırmışlardır. Sermaye artırımına dair formaliteler tamamlanmış olup, 1.000 TL sermaye artırım gideri ve 125 TL KDV ödenmiştir. Bankada ki para çekilmiş ve ortaklar da taahhütlerinin kalan kısmını nakit olarak yerine getirmişlerdir (Kishalı, 2017: 86).

Limited şirketlerde diğer sermaye şirketlerinde olduğu gibi nedeni ne olursa olsun, sermaye artırma yöntemleri; yeni ortak alınması, ortakların mevcut sermaye paylarını artırmaları, otofinansman yoluyla ayrılan kaynakların sermayeye eklenmesi, birleşme şeklindedir. Yukarıdaki örnekte bu yöntemlerden ortakların mevcut sermaye paylarını artırmaları ele alınmıştır (Sevim, 2010: 270). Limited şirketlerde sermaye artırımını için, kuruluşta taahhüt edilen sermayenin tamamının ödenmesi gerekmektedir (İldır, 2009: 185). Şirket kuruluşuna dair hükümlere ve bilhassa sermayenin ayın olarak konması ve bir işletmeyle ayınların devralınmasına ilişkin kurallara uymak koşuluyla esas sermaye arttırılabilmektedir. Artırma kararında ya da şirketin sözleşmesinde aksi öngörülmemiş ise, her ortak, esas sermaye payı oranında, esas sermayenin artırılmasına katılma hakkına haizdir (Gençtürk, 2013: 186).

YEVMIYE KAYITLARI

<u>501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE</u>	100.000	
501.01 K Serm. Art. T/H	20.000	
501.02 L Serm. Art. T/H	30.000	
501.03 M Serm. Art. T/H	45.000	
501.04 N Serm. Art. T/H	5.000	
<u>500 SERMAYE HESABI</u>		100.000
500.01 Ort. K Serm. Art. S/H	20.000	
500.02 Ort. L Serm. Art. S/H	30.000	
500.03 Ort. M Serm. Art. S/H	45.000	
500.04 Ort. N Serm. Art. S/H	5.000	

Şirket ortaklarının sermaye artırma taahhütleri

<u>102 BANKALAR H.</u>		25.000	
102.02 Ziraat Bankası	25.000		
<u>501 ÖDENMEMİŞ SERM.</u>			25.000
501.01 K Serm. Art. T/H	5.000		
501.02 L Serm. Art. T/H	7.500		
501.03 M Serm. Art. T/H	11.250		
501.04 N Serm. Art. T/H	1.250		
Banka hesabına artırılan sermayenin 1/4' ünün yatırılması			
<u>262 KURULUŞ VE ÖRGÜTL. GİD.</u>		1.000	
191 İNDİRİLECEK KDV H.		125	
100 KASA HESABI			1.125
Sermaye artırımına dair yapılan giderler			
<u>100 KASA HESABI</u>		25.000	
<u>102 BANKALAR H.</u>			25.000
102.02 Ziraat Bankası	25.000		
Paranın bankadan çekilmesi			
<u>100 KASA HESABI</u>		75.000	
<u>501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE</u>			75.000
501.01 K Serm. Art. T/H	15.000		
501.02 L Serm. Art. T/H	22.500		
501.03 M Serm. Art. T/H	33.750		
501.04 N Serm. Art. T/H	3.750		

Ortakların sermaye artırımına dair taahhütlerini yerine getirmeleri

Kaynak: Kışalı, 2017: 186-187.

Bu husus TTK, TMS, KVK ve VUK'da ki düzenlemelere göre yapılır. Buna göre, TTK'da TMS'de aksi yoksa işletmelerin özkaynak edinirken yapılan harcamalar giderleştirilir. TMS 32'ye göre, özkaynak artırılmasında doğrudan bağlantısı olan giderler özkaynakdan indirilebilir, KVK'ya göre de kuruluş ve örgütlenme giderleri Menkul kıymet ihraç ile matrahtan indirilebilir. VUK'a göre ise, özkaynak artırımında yapılan harcamalar hem aktifleştirilebilir hem de giderleştirilebilir (Topçu ve Demirkol, 2015: 140).

2.15.5. Esas Sermayenin Azaltılması

Bu konuya dair önceki yöntem, YTTK’ da korunarak anonim şirketlerin esas sermayenin azaltılması hükümleri kıyas yoluyla limited şirketlere uygulanmaktadır (TTK m.592). Esas sermayenin azaltılması: genel kurulun onayıyla olmakta olup ya şirketin ihtiyacından fazla sermayeye sahip olması ya da ortaklara kardan pay verebilmek için var olan bilanço açıklarının kapatılması sebebiyle gidilmektedir (Altaş, 2015: 425).

Esas sermayenin azaltılması, payların sayılarının azaltılması (payların birleştirilmesi vb) ya da itibari değerlerinin düşürülmesi yoluyla yapılır. (TTK m.583/f.1)

Limited şirketler de sermaye artırımının ticari gerekçelere dayanması gibi sermaye azaltılması da ticari gerekçelere dayanmaktadır (Kavak, 2006: 214).

2.15.6. Esas Sermayenin Azaltılmasının Muhasebe Kaydı

Örnek: SEVİMLİ Gıda Pazarlama Limited Şirketinin sermayesi 100.000 TL’dir. Şirket ortaklarının bu sermayedeki payları :

Ortak A	50.000
Ortak B	30.000
Ortak C	20.000

Ortaklardan (C), şirketten ayrılmak için şirkete başvurmuş ve bu başvuru oybirliği ile kabul edilmiştir. Ortak (C)’nin şirketten ayrılmasıyla şirket sermayesi de, Ortak (C)’nin payı tutarında azalmış olup gerekli tüm yasal işlemler tamamlanmıştır. Ayrılan ortağın sermaye payından doğan alacağın, kararın tescil ve ilanından sonra (X) bankasındaki mevduat hesabı üzerine keşide edilen bir çekle ödenmiştir.

Bu verilere göre yevmiye defteri kaydı aşağıdaki gibidir.

		//		
500 SERMAYE HESABI			20.000	
500.03. (C) Sermaye Hs.				
339 DİĞER ÇEŞİTLİ				20.000
BORÇLAR				
339.05 Ortak (C) Hs.				
		//		
339 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI			20.000	
339.05 Ortak (C) Hs.				
103 VERİLEN ÇEKLER				
VE				
ÖDEME EMİRLERİ HS.				20.000
103.010 (X) Bankasına Keşideli				
Ortak (C) ye olan borcun ödenmesi				
		//		
Kaynak: Sevim, 2010: 274.				

Azaltılan sermaye ortaklara nakten de ödenebilir. Şayet zararı kapatmak amacıyla sermaye azaltılması tercih edilmişse azaltılan sermaye zararın kapatılmasında kullanılmaktadır. Şirkette sermaye azaltılması işlemi sermaye artırımı işlemi gibi ana sözleşmede değişiklik yapılmasını gerektirmektedir. İşlemler Ticaret Sicili'ne tescil ve ilan edilmesiyle sermaye azaltımı tamamlanmış olur (Gençtürk, 2013: 188).

2.16. KAR PAYI VE YEDEK AKÇE

Limitet şirketlerde, ortakların koyduğu sermaye payı ile paralel, dönem sonu oluşan dağıtılabilir safı dönem kârından veya serbest yedek akçelerden verilen her ortaklara ödenen kâr payı şirketin kurulma amacını ana eksenidir. Bir takım indirim sonrası oluşan yıllık kar ortaklara dağıtılır ya da şirket ihtiyaçları için şirkette bırakılmaktadır. YTTK'da konuya dair düzenlemelerde, eski hükümlerin esas alındığını aynı zamanda da ticari hayat ve ekonominin gelişmesiyle oluşan yeni kurumlara ve yeni anlayışlara değinildiği görülmektedir. YTTK'da kar dağıtımı kadar şirketin varlığını sürdürmesi ve oluşabilecek risklerinde göz ardı edilmemesi gerekliliği vurgulanmıştır.

Yedek akçeler ve fonlar bu çerçevede ele alınmıştır (<https://www.dunya.com/kose-yazisi/yeni-turk-ticaret-kanunu039na-gore-kar-dagitimi-yedek-akceler/10902,2018>).

2.16.1. Kar Payı

Limited şirketlerde kar dağıtımında hem ortakların beklentileri hem de mevzuatın getirdiği sınırlama ve yaptırım mevcuttur (Kavak, 2006: 215). Yani Ortaklar karlarını, ilgili mevzuat hükümlerine uygun ve genel kurullarınca belirlenen kar dağıtım politikaları çerçevesinde genel kurul kararıyla dağıtırlar (Uğurcan ve Özses, 2014: 6). TTK ve Sermaye Piyasası Kanunu şirketlerde kar payına dair yasal düzenlemenin temelini oluşturmaktadır. Eski kanunda m.533' e göre limited şirketler safi kardan kar payı alıp koydukları sermayeden faiz almazlar idi. (Altaş, 2015: 363). YTTK'ya göre, limited şirket genel kurulu, I. temettünün ödenmemesine dair karar alamamaktadırlar. Genel kurulun, pay sahibinin, kanuni vazgeçilemez haklarını sınırlandıran veya ortadan kaldırmaya dair aldığı kararlar batıldır (TTK m.447). Bu bağlamda, şirket ortaklarına tanınan %5 oranında kâr payı (I. Temettü) vazgeçilmez haklardandır (Altaş, 2013: 123).

YTTK'da kar payı dağıtımı, net kar sağlama şartına bağlıdır. Ayrıca kanunlara ve esas sözleşmeye göre tutulan zorunlu ve isteğe bağlı yedek akçelere de bağlıdır. YTTK'ya göre yedek akçelerden ve bir takım koşullar da sağlanırsa yönetim kuruluna verilen yetki ile temettü avansı dağıtabilir. Yeni kanunda limited şirketlere kar payı avansı getirilmiş olup ancak ayrıntılı açıklamaya gidilmemiştir. Uygulama kuralları ise Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Kar Payı Avansı Dağıtımı Hakkında Tebliğ ile düzenlenmiştir (Altaş, 2015: 365).

YTKK ile finansal tablolar ve muhasebe işlemlerinde TMS esas alınıp bu standartlar çoğunlukla işlemlerin hangi değerle kayıtlara alınacağını belirlemiştir. Dolayısıyla tek düzen hesap planı da bu standartlarla uyumlu olmak zorundadır. Kar dağıtımında esas alınan ticari karda muhasebe standartları esas alınarak yeni hesap planına göre tutulacak kayıtlar ve hazırlanacak finansal tablolarda belirlenen kar olacaktır (Akyol, 2011: 9). Limited şirketlerde faaliyet dönemi sonundaki ticari kar ile vergi hesaplanmasına esas teşkil eden mali kar her zaman aynı olmayabilir. Mali karın hesaplanmasında hem vergi kanunlarına göre kanunen kabul edilen ve edilmeyen giderlerin belirlenmesi hem de kanunun istisna ve muafiyet saydığı değerlerin göz önünde bulundurulması gerekmektedir (Kavak, 2006: 216). Aynı zamanda ticari karın

SPK\TTK hükümlerine göre, mali karın vergi mevzuatına göre belirlenmesinden dolayı şirketlerde dağıtımına konu olan kar mali kar değil TTK uyarınca TMS’de esaslarına göre tespit edilen ticari kardır (Uslu, 2014: 57).

Ayrıca limited şirkette kar payı hesaplanmasında yeni bir düzenleme getirilerek şirket sözleşmesinde aksi belirtilmemişse esas sermaye payının itibari değere oranıyla hesaplanmaktadır. Ayrıca ek ödeme yükümlülüklerinin tutarı da bu hesaplamada itibari değere eklenmektedir (Altaş, 2015: 372). Sermaye şirketlerinde kar dağıtım prosedürüne dair TTK’da var olan hükümler, ortağın kar payı alma hakkının tekemmülü bakımından önemlidir. Bu bağlamda mevzuatın düzenlediği kar dağıtım prosedüründe oluşabilecek bir eksiklik, dağıtım işlemlerinin hukuki boyutunda sakatlanmaya sebep olabilir (Uslu, 2014: 58).

Haksız alınan kar paylarının şirkete iadesine dair hüküm yazım dili güncelleştirilerek korunmuş ve geri ödemekle yükümlük vardır (TTK m.611/f.1; Altaş, 2015: 374).

2.16.2. Kar Payı Muhasebeleştirilmesi

Örnek: 2016 yılında 7.000 TL kar elde eden Özgün Matbaacılık Limited Şirketi’nin sermayesi 20.000 TL olup tamamı ödenmiştir. Şirket ana sözleşmesine göre kar, ortaklar arasında sermaye paylarına göre dağıtılacaktır. Şirketin dönem karının mali kara eşit olduğu varsayılmış olup, şimdiye kadarki ayrılmış olan birinci tertip yedek akçeler 450 TL’dir.

Şirket 2016 yılında üçer aylık dönemler için toplam 1.100 TL geçici kurumlar vergisi ödemiş ve bu işlemler 193.15 Peşin Ödenmiş Kurumlar Vergisi alt hesabına kaydedilmiştir.

Anonim şirketlerdeki kar dağıtımını da hatırlamak amacıyla bu şirketin kar dağıtımının nasıl yapılacağı aşağıda özetlenmiştir. Buna göre; Birinci tertip yedek akçe ödenmiş sermayenin %20’ini buluncaya dek karın %5’i, birinci temettü ödenmiş sermayenin %5’i kadar ayrılmaktadır. Kurumlar vergisi oranı %20’dir. Gelir vergisi oranı %15 olup, bu verginin matrahı anonim şirketlerde hesaplandığı gibidir. Dönem karından, kurumlar vergisi, gelir vergisiyle birinci tertip yedek akçe ve birinci tertip temettünün toplamı çıkarıldıktan sonra kalan karın %10’u ikinci tertip yedek akçe

olarak ayrılır, geriye kalan da ikinci temettüdür (Kishalı, 2017: 188-190). Aşağıdaki örnekte de görüleceği üzere önce dönem karı dikkate alınarak kurumlar vergisi hesaplanır. Sonrasında da yedek akçeler ve kar payları hesaplanıp hesaplanan tutarlar üzerinden ilgili hesaplara devredilir (Sevim, 2010: 276).

Kurumlar Vergisinin hesaplanması: Dönem karı $7.000 \times 0,20 = 1.400$ TL kurumlar vergisi tutarıdır. Bu bilgilerle dönem sonunda Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler' in ayrıldığı kayıtlar yapılarak vergiden sonraki dönem net karı bulunur.

31.12.2016 tarihli YEVMİYE KAYITLARI

<u>691 DÖN. KARI VERGİ VE DİĞ.</u>		
<u>YASAL YÜKÜML. KARŞILIĞI</u>		1.400
691.1 Kurumlar Vergisi Karşılığı	1.400	
<u>370 DÖN. KARI VERGİ VE DİĞ</u>		
<u>YASAL YÜKÜML. KARŞILIĞI</u>		1.400
370.1 Kurumlar Vergisi Karşılığı	1.400	
2016 yılı dönem karı için vergi ve yasal yükümlülük karşılıklarının ayrılması		
<u>690 DÖN. KARI VE ZARARI</u>		7.000
<u>691 DÖN. KARI VERGİ VE DİĞ</u>		
<u>YASAL YÜKÜML. KARŞILIĞI</u>		1.400
691.1 Kurumlar Vergisi Karşılığı	1.400	
692 DÖN. NET KARI / ZARARI		5.600
2016 yılı dönem karı hesabının ilgili hesaplara aktarılarak kapatılması		
<u>692 DÖN. KARI VE ZAR.</u>		5.600
<u>590 DÖN. NET KARI / ZAR.</u>		5.600
2016 yılı dönem karının 590 Dönem net karı hesabına aktarılması		
<u>371 DÖN.KARIVER.DİĞ.YAS.YÜK.KARŞ</u>		1.100
<u>371.15 Kurumlar Vergisi Karşılığı</u>	1.100	
<u>193 PEŞİN ÖDENMİŞ VERGİ</u>		1.100
193.15 Peşin Öden. Kurum Vergisi	1.100	
2016 yılında peşin ödenmiş olan geçici verginin Kurumlar Vergisi Karşılığı hesabına aktarılması		

Kaynak: Kishalı, 2017: 189-190.

2.16.3. Yedek Akçe

Esas sermaye gibi şirket özvarlığının bir parçası olan yedek akçe, esas sermayeyi aşan net malvarlığıdır (Altaş, 2015: 387). Sermaye şirketlerinde özkaynak gücünü arttırmak ve işletmenin devamlılığını sağlamak için net karın tamamı ya da bir kısmı ortaklara dağıtılmayıp şirkete bırakılması yedekleri oluşturmaktadır. Sermaye şirketlerin yedeklerin ayrılması sadece özkaynak güçlendirme uygulaması değil aynı zamanda kanuni mecburiyeti olanda bir uygulamadır (Kavak, 2006: 217).

6762 sayılı kanunun 534. Maddesindeki hüküm gibi yeni kanunun 610. Madde gereği anonim şirketlere dair madde 514-527 hükümleri limited şirketlere de uygulanmaktadır (Altaş, 2015: 387). YTTK’da, 6762 sayılı kanundaki m.466’da geçen “umumi yedek akçe” yerine “genel kanuni yedek akçe” , “safî kâr” yerine “yıllık kâr” ifadesi, safî kârın “yirmide biri” ve esas sermayenin “beşte biri” yerine de yüzdesel rakamlar (%5 ve % 20) kullanılmıştır (Altaş, 2013: 122). Kanuni yedek akçeler YTTK madde 519 ve 520’ye göre, genel kanuni yedek akçe ile şirketin iktisap ettiği kendi pay senetleri için ayırdığı yedek akçedir (Altaş, 2015: 388). Genel kanuni yedek akçe, yıllık kârın yüzde beşi, ödenmiş sermayenin %20’sine ulaşınca kadar ayrılır. Limited şirket bu oranı bulana dek I. tertip kanuni yedek akçe olarak ayırmalıdır ve kanuni sınıra ulaştıkça da *hisse senedi iptal kârları, hisse senedi ihraç primleri* ve II. Tertip Kanuni yedek akçe ayırmak zorundadır (Altaş, 2013: 120).

İhtiyari yedek akçe ise genel ihtiyari ve olağanüstü yedek akçeler diye ayrılarak düzenlenirken (Altaş, 2015: 388). ETTK’da 534.maddeye istinaden izin verilen gizli yedek akçeye ise YTTK’da düzenlenmeye yer verilmemiştir (Altaş, 2015: 402).

2.17. PAY KAVRAMI, PAY SENEDİ

6012 sayılı kanunun 583.maddesi gereği limited şirket sözleşmesinde esas sermaye paylarının itibari değerini asgari yirmi beş Türk Lirasıdır. Şirket durumunu iyileştirmek için bu değer altına da inebilir. Sermaye paylarının itibari değerleri hepsinin aynı olması zorunlu olmayıp esas sermaye pay değerleri yirmi beş Türk Lirası ya da bunun katları olması gerekmektedir (Altaş, 2015: 282). Esas sermaye paylarının ödenmesi müdür/müdürler kurulunca istenmektedir.

Limited şirketlerce hisse senedi çıkarılması ETK'de yasaktı ve pay senedi çıkarılabilir ancak kıymetli evrak vasfında sayılmamaktaydı. Yeni ticari kanunda ise konuya dair yenilikler getirilmiş olup esas sermaye pay senedi ispat aracı şeklinde yada nama yazılı olarakta düzenlenebilmektedir (YTTK m.593/f.2).

Limited şirketler ETK gereği pay defteri tutmak zorunluluğu olmakla birlikte YTTK konuya dair detaylı bir düzenleme getirmiştir. Şirket ortakları bu defterleri inceleyebilmektedir. Limited şirketlerde esas sermaye payları devredebilmekte ve mirasla da geçebilmektedir (Altaş, 2015: 290).

YTTK ile Limited şirketler artık esas sermaye payı üzerinde intifa ve rehin hakkı kurabilmektedir. Esas sermaye payı üzerinde intifa ve rehin hakkı kurulmasına esas sermaye payının geçişine dair hükümler uygulanmaktadır (YTTK m.600). Bu hakların kurulmasında şekil, onay, miras, eşler arası mal rejimi ve cebri icraya dair özel hükümler içermektedir (Altaş, 2015: 301-302).

Limited şirketin kendi esas sermaye paylarını iktisap etmesi; ETK'de 526. Madde'de ele alınırken TTK'da daha da genişletilerek konuya dair bazı sınırlamalar ve yükümlülükler getirilmiştir (Altaş, 2015: 301-302).

2.17.1. Pay Senedi Çıkarmanın Vergisel Sonuçları

Yeni Türk Ticaret Kanunu ile limited şirketlere sağlanan en önemli olanaklardan birisi de pay senedi çıkarabilme hakkıdır. Bu hak vergisel sonuçları da beraberinde getirmiştir. Limited şirket ortaklık payı pay senedine bağlanmazsa, ortaklık payını elinden çıkaran gerçek kişinin kazancı, süreyle sınırlanmadan, vergiye tabi idi. Fakat ortaklık payının hisse senedine bağlanırsa, iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin satışından oluşan kar vergi dışı kalmaktadır (<http://muhasebedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2018).

2.18. ŞİRKETLER TOPLULUĞU

Limited şirketin, ticaret unvanıyla kanuni olan ekonomik amaç ve konu için kurulabilmesini (<http://muhasebedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi/>, 2018) sağlayan YTTK, şirketlerle ilgili kuruluş, pay ve pay defteri, genel kurul, esas mukavele değişiklikleri, birleşme, tasfiye, tür değiştirme, bölünme işlemleri değiştirilerek Türk

hukukunda ilk kez şirketler topluluğuna dair düzenleme getirmiştir. (<http://danismend.com/kategori/altkategori/yeni-t-t-k-da-sirketler-acisindan-yapilan-degisiklikler/>, 2018)

İki veya daha fazla sermaye şirketinin, hakimiyet veya kontrol altında tutma ilişkisi açısından, belirli olan ve somut politikalara göre idare edilmesi için şirketler topluluğu düzenlenmiştir. Sermaye şirketleri yıllardır ekonomik hayatın realitelerine yabancı bir hukuki varsayımda olduklarından YTTK ile önemli derecede yasal boşluk giderilmiş (Akbulak, 2011: 261) olup şirketler hukuku kapsamında getirilen en önemli yeniliklerdendir (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketlertoplulugu/>, 2018). Örneğin bir şirket şirketler topluluğunda bağlı şirket olsada bağımsız olduğu varsayıldığından bu durum azınlık paylara, yöneticilere ve küçük pay sahiplerine haksızlıklar getirmekteydi (Akbulak, 2011: 261).

Konuyu “bağlı işletmeler hukuku” başlığıyla ilk düzenleyen ülke Almanya olup, onu İsveç, Avusturya, ve Brezilya, Hollanda, Portekiz, Tayvan, Hırvatistan ve Slovenya takip etmiştir (Akbulak, 2011: 262).

Şirketler topluluğuna dair hükümler YTTK’da 195-209 maddeleri arasında yer almakta olup bu terim hakkındaki sorunsal belirleyici faktörün, “kontrol” mu yoksa “hakimiyet” ya da “tekelden yönetim” mi olmasıdır (Akbulak, 2011: 262). Şirketler topluluğunun en önemli özelliği, bağlı şirketlerin bağımsız şekilde hareket edememesi, topluluk menfaatleri gereği hakim şirketin talimatına bağlıdır. Yani YTTK ile bağlı şirket bağımsız varlık olarak algılanamaz. Amacı bağlı ve hakim şirketle şirket topluluğu arasındaki menfaat dengesinin kurulmasıdır (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu>, 2018/).

Bu bağlamda şirketler topluluğunun dogmatik düzeni oluşturulurken topluluğun aktörlerinin işletmeler mi yoksa sermaye şirketleri mi olduğu temel sıkıntılardan biridir. Alman hukuk sisteminde, “işletme” esasına dayanırken, YTTK ise topluluk, sermaye şirketleri üzerine kurulmuştur (Akbulak, 2011: 262-263).

2.18.1. Şirketler Topluluğunda Hakimiyet

Yeni kanunun 195.maddesi, Şirketler Topluluğunun varlığını “hakimiyet” kavramına bağlar ve en az iki şirket olmalıdır. Hakimiyet kavramı, bir şirketin yatırım, işletme ve finansman politikalarını belirleme ve kontrol etme gücüdür. YTKK m.195/f.6’da sisteme işlerlik kazandıran geniş bir istisnaya da yer verilir (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu/>, 2018). Yeni kanunda m.195/f.4’e göre hakim şirkete doğrudan/dolaylı bir şekilde bağlı olan şirketler, o şirketle beraber şirketler topluluğunu oluştururlar. Hakim şirket *ana*, bağlı şirket ise *yavru şirket* durumundadır (Altaş, 2016, s.704). Şirketlerden hangisinin hakim ya da bağlı şirket olduğunun şartları ise aynı maddenin birinci fıkrası, hakimiyeti tanımlamamış ancak hakimiyet ilişkisinin tespiti için ‘kontrol’ ölçütü çerçevesinde hakimiyet vasıtalarını, pay sahipliği yolu ile, sözleşme yolu ile ve diğer yollardan hakimiyet olarak belirlemiştir. Pay sahipliği ile hakimiyet; şirket sözleşmesi gereği yönetimde karar alabilecek kadar üye seçtirme gücü, kendi payıyla oy hakkının çoğunluğuna sahip olma veya sözleşmeye dayalı tek/ortaklarla oy hakkının çoğunluğuna sahip olarak olur. Sözleşmeyle hakimiyet; yeni kanunun 195.maddesi gerekçesinde borçlar hukukuna dayanarak hakimiyet sözleşmesiyle kurulur. Bu sözleşme hissedarlık Sözleşmesinden farklı olarak hakim şirket ve bağlı şirket arasında yapılır. Yeni kanunun m.198/3 gereği Bu sözleşmenin geçerliliği için ticaret siciline tescil ve ilanı gerekir (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu/>, 2018).

YTTK’ya göre bağlı şirket, yönetim kuruluna her yıl “bağlılık raporu” hazırlayarak bağlı şirketlerin hakim şirketle ve kendi aralarındaki ilişkiyi ve bunun yarar/kayıp olarak sonuçlarını çıkarmaktadır (Altaş, 2015: 714).

2.18.2. Tescil, Bildirim ve İlan Yükümlülüğü

Teşebbüsün ve sermaye şirketinin, yönetim kurulu üyeleri, diğer yöneticileriyle pay sahiplerine belirli bildirimler yükümlülüğü getirmiştir. Kanunun m.198 gereği, tescil ve ilan yapmadığında, ilgili paya ait oy hakkı da dahil olmak üzere hakları dondurulur (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu/>, 2018).

2.18.3. Bilgi Alma Hakkı, Özel Denetim ve Raporlama Yükümlülüğü

Yeni ticari kanun m.199 ve 200’de hakim, bağlı ve topluluktaki diğer şirketler açısından bilgi alma hakkı ve raporlama yükümlülüğü getirmiştir. Şöyle ki bağlı şirket yönetim kurul üyelerine raporlama yükümlülüğü, bağlı şirket pay sahiplerinin, hakim şirket yönetim kurul üyelerinin ve pay sahiplerinin de bilgi alma hakkı vardır. YTTK m.207 gereği de bazı durumlarda özel komite ve denetçilerin görüşleri olursa, pay sahibi mahkemeden özel denetçi atanmasını isteyebilmektedir (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu/>, 2018).

YTTK m.202’ ye göre hakimiyetle ilgili, yönetim kurulunca yapılan işlemlerle ya da genel kurul kararıyla hukuka aykırılık varsa şirketin sorumluluğu (yönetimden/önemli kararlardan/güvenden doğan sorumluluk) vardır (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu/>, 2018).

2.18.4. Özellikli Haller

- Karşılıklı iştirak hali: YTTK m.197’e göre birbirlerinin paylarının asgari dörtte birine sahip olan şirketleri kapsar. Karşılıklı iştirake dair hükümler, bilanço gerçekliliğinin tereddüt oluşturmaması yada sermayenin sulandırılması gibi benzeri problemleri önlemek için düzenlenmiştir (Altaş, 2015: 711).
- Tam hakimiyet hali, Şirketin paylarının ve oy hakkının dolaylı/doğrudan yüzde yüzüne sahip olma halidir (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu/> 2018).

2.18.5. Hakim Şirketin Satın Alma Hakkı

YTTK m.208’e göre, hakim şirket payların ve oy hakkının asgari yüzde doksana sahip olup dürüstlük ilkesine aykırı davranıyor ve bağlı şirketin çalışmasını engelliyorsa hakim şirket azlığın paylarını kanundaki değer üzerinden satın alabilir (<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinler/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu/>2018).



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

**YENİ TÜRK TİCARET KANUNU'NA İLİŞKİN FARKLI İLLERDEN MALİ
MÜŞAVİRLER İLE MÜLAKAT**

Yeni Türk Ticaret Kanunun limited şirketlere ne gibi etkilerinin olduğunu ortaya koymak amaçlı farklı illerde Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir olarak görev yapmakta olan kişilerle mülakat gerçekleştirilmiştir.

3.1. ARAŞTIRMANIN KISITI

Ekonominin güçlü olması bir ülkenin kalkınmasında en büyük göstergelerden biri olması sebebiyle ekonomiye yön veren kanunlarda aynı düzeyde önem kazanmaktadır. Teknolojinin hızla gelişmesi ve ticari imkanların artmasıyla dünyanın bir global pazar haline gelmiştir. Bu anlamda ülkemizde ki ticari hayatı şekillendiren Türk Ticaret Kanununun 57 yürürlükte kalması bir takım sorunları da beraberinde getirmiştir.

Ticari hayatın veri akışına en yakın tanıklık eden Mali Müşavirlerin büyük bir çoğunluğu yoğun işlerinden dolayı ancak vakit ayırabilmişlerdir. Bu bağlamda gerçekleştirilen mülakat yoğun iş temposu ortamında kısıtlı zaman dilimlerine sıkıştırılmıştır. Kendileriyle mülakat yapılan Mali Müşavirlerin büyük ve küçük illerde görev yapması ve bununla etkisiyle tuttıkları defter sayılarının ve büyüklüklerinin de farklı olmasına sebep olmakla beraber meslek deneyimlerinin de farklılığı olaya bakış açılarında değişimi beraberinde getirmiştir.

3.2. ARAŞTIRMANIN AMACI

Bu çalışmanın temel amacı Yeni Türk Ticaret Kanunu ile limited şirketlere getirilen yenilik ve değişimleri, ticari hayatın veri akışına tanıklık eden Mali Müşavirler ile mülakat yöntemi kullanılarak bu kişi ya da kişilerin içinde bulundukları mevcut durumu nasıl yorumladıklarını ortaya koyarak bu konuda gerek ticari çevre gerekse kanun koyucular tarafından geliştirebilecek politikalara katkıda bulunabilmektir.

3.3. ARAŞTIRMA ÖNEMİ

Eski Türk Ticaret Kanunu ticari ve hukuki anlamda sürekli gelişmekte olan ülkemizdeki karşılaşılan sorunlara yeteri kadar cevap veremediği son yıllarda gündemde olan bir konudur. Özellikle küreselleşmenin de etkisiyle ülkemizde ticaret ya da yatırım yapmak isteyen yabancı yatırımcıları da negatif yönde etkileyen bir konu haline

gelmiştir. Bu bağlamda Yeni Türk Ticaret Kanunun çıkarılması geç kalınmakla beraber ticari hayatta olumlu bir etki bırakmıştır.

Kanunun yapılış amacının ticari hayata uygulanmasında ne ölçüde etkili olduğunun belirlenmesi ve sorunların tespiti ile beraber çözüm yollarının da bulunmasına iyi bir anahtar olacağı umulmaktadır.

3.4. LİTARETÜR TARAMASI

Hazırlanan bu çalışmada öncelikle yazın taraması yapılmıştır. Amacı ise, bu konu üzerinde daha önceden ne tür bilimsel birikim olduğu belirlenerek çalışmayı bu bilgi birikiminin temelinde yapılandırarak, bu konuya dair uygulayıcılar açısından ne tür sorunlarla karşılaşıldığını ortaya koymaktır.

Çalışma konusu hakkında ülkemizde yayımlanan yayınlar, yapılan araştırmalar ve kütüphanelerin yanında internet imkanından da faydalanılarak var olan bilgiler elde edilmiştir.

3.5. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

Belli başlı niceliksel araştırma yöntemlerinden biri olan betimleme, olayların objelerin, varlıkların kurumların, grupların ve çeşitli alanların ne olduğunu betimlemeye açıklamaya çalışan bir incelemedir ve bilimin anlama/betimleme işlevine hizmet eder. Betimsel araştırmalar, işte bu amaca yönelik soruların cevaplandırılmasıyla ilgilidir ve mevcut durumu olduğu gibi ortaya koymaktadır (<https://books.google.com.tr/books?ibetimleme%20y%C3%B6ntemi&f=false>, 2018).

Bu çalışmada getirilen yeni ticari kanunun uygulayıcılarının da kanunun hayata geçirilmesinde tecrübelerini ortaya koyarak mevcut durumun değerlendirilmesi açısından betimleme yöntemi tercih edilmiştir.

Bu çalışmanın uygulama kısmında bilgi toplama yöntemlerinden Görüşme (Mülakat) Yoluyla Bilgi Toplama yöntemi kullanılmıştır. Mülakat İstanbul, Kütahya ve Çorum illerinde kendi Mali Müşavirlik bürolarında hala aktif durumda görev yapmakta olan 10 Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirle birebir görüşme yapılarak gerçekleştirilmiştir.

Mülakata yapılan kişilere yöneltilen sorular özellikle YTTK'nın ana eksenini olan şeffaflık, kurumsal yönetim ve denetim alanlarından seçilmiştir. Ayrıca YTTK ile getirilen yenilikler ve yapılan değişimler farklı konular ile ele alınmıştır.

3.6. MÜLAKAT SORULARI

1-YTKK'daki değişimleri kurumsal yönetim açısından değerlendirir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

YTTK'da kurumsal yönetim 4 temel unsur etrafında şekillenmiştir. Bunlar adillik, şeffaflık, hesap verilebilirlik ve sorumluluktur.

a-) Şeffaflık sayesinde firma ile ilgili bilgilerin tüm hedef kitleye (ortak, yatırımcı, kamu vb.) doğru ve tam olarak iletilmesi amaçlanmıştır. Ancak unutulmamalıdır ki YTKK'da 6335 sayılı Değişiklik kanunu ile yapılan değişiklikler sonucu internet sitesi kurma zorunluluğu olan sermaye şirketlerine bir sınırlama getirilerek yalnızca “denetime tabi “ sermaye şirketleri bu kapsama alınmış denetime tabi olmayan sermaye şirketleri kapsam dışında bırakılmıştır.

b-) Adillik sayesinde firma ile ilgili olan her kesim yani ortaklar, şirket çalışanları, alacaklı ve borçlular, kuruluş ve şahıslara karşı yapılan işlemlerde genel bir eşitlik sağlanması amaçlanmıştır.

c-) Hesap verilebilirlik ile şirket idaresinin yönetim faaliyetleri hakkında her zaman doğru ve anlaşılabilir bir şekilde haklı, adil nedenlere dayanan, profesyonelce kararlar verilmesine atıf yapılmıştır.

d-) Sorumlulukla ise yönetimin şirkette bulunan yükümlülüklerini gereği gibi bilinçli ve özverili bir şekilde yapması gerektiği vurgulanmıştır.

Mustafa SIRIKLI

Kurumların kuruluş amacı ticari kazanç olduğu en büyük gerçektir. YTKK'ya göre riskin erken teşhisi, hesapların denetimi, ortakların bilgi alma hakları, ortakların borçlanmaları gibi maddeleri kurumun sürekliliğini, güvenilirliğini ve karlılığını artıracaktır.

Mehmet LOKUM

YTKK, lke ticaret hayatının dünyadaki sistemlere uyumu için geç kalınmış olumlu bir yasadır.

Mehmet ERGİN

şekilsel bir kaldırma var. Uygulamada henüz cevap bulmadı. Genel kurullar ise kağıt üzerinde kaldı. Uygulamada tek düzeylik devam etmekte. Kanun uygulayıcılar açısından zorluk olup yine ek masraflar çıkmıştır.

Murat BAş

şirketlerin bu yasaya uyum için gerekenleri tamamlamak kapsamında kendilerine bir yol haritası çıkarmalıdır. Bu da hemen gerçekleştirilecek bir şey değildir, bir süreçtir esasında. Zamanla daha istenilen dzeeye çıkacaktır.

Zahide POLAT

Pozitif değişimler vardır ama bu konuda hala eski uygulamalar da mevcuttur. şirketler bilhassa şeffaflık konusuna dair ciddi çalışmalar yapmalıdır.

İsmail ÇETİN

Yeterli olmamakla birlikte bu gelişmeyi olumlu buluyoruz. Ama hala küçük firmaların bilgi eksikliği bulunmaktadır.

Adnan ALTINBAY

Kurumsal yönetim açısından Eski TTK ile YTKK arasında aslında pek de bir fark göremedim. Birçok değişiklik yapıldı gibi yansıtıldı ancak uygulamada hepsi aynı düzeyde kalmaktadır. Sebebi de kanun tasarısı hazırlanırken tabandan çok fazla görüş alınmamasıdır diye düşünüyorum. Kurumsallık varmış gibi gösterilip kurumsal olmayan aile şirketleri mevcut. Kurumsal yönetim açısından sadece anonim şirketlerde avukat bulundurma zorunluluğu getirildi bu da gereksizdir çünkü şirket zaten avukat ihtiyacı olduğunda anında bir avukat tutmakta. Bu zorunluluk yakında limited şirketlere de getirilir zannımca.

Ali KIZILARSLAN

Eksik ve hala eski usul yönetmelikler mevcuttur. Şirketlerde kurumsal yönetimin istenen düzeye çıkartılması için özellikle şeffaflık ve kurum içi yönetim çalışmalarının üzerinde durulması gerektiğini düşünüyorum.

Mert EROL

Çok olumlu bir gelişme idi ancak YTKK'da yapılan değişiklikler sonrası herhangi bir etkinliği kalmamıştır. Bir nevi eski TTK'ya dönüşmüştür.

2. Bilişim ve teknolojik ilerleme YTKK'yı nasıl etkiledi? Yani çağımızdaki bilgi teknolojisindeki gelişime istinaden kanunda getirilen yenilikleri değerlendir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

Kurumsallaşmanın en önemli dinamosu kuşkusuz bilgi teknolojileridir. Şirketin düzgün bir şekilde amacına uygun olarak yönetilmesi için sistematik ve şematik çalışması gereklidir. Web sitesi kurulması YTKK'nın kanuni bir gereği olduğundan firmanın kurumsal görünmesini, şeffaf olarak güvenin ön plana çıkarılması gibi ana unsurları barındırsa da bunun yanı sıra firmaya reklam, tanıtım hatta on-line satış ve tahsilat gibi etkin faydalar da sağlayabilir.

YTKK'da getirilen tüm bilişim ve teknolojik yenilikler şirketlerin hızlı ve güvenilir bir şekilde yönetilmesine, gereksiz presodür ve yazışmaların, gereksiz kırtasiyenin önüne geçmesine, zamandan ve maddi bedelden tasarruf etmesine yardımcı olmuştur. Tüm bu düzenlemelerden şirket yöneticileri ve personelleri faydalandığı gibi mali müşavirler ile yeminli mali müşavirlere ve bağımsız denetçilere de büyük kolaylıklar sağlanmıştır.

Mustafa SIRIKLI

Öncelikle alt yapının güvenilirliği temin edilmeli, gelişme ve yenilikler güncel şartlarda olumlu ve başarılıdır. Teknoloji çağında bu ilerleme ticari hayatı düzene sokmakta ve kayıp kaçak önlenmektedir.

Genel Kurul çağrılarının e-posta ile yapılabilmesi, ticaret sicil kayıtlarının elektronik ortamda tutulup depolanması e-fatura, e-teyit mektupları ve saklanması,

toplantıya katılma, oy kullanma, öneri sunma vb yönetime dair durumların internet ortamında elektronik imza ile kullanılması ciddi gelişmelerdir.

Mehmet LOKUM

Olumlu gelişme olarak değerlendiriyorum. Çağa ve teknolojiye ayak uydurmak için elzemdi zaten.

Bilim ve teknoloji insan hayatını kolaylaştıran ve insanlığın hizmetinde olması gereken ve yaşadığımız çağın gerçeğidir. TTK 'da bu yaşanan gelişmelerden olumlu olarak etkilenmiştir. Bilim ve teknolojiden azami fayda sağlamasına özen gösterilmiştir.

Bilim ve teknoloji insan hayatını kolaylaştıran ve insanlığın hizmetinde olması gereken ve yaşadığımız çağın gerçeğidir. TTK 'da bu yaşanan gelişmelerden olumlu olarak etkilenmiştir. Bilim ve teknolojiden azami fayda sağlanmasına özen gösterilmiştir.

Mehmet ERGİN

Gözlem açısından önemli buluyorum. İşletme için sistemlerin hazır hale getirilmesi, BT süreçlerinin iyileştirilmesi daha da önem kazanmıştır. Tabi ki kolay bir süreç olmayacaktır ama süreç iyi yönetilseydi daha başarılı bir tablo izliyor olurduk şimdi.

Sermaye şirketlerine ilişkin internet sitesi kurma zorunluluğunun getirilmesi ve bunun vesilesi ile kamunun aydınlatılması ilkesi sebebiyle gerek duyulan belgeleri yayınlama zorunluluğu aslında olan bir şeydi. Bunun sadece kurumsal şirketlere has kalmaması güzel oldu.

Murat BAŞ

Mali mevzuat açısından değişim var. Sorumluluk arttıkça yeni teknolojik yeniliklerde arttı. Şirketlerin web sitesi kurmasını ve elektronik depolamaya ilişkin ilgili çalışmaları özellikle anlamlı buluyorum.

Maliye bakanlığı kendi denetim mekanizmasını güçlendirmek için zaten yapıyordu. YTTK teknolojik gelişmelerden çok etkilenmedi. SPK'ya tabi olanlar da zaten yapıyordu geriye kalanlar ise hala da tam uygulamıyor.

Zahide POLAT

Olumlu bir gelişmedir. Kağıt sistemine dayalı olan eski düzenden gittikçe elektronik ortama taşınan bir düzenle karşı karşıyayız. Bu bağlamda şirketler, kendilerini bu gelişmenin hızına yetiştirmekle de mükelleftirler.

Ticaret sicil kaydı ve Genel Kurul çağrılarının elektronik ortamda yapılması, e-fatura, toplantıya katılma, oy kullanma, e-teyit vb yenilikler ciddi bir gelişmedir.

İsmail ÇETİN

E-defter, e-fatura uygulamaları yerindedir ancak meslektaşlar gerekli uyumu sağlayamıyorlar. Ciddi bir denetim mekanizması olmalıdır.

Pozitif etkiledi. Ancak bu tarz uygulamalar şirketin ufkuna bağlı olduğu için uygulama çokta istenen seviyeye ulaşamadı.

Adnan ALTINBAY

Güzel yenilikler geldi ancak teknolojik ilerleme göz önünde bulundurulduğunda yetersiz kalmaktadır. Örneğin oda kayıt belgesini hala gidiyoruz alıyoruz, yine maliyeye flash götürdüğümüzde çıktısını getir diyor yani bu kadar ilerlemiş bir çağda hala teknolojiyi yeterli düzeyde kullanamıyoruz.

Çok da etkilemedi hala birçok yetersizliğimiz var örneğin MERSİS üzerinden bazı işlemlerimiz oluyor orda bile bazı kalıplara sıkıştırmak zorunda kalıyoruz. Ama vergi numarasını sistem otomatik olarak veriyor bu iyi oldu.

Ali KIZILARSLAN

Arşivleme, kayıt ve bilgilerin saklanması daha da kolaylaşmıştır. Şirketler açısından BT durum tespiti ve planlama da pratiklik sağlanmıştır. Bu anlamda olumlu bir yeniliktir.

Taraflar anlaşırsa bu durumda itiraz, ihbar ve bunun gibi beyanların elektronik ortamda yapılmasının sağlanması, kuruluş sürecinin elektronik ortamda yapılabilmesi vb şeyler gayet olumludur ama sistemin istenilen düzeyde oturtulması yeterli etki yapmadı.

Mert EROL

E uygulamalar düzenin işleyişini kolaylaştırdığı için yerinde bir değişimdir. Şirketlerin dijital ortama taşınmasını ve bilgi erişimini sağladı. Bu anlamda olumlu buluyorum.

3. YTKK'nın size göre en dikkat çekici yönü nedir?

Cem ÇELTEKLİ

Tek ortaklı şirket kavramı önceden küçük hisseli göstermelik hissedar sorununu, bu ortakların yaşadıkları mali ve sosyal güvenlik sorunlarını engellemek adına çok önemli bir uygulama olmuştur. Daha önce şirket salt ortak sayısını doldurabilmek için aile yada çevreden işle alakası olmayan kişiler şirketlere ortak yapılıyor, şirketin meydana gelen mali ve ticari borçlarla hatta bağ-kur prim borcu gibi bir takım şahsi borçlarla karşı karşıya kalabiliyorlardı.

Mustafa SIRIKLI

En dikkat çekici noktası denetim üzerinedir ve de özellikle bağımsız dış denetim zorunluluğunun gelmesidir. Fakat kanunun getiriliş amacına baktığımızda belki de bu durum sonuçtur.

Mehmet LOKUM

YTKK geç de olsa çıkarılarak yürürlüğe konulmuştur. Her konuda dünya ve ticaret sistemiyle uyumlu hale getirilmiştir.

Mehmet ERGİN

Denetimdir. Maliye bakanlığı muhasebe mesleğinin kaldırılarak Mali Müşavirlerin danışmanlık yapmasını istiyor.

Murat BAŞ

Olumludur. Usulsüz ortaklar ve işler ortadan kalkacaktır. Uygulamada hala pek değişim yok bağımsız denetime tabi şirketler de değişim var.

Zahide POLAT

Bu zor bir soru çünkü yapılan kanun değişikliği çok yönlü yenilikler içermektedir. Bana göre en etkin yenilik ise denetimle ilgili olandır.

İsmail ÇETİN

Kanunun oluşum sürecinde denetim ve şeffaflıkla ilgili heyecanlı bir bekleme içerisindeydik beklediğimiz düzeyde pozitif etki sağlamadı. Yabancı bağımsız denetimcilere kapı açıldı.

Adnan ALTINBAY

Tek ortaklı şirket kurulması önemli bir yeniliktir. Aslında gelen yenilikler muhataplarına çok da iyi anlatılamadı. Olması gereken kanun çıkmadan muhatapların bilgilendirilmesi ve görüş alınmasıdır ama bizde kanun çıktıktan sonra anlatılıyor.

Ali KIZILARSLAN

Denetim ve özellikle şirketlerin yönetimine dair getirilen kurallar. Ticari hayatın işleyişini az da olsa etkilemiştir. Bir de tek ortaklı şirketlerin ticari hayatımıza girmesi. Aslında bir çok şirkette yüzde 99.9 hisse tek bir ortağın, kalan paylarında düşük olması nedeniyle şirketin işleyişinde etkisi yoktu.

Mert EROL

Bağımsız denetimin yaygınlaştırılması en dikkat çekici yönüdür.

4. YTKK'nın kamuyu aydınlatma yükümlülüğünü arttırma hedefini nasıl değerlendiriyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

Halka açık şirketler hukuk sistemini düzenleyen Sermaye Piyasası Kanunu'nda belirtilen kamuyu aydınlatma mükellefiyeti, YTKK'da da vardır. Bu anlamda YTKK önceki TTK' dan çok daha fazla söz konusu yükümlülüğü artırmıştır diye düşünüyorum.

Mustafa SIRIKLI

YTKK'da elbette ki kamuyu aydınlatma yükümlülüğü vardır. Yeni düzenlemede doğru ve tam bilgilendirmenin olması için şirketin finansal tablolarıyla temsilciler ve yönetime dair alınan kararların duyurulması ve böylece üçüncü kişilerin şirket tüzel kişilikleri hakkında bilgilendirilmesi sağlanır.

Mehmet LOKUM

YTKK ile kamunun aydınlatılması ve doğru bilgilendirme açısından önem arz etmektedir. Tüzel kişiliklerin şeffaf olması sağlanmıştır.

Mehmet ERGİN

Kamunun aydınlatılması yükümlülüğü ile işletmeler hesap verebilir bir yapıya dönüşmekte ve şeffaflık daha bütünsel olarak sağlanmaktadır.

Murat BAŞ

Halka açık şirketlerde zaten vardı. Halka açık olmayan şirketlerde de yükümlülük arttı. Bu kanun gereklidir. Kredi verenler vs için ama denetim yapanlar yine kendileri olduğu için bir anlamı yok.

Zahide POLAT

Şirketler için getirilen sorumluluklara kapsamlı ve geniş çerçeveden baktığımızda yeni kanunun eskisine nazaran kamuyu aydınlatma yükümlülüğünü arttırmıştır.

İsmail ÇETİN

Halka açık şirketler için SPK' da olan kamuyu aydınlatma yükümlülüğü, YTKK'da da var hatta artırdı ama istediğimiz seviyeye gelmedi.

Adnan ALTINBAY

Kamuyu aydınlatma yükümlülüğünü elbette artırmıştır. En başta elektronik ortamda yayınlama zorunluluğu sonrasında bazı firmalara bağımsız denetimin tutulması etkilidir.

Ayrıca yeni kanunla beraber bilgilerin e-mail ile gönderme zorunluluğu kamuyu aydınlatma ve bürokrasi angaryasını azaltma açısından faydalı olmuştur.

Ali KIZILARSLAN

Artırdı ama istenilen düzeyde değil.

Mert EROL

Kamuyu aydınlatma yükümlülüğü biraz arttı ama istediğimiz kadar olmadı.

5. YTKK’da getirilen yeniliklerden biri olan kurumsal yönetim ilkeleri ile sizce ne hedeflendi?

Cem ÇELTEKLİ

YTKK kurumsal yönetim ilkeleri üzerinde yoğun bir şekilde durarak şirketlerin profesyonel ve sistematik yönetilmesini, şeffaf, hesap verebilir bir şekilde kayıt altına alınmasını sağlamaya çalışmıştır.

Mustafa SIRIKLI

Kurumsal yönetim ilkeleri; şirketin doğru koşul ve zamanda doğru karar verme yeteneğini arttırmayı hedeflediğinden şeffaflık ve denetimi şirket yönetiminde ön planda tutmalıdır.

Mehmet LOKUM

YTKK kurumsal yönetim anlayışıyla ferdi ve şahsiliğin önüne geçerek kurumsal yönetime değer vermiş ve denetimlerde ve yönetim ilkelerinde şahsiliğin önüne geçmeyi amaçlamıştır.

Mehmet ERGİN

Tutarlılık ve şeffaflık hedeflemiştir.

Murat BAŞ

Kurumsal yönetim bir anlamda da ortaklar ve 3. Kişileri korumaktadır. Belli şeylerle YTTK’ da sadeleştirmeye gidildi.

Zahide POLAT

Kurumsal yönetim büyümeyi hedefleyen her şirket için çok önemli bir kavramdır. Şirketin karar alma mekanizmasını en verimli şekilde kullanmasını sağlamak ve değişen şartlarla birlikte gelişimini de içermektedir. Bu amaçların havada kalmaması için şirketin hem kendi içerisinde hem de üçüncü şahıslara karşı olması gereken seviyede şeffaflığı sağlaması gerekmektedir. Kanunla gelen yenilikler bu amaca daha da yardımcı olacağı kanaatindeyim.

İsmail ÇETİN

Bence asıl amaç denetimdir. Diğer tüm şeyler bunun etrafında şekillenmiştir.

Adnan ALTINBAY

Kurumsal yönetim ilkelerine geniş bir açıdan baktığımızda esasında denetime dönük olduğunu görürüz.

Ali KIZILARSLAN

Kurumsal yönetim ticari işletme için adil, şeffaf ve hesap verilebilir şirket kaydı ve her tür denetimin doğru yapılmasından geçer.

Mert EROL

Kurumsal yönetim bir şirketin hedefine ulaşılabilmesi için önemli etkidir. Şirketin hesap verilebilirliğini arttırmak için denetimin doğru şekilde yapılması gerekir.

6. YTKK vergi mükelleflerine sizce de daha avantajlı bir ortam sağladı mı?

Cem ÇELTEKLİ

YTKK vergi mükelleflerinin yaptıkları birçok işlem ve uygulamayı elektronik ortama taşıyarak mükellefin zaman ve para tasarrufu yapmasına yardımcı olmaktadır. Ayrıca elektronik ortama alınan her uygulama kayıt dışı ekonomi ile mücadele idarenin elini güçlendirmekte buda vergi mükellefleri arasında vergi adaleti sağlayarak mükellefin vergi tahakkuku ve ödemesi konusunda iştahlı hale getirmektedir.

Mustafa SIRIKLI

Yeni kanun bazı uygulamalarda olduğu gibi kayıt düzenini de elektronik ortama taşınmasını sağlamıştır. Önceden vergi beyannameleri zaten elektronik ortamda veriliyorken bütün belge ve kayıt düzeni kağıda dayalıydı. Ayrıca bunların saklanması da ciddi maliyetler doğuruyordu. Bunun gibi kanunun getirdiği yeni kavram ve uygulamalarla vergi mevzuatında da değişiklikler yapılması zorunluydu. Daha da iyileştirilmesi gerekmektedir.

Mehmet LOKUM

YTKK' nın Vergi mükellefleri açısından avantaj sağlaması vergi kanunlarında yapılacak uyum yasaları ile daha da iyileşecektir.

Mehmet ERGİN

Benim kanımca aleyhine bir durum olmuştur. Denetim yapalım derken denetim koşulları daha sıkı hale getirildiği için durum biraz daha zorlaşmıştır. Vergi oranlarının bazı kriterlere göre düşürülmesi gerektiğini düşünüyorum.

Murat BAŞ

YTTK'ya bakmıyor. Maliye bakanlığı sadece kendi menfaatine bakacaktır doğal olarak. Getirilen yeniliklerde kendi işlerini kolaylaştırmak içindir.

Zahide POLAT

Vergi konusunda elektronik uygulamaların artması en azından maliyetlerde bir azalma ve zaman tasarrufu sağladığından avantaj getirdiğini düşünüyorum.

İsmail ÇETİN

Evet yaratıyor. Teşvikler, vergi indirimleri ve VUK'taki bazı sabit tanımlamalardan kurtulmuş olundu.

Adnan ALTINBAY

Yani TTK ile vergi indirimi ya da teşvik gelmedi bu nedenle pek de avantaj sağladığını düşünmüyorum. Kanun tasarlanırken yada ilk çıktığı dönemdeki bahsedilen vergi avantajları kanunla gelen bir yenilik değildir sonrasın da ihtiyaca binaen getirilen indirimlerdir, daimi değildir yani oransal bir indirim olmadı.

Ali KIZILARSLAN

Yeni kanun ile vergide elektronik uygulamaların artmıştır. Ancak hayatımıza katılan yeni uygulamalar sebebiyle vergi mevzuatında değişiklikler yapılması uygundu. Bu konu henüz istediğimiz düzeye ulaşmadığı gibi bu konuda ki düzenlemelerin zamanında, anlaşılır ve mevcut şartlara uyumlu olması gerekmektedir.

Mert EROL

Çok da istenilen düzeyde avantaj getirdiğini düşünmüyorum. En azından manuel arşivleme açısından avantaj sağlamıştır.

7. Her şirketin bir internet sitesi olması teknolojiyle bağı zayıf olan kitleyi nasıl etkiledi?

Cem ÇELTEKLİ

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre bağımsız denetime tabi olan şirketlere dair kriterler, 2012/4213 sayılı “Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı” ile belirlenmiştir. 2015 yılı içerisinde bağımsız denetime tabi olan şirket kriterleri 1 Şubat 2015 tarih ve 29254 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2014/7149 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile güncellenmiştir. Bu güncelleme sonucu “denetime tabi olacak şirketlerin web sitesi kurma zorunluluğu olması kuralı gereği “ denetime tabi olma şartlarını taşımayan şirketlerinde web sitesi kurma zorunluluğu ortadan kalkmıştır.

Mustafa SIRIKLI

İnternet yalnız sosyal amaçla olmamakla birlikte bireysel ve kurumsal açıdan önemli bir ticaret alanı ve finansal araçtır. Bu nedenle yeni kanunla şirketlere getirilen internet sitesi hazırlama zorunluluğu bulunduğumuz çağda zorunlu olması gereken bir şeydi.

Mehmet LOKUM

Sonuçta yasa bu herkes uymak zorunda. Zorda olsa bir şekilde uyum sağlanacaktır.

Mehmet ERGİN

Önemli bir gelişmeydi ancak mükellefler eğitilip bilinçlendirilmediği sürece kanun maddelerinin değişimi işe yaramayabiliyor. Fatura kesmeyi bilmeyenler var. Mükelleflere de eğitim verilmeli çünkü birçok konuda her şeyi Mali müşavirlerden bekliyorlar.

Murat BAŞ

Getirilen zorunluluğun herhangi bir cezai yaptırımını olmadığı için reel hayatta karşılığını bulmuyor.

Zahide POLAT

Günümüz artık internet çağı olması hasebiyle internet sadece kişisel işler için değil ticaret hayatında artık vazgeçilmez bir parçası olmuştur. Bu bağlamda getirilen yeniliğinde bunu yakalayan bir içeriğe sahip olması gerekiyordu. Zamanla uygulamadaki eksikliklerin giderileceğini düşünmekle de beraber yeterli seviyede yaptırım uygulanmazsa istenen başarı elde edilemez.

İsmail ÇETİN

Sağladı ama limited şirketlerin çoğu aile şirketi olduğu için çoğunun internet sitesi hala yok. Denetim ve takibi gereği gibi yapılamıyor.

Adnan ALTINBAY

İşletme defterlerinin ve basit usullerin internet aracılığıyla sistemden girileceği konuşuluyor. Dolayısıyla mükellefe yetki verilmesi düşünülüyor. Hala teknolojiyle olması gerektiği gibi içli dışlı olamamış bir kesimin varlığı kesinken böyle bir girişim ilerde çok ciddi sıkıntılara neden olacaktır.

Ali KIZILARSLAN

Küreselleşen ekonomi ve kanunen uluslararası standartlara yaklaşması gerekmektedir. Dolayısıyla bu yenilik kamuyu aydınlatma yükümlülüğü açısından değerlendirilmelidir. Ancak şöyle bir durum çıktı; şirketler ilk etapta kurdu sonradan güncellemeleri gereği gibi yapmadılar.

Mert EROL

Bu kanun internet çağında zaten olması gerekiyordu. İnternet çağına adaptasyon sorunu yaşayan kitle teknoloji ile yaşamasını öğrenecek ve uygulamaya geçecek.

8. YTKK'daki değişimi sistematik olarak değerlendirir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

Yeni Türk Ticaret Kanununu, bir bütün olarak değerlendirdiğimizde yalnızca içerik açısından değil sistematik açıdan da yenilenmiş olarak buluruz. Eski düzenleme 5 ana kitaptan oluşurken YTKK' da 6 ana kitaptan oluşur. “Taşıma İşleri” diye yeni bölüm eklenmiş olup yeni düzenleme 1535 maddeden oluşur.

Mustafa SIRIKLI

Kısaca yeni düzenlemede kanunun dili sade olduğunu düşünüyorum. Türk Medeni Kanun esas alınmış ve yeni kavramlar eklenmiştir.

Mehmet LOKUM

YTKK reform niteliğindedir. Eski TTK neredeyse 50 yıldır uygulamada iken YTKK elbette ki çok yeni içerikler ve değişikliklerle yürürlüğe girmiştir. Yaşadığımız çağın şartlarına uygun hale getirilmiştir.

Mehmet ERGİN

Mali müşavirlerde kaliteli bir eğitimden geçirilmeli ve de aynı zamanda kanun yapıcılar kararlı olmalıdır. Sürekli değişiklik yapmaktansa yaptırım uygulanması daha kolay istenen sonuca götürecektir.

Murat BAŞ

Yeni kanunda getirilen değişiklikler teknolojik gelişmeleri takip eder tarzdadır.

Zahide POLAT

Özellikle uluslararası formları yakalama ve çağın teknolojik ilerleyişine uyum sağlama açısından ciddi adımlar atılmıştır. E-fatura, e-defter, ticari sicil kaydının elektronik ortamda muhafaza edilmesi, e-itiraz, kuruluş sürecinin elektronik takibi gibi bir çok yenilik bunu kanıtlar niteliktedir.

İsmail ÇETİN

Asıl hedefe ulaşamadı. Yeni yapılanma siyasi çekişmelerin altında kaldı. En somut faydası küçük yatırımcıyı korumasıdır.

Adnan ALTINBAY

Teknolojiyi takip etmek için belli bir sistematik vardı zaten yine de daha iyi oldu belli bir düzene girdi. Genel kurulla ilgili bazı yeni şeyler getirildi.

Ali KIZILARSLAN

Çağı yakalamaya çalışmaktadır bence. Teknolojik gelişmeyle paralel yenilikler getirilmeye çalışılmıştır. Özellikle ticaret sicil kayıtlarının, teyit mektupları ve faturanın elektronik ortamda hazırlanması ve saklanması, Elektronik genel Kurul çağrısı ve

toplantıya katılımı, sermaye şirketlere internet sitesi kurma zorunluluğu vb. gibi yenilikler ciddi sistematik değişim getirmiştir.

Mert EROL

Teknolojik, yönetsel ve denetim açısından sistematik yenilikler vardır. Örneğin; yönetim Kurulu üyesi tüzel kişi temsilcisi olursa, temsilci ve yeni tüzel kişinin internet sitesinde yayınlanma zorunluluğu, tarafların anlaşmasıyla itiraz, ihbar ve benzeri beyanların elektronik ortamda yapılabilmesi, kuruluş süreçlerinin elektronik ortamda yapılabilmesi önemlidir bence.

9. YTKK ile yürürlüğe giren bağımsız denetim konusunda ne düşünüyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

19.03.2016'da 29658 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmış olan 2016/8549 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla bağımsız denetime tabi olma kriterleri yeniden belirlenmiştir. Buna istinaden, bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte veya tek başına aşağıdaki kriterlerden en az ikisini peşpeşe iki hesap döneminde gerçekleştiren şirketler, izleyen hesap döneminde bağımsız denetime tabidir.

- Aktif toplamı 40 milyon TL ve üstü tutar,
- Yıllık net satış hasılatı 80 milyon TL ve üstü tutar,
- Şirket çalışanı sayısı 200 ve üzeri. (Bu kriterde değişiklik yapılmadı)

Bu bağlamda, 2014 ve 2015 yılları için kriterleri taşıyan şirketler 2016 hesap döneminden itibaren; benzer şekilde, 2015 ve 2016 yıllarında bu kriterleri taşıyan şirketlerde 01.01.2017 tarihinden itibaren bağımsız denetime tabidir.

Elbette bazı kuruluşlar daha düşük kriterlere tabi olmaktadır. Adı geçen Bakanlar Kurulu Kararı ile bu kuruluşlar için de bazı şartlarda değişikliğe gidilmiştir. Örnek vermek gerekirse,

- Şirket sermayesinin en az dörtte biri kamu kurumu niteliğinde olan sendikalara, meslek kuruluşlarına, vakıflara, derneklere, kooperatiflere ve bunların üst kuruluşlarına direkt ya da dolaylı olarak bağlı olan şirketlerde çalışan sayısı 25, net satış hasılatı 40 milyon TL, aktif toplamı 30 milyon TL,

-Yurt içinde günlük gazete yayımlayan şirketlerde aktif toplamı 40 milyon TL, çalışan sayısı 175, net satış hasılatı 60 milyon TL.

-233 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında faaliyet gösteren sermayesinin en az yarısı belediyelere ait olan şirketler ve kamu iktisadi teşebbüsleri ve bağlı ortaklıklarında net satış hasılatı 40 milyon TL, aktif toplamı 30 milyon TL, çalışan sayısı 125 olarak bağımsız denetim kriterleri belirtilmiştir.

Yukarıda bahsetmiş olduğum kriterlere uygun olan şirketler bağımsız denetime tabi olmaları gerekmektedir. Uluslararası denetim standartlarına uygun gerçekleştirilecek olan bir denetimin hedefi; finansal tabloları finansal raporlama standartlarına uygun bir işletmenin faaliyet sonuçlarını ve finansal durumunu önemli yönleriyle gerçeğe uygun ve eksiksiz şekilde gösterip göstermediği hususunda bağımsız denetçinin görüş bildirmesini sağlayabilmektir. Yani ilişkili tüm kişilere doğru ve kontolden geçmiş bilgi ulaştırmaktır. Bu konuda şahsi olarak eleştirel yaklaşımım şudur; Bağımsız denetimi gerçekleştirecek kişi yada firmalar ile denetlenecek şirket arasında yapılan işin karşılığı olarak ödenecek bedelden dolayı sonuçta ticari bir ilişki doğmaktadır. Ticari kaygı ve kar amacının getirdiği rekabet ortamının sonucu denetimi gerçekleştirecek kişilerin bağımsızlığına ve tarafsızlığına gölge düşürebilmektedir. Bu durumun önüne geçilmek için kanuni yaptırımlar getirilmeli yada denetim firmalarının yarı resmi bir statüye kavuşturulması gerektiğini düşünmekteyim.

Mustafa SIRIKLI

Kanuna mantıken bakıldığında bağımsız denetimin yapılması şirketlerin bilançolarının daha da şeffaf olmasını sağlayacaktır. Bu da şirket karlılığını dolaylı yoldan artırarak daha güçlü bir yapıya kavuşturacaktır. Dolayısıyla şirketlerin yurt dışı pazarlarda rekabet edebilir hale ulaşması için güçlü bir yapıya kavuşabilmeleri demektir. Ama kanunun hayata geçirilmesinde hala çok sıkıntı var. Bu anlamda daha uygulanabilir bir denetim getirilmesi gerektiğini düşünüyorum.

Mehmet LOKUM

Bağımsız denetim konusu YTKK'da yer alan ve şirketlerin denetlenmesi açısından çok yeni ve bir o kadar da önemli kurumdur. Ancak şu anda işlevselliği yok

gibidir. Örneğin İskilip ve Çorum’da bağımsız denetçinin denetleyeceği bir şirket henüz yoktur.

Mehmet ERGİN

Bağımsız denetim için istenen şartlar hem firmalar nezdinde hem denetimciler nezdinde çok ağır. Bu nedenle uygulama zorlaşıyor. İki taraf içinde yeni düzenlemeler getirilmeli ki bağımsız denetim güvence altına alınmalıdır.

Murat BAŞ

Bağımsız dış denetime tabi-SPK’ya tabi olanlar hariç- şirketlerin denetimi teoride kalmıştır. Çoğu gayri resmi denetimdedir. Bir de denetim ama neye göre denetim örneğin para vererek kendini denetlettirme ne kadar şeffaflık gösterebilir ki, birçok sıkıntı çıkaracaktır. Bakanlık kendisi göndermelidir bence.

Zahide POLAT

Bağımsız denetim şirketteki şeffaflığı arttırarak şirketin piyasadaki gücüne de pozitif etkisi olacaktır. Ayrıca bu yenilik aslında murakıplığı şirket organı olmaktan çıkarıp yerini denetimcilere vermiştir. Böylece denetimin işlevselliği artmıştır.

İsmail ÇETİN

Eski sistemde murakıplık müessesesi belirli bir şart ya da meslek bilgisi gerektirmiyordu dolayısıyla istenen işlevsel ve yönlendiriciliği yoktu. İşte bu bağlamda şirketlerde devletin ve şirket muhataplarının istediği şeffaflık ve tutarlılık ilkelerinin yakalanamaması yeni düzenlemeleri elzem kılmıştır. Ama değişimlere de değişim getirilince pek de arzu ettiğimiz sonuç oluşmadı.

Adnan ALTINBAY

Bir önceki konuda cevapladım.

Ali KIZILARSLAN

Düzenlenen bu yeni sistem ile murakıplık müessesesi, artık işletmenin bir organı değildir. Bunun yerine şirketlerin ölçekleriyle paralel olarak bağımsız denetim kuruluşlarına, denetimciye veya en az bir SMMM veya YMM’ye bırakılmıştır.

Mert EROL

Getirilen yeni kanunla denetimin daha işlevsel bir şekle getirileceğini tahmin etmiştik. Çünkü YTKK'nın hazırlanış süreçlerinde denetime dair yeni sistem oluşturulurken, elbette pratik hayatta örnek oluşturması sebebiyle uluslararası denetim standartları baz alınmıştı. Dolayısıyla yeni yapının şirketlerin mevcut hallerini daha net tespit etmeleri açısından daha işlevsel bir yapıya kavuşturulması amaçlanıyordu. Oysa ki süreç ilerledikçe sistemin istenilen düzeyde oturtulamadığını gördük. Tabi bu anlamda beklentilerimizin karşılanmaması bizdeki heyecanı da bitirdi.

10.Finansal tabloların içeriğinde şirket ya da şirketler grubunun olduğunun belirtilmesi yerinde bir karar mı?

Cem ÇELTEKLİ

Finansal tabloların şirketler grubunu içerdiğinin açıkça belirtilmesi son derece önemlidir. Yönetimi aynı kişi ya da kişilere ait grup şirketleri kendi aralarında yapmış oldukları ticari ve mali işlemlerle kar/zarar, kefil/ipotek vb. durumları tek bir şirket lehine veya aleyhine gerçekleştirecek üçüncü şahıs ya da kurumları(devlet kurumları ve bankalar ile halka açık şirketlerde yatırımcıları) yanıltma yoluna gidebilirler. Bu yüzden gruba ait tüm firmaların finansal tablolarda açıkça yer alması hatta grup firmalarının kendi aralarında yaptığı işlemlerin Muhasebenin Temel Kavramlarından “Tam Açıklama İlkesi” gereği bilanço ve gelir tablosu dipnotlarında belirtilmesi gerekir.

Mustafa SIRIKLI

Doğrudur. Raporların oluşturulma amacı zaten bunu gerektirmektedir. Açıklık, doğru bilgi alma vb. nedenlerden dolayı olması gerekirdi.

Mehmet LOKUM

Bence doğrudur. Olması gerekende budur. Finansal durum doğru, eksiksiz, gerçeklere uygun şekilde ortaya konabilir. Her şirket ve şirketler hakkında fikir sahibi olmak açısından önemlidir.

Mehmet ERGİN

Doğrudur. Bilgilerin doğru ve anlamlı okunması için gereklidir.

Murat BAŞ

Doğru. Kurumsal şirketlerde birbirleriyle sürekli bilgi alışveriş oluyordu bu anlamda da gerekliydi.

Zahide POLAT

Doğrudur. Rapor amacına da uygundur. Özellikle şeffaflığın gerçekleştirilebilmesi için elzemdir.

İsmail ÇETİN

Doğrudur.

Adnan ALTINBAY

Doğrudur. Tek bir şirketi temsil etmesi gerekmektedir. Finansal tablolar belli bir tarih ya da belli bir döneme dair şirketlerin mali kalemleriyle, rakamlarıyla ve yaptığı işlemlerle alakalıdır. Şirketler grubunun hangi şirketine ait olduğu, o şirketin ne kadar kar/zarar ettiği, hangi demirbaş eşyalara dair hangi mali getirilere sahip olduğu ve bunun gibi şeyleri şirketler topluluğu olduğu zaman ayırmak ve yönetmek daha zordur. Bu konuda şirketler grubunda her bir şirketin mali finansal tablolarının analizlerini karşılaştırmak daha uygundur.

Ali KIZILARSLAN

Doğrudur.

Mert EROL

Doğrudur. Şeffaflık gereği bilanço ve gelir tablosu dipnotlarında olması gerekir.

11-Defter tutma yükümlülüğünün tüm tacirler için geçerli olması sizce gerekli midir?

Cem ÇELTEKLİ

Vergi adaleti sağlanması, kayıt dışı ekonominin takibi ve mücadelesi için son derece gereklidir. Ayrıca aynı sektör içerisinde yer alan firmaların kayıtlı olması ve olmaması durumu (verginin maliyeti etkilemesi sonucu) haksız rekabet ortamını yaratmaktadır.

Mustafa SIRIKLI

Gereksizdir yapılsa bile bölümlere ayrılması gerektiği kanısındayım. Aksi halde gereksiz ve angarya işler çoğalacak dolayısıyla bürokratik ve vergisel kararlar açısından ticari hayatı olumsuz etkileyecektir.

Mehmet LOKUM

Bence tüm ticari hayatın denetimi açısından gereklidir. Yapılmaması haksız rekabet ve denetim sıkıntısı yaratıyor.

Mehmet ERGİN

Gereklidir. Özellikle vergisel açıdan kayıp kaçağın önlenmesi için basit usul mükellefiyet derhal kaldırılmalıdır.

Murat BAŞ

Eski kanuna baktığımızda defter tutma yükümlülüğü zaten vardı. Basit usul mükellefiyet ve esnaflarda yoktu. Son durumda bunun da getirilmesi ticari hayatın işleyişinin denetlenmesi açısından önemli bir gelişmedir.

Zahide POLAT

Aynı piyasa da bulunan şirketler için rekabet ortamında sıkıntı oluşturur. Ancak mükellefe getireceği ekstra yük basit usul açısından girişimciliği baltalayabilir.

İsmail ÇETİN

Gereklidir.

Adnan ALTINBAY

Elbette gereklidir. İşletmeler dönem boyunca oluşturacakları mali tabloları bu defterlerden yararlanarak yapacaktır. Birinin bunu yaparken diğerinin defter tutmaması eşit şartlarda rekabet edememelerine sebep olabilir. Tabi basit usul defter tutanlarla arasında vergisel bir ayrılıkta var.

Ali KIZILARSLAN

Gereklidir.

Mert EROL

Gereklidir.

12-YTKK ile ticari defterlerin hepsinin açılış ve kapanış tasdikine tabi tutulması gerekli midir?

Cem ÇELTEKLİ

Gereklidir. Açılış onayı yapılacak defterler:

-yevmiye, pay ve envanter defteri

-defteri kebir

-yönetim kurulu karar defteri

-genel kurul toplantı ve müzakere defteri

-damga vergisi defteri

Açılış onaylarının her hesap dönemi için yapılması zorunlu olan defterler

-yevmiye ve envanter defteri

-defteri kebir

- yönetim ve müdürler kurulu karar defteri

- damga vergisi defteri

-yeterli yapraklar bulunmak şartıyla izleyen hesap dönemlerinde açılış onayları yaptırılmadan kullanılmaya devam edilebilecek defterler

-pay ve yevmiye defteri

- genel kurul toplantı ve müzakere defteri

Kapanış onayı yapılacak defterler

- yönetim ve müdürler kurulu karar defteri

Mustafa SIRIKLI

Muhasebe hilelerinin önlenmesi açısından gereklidir fakat tümünü kapsamı gerekmez. Sadece yevmiye defteri yeterlidir.

Mehmet LOKUM

Gerekli değildir. Zaten işletme defterleri bunun dışındadır.

Mehmet ERGİN

Kapanış tasdiki gerekir. Normal sürelerde defterlerin dökümü alınıyor. Her şey sisteme girdiğinden gereksiz bir masraftır.

Murat BAŞ

Gereklidir. Bazı defterler sadece kuruluştaki yapılır ve devam eder.

Zahide POLAT

Muhasebe kayıt sisteminde yaşanan bilinçli hata vb olayların önüne geçilmesi için gerekliydi ancak kapsamında fazlalıklar olduğunu düşünüyorum.

İsmail ÇETİN

Gereklidir.

Adnan ALTINBAY

Önceki soruda bu konuya gereken cevabı verdiğimi düşünüyorum .

Ali KIZILARSLAN

Gereklidir.

Mert EROL

Gereklidir.

13. Karşılık giderlerinin Türkiye Muhasebe Standartlarına göre ayrılması konusunda fikriniz nedir?

Cem ÇELTEKLİ

Karşılık giderleri bilançonun aktif kalemleri ile ilgili olarak olası bir riski karşılamak için yasa da belirtilen şartları sağlaması halinde ayrılan bir giderdir. Ancak bazı karşılık giderleri vergi uygulamaları açısından gider olarak kabul edilmemektedir. Matrah hesaplamalarında buna dikkat edilmelidir. Muhasebenin Temel Kavramlarından “İhtiyatlılık İlkesi” gereği işletme ticari ömrünü sağlıklı bir şekilde sürdürebilmesi için

risk oluşturacak durumları önceden tespit edip (gerekli şartlar oluştuğunda) tedbir almak adına karşılık ayrılması son derece gerekli bir durumdur.

Mustafa SIRIKLI

Gereklidir. Öyle ki TMS'nin amacı, gerekli bilgilerin tablolardan alınması sağlamaktır.

Mehmet LOKUM

Karşılıkların Tms'ye göre ayrılması gereklidir. Bu giderlerin muhtemel kayıplar ve gerçekleşmeyen yükümlülükler için gerektiği gibi ayrılması gerekir.

Mehmet ERGİN

Gereklidir. Yoksa sağlıklı değerlendirilemez.

Murat BAŞ

Doğrudur.

Zahide POLAT

Malum mesleğimizin temel kavramlarından ihtiyatlılık gereği şirketin ticaret hayatında başarısını devam ettirmek için önlem almalı ve karşılık gideri ayırmalıdır.

İsmail ÇETİN

Evet katılıyorum.

Adnan ALTINBAY

Gereklidir. Sebebi de sonuçta bu çıkarılan mali tablolarda durumun açık ve net olarak gözükmesi gerekiyor. Ve şirketin geriye dönük gider kalemleriyle alakalı karşılık ayırması gerekiyor. Şirketin ilerde yapacağı harcamalarda ve tablolarda görebilsin. Bu TMS'de belirtilen kurallara göre yapılmalıdır.

Ali KIZILARSLAN

Gerekli değil.

Mert EROL

Gerekli değil.

14. İşletmenin peştemaliye vb değerlerinin ve kendi ticaret unvanı, patent, tasarım gibi fikrî mülkiyet haklarının aktifleştirilmesini nasıl değerlendiriyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

Bence doğrudur. Çünkü Muhasebenin Temel Kavramlarından “Tam açıklama İlkesi” gereği işletme tüm sahip olduğu değerleri bilançosunda belirtmelidir, hemde ticari mahkemeler oluşan sorunların çözümünde delil olarak firmanın yasal defter kayıt ve belgelerini dikkate alacağından firma açısından bilançosunda yer almayan bu tür değerlerinin ispatında büyük zorluklar yaşanabilir.

Mustafa SIRIKLI

Doğru olduğu kanısındayım. Marka, patent vb değerlerin aktiflerde olması gerekir Çünkü bu değerler işletmenin ticari kariyerini, tabloların gerçekliğini yansıtır.

Mehmet LOKUM

Bu konudaki yorumlar baktığınız açıya göre değişik olabilir ama şahsi fikrim aktifleştirilmesi gerekliliğidir. Aktifleştirilmemesi doğru değildir.

Mehmet ERGİN

Doğrudur.

Murat BAŞ

Şirketin güncel değerlemeleri olduğundan değişkendir. Fiyatlama değerlemeleri herkese farklı çıkabilir. O nedenle doğrudur. Ama satın alacak olan 3.kişilere etkisi ne olur.

Zahide POLAT

Aktifleştirilmesi doğrudur.

İsmail ÇETİN

Aktifleştirilmesi gerektiğini düşünüyorum.

Adnan ALTINBAY

Doğrudur. Şirketin kendine ve emeğine dair sahip olduğu değerdir bunlar. Kanun koyucularda şirkete dair her şeyi açık bir şekilde görmek istiyor. Yine bankalarda borçlarıyla alacaklarıyla mal varlığıyla her mali durumu görmek istiyor.

Ali KIZILARSLAN

Doğrudur. Aktiflerde olması lazım.

Mert EROL

Doğrudur.

15. Bir şirketin kuruluşu ve özkaynak oluşturmak için yaptığı harcamayı bilançoya aktif kalem koyamaması maddesi doğru mudur?

Cem ÇELTEKLİ

İşletmenin kuruluş giderleri ve özkaynak harcamaları bilançonun aktif kısmında “maddi olmayan duran varlık” hesabı altında “ kuruluş ve örgütlenme giderleri” kaleminde yer alır. Yok edilmesi amortisman yolu ile olur ve genelde 5 yılda itfa edilir.

Mustafa SIRIKLI

Doğrudur. En basit kalem aktifte bulunan 262 kodlu kuruluş ve örgütlenme gideri hesaplarıdır.

Mehmet LOKUM

Konulabilir.

Mehmet ERGİN

Doğrudur.

Murat BAŞ

Aktifleştirip amortisman yapıyoruz doğrudur.

Zahide POLAT

Doğrudur çünkü Kuruluş ve örgütlenme giderlerinde duran varlık hükmündedir.

İsmail ÇETİN

Doğrudur. Örneğin; VUK'a göre kuruluş için yansıtır.

Adnan ALTINBAY

Harcama belli bir şey ulaşmak için katlanılan maliyettir aslında. Sonuçta bir şirketin kurulması ve özkaynak sağlaması için gider yapılması gerekmektedir bu da taahhüt edilen sermayeden karşılanır. Bu giderlerde aktif kalemlerde gözüktür.

Ali KIZILARSLAN

Doğrudur.

Mert EROL

Doğrudur.

16. YTKK'daki şeffaflık hedefi kanunun en dikkat çekici yönü olduğu ve buna istinaden bazı zorunlulukların getirildiği görüşünü değerlendirir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

Şeffaflık YTKK'da en çok tartışılan konulardan biridir aynı zamanda. İşletme açısından hem yararlı hem de zararlı olabilecek yönleri vardır. Mali ve ticari verilerin kamuya açık ve şeffaf olması örneğin halka açık veya açılacak şirketlerin yatırımcıları tarafından doğru analiz edilmesi ve doğru yatırım kararı verebilmesi için önemlidir. (tek başına da yeterli değildir, bilanço makyajlanmış olabilir mutlaka diğer yollardan da araştırma yapılmalıdır.) Ayrıca firma ile ticari iş ilişkisine giren yada girecek ola üçüncü şahıslara firmanın mali ve ticari gücü-yapısı hakkında bilgi verebileceği için bir referans noktası olabilir. Zararlı olabilecek yönü ise ticari sır sayılabilecek olan satış tutarları, mal maliyetleri, gider kalemleri kar marjı gibi sektörel bilgi verebilecek kalemleri açıkça gelir tablosu yolu ile belirtilmesi firma açısından dezavantaj yaratması söz konusu olabilir.

Mustafa SIRIKLI

Bu madde ile ticari ilişki içinde bulunan tarafların bilgi erişimi, anlaşılır, somut verilere ulaşması açısından faydalıdır. Çağımız şartları açısından baktığımızda bunun olumlu bir gelişme olduğunu düşünüyorum.

Mehmet LOKUM

Hem iyi hem de kötü yönde etkisi olabilir diye düşünüyorum. Özellikle mali tabloların yayınlanması işletmeler açısından çeşitli sıkıntılara sebep olabilir. Rekabet eden firmalar açısından da sorun çıkabilir.

Mehmet ERGİN

Bence gereklidir ancak bilançoda yazan açıklanabilir ve yorumlanabilir olmalı, müşterilerin ve 3. Şahısların güvenilir bilgiye ulaşması için.

Murat BAŞ

Şeffaf bilançolar yönünden olması gerekliydi zaten. Özellikle Anonim şirketler ve bankalar için yapılması gerekliydi. Tek ortaklı şirketler kendileri kullandıkları için gerektiği kadar şeffaf değildir.

Zahide POLAT

Pozitif etkisi olduğu gibi negatif etkisinin de olduğunu düşünüyorum. Şirketin üçüncü şahıslarla paylaştığı bilgiler tam anlamıyla gerçeği yansıtmıyor olabilir.

İsmail ÇETİN

Doğrudur. Bu açı ticari hayatımızı çok etkileyeceği kesin. İlk tartışıldığında daha etkin bir şeffaflık düşünülmüştü ama hala uygulamada eksiklerin olduğunu düşünüyorum.

Adnan ALTINBAY

Teknoloji yaşadığımız hayatın ve ticaretin kaçınılmaz bir gerçeği ve vazgeçilmez bir öğesidir. Firmaların işletmelerin kendilerini internet ortamında anlık verilerini görebilmek ve mali tablolarını yayınlatabilmesi gayet olumludur. Şirketler ya da bankalar kendi aralarında işlem yaparken mali verileri elektronik ortamda görürse hem maliyetler hem de iş yükleri azalacaktır. Vergi mahremiyeti denilen şey internet ortamında oluşturulamayabilir ama mali tabloların internet ortamında yayınlanması gereklidir.

Birde mali tabloların internette yayınlanması kadar şirketlerin teknolojiyi verimli kullanması da önemlidir. Mesela bugün internet tabanlı bir muhasebe programını internet olan her yerden kullanabiliyorsunuz.

Ali KIZILARSLAN

Doğrudur. Ticari hayat ve şartlarının dünya standartlarına ulaşması açısından değerli bir gelişme olarak görüyorum. Uygulamada daha etkili olursa ancak istenen düzeye ulaşabiliriz.

Mert EROL

Doğrudur. Ancak böyle bir gelişmenin yalnızca işletmelerden beklenmesi olumsuz etki yaratır.

17. YTKK'da limited şirketlerin denetimi konusunda yapılan değişiklikler hakkında ne düşünüyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

Herhangi bir şart aranmayan murakıplık müessesesi YTTK ile değişime uğrayarak Yeminli Malî Müşavir/Serbest Muhasebeci Malî Müşavir ya da bağımsız denetleme kuruluşunun yaptığı finansal tablolar ve raporların yani muhasebenin sürekli denetimini öngörmüştür. YTKK'da belirtilen denetim olgusu; mesleki yeterliliğe sahip, uzman, teknik donanımlı, hukuki açıdan özenli, sorumluluk sahibi bir bağımsız denetçi tarafından Uluslararası Denetim Standartları'na kapsamında, mesleki etiği içerecek şekilde yapılan, şeffaf ve dozunda mesleki şüphecilikle gerçekleştirilen bir denetim olmalıdır. ETTK'da hüküm belirtilmeyen ancak YTKK ile getirilen bağımsız denetim ile ilgili yenilikler kısaca şöyledir:

1) YTKK m.392 gereği muhasebenin içerdiği finansal bilgilerin denetlenen finansal tablolar ile tutarlılığı ve gerçekliğinin denetimi ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporundaki finansal bilgilerin denetlenen finansal tablolar ile tutarlılığı ve gerçekliğinin denetimi bağımsız denetimin kapsamındadır. Yine şirketi tehdit eden veya edebilecek riskleri zamanında belirlemeye yönelik sistemin varlığı ve bu sistemin işlerliğinin denetimi de bağımsız denetimin konusudur.

2) YTKK m.397 gereği şirketler topluluğu ve sermaye şirketlerinin finansal tabloları denetçi tarafından UDS ile uyumlu olan Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlenir.

3) YTKK m.398 gereği yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu ve finansal tabloların denetimi kanuna, TFRS/ TMS'ye ve esas sözleşmenin finansal tablolara dair hükümlerine uygunluğunun incelenmesini kapsar.

4) YTKK m.397 gereği denetçinin denetiminden geçmeyen yönetim kurulu yıllık faaliyet raporu ve finansal tablolar düzenlenmemiş sayılmaktadır.

5) YTKK m.397 ve m.635 gereği halka açık olsa da olmasa da hem küçük ve orta ölçekli sermaye şirketleri hem de büyük sermaye şirketleri ve şirketler topluluğu bağımsız denetime tabidir.

6) YTKK m.400 gereği denetçi, ancak ortakların, YMM/SMMM unvanı varsa bir bağımsız denetleme kuruluşu olabilmektedir. Orta ve küçük ölçekli sermaye şirketleri bir ya da daha fazla YMM/SMMM'yi denetçi olarak seçebilmektedirler.

7) YTKK m.400 gereği denetçi bağımsızlığını sağlamak için sermaye şirketlerinde denetçi olamayacaklar belirtilmiştir. Bu bağlamda ETTK'ya göre murakıp seçilen pay sahibi artık bağımsız denetçi olamaz ve bağımsız denetleme kuruluşunun görevlendirdiği denetçi 7 yıl arka arkaya o şirket için denetleme raporu tanzim etmişse, o denetçinin en az 2 yıl için değişmesi gerekmektedir. Ayrıca, denetçi bağımsızlığını sağlamak için YTKK'da denetçinin denetlediği şirkete vergi denetimi ve danışmanlığı hariç danışmanlık ya da hizmet etmesi ve bunu bir yavru şirketi vasıtasıyla yapması yasaktır.

8) YTKK geçici m.3 gereği denetçilerin denetimlerini kanuni standartlara ve hedefine uygun yapmaları için denetçilerin yerinden ve internette, denetleme belgelerine erişmesiyle ve gereken bilgileri alarak kamu namına denetleyici tüzel kişiliğe haiz bir üst kurumca denetlenmesi gerekmektedir.

9) YTKK m.1524 gereği şirketler topluluğu ve sermaye şirketlerinin denetçi raporları ve finansal tablolarının internette yayınlanması ve finansal tabloların en az beş yıl, denetçi raporlarının ise en az altı ay süreyle bu sitede kalması gerekmektedir. Dolayısı ile YTKK'nın bağımsız denetime dair getirdiği yeniliklerin en çarpıcı olanı şirket denetimlerinin SMMM ve YMM'ye verilmesi ve denetimin UDS'ye uygun TDS'ye göre yapılması olayıdır. YTKK'da denetim, eski sisteme göre farklılaşarak bağımsız denetçilere verilmiş olup denetçiler de artık şirket organı değildir.

Mustafa SIRIKLI

Mevcut düzenlemede olan fakat uygulama olarak işlerliği pek bulunmayan murakıplık müessesesinin yerine şirketin yapısına göre ihtiyaç olduğunda uygulanacak denetim mekanizmaları ortaya çıkarılmıştır. Bunlar; Bağımsız denetim, Özel denetçi ve İşlem denetçisidir.

Bu bile denetim mekanizmasını sil baştan etkileyecek olumlu bir yenilikti. Beklediğimiz anlamda uygulanması sağlanamadı ama umarım sağlanır.

Mehmet LOKUM

Eski TTK var olan denetleme kurulu yenisinde daha işlevsel hale getirildi. İşlem denetçisi, özel denetçiler ve bağımsız denetim gibi kavramlar TTK'ya girmiş oldu.

Mehmet ERGİN

Düşünce güzel ama uygulamada eksik var. YTKK ile gelen düzenlemeye göre bağımsız denetime yapılacak şirketler limited, anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerdir. Koyduğu koşullar ve getirdiği çok yüksek standartlar var. Denetimin daha sağlıklı olabilmesi açısından bu standartlar en azından düşürülmeli diye düşünüyorum

Murat BAŞ

Şirketler, bağımsız denetim için finansal tabloları, (bilanço, nakit akış tablosu, dipnotlar, gelir tablosu, özkaynak değişik tablosu,), riskin erken saptanması ve yönetimi komitesinin düzenlediği rapor ve şirket yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporları her yıl denetime tabi tutulacak. Burada çok önemli bir şey var; eğer şirket şeffaf ise bu getirilen yeniliğe dair gereken nizamı korur şeffaf değilse korumaz. Çoğu aile şirketi olduğu için pek bir şey ifade etmiyor. Kurumsal şirketler ise zaten koruyordu.

Zahide POLAT

Eski sistemde ki murakıplık işlerliğini pek sağlayamıyordu. Şimdi ise bazı standartlar sağlandıktan sonra oluşturulan denetim mekanizmalarıyla denetim müessesesi işlevini daha etkin şekilde yürütecektir. Uygulamadaki bir takım sıkıntılarda giderilirse çok daha verimli hale geleceğini düşünüyorum.

İsmail ÇETİN

KGK kuruldu. Bağımsız denetimciler geldi ama amacına ulaşmadı. TÜRMOB ile KGK rekabet halinde olduğu için bu kanun kadük kaldı.

Adnan ALTINBAY

Bağımsız denetimci yeniliği getirildi birçok kişi bağımsız denetimci belgesi aldı ancak Türkiye ortamında şartlar gereği pek de uygulama alanı bulamadı. Zaten denetim aşamasında yeminli mali müşavirler rapor tutuyordu. Şimdi getirilen bağımsız denetimci uygulamasının hayata geçirmeleri için öncelikle uygulamanın alt yapı eksiklikleri giderilmelidir sonrasında da bu konuda yeterli eleman yetiştirilmelidir. Özel denetçiler Mali Müşavirlerden farklı bir noktada ele alınmalıdır. Yani Özel denetçiler Mali Müşavir olabilir ama o zaman mali müşavirliği yapmaması gerekiyor.

Ali KIZILARSLAN

Denetimin Uluslararası Denetim Standartları'na uygun ve de meslek etiğinin gerektirdiği şekilde gerçekleştirilmesi düşünülmüştü ama uygulamada yetersiz kaldı.

Mert EROL

Denetçinin, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları ile uyum içerisinde Türkiye Denetim Standartları'na göre denetim yapması ve finansal tabloların, TFRS'yle uyumlu, Türkiye Muhasebe Standartları'na göre hazırlanması gerekir. Bunlar olumlu gelişmelerdir ancak denetiminin tabana yayılması daha uygun olur kanaatindeyim aradan geçen zamana rağmen yine de gelen değişimin etkisi henüz tabana yayılmamıştır.

18. YTKK ile Şirketler Topluluğu kavramının getirilmesine nasıl bakıyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

Yapılan bu değişiklik son derece yerinde bir düzenlemedir. Yavru şirketlerin yöneticileri koruması en göze çarpan bölümüdür. Bankalar kendilerine yapılan kredi başvurularında artık sadece başvuran şirketi değil şirketin tüm bağlı ortaklıklarını da değerlendirmeye almakta ve firmaların tamamının bilançolarını baz almaktadır.

Mustafa SIRIKLI

YTKK'nın en dikkat çekici yeniliklerinden biridir şirketler topluluğu düzenlemesi. YTKK'nın tüzel kişilik perdesini kaldırarak sorumluluk bakımından önemli bir düzenlemedir.

Mehmet LOKUM

Şirketler topluluğu bir ana ve bir hakim şirket ile diğer şirket ya da şirketlerin topluluğudur. Ana şirketten doğrudan ya da dolaylı olarak bağlı olan yavru şirketlerdir. Bu yenilik iş dünyasında açıklık ve şeffaflık sağlayacaktır.

Mehmet ERGİN

Eski sistemde hakim şirket, hissedarı olduğu yavru şirket üzerinden yaptığı işler nedeniyle bilançoda gerçeği tam yansıtmayan görünüm oluşturabiliyordu. Gelen yenilik, bu durumdan en çok etkilenen bağlı şirket yöneticilerinin korunması sağladı.

Murat BAŞ

Küçük yatırımcıya etkisi olabilir. Bilançoya etkisi olunca küçük yatırımcıyı da koruyacaktır.

Zahide POLAT

Yeni kanun gelmeden önce hakim şirketin bilanço ve finansal tablolarında yavru şirket işlemleri nedeniyle bir takım sıkıntılar çıkabiliyordu. Getirilen yenilikle şirketler arasında sorumluluk sınırlarını biraz daha netleştirdiğini düşünüyorum.

İsmail ÇETİN

Küçük yatırımcının kredibilitesi açısından pozitif etki olmuştur.

Adnan ALTINBAY

Şirketler topluluğu farklı iş alanlarındaki birden fazla şirketin bir araya gelmesidir. Olumlu bir gelişmedir çok fazla şirketi çatı sistemiyle bir araya getirip şirketleri kendi içinde ayırıyor ve bağımsız olmalarını da sağlayan bir sistem. Getirilen bir yenilik aslında bir gereklilik idi. Tek bir elden takibi her zaman daha zordur, cari hesaplar ve alacak\borçları karışır birde her şirketin kendi tüzel kişiliği de olduğu için bankalar ve şirketin üçüncü kişi muhatapları o şirkete dair daha net bilgi sağlayacaktır.

Ali KIZILARSLAN

Şirketler topluluğunda bulunan her şirket için kayıp ve kazançların açıkça görülmesi sağlamadığından olumlu bir gelişme olarak görüyorum.

Mert EROL

Şirket ve yöneticilerinin sorumluluktan kaçması engellenmiştir. Bu anlamda gayet olumlu bir yeniliktir.

19. Sicil kayıtları konusunda getirilen yenilik, şirket bilgilerini kasalarda saklayan kitleyi nasıl etkiledi?

Cem ÇELTEKLİ

Özellikle büyük şehirler dışında ki yerleşim yerlerinde faaliyet gösteren şirketler geleneksel yönetim tarzı ile işletilmektedir. Geleneksel olan iyidir düsturu üzerine hareket eden şirket yöneticilerinin bakış açılarını değiştirmek için bazen yasal zorlamalar olmak durumundadır. Gelişim için pozitif değişimlerin yönetim zihniyetlerine entegre etmek kaçınılmaz hale gelmiştir, ancak yine de gelenekçi zihniyet halen direncini kaybetmemiştir.

Mustafa SIRIKLI

Ticaret sicil kayıtlarının YTKK ile elektronik ortamda tutulması ve depolanması; getirdiği erişim kolaylığı ve denetlenebilirlik açısından önemlidir. Şeffaflık bu olsa gerek.

Mehmet LOKUM

Alışılmışın dışında yeni bir sisteme alışmak her kesimde hep zor olmuştur. Elbette zorluklar olacak ama zamanla alışılacak ve uyum sağlanacaktır.

Mehmet ERGİN

Büyük işletmeler için iyi oldu. Küçük işletmeler hala devam ediyor.

Murat BAŞ

Şirketin aldığı kararları göremeyebilirsiniz ama zaten bir çok veriyi burada görebilirsiniz.

Zahide POLAT

Sicil kayıtlarının elektronik ortamda tutulması her şeyden önce denetim açısından kolaylık sağlamıştır.

İsmail ÇETİN

Değişim olmadı. Uygulamalar hala eski yönetime göredir.

Adnan ALTINBAY

Elektronik ortamda saklanması zaten vardı ama yine önceden de dediğimiz gibi bir şeyi kanunla getirmeniz illa muhataplarınca tam hayat geçirilmesini maalesef sağlayamıyor.

Ali KIZILARSLAN

Öncelikle maliyet açısından değerlendirildiğinde şirketlere ciddi boyutta avantaj sağlamıştır. Bu avantajı görebilen çoğu şirket de eski alışkanlıklarını bırakarak rahatlıkla elektronik ortama da uyum sağlayacaktır.

Mert EROL

Evet zorlandılar ama kendini kurumsallaştırması gerektiğini bilenler bunun zorunluluklarını da yerine getirecektir.

20. YTKK ile denetime uluslararası denetleme standartlarının daha kapsayıcı şekilde getirmesi konusunda ne düşünüyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

Düzenlemede değişikliğe gidildiğini yukarıda bahsetmiştim. Tabi ki kapsamda olan şirketlerin Uluslararası Denetim Standartlarına uygun olarak bağımsız denetçiler tarafından denetlenmesi hem güvenilirlik hem şeffaflık açısından şirket ilgililerini rahat karar almasını sağlamaktadır.

Mustafa SIRIKLI

YTKK şeffaf, teknolojiyle barışık, koordineli ve ortaklar arasındaki dengeyi düzenleyen bir sistem amaçlamıştır. Uluslararası denetleme standartları ve TFRS ile yabancı yatırımcı rahatlaması, şirketlere internet sitesinin kurulma zorunluluğunun getirilmesi, tek kişilik şirketler, genel kurul toplantılarının internet üzerinden de

yapılabilmesi ülkemizin ticari hayata kolaylık sağlaması bakımından yaşanan değişikliklerin göstergesidir.

Mehmet LOKUM

Yeni düzende denetim daha işlevsel konuma gelmiştir. Kanunun hazırlanmasında yeni denetim sistemi yapılandırılırken, uluslararası denetim standartları göz önüne alınmış ve gelen yenilikle şirketlerin durumlarının net görülmesi adına bu işlevsellik amaçlanmıştır. YTKK' nın TMS göre ve TFRS'ye uyumlu olması gerekir. Bu bağlamda YTKK' nın dünya ile entegre olmuş ve uyum sağlamış vaziyettedir.

Mehmet ERGİN

Bağımsız denetiminde şirket yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporları, finansal tablolar, (nakit akış tablosu, dipnotlar, bilanço, gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu) her yıl daha ayrıntılı denetlenerek olması önemlidir. Denetçiler, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartları'na uygun denetlenmesi ve finansal tabloların, TFRS ile tam uyumlu, TMS'ye göre hazırlanması önemlidir. Teorikte her şey çok iyi ancak uygulamada bu henüz istenilen düzeyde sağlanamadı.

Murat BAŞ

YTKK esasında kurumsal yönetim ve kamunun aydınlatılması ilkelerine dayanır. Şirketlerin hesap verilebilirliğini artırabilmek için bağımsız denetim düzenlemesi getirildi. Bu konuda bir kriter olmalı. Herkes çok rahat şirket kurmamalı. Herkesi yapacağı işe göre sınıflandırmalıdır. Sonra da bu sınıflandırmaya göre denetime tabi tutmalıdır.

Zahide POLAT

Öncelikle Yeni Ticaret kanunu denetim mekanizmasının daha işlevsel tarzda işlemlerini gerçekleştirmiştir. Bu amaçla uluslararası denetim mekanizmasının Türkiye standartlarına uyumlu hale getirilmesi denetim mekanizmasını güçlendirmiştir.

İsmail ÇETİN

YTKK esasen şirketlere gelen yeni bir yükümlülük değil, aksine şirketlerin önünü açabilecek ve işletmelerin bir sonraki nesle daha güçlü bir şekilde bırakılmasını sağlayabilecek fırsat olarak görmek gerekir.

Adnan ALTINBAY

Uluslararası Denetim Standartlarına uygun olarak bağımsız denetçilerce denetlenmesi güvenilirliği sağlaması açısından çok önemlidir.

Ali KIZILARSLAN

Bağımsız denetim şirkete bilançolarının şeffaflığıyla birlikte dış pazarda daha iyi durumda rekabet gücünde sağlayacaktır. Bu da şirketin karlılığını dolaylı yoldan artırıp yapısını güçlendirecektir. Kriterlerin bu kadar yüksek olması tabi tartışılması gereken bir durumdur.

Mert EROL

Eski sistemdeki murakıplık için üst düzey meslek bilgisi ya da şart gerektirmedikinden, kurumun gerekli işlevsel ve yönlendirici etkisi pek yoktu. Bu nedenle şirketlerdeki şeffaflık ve tutarlılık eksikliği yeni düzenlemeleri zorunlu hale getirmiştir. Gelen yeni sistemle murakıplık müessesesi şirket organı olmaktan çıkıp şirketin büyüklüğüyle orantılı olarak denetim, bağımsız denetim kuruluşlarına ya da en az bir SMMM veya YMM'ye bırakıldı.

21. YTKK defterleri delil olarak nasıl öngörüyor?

Cem ÇELTEKLİ

YTKK'da ticari defterlerin delil olarak kullanılmasında köklü bir değişikliğe gidileceği düşünülmekteydi. Ancak var olan uygulama açısından pek bir değişim yok.

Mustafa SIRIKLI

Yeni sistem ticari defterlerin ispat açısından sahibinin lehine, aleyhine veya karşı tarafın aleyhine kullanılması durumu kaldırılmıştır. Yerine “Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu’nun, yargılamaya sebep olacak davalarda hazırlık işlemlerine dair hükümleriyle senetlerin ibrazı zorunluluğuna dair olan hükümler ticarî işlerde de uygulanır.” hükmü getirildi. Bu bakımdan daha adil olduğu kanısındayım.

Mehmet LOKUM

YTKK; defterleri, ticari işletmenin iktisadi ve mali yapısını, borç ve alacak ilişkisini her hesap dönemi içerisinde elde edilen sonuçları açıkça görülebilecek şekilde ortaya koymalıdır, demektir.

Mehmet ERGİN

Zaten uygulamada defter değil daha çok diğer deliller baz alınıyordu. Ama yine de var olan bir şey kanunlaştırılmış oldu, bu bakımdan iyi oldu.

Murat BAŞ

Eskiden ticari defterleri mahkemeye götürürdük bilir kişi bunlar üzerinden delil çıkarırdı. Ama bu durumlar aslında bizi aşan bir durum çünkü tamamen hukuki bir boyutta ele alınır konu.

Zahide POLAT

Pratikte diğer deliller önem arz ediyordu ama defterlerinde delil olması gerekir. Aksi durumda ise delillerle desteklenmelidir. Yoksa çelişkili bir tablo çıkar sonuçta.

İsmail ÇETİN

Getirilen yeniliğin nasıl uygulandığı önemli bence.

Adnan ALTINBAY

Önceden iki tacir arasında bir anlaşmazlık olduğunda defterler delil olarak pek kullanılmıyordu. YTKK ile ise kapanış kaydı zorunlu hale gelince de defterlerde noter tasdiki olduğundan kesin delil olarak nitelenir hale geldi. Öncesinde delil olarak sunabilirdi ancak delil niteliği taşımıyordu şimdi taşıyor. Yine de önceden belirttiğim gibi beyanlarıyla kayıtları birbirini tutan her şirket için kapanış kaydı tasdiki olmasa da delildir bence.

Ali KIZILARSLAN

Yorum yok.

Mert EROL

Teoride istenilen şey çok anlamlı ancak pratikte istenilen düzeyin yakalanması önemli bu konuda.

22. YTKK ile getirilen yeni kavramlardan birisi de “Şirketler Topluluğu” kavramıdır. Bu kavramın getirilme sürecini değerlendirir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

YTKK’nın göze çarpan önemli değişikliklerden biri de şirketler topluluğuna dair düzenleme getirmesiydi. YTKK’nın tüzel kişilik perdesini bir bakıma kaldırdığını ve sorumluluk bakımından önemli bir düzenleme olduğunu söyleyebiliriz.

Mustafa SIRIKLI

Önceki sistemde hakim olan şirket, hissedar olduğu yavru şirket/şirketler üzerinden yaptığı işlem sebebiyle bilançodaki gerçek durumu yansıtmayan bir görüntü oluşturabilmektedir. Getirilen bu düzenlemeyle bu sıkıntı kısmen de olsa giderilmiştir.

Mehmet LOKUM

Yapılan düzenleme ile şirket ortaklıklarındaki gerçeği yeteri kadar yansıtamayan veriler sebebiyle şirketler olumsuz etkilenmesi giderildi ve böylece hem bağlı şirket yöneticilerinin korunması sağlanmış hem de şirketlerin sorumluluk sınırları belirlenmiştir.

Mehmet ERGİN

Yerinde bir düzenleme olmuştur sağladığı en ciddi katkı ise, şirketler topluluğuna dahil olan her bir şirket için kayıp ve kazançların açıkça görülmesidir.

Murat BAŞ

Olumlu bir gelişmedir. Bu düzenleme getirilmeden önceki karşılaşılan eksiklikler bir bakıma giderilmiş oldu.

Zahide POLAT

Değişim yapılmadan önce finansal tablolar gerçeği yansıtmayan durumlarla çok karşılaşıldığı için hem hakim şirketin hem de yavru şirketin korunması için var olan bir boşluk giderilmek istenmiştir.

İsmail ÇETİN

Yurt dışında ciddi önem arz eden bir konu idi. Ülkemizde geç de olsa şirket kayıp ve kazançlarının net görülmesi açısından uygulamaya alınmasını olumlu değerlendiriyorum.

Adnan ALTINBAY

Şirketler topluluğuna bağlı herhangi bir şirket için kayıp ve kazançların açıkça görülmesini sağlamak amacıyla getirilmiştir.

Ali KIZILARSLAN

Şirketin finansal durumunun daha net değerlendirilmesi için gerekliydi.

Mert EROL

Şirketin ekonomi ve finans verilerinin daha kapsamlı görülmesi ve değerlendirilmelerin daha isabetli yapılması açısından önemliydi. Biraz geç kalındı ama olsun yine de ciddi bir düzenleme olmuştur.

23. Size göre ticari işletme kavramı değişti mi ?

Cem ÇELTEKLİ

YTKK'nın ticari işletmeyi biraz daha somut terimlerle tanımladığını görmekteyiz. Kanunda geçen: "Ticarî işletme, esnaf işletmesi için belirlenen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı amaçlayan faaliyetleri devamlı ve bağımsız olarak yürüten işletmedir." tanımı da bunu göstermektedir.

Mustafa SIRIKLI

Ticari işletme tanımına baktığımızda, ticari işletmenin tamamının yazılı sözleşmeyle devredilebileceği ya da başka kanuni işlemlere konu olabilmesi eklenmiş ve prensipte bütünlüğün neyi kapsadığı da belirtilmiştir. Bir de şirketin devir sözleşmesinde ticari işletme unsurlarının ayrıştırılma hususu da belirtilmiştir. Bu bağlamda tanımlamanın daha genişlediğini düşünüyorum.

Mehmet LOKUM

Elbette değişmektedir. Ticari işletmeye yeni kavramlar eklenmektedir.

Mehmet ERGİN

Pek fazla değişim olmamıştır temelde aynı kapıya çıkıyor birçok şey.

Murat BAŞ

Yorum yok.

Zahide POLAT

Değişim meslektaşlarımızın istediği seviyede olmasa da yine de yaşanmaktadır. Tabi ki her değişim için biraz zaman gerekmektedir.

İsmail ÇETİN

Şu anda pek bir değişim yok ama zamanla değişimin yaşanacağına inanıyorum.

Adnan ALTINBAY

Ticari işletmeye dair bazı yeni kavramların getirildiğini görüyoruz ancak özünde fazla bir değişim olmamıştır.

Ali KIZILARSLAN

Beklediğimizden yavaşta olsa değişim olmaktadır.

Mert EROL

Getirilen tanım ve yeniliklerin özüne baktığımızda çok fazla değişim olmamıştır bence.

24.YTKK riskin erken saptanması komitesi kavramını getirmesi konusunda ne düşünüyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

Yeni ticaret kanunu, Sermaye Piyasasına dair olarak paralel şirketin gelişmesini, varlığını, devamlılığını tehlikeye sokan nedenlerin erken tespiti için gerekli gördüğünde uzman bir komite kurulması gerekliliğini belirtiyor. Bu borsada işlem gören şirket için faydalıdır diye düşünüyorum.

Mustafa SIRIKLI

Kanunda, pay senetleri borsada işlem gören şirketin yönetim kurulu, tehlike erken teşhisi için buna dair bir denetim komitesi kurulması kararı alabilir.

Mehmet LOKUM

Erken risklerin saptanması komitesi şirketleri olası risklerden ve tehlikelerden koruyacaktır. Yerinde bir karardır ancak ilimizde bu maddeye konu olacak bir şirket bulunmamaktadır.

Mehmet ERGİN

Borsada işlem gören şirketin böyle imkanı var diğer şirketler için böyle bir yükümlülük yok yalnız şirket denetçisi gerekli görürse durumu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirir ve akabinde komite kurulur.

Murat BAŞ

Sermaye Piyasasına tabi şirketler için böyle bir düzenlemenin getirilmesi şirkete yönelik tehlikenin daha erken saptanması açısından gereklidir. Bu nedenle yararlı bir yenilik olduğu kanısındayım.

Zahide POLAT

Bu komite şirketi oluşabilecek negatif durumlarda korumak için oluşturulmuştur. Yerinde bir karardır.

İsmail ÇETİN

Bu komite şirketi muhtemel risklerden koruma amaçlıdır.

Adnan ALTINBAY

Her firma aslında kendi içerisinde borçlanma riskini ya da nakit açığı riskini takip eder. Kanunlar ne kadar riski kısıtlamaya çalışsa da ticarete doğru zamanda doğru kararlar vermek her şeyden önemli. Kanun koyucular bu işin daha profesyonel yapılmasından yana oldukları için bu tür zorunluklar getiriyor.

Ali KIZILARSLAN

Tıpkı kanserin erken teşhisi gibi şirketler için de böyle bir komitenin kurulması ilerde doğabilecek sorunlar için ciddi bir korumadır.

Mert EROL

Gerekli bir durumdu, faydalı olacaktır.

25. YTKK'nın küçük pay sahibi yatırımcıyı daha iyi koruduğu bakış açısına siz katılıyor musunuz ?

Cem ÇELTEKLİ

YTKK'nın en büyük yeniliklerinin başında şeffaf, sistematik ve profesyonel bir yönetim zorunluluğu getirmesi sayılabilir. Getirilen bu zorunluluk küçük yatırımcının daha doğru ve hızlı bilgiye daha çabuk ulaşmasını ve daha net ve sağlam temelli kararlar almasını sağlamaktadır. Bu da kısıtlı imkanlara sahip küçük yatırımcıyı korumaktadır.

Mustafa SIRIKLI

Bilgi edinme imkanı ve yönetim ilkeleri açısından küçük pay sahibini korumaktadır.

Mehmet LOKUM

Şirketlerde hissedar olan küçük pay sahipleri de daha denetlenebilir, şeffaf ve bilgiye kolay ulaşabileceği için YTKK daha korumacı diye düşünüyorum.

Mehmet ERGİN

Kanunun bu konuya dair değişim getirmesi iyi oldu ama uygulama da hala çok eksiklikler var.

Murat BAŞ

Getirilmesi düşünülen bakış açısı iyi idi ama pratikte çokta değişim sağlanamadı. Zaman geçtikçe ve kanunun uygulanışı taban yayıldıkça gelişmenin daha iyi sağlanacağını düşünüyorum.

Zahide POLAT

Şirket muhataplarının gerekli olan doğru bilgiye daha kolay ulaşması şeffaflığın neticesidir. Bunun sağlanması kurumsal yönetimdeki başarıyı artırır ve bahsi geçen yatırımcı içinde güvenli bir ortam oluşturur.

İsmail ÇETİN

Evet. Karı dağıtma zorunluluğu getirdi. Karı dağıtmadan sermaye artırımını yapılamadığı için sermaye artırımını yapılması küçük ortağı mağdur etmiyor.

Adnan ALTINBAY

Evet getirmiştir ama yeterli değildir.

Ali KIZILARSLAN

Evet.

Mert EROL

Eskiye nazaran daha iyi ama yeteri kadar değil.

26. YTKK'daki Finansal tabloların dönem ayırıcı hesapların, gelir ve giderlerin tamamını reel şekilde değerlendirmiş olarak gösterme gerekliliği isabetli midir?

Cem ÇELTEKLİ

Muhasebenin Temel Kavramlarından “Dönemsellik ve Tam açıklama İlkesi” gereği bu zorunluluk doğrudur.

Mustafa SIRIKLI

Doğrudur. Bu zorunluluk TMS gereği tabloların gerçek, inanılır olmasını sağlamaktadır.

Mehmet LOKUM

Doğrudur. Tabloların gerçeği yansıtması açısından çok önemlidir.

Mehmet ERGİN

Doğru. Gerçek bir değerlendirme yapılabilmesi için bu, elzem olandır.

Murat BAŞ

Doğru. Varlıkların güncel değerler üzerinden yapılmalıdır. mali mevzuata göre pek içi dolmuyor. Çünkü biz daha çok maliyeye tabiyiz.

Zahide POLAT

Muhasebenin Temel kavramlarından Dönemsellik ve Tam açıklama İlkesinden dolayı olması gereken bir şeydi.

İsmail ÇETİN

Doğrudur. Bu zorunluluk aslında temel dayanak olarak VUK uygulamalarından doğar.

Adnan ALTINBAY

Zaten finansal tablonun da amacı bu dur. Dönemsellik ilkesinden dolayı dönem boyunca yapılan gelir ve giderlerin doğru şekilde yansıtılması gerekir.

Ali KIZILARSLAN

Doğrudur. Güncel değerlendirme yapmadan gerçek yorum yapılamayacağı için bu gerekli olanıdır.

Mert EROL

Doğrudur

27. Uygulamada sıkışmaları gidermek için kapanış onaylarının takip eden faaliyet döneminde 6. ayın sonuna kadar yapılmasını siz nasıl değerlendiriyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

Mali müşavirler ve firmalar açısından yerinde bir karardır. Mali takvim bir bütün olarak ele alındığında teknik olarak daha erken bir tarihte yapılması zaten pek mümkün değildir.

Mustafa SIRIKLI

Doğrudur. Beyan dönemi geçtikten sonra yapılması yeterlidir.

Mehmet LOKUM

Doğrudur. Genel kurulların mart ayı sonuna kadar bitmiş olması ve diğer sebeplerden dolayı 6 ay uygundur.

Mehmet ERGİN

Doğru. SMMM'lerin işlerini kısa sürede tamamlaması zor çünkü çok fazla angaryası var. Defter dökümünün zamanında alınması için böyle bir zamanlama gerekiyordu.

Murat BAŞ

Gerekli. Bazı defterler sadece kuruluştaki yapılır ve devam eder.

Zahide POLAT

Elbette doğrudur ve beyan dönemi bittikten sonra yapılması da yeterlidir.

İsmail ÇETİN

Doğrudur.

Adnan ALTINBAY

Önceden nisan ayındaydı. Gelir ve kurumlar vergisinin verildiği dönemlerdeydi ona 2 ay süre daha eklenmiş oldu. Biz kendi açımızdan baktığımızda yani muhasebeci olarak iş yoğunluğuna etki etmiştir. Ama kayıtlar 1 hafta içerisinde yapılması gerektiği için 4. En geç 5. Ayın sonunda kapanış tasdikinin yapılması gerekiyor. Aslında kapanış tasdiki de çok önemli değil yapılmasa da olur. Çünkü inceleme anında zaten şirket onu getirmiş ibraz etmiş, hatalı bir işlem varsa zaten o süreçte çıkıyor. Kapanış tasdikinde noter ben gördüm ve kapattım diyor sonrasında da kayıt yapılamıyor yani hatayı vergi dairesindeki inceleme memurları fark ediyorlar. Tasdiki olmasa da şirket yıl içinde bir beyan veriyor oraya şu kadar gelir\giderim doğdu diye. Beyanı verip te vergi tutmuyorsa noterin mühürlemesi çok bir şey değiştirmez o nedenle biraz bürokratik bir şeydir.

Ali KIZILARSLAN

Doğru değildir. Bizim meslekte çok fazla ayrıntı işlemler olduğu için işlerin yetiştirilmesi biraz fazla zaman alabiliyor.

Mert EROL

Doğru değildir. Yapılacak çok fazla iş kalemleri olduğundan çoğu zaman yetiştirmekte güçlük çekiliyor.

28. YTKK'nın vergi alanında etkisine dair fikriniz nedir?

Cem ÇELTEKLİ

YTKK'nın çıkmasından bu güne kadar geçen sürede yavaş yavaş olsa bu değişikliklerin bir bir hayata geçtiğini görmekteyiz. Bunun en büyük göstergesi e-defter

ve e-faturadır. Soruda da belirtildiği gibi mevcut durumda beyannameler elektronik ortamda verilebiliyorken kayıt ve belde düzeni kağıda dayalı idi ancak çeşitli şartlara haiz olan firmaların zorunlu olarak (şartları taşımadığı halde isteğe bağlı olarak ta geçilebilir) e-fatura ve e-defter mükellefi olması sağlanmış, böylece kademeli olarak genel bir elektronik ortam yaratılmaya çalışılmaktadır. Böylelikle kağıda dayalı kayıt ve belge ortadan kaldırılarak başta yaratmış olduğu saklama süre ve sıkıntıları sonlandırılacaktır. E-defter ve e-faturanın yanı sıra yayınlanan tebliğ taslaklarından anlaşılacağı üzere kapsam genişletilmeye, e-irsaliye, e-müstahsil, e-serbest meslek makbuzları da yakında uygulamaya geçirileceği anlaşılmaktadır. YTKK elektronik kayıt ve evrak mekanizmasının yasal zeminini hazırlamıştır. Ancak daha öncede belirttiğim gibi bu uygulamalar teoride ve pratikte çok faydalı olabilecek uygulamalar olmasına rağmen maalesef ülkemiz internet ve teknolojileri altyapısı henüz tam anlamı ile yeterli gelememektedir.

Mustafa SIRIKLI

Pek etkisi yoktur.

Mehmet LOKUM

YTKK uygulamalardan çoğunun elektronik ortamda yapılması ve muhafazasına imkan veriyor; işte kayıt düzeni de bunlardan sadece birisidir. Böylece yeni uygulama ile vergide beyan, ödeme, kayıtlar ve belgelere etkisi olmuştur. Elektronik ortamda olduğu için bilgiye ulaşma ve denetlemede kolaylaşıyor.

Mehmet ERGİN

Önceki durumda, vergi beyannamelerinin elektronik ortamda verilmesini istiyordu zaten, fakat yine de bütün sistem, kayıt ve belge sistemi kağıda dayalıdır. Bunun yanında artık muhafaza edilmesi de ciddi maliyetler doğuruyordu. YTKK ile vergi açısından da elektronik uygulamaların daha da artacağını beklemekteyiz. Maliye teşkilatı gereksiz angaryalarla uğraşıyor. Teknolojiyi gerçek anlamda gereği gibi kullanamıyor.

Murat BAŞ

Bu düzenleme kurumsal firmalar haricinde çokta uygulamaya geçmedi. Onlar da zaten yapıyordu.

Zahide POLAT

Neredeyse tamamen kağıda dayalı bir sistem çağın şartlarına uyum sağlamak ve maliyetleri düşürmek adına Elektronik evrak kayıt düzeni oluşturulmaktadır. Bu da ciddi bir maliyet azalışı sağlayacağından vergide avantaj oluşturur. Yine de uygulamada sıkıntı var.

İsmail ÇETİN

Çok da etkilemedi.

Adnan ALTINBAY

Vergi de noter masraflarının filan az olması gibi bazı yenilikler geldi ancak vergi alanında pek de bir değişiklik gelmemiştir. Vergi ödemelerinde zaten elektronik olarak veriliyordu. Dolayısıyla elle tutulur ya da hayatımızda şunu da kolaylaştırdı diyebileceğimiz bir değişim yaşanmamıştır. Ama ileride bunun daha başarılı bir değişimle gerçekleştirilebileceği beklentisindeyim.

Ali KIZILARSLAN

Örneğin; ertelenmiş vergi meselesini etkiler ama uygulamada yeterli karşılık bulamamıştır.

Mert EROL

Çok etkilenme yok. Zaten uygulamada idi. E-defter, e-arşiv, maliye bakanlığının zorunlu kıldığı bilançoyu YTTK'ya göre ayarlıyorsun ama maliye bakanlığı kabul etmiyor. Eski usule göre veriyoruz yine. Bence YTTK ile Maliye bakanlığının bilançosu birleşmeli.

29. Ortakların, yönetim kurulu üyelerinin ve yakınlarının şirkete borçlanma yasağını değerlendirir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

Sermayenin korunması prensibi gereği, ortakların şirkete borçlanması yasaklandı. İstisnai durumlar var tabi.

Mustafa SIRIKLI

Bu yasaklandı ve bunun istisnai durumu; sermaye taahhüt borcu ve emsallere uygun fiyatla gerçekleştirilen ve tarafların faaliyet konusuna giren işlemde doğan borç olarak sayılmasıdır.

Mehmet LOKUM

Uygulamada yapılan yanlışları düzeltmektedir. Şirketin şahsi kullanımı engelleyecektir.

Mehmet ERGİN

Büyük şirketler hariç bu uygulama gerçek hayatta çok da yanıt bulmuyor. Pratikte zaten sürekli borç-alacak ilişkisi hep vardır.

Murat BAŞ

Borç verebilir ama alamaz. Eskiden de vardı aslen şimdi sadece açıklamaya katıldı.

Zahide POLAT

Bu teorikte önemli bir noktaya değinen bir konudur ancak sadece bazı kurumsal şirketlerde kanun kendine hayat bulabiliyor. Diğer şirketlere baktığımızda ise finansal hayatın içerisinde sürekli bir borç alıp vermenin var olduğunu görürüz.

İsmail ÇETİN

Çok büyük bir sıkıntı vardı. Örneğin; vergi, örtülü kazanç transferi gibi işlemlerde yaşanan sorunları çözümünü tam anlamıyla karşılamamıştır.

Adnan ALTINBAY

Bu çok önemli bir yeniliktir. Eski TTK'da da vardı ancak çok katı kurallar yoktu cezai bir yükümlülüğü yoktu en azından getirilen yeni kanun ise biraz daha katı kurallar koymuştur. Kanunumuza göre borç almak için belli bir şartları taşıması gerekmektedir. Bir tüzel kişilik ya da şahıs firmasının kendi ortaklarından veya yönetim kurul üyelerinden borç alması\nakit para girişinin sağlanması beraberinde şunu getiriyordu; kayıt altında olmayan parasını kayıt altına sokmuş oluyordu yada ortaklardan alınmayan var olan ama alınmış gibi görünen nakit girişi oluyordu. Örtülü sermaye olarak görülürdü bu. Aslında böyle bir borçlanmanın olmadığını bildiğinden Yeni

kanun bunu önlemeyi amaçladı. Böylece finansal tablonun gerçekliğinin yitirmesinin de önüne geçilmiş oldu ve cezai yükümlülük getirildi.

Ali KIZILARSLAN

Bu yasak gerekliydi aynı zamanda yönetim kurulundaki üyeler, onların yakınları, onların ortak oldukları şahıs şirketleri ve %20 oranında ortak oldukları sermaye şirketleri de şirkete nakit veya aynı borçlanması da yasaklandı.

Mert EROL

Konuya dair ciddi yerinde uygulamalar geldi. Şayet bu yasaklamalara dikkat edilmez ise şirketten alınan borç tutarı için şirket alacaklısı bu kişileri, şirketin yükümlü tuttuğu tutarda şirket borcu için direk takip edebilir.

30. YTKK’da ki yabancı işletmenin Türkiye şubesine dair ilgili maddeyi yorumlar mısınız ?

Cem ÇELTEKLİ

Bu konuda ki hükümlere göre yabancı şirketin Türkiye şube müdürü şubeye ait finansal tabloları, şirketin bağlı olduğu topluluğun yıl sonu finansal tablo özeti ve yıllık raporlarını tabi olduğu hukuk kapsamında gerekli onayları alarak onayın alındığı itibaren 6 ay içinde Türkiye’de yayımlanmalıdır.

Mustafa SIRIKLI

YTKK yabancı şirketlerin Türkiye şubeleri açısından getirilen düzenlemenin ciddi bir değişim olduğunu düşünüyorum. Hem kendi finansal tablo hem de tabi olduğu şirketin finansal tablosu arasındaki olması gereken uyum daha net ortaya konulabilecek.

Mehmet LOKUM

Söz konusu yabancı şirketler yıl sonu finansal tablolarını ve raporlarını tabi oldukları hukuka göre onaylatıp 6 ay içerisinde Türkiye’de yayımlatır.

Mehmet ERGİN

Yabancı şirket dönem sonunda tablo ve raporlarını onaylatarak ülkemizde yayımlatmakla yükümlüdür.

Murat BAŞ

Bu şirket kendi ve şubesi olduğu şirketin istenen verilerini gerekli hukuki onayı olarak ülkemizde yayımlayacak.

Zahide POLAT

Bu konuda çok daha önceden yapılması gereken bir yenilik yapılmıştır. Bu şirketlerin şube müdürleri yıl sonu onaylanması gereken tablo ve raporları onaylattıktan sonra 6 ay içinde ülkemizde yayınlamalıdır.

İsmail ÇETİN

Kanunda net bir şekilde tanımlanmış ve açıklanmıştır.

Adnan ALTINBAY

Bu şirketler ülkemizde geçici iş yapacaklarsa ona göre bildirimde bulunuyor ve bağlı olduğu ülke ile ülkemizin arasındaki vergi anlaşmasına istinaden yürütülür işler. Eğer iki ülke arasındaki vergi anlaşmasında belirtilen hüküm nerde vergi ödemesini gerektiriyorsa orada ödeme yapacaktır çifte vergiyi önleme denmekte buna. Şirketin şube açması gerekiyorsa ki bu eski kanunda da mevcut idi dar mükellef ise burada vergi ödemez. Ama şirket yıl sonu finansal tablo özeti ve yıllık raporlarını tabi olduğu hukuk gereği istenen onayların alınmasından itibaren 6 ay içinde Türkiye’de yayınlatmalıdır. Bu da olması gereken bir durumdur.

Ali KIZILARSLAN

Düzenlemede belirtilen onay ve yayımlama yerinde bir karardır.

Mert EROL

Zaten olması gerekiyordu bu düzenleme. En azından ülkemizde şubesi olan limited şirketlerin denetimi daha sistematik hale getirilmiştir.

31. İşletme defterinin tutulması gereken ticari defterler arasında olmaması ve bu defterin tutulmasına da TMSK'nın karar vermesini değerlendirir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

Bu karardan ileride işletme defterinin (2.sınıfın) tamamen ortadan kaldırılması, bu statüye sahip mükelleflerin başka bir sınıfa tabi tutulması ya da elektronik hazır beyan sistemine dahil edilmesinin planlandığı görüşündeyim.

Mustafa SIRIKLI

Ticari defter kapsamına alınmaması doğru değildir. Tutulacaksa tutulmalıdır. Böyle bir konu bence yoruma açık olmamalı.

Mehmet LOKUM

Bence doğrudur. Çünkü küçük esnaf işletme defteri tutmaktadır.

Mehmet ERGİN

Vergi dairesiyle uzlaşmaya gidileceğinden bu gerekliydi. İşletme defterininse kanımca kaldırılmaması gerekir.

Murat BAŞ

Bilindiği gibi tacirlere büyük defter zorunludur. Bu zorunluluk biraz usulde kalmıştır sadece tacire etkilidir.

Zahide POLAT

Doğru bulmuyorum. Açık uçlu bir konu olmamalıdır.

İsmail ÇETİN

Yer almaması gerekirdi doğrudur.

Adnan ALTINBAY

Esnaf olarak geçiyorlar ve Türk Ticaret Kanununa tabi değil Vergi usul Kanununa tabilerdir. Türk Ticaret Kanununa tabi olanlar ise tacir hükmünde olup ticaret odasına bağlıdırlar. O yüzden TTK'ya tabi olmadıklarından tutması gereken defterin ticari defter sayılmaması gerekirdi zaten.

Ali KIZILARSLAN

Doğrudur.

Mert EROL

Doğrudur.

32. Yeni kanunda artık yönetim kurulu karar ve pay defteri, müzakere ve genel kurul toplantı defteri de ticari defter olarak sayılmaktadır, bunu nasıl değerlendiriyorsunuz?

Cem ÇELTEKLİ

TTK64/4 : pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri gibi işletmenin muhasebesiyle ilgili olmayan defterlerde ticari defterlerdir. İlgili maddeye göre gereklidir.

Mustafa SIRIKLI

Değildir.

Mehmet LOKUM

Evet. TTK'nın madde 64'ün 4.fıkrası gereği ticari defter saymaktadır.

Mehmet ERGİN

Burada sadece isimsel bir değişim var. Bu zaten uygulamadaydı.

Murat BAŞ

Kapanışlar tamamen ayrı bir konudur. Yönetim kurul karar defteri önemli ve zorunludur.

Zahide POLAT

Ticari defterlerle ilgili maddeye dayanarak gerekli olduğunu düşünüyorum.

İsmail ÇETİN

Gereklidir.

Adnan ALTINBAY

Önceki kanunda da vardı. Sadece Genel Kurul Karar ve Müzakere Defteri eklendi. Genel kurul karar defteri ile karar defteri pratikte beraber kullanılıyor. Sadece Genel Kurul kararı ya da Yönetim Kurul kararı diye belirtiliyor. Bunların ticari defter olarak nitelendirilmesi gerekliydi çünkü ticaret erbabı yaptığı ticari faaliyetlerle ilgili karar alıyor.

Ali KIZILARSLAN

Gereklidir.

Mert EROL

Gereklidir.

33. Bazı sermaye işletmelerinde Bağımsız Denetim zorunlu kılınmasını ve sonra yapılan değişimi şartların sınırlandırılmasını değerlendirir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

Bağımsız Denetim tüm ortakların haklarının korunmasına katkı sağlayan ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yardımcı olan bir şeydir. 19.03.2016 Tarih ve 29658 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2016/8549 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bağımsız denetime tabi olma kriterleri yeniden belirlenmiştir ve buna göre sadece belirlenen kriterlere uyan şirketler bağımsız denetime tabi tutulmuştur.

Mustafa SIRIKLI

Bağımsız Denetim aslında geçmiş finansal tablolara göre işletme yöneticilerinin kararlarına yön verir. Denetim Kuruluşunun Bağımsız Denetim ücretini bir aracı kurumdan alması denetimin kalitesini arttırabilir de tam aksini de oluşturabilir. Bu anlamda daha sistemli ve uygulanabilir olmasını tercih ederdim.

Mehmet LOKUM

Bağımsız Denetim; işletmelerin, finansal bilgi manipülasyonlarını azaltacaktır ancak bağımsız denetimin zorunlu olması uygulamanın zor olacağı kanaatini taşıyorum.

Mehmet ERGİN

TMS/TFRS kullanımı Bağımsız Denetimi ciddi anlamda kolaylaştırıp şeffaflık ve güveni sağlamıştır. Ancak KOBİ'ler ile büyük işletmelerin aynı denetim standartlara göre denetime tabi tutulması yanlış olurdu, kriterler getirilmesi iyi oldu sadece çok yüksek seviyede olduğunu düşünüyorum. Bu kriterleri sağlayan şirketler zaten bu tarz sistemleri bir şekilde kurumunda uygulayan şirketlerdi.

Murat BAŞ

Bu uygulama için belli 3 kriter var onlardan da 2 si tutacak. Eskiden daha da geniş ve zor bir yelpazedeydi. Şimdi biraz daha esnekleştirildi. Zorunlu olması gerekiyordu ama getirilen kriterleri uyanlar zaten uygulamada bulunanlardı. Şirket kurmak daha en başta YTTK anlatılarak kurulmalıdır. Kanunu bilmeden basiretli tacir gibi davranamaz. Kafasına göre şirket kuramaz.

Zahide POLAT

Limited şirketlerin finans kayıtlarını uluslararası standartlara uyumlu halde gerçekleştirmesi ciddi bir çabadır. Bunu sağlamak içinde işin içerisinde bulunan personellerin eğitim alması gerekir. Sürecin istediğimiz düzeyde başarılı olması biraz zaman alacaktır.

İsmail ÇETİN

Tüm sermaye işletmeleri Bağımsız Denetime tabi olsa idi bu kâğıt üzerinde kalan yüzeysel bir işleme dönüşürdü. Bu yeniliği destekliyorum; ama son değişikliklerle firma sayısı azaltıldı. Başka da pek işe yaramadı. Yine de kanunda belirtilen limitlerin düşmesi gerekmektedir.

Adnan ALTINBAY

Şirketin sorumlu olduğu Türk Ticaret Kanununa göre zaten bir denetim geçiriyor. Bunun zorunlu olması değil isteğe bağlı olması taraftarıyım. Çünkü şirketin mali tablolarından faydalanan finans kurumları, üçüncü şahıslar, ya da firmanın kendi içindekiler kullanacak. Ama bazı şartlar getirilse misal banka kredi vermeden şirkete dair bağımsız denetimci raporu istese o zaman mecbur yaptırılacak.

Ali KIZILARSLAN

İşletmenin kanuni olarak istenen mizanlarını UFRS ile uyumlu hale getirilmiş TFRS'ye göre tutması çok da hafife alınacak bir olay değildir. Bu sistemin asıl olarak işletmenin mizanına yerleşik bir sisteme dönüştürülmesi önemlidir. Bu süreçte özellikle raporlamayı yapacak kişilerin yetiştirilmesi, hazırlanması gerekiyordu. Beklediğimizden uzun bir zamana yayıldı süreç.

Mert EROL

Sistemin en gözde kurallardan biri şeffaflıkla ilgiliydi. Bu şeffaflık konusunda hem işletmenin işleyişiyle ilgili tarafı ve işletme faaliyetlerinin kamuya duyurulmasıyla da ilgili tarafı var. Bu anlamda YTKK, önceki uygulamadan farklı bir yol izleyerek ciddi açıklama mükellefiyeti getirdi. Ancak yine de şeffaflığın istenilen düzeyde sağlanamadığını düşünüyorum.

34. YTKK'daki tek kişilik limited şirket kurulmasına dair düzenlemeyi genel olarak değerlendirir misiniz?

Cem ÇELTEKLİ

YTKK ile anonim veya limited şirketler tek kişi tarafından başka bir ortağa ihtiyaç duymaksızın kurulabiliyor dahası sonradan oluşabilecek bu durum ticaret siciline tescil kaydıyla tek kişilik hale getirilebiliyor.

Mustafa SIRIKLI

ETTK'da anonim şirketlere en az 5, limited şirketlere de en az 2 kurucu ortak mevcudiyeti şartı vardı. Artık o kalktı ve çok yerinde bir karar oldu.

Mehmet LOKUM

İsteyen istediği gibi şirket kurabilmeli. Sayı sınırlaması olmamalı. Bence YTKK' da bu iyi bir uygulama.

Mehmet ERGİN

Benim nezdimde anlamsızdır. Şirket ortaklık demektir dolayısıyla buna gerek yoktu. Faaliyetlerini aynı hak/vergisel hakka sahip gerçek kişi şirketleri de yürütebilirdi.

Murat BAŞ

Usulsüz ortaklık kalktı. Limited şirkette bir ortaklı kuruluyor ama o bir de müdür olma zorunluluğu getirdi. Limited şirkete gelen bu zorunluluk anonim şirkete de gelmeli çünkü sorumluluğu kaldırıyor.

Zahide POLAT

Yeni düzenleme ile bu şirket tek ortakla kurulabiliyor bu da aslında olmayan göstermelik ortak arayışını ve de şirket sonradan tek ortağa düşerse fesih riskini bitirdi.

İsmail ÇETİN

Katılıyorum. Yalandan ortak bulma sorunu bu kanunla ortadan kaldırılmıştır.

Adnan ALTINBAY

Ortada olamayan ortak bulma çabası girişimciyi kısıtlayan şeylerdi. Tek ortak olması çok iyi oldu.

Ali KIZILARSLAN

Yeni düzenleme sayesinde eski sayı kuralı baz alınarak kurulan şirketlerin sonradan tek ortağa düşerse şirketin fesih tehlikesi ile karşılaşma ihtimali ortadan kaldırılmış oluyor.

Mert EROL

En azından etkisiz ortaklar bu değişimle ortadan kalkmıştır.

35. Sermaye şirketlerinin kendi hisselerine dair iktisap ya da rehin kabul edebilmesini nasıl değerlendirirsiniz?

Cem ÇELTEKLİ

Yeni düzenleme gereğince sermaye şirketleri kendi hisselerinin (bedellerin tamamının ödenmesi şartıyla) %10'una kadarlık kısmını ivazlı olarak iktisap ve rehin olarak kabul edebilir. Olumludur.

Mustafa SIRIKLI

Şirketler %10'una kadarlık kısmı ivazlı olarak iktisap ve rehin olarak kabul edebilmesi olumludur. Bazı istisnai durumda %10'la sınırlamadan şirketin kendi hisselerini iktisap etme imkanı tanındı.

Mehmet LOKUM

Sermaye şirketleri bedellerinin tamamı ödenmiş olması şartıyla kendi hisselerinin %10 dahil kısmını iktisap ve rehin olarak kabul edebilir. İstisnai haller hariç.

Mehmet ERGİN

Limited şirketler genelde aile şirketi olduğu için uygulamada zorluklar yaşanacağını düşünüyorum. Denetim gerçek amacına ulaşırsa bu madde daha doğru cevap bulur.

Murat BAŞ

Konuya dair kanunda belirtilen oran uygundur.

Zahide POLAT

Var olan duruma baktığımızda limited şirketlerinin çoğunun aile içi bireylerden oluştuğunu görürüz. Bu konuda işi anlamlı kılan tabi yapılacak denetimin içinin doldurulmasıdır.

İsmail ÇETİN

Şirket kendi hisselerinin %10 dahil kısmını iktisap ve rehin kabul edebilir. İstisnai haller bunun dışındadır.

Adnan ALTINBAY

%10'una kadarlık kısmı ivazlı şekilde iktisap ve rehin kabul edebilmesi olumludur.

Ali KIZILARSLAN

Limited şirket kendi hisselerinin %10 dahil kısmını iktisap ve rehin olarak kabul edebilir. İstisnai durumlarda vardır tabi.

Mert EROL

Düzenlemede belirlenen oran yerinde bir karardır.

3.7. DEĞERLENDİRME

Tez ile ilgili kendileri ile mülakatı gerçekleştirilen Mali Müşavirlerin büyük bir çoğunluğu yoğun işlerinden dolayı ancak vakit ayırabilmişlerdir. Bu sebeple bu olay bu çalışmaya dair bir kısıtını oluşturmaktadır.

Yapılan mülakata şöyle bir baktığımızda Yeni Türk Ticaret Kanununun çıkacağı haberi öncelikle işin uygulayıcı kısmında rol alan Mali Müşavirlerin genelinde büyük bir heyecana sebep olmuştur. Bununla beraber büyük çoğunluğu da uyum sürecini hızlandırmak ve eksikliklerin giderilmesine kendileri de birebir şahit olmak adına birçok eğitim ve uygulama programına katılım sağlamışlardır. Ancak süreç ilerledikçe ve uzadıkça beklentilerin yeteri düzeyde sağlanamaması ve Yeni Türk Ticaret Kanununun ilk halinden sonra birçok değişikliğe maruz kalması başlangıçtaki heyecanların yitirilmesine sebep olmuştur.

Mülakat sonunda alınan cevaplara genel bir perspektifle baktığımızda Eski Türk Ticaret Kanununa getirilen yeniliklerden memnun olunmuş ancak yine de yetersiz bulunduğu gözlemlenmiştir. Özellikle kurumsal yönetim ve denetimle ilişkili getirilen yenilikler kayda değer bulunmakla beraber daha üst düzeye taşınması beklentisini görmekteyiz.

Yeni Türk Ticaret Kanununun çıkarılmasına geç kalındığı düşünülmekte olup yine de olumlu bir gelişme olarak görülmektedir. Ancak kanunun çıkarılıp yürürlüğe girmesinden bu yana oldukça vakit geçmesine rağmen kanunun uygulanmasında yani teoriden gerçek hayata geçirilmesinde hala ciddi sıkıntılar olduğu belirtilmiştir. Bu bağlamda gerek kamu kuruluşlarınca gerekse özel kuruluş, dernekler ve ticaret odalarının kanunun uygulanması noktasında bilinçlendirme amaçlı eğitim programları yapılması öngörülmektedir.

SONUÇ

Bu çalışma ülkemizde faaliyet göstermekte olan şirketler arasından en çok sayıya sahip limited şirketlerin Yeni Türk Ticaret Kanunu ile yapılarında nasıl bir değişime uğradıklarını analiz etme açısından literatüre katkı sağlaması yönünden önem arz etmektedir. Araştırmanın esas amacı limited şirketler için Yeni Türk Ticaret Kanunu ile getirilen değişimleri ortaya koymak ve pratik hayatta da ticari kanunun değişimiyle ulaşılacak istenilen hedefin ne kadarının gerçekleştirilebildiğine dair gözlemler sunabilmektir. Bu amaç doğrultusunda YTKK'nın limited şirketler ile ilgili getirdiği birçok yeniliği inceleyerek ticari hayatın veri akışına tanıklık eden farklı illerde görev yapmakta olan Mali Müşavirlerle görüşme yaparak bu kişi ya da kişilerin içinde bulundukları mevcut durumu nasıl yorumladıklarına dair açıklamalarına yer verilmiştir.

Çalışmanın son bölümü olan uygulama kısmında mülakat yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntemin kullanılma sebebi, mülakat yapılan kişilerin yapmakta oldukları görev itibarıyla ticari kanunun uygulanmasında tam işin içinde olmaları ve mesleki tecrübelerinden dolayı gerçekçi, bütüncül bir analiz ve yorumlamaya sahip olmalıdır. Araştırma kapsamında mülakat üç ayrı ilde Mali Müşavir olarak görev yapmakta olan on kişiyle görüşme ile sağlanmıştır.

29.06.1956 yılında kabul edilmiş, 01.01.1957 tarihinden itibaren yürürlükte kalmış olan 6762 sayılı TTK'nın yerine 6102 sayılı YTKK kabul edilmiş, bir kaç hüküm değişikliği ile 1 Temmuz 2012 yılında yürürlüğe girmiştir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 14/02/2011 tarihli ve 27846 sayılı Resmi Gazete'de 13/01/2011 tarihinde TBMM Genel Kurulu'nda kabul edilerek yürürlüğe girmiştir. Aynı kanunun, 14/08/2012, 14/02/2013 ve 01/07/2013 tarihlerinde yürürlüğe giren hükümleri de bulunmaktadır.

Kanunun çıkarılış sürecine bakıldığında, 21. yy.'ın başından itibaren küreselleşmenin de etkisiyle tüm dünyada sınırlar ortadan kalkmasıyla ekonomide ciddi değişimler olmuştur. Şirketler teknolojik gelişimin sağladığı yeni fırsatları yakalamak bu büyük çaplı rekabet alanında faaliyetlerini sürdürmek zorundadırlar. Dünyada bunlar yaşanırken, ülke ekonomisinin dünya piyasaları ile uyum sağlaması ve ilerlemesi, yabancı yatırımcıların ülkemizi tercih etmesi, mali tablolarının hazırlanışında ve şirketleri denetlenmesinde uluslararası standartlara uyulması, kamuoyunun doğru ve

güncel bilgilerle bilgilendirilmesi, kurumsal yönetim ilkelerinin benimsenmesi oldukça önemlidir. Tüm bu gelişmeler içerisinde yasal dayanağın da bu süreci desteklemesi ve ilerlemenin önünü açması gerekirdi. İşte hedefle hazırlanan ve kabul edilen YTTK birçok yeniliğe kapı açmış ve çağın gereği olan birçok gelişime de yasal bir altyapı hazırlamıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu genel kapsamda baktığımızda hem Fransız Hukuk sisteminin etkisinin arttığı hem de Alman Hukuk sisteminin etkisinin devam ettiği görülmektedir.

Bir şirketin daha verimli ve şeffaf yönetilmesi adına 21. yy'da kurumsal yönetimin öneminin artmasıyla buna dair düzenlemeler, ilk önce Avrupa ve Amerika olmak üzere daha sonra gittikçe tüm dünyada etkinleşerek artık birçok şirket bu düzenlemelere uyum zorunlu hale gelmiştir. Bu bağlamda Türkiye'deki şirketlerinde uzun soluklu, dünya piyasasında rekabet edebilir kılmak ve yönetimlerinde kurumsallaşmayı ve profesyonelleşmeyi gerçekleştirme amacıyla YTTK'da konuya dair değişiklikler getirilmiştir.

YTTK limited şirketlere açısından ana ekseninde baktığımızda kurumsal yönetim, küçük yatırımcının korunması, şeffaflık, işletmelerin rekabet güçlerini arttıracak girişimler ve işletmenin kredibilitesini yükseltmesine ilişkin gerekli olan düzenlemelere daha çok önem vermiştir.

6102 Sayılı kanunda yer alan limited şirket, eski ticari kanunundan farklı olarak tipik şahıs şirketlerden olan kollektif şirketten uzaklaştırılmış ve neredeyse küçük ölçekli anonim şirkete benzetilmiştir. Karar mekanizması, yönetim ve ortak sayısı dikkate alınmadan genel kurul sistemi buna örnektir.

6102 Sayılı TTK bilhassa muhasebe alanında getirdiği köklü değişiklikler ile uluslararası piyasada muhasebe verilerinin geçerliliğinin ve güvenilirliğinin karşılaştırılabilmesini artırma hedefine yaklaşarak uluslararası platformda muhasebe verilerinin kabul edilebilirliğini arttırmıştır. Eski Türk Ticaret Kanununda öngörülen en az iki kurucu zorunluluğun kaldırılarak limited şirket kurucuları için asgari bir sayı öngörülmemesi ülkemizde ticari faaliyeti kolaylaştırma adına olumlu bir adımdır. YTTK, şirket kuruluşuna dair bazı belgelerin düzenlenmesini zorunlu tutup limited şirket sözleşmesiyle ilgili “zorunlu kayıt” ve “ihtiyarî kayıt” ayrımı getirmiştir. YTTK,

TMSK'nın belirlemiş olduğu TMS'na uyulması mecburiyetinin getirilmesi TFRS ve AB'ye uyum sürecine ilişkin olumlu bir gelişmedir. YTTK'nın şirketlere web sitesini zorunlu kılması, kanunun şeffaflık ve kurumsal yönetime verdiği önemi gösteren ögelerden biridir.

YTTK'da "küçük ve orta büyüklükteki işletmeler" tabiri tanımlanmamış ve bu işlemlerin belirlenmesinde geçerli olabilecek ölçütler bir hükme bağlanmamıştır. Dolayısıyla bu işletmeler TOOB ve TMSK'nın görüşleri alınarak, Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca hazırlanan ve Resmî Gazetede yayımlanan bir yönetmelikle düzenlenecektir. Büyük ölçekli sermaye şirketleri ise yayımlanacak olan bu yönetmelikte yer alan "*küçük ve orta büyüklükteki işletmeler*"i belirleyen ölçütlerin üzerinde kalan sermaye şirketleri olacaktır.

YTTK ile "özden organ" olarak bilinen kurum değişime uğramıştır. YTTK 540. Madde gereği şirket sözleşmesi ya da genel kurul tarafından kararlaştırılmadıkça ortakların hepsi yönetici ve temsilci yani müdür sıfatını kazanmaktadırlar. Dolayısıyla şirketin kurucu ortakları hem yönetim ve temsilde yetkili hem de bunu ifa ile yükümlü olmaktadır. Kanun gereği kurulmuş şirkete daha sonra ortak olan ise bu sıfatı iktisap edememektedirler. Şirket sözleşmesinde müdür atanır veya müdür genel kurul tarafından seçilirse kanun kaynaklı bu özden organ sıfatı ortadan kalkar ve seçilen müdür bu sıfatı bir şekilde kaybederse özden organ sıfatı geri işler hale gelir.

Hakim şirket ve bağlı şirketleri içeren yani kısaca "Şirketler Topluluğu" ilk kez YTTK ile düzenlenerek Türk ekonomi hukukundaki ciddi bir yasal boşluğun giderilmesi sağlanmıştır.

Yeni TTK'da muhasebe ve vergi uygulamalarıyla ilgili vergi mevzuatında hem yer alan hem de yer almayan bazı düzenlemeler getirmiştir.

YTTK denetim konusuna da devrim niteliğinde bir düzenleme getirmiştir. Sadece finansal raporlar değil faaliyet raporlarının da bağımsız denetimi getirilmiş ve yıllık faaliyet raporu denetiminde maksat uluslararası denetim standartlarında uygunluğu bakımından muhasebe iç denetimidir.

Limited şirketler YTTK ile sermaye ispatlanması açısından, anonim şirketler gibi hisse senedi bastırabilmekte ve şirketten ayrılan ortağa pay akçesi verebilmektedir. YTTK m.124/2'de limited şirket, bir sermaye şirketleri olmasına rağmen şahıs şirketine

dair bazı özellikleride taşımaktadır. YTTK hükümlerine göre limited şirket ortakları şirket borçlarından sorumlu olmayıp ortakların şirkete asıl borcu, sermaye koyma borcudur ve ortakların borç ve yükümlülükleri de şirkete karşıdır.

Ayrıca şirket kuruluşunda nakden taahhüt edilen payın itibarî değeri tescilden önce ödenmesi ve özel işlem denetçi raporunun düzenlenmesi mecburiyeti getirilmiştir. Ortak sayısına bakılmadan Genel Kurul düzenlenmesi getirilmiştir. Şirkete ortak olmaya ve şirket ortaklığından ayrılmaya yönelik düzenleme yapmıştır. Limited şirkete ortak olmayı isteyen ve şirketinin tüzel kişiliği ile piyasada iş yapmak isteyen girişimciler getirilen yenilikler ile büyümenin ve kurumsallaşmanın maliyetine katlanacaklardır. Bununla sadece kağıt üzerinde olan şirketlerin önüne geçilmesi öngörülmektedir.

Ticari hayatın veri akışına en yakın tanıklık eden Mali Müşavirlerin büyük bir çoğunluğu yoğun işlerinden dolayı ancak vakit ayırabilmişlerdir. Bu bağlamda gerçekleştirilen mülakat yoğun iş temposu ortamında kısıtlı zaman dilimlerine sıkıştırılmıştır. Kendileriyle mülakat yapılan Mali Müşavirlerin büyük ve küçük illerde görev yapması ve bununla etkisiyle tuttıkları defter sayılarının ve büyüklüklerinin de farklı olmasına sebep olmakla beraber meslek deneyimlerinin de farklılığı olaya bakış açılarında değişimi beraberinde getirmiştir.

Yapılan görüşmeler neticesinde çıkan görüşlere baktığımızda meslek mensuplarının kanuna bakış açıları açısından yapılan değerlendirmede algılarında az da olsa anlam farklılığı gözlenmiştir. Duruma bakıldığında söz konusu farklılığın Mali Müşavirlerin yaşadıkları ilin ekonomik aktivitesi, kendi mesleki birikimlerinin kazandırdığı tecrübe neticesinde analitik düşünme yeteneğinin sonucunda olabileceği şeklinde yorumlanabilir.



EKLER

EK-1: Mülakat Soruları

1. Yeni TTK'daki değişimleri kurumsal yönetim açısından değerlendirir misiniz?
2. Bilişim ve teknolojik ilerleme yeni TTK'yı nasıl etkiledi? Yani çağımızdaki bilgi teknolojisindeki gelişime istinaden kanunda getirilen yenilikleri değerlendirir misiniz?
3. Yeni TTK'nın size göre en dikkat çekici yönü nedir?
4. Yeni TTK'nın kamuyu aydınlatma yükümlülüğünü artırma hedefini nasıl değerlendiriyorsunuz?
5. Yeni TTK'da getirilen yeniliklerden biri olan kurumsal yönetim ilkeleri ile sizce ne hedeflendi?
6. Yeni TTK vergi mükelleflerine sizce de daha avantajlı bir ortam sağladı mı?
7. Her şirketin bir internet sitesi olması teknolojiyle bağı zayıf olan kitleyi nasıl etkiledi?
8. Yeni TTK'daki değişimi sistematik olarak değerlendirir misiniz?
9. Yeni TTK ile yürürlüğe giren bağımsız denetim konusunda ne düşünüyorsunuz?
10. Finansal tabloların içeriğinde şirket ya da şirketler grubunun olduğunun belirtilmesi yerinde bir karar mı?
11. Defter tutma yükümlülüğünün tüm tacirler için geçerli olması sizce gerekli midir?
12. YTKK ile ticari defterlerin hepsinin açılış ve kapanış tasdikine tabi tutulması gerekli midir?
13. Karşılık giderlerinin Türkiye Muhasebe Standartlarına göre ayrılması konusunda fikriniz nedir?
14. İşletmenin peştemaliye vb değerlerinin ve kendi ticaret unvanı, patent, tasarım gibi fikrî mülkiyet haklarının aktifleştirilmesini nasıl değerlendiriyorsunuz?
15. Bir şirketin kuruluşu ve özkaynak oluşturmak için yaptığı harcamayı bilançoya aktif kalem koyamaması maddesi doğru mudur?
16. Yeni TTK'daki şeffaflık hedefi kanunun en dikkat çekici yönü olduğu ve buna istinaden bazı zorunlulukların getirildiği görüşünü değerlendirir misiniz?
17. Yeni TTK'da limited şirketlerin denetimi konusunda yapılan değişiklikler hakkında ne düşünüyorsunuz?
18. Yeni TTK ile Şirketler Topluluğu kavramının getirilmesine nasıl bakıyorsunuz?

19. Sicil kayıtları konusunda getirilen yenilik, şirket bilgilerini kasalarda saklayan kitleyi nasıl etkiledi?
20. Yeni TTK ile denetime uluslararası denetleme standartlarının daha kapsayıcı şekilde getirmesi konusunda ne düşünüyorsunuz?
21. Yeni TTK ticari defterleri delil olarak nasıl öngörüyor?
22. Yeni TTK ile getirilen yeni kavramlardan birisi de “Şirketler Topluluğu” kavramıdır. Bu kavramın getirilme sürecini değerlendirir misiniz?
23. Size göre ticari işletme kavramı değişti mi ?
24. Yeni TTK riskin erken saptanması komitesi kavramını getirmesi konusunda ne düşünüyorsunuz?
25. Yeni TTK’nın küçük pay sahibi yatırımcıyı daha iyi koruduğu bakış açısına siz katılıyor musunuz ?
26. Yeni TTK’daki Finansal tabloların dönem ayırıcı hesapları, bütün gelir ve giderleri reel şekilde değerlendirilmiş olarak gösterme gerekliliği isabetli midir?
27. Uygulamada sıkışmaları gidermek için kapanış onaylarının takip eden faaliyet döneminde 6. ayın sonuna kadar yapılmasını siz nasıl değerlendiriyorsunuz?
28. Yeni TTK’nın vergi alanında etkisine dair fikriniz nedir?
29. Ortakların, yönetim kurulu üyelerinin ve yakınlarının şirkete borçlanma yasağını değerlendirir misiniz?
30. Yeni TTK’da ki yabancı işletmenin Türkiye şubesine dair ilgili maddeyi yorumlar mısınız ?

İlgili madde; YTTK’nin m.40/f.3 ve 5174 sayılı kanun çerçevesinde, ticari işletmelerin şubeleri Türkiye sınırları içerisinde faaliyet gösterdikleri yerin Ticaret Sicil’ine kayıt olmaları gerekmektedir. Yabancı kökenli ticari işletmelerin şubeleri, m.40/f.4’te; “Merkezleri Türkiye dışında bulunan ticari işletmelerin Türkiye’deki şubeleri, kendi ülkelerinin kanunlarının ticaret unvanına ilişkin hükümleri saklı kalmak şartıyla, yerli ticari işletmeler gibi tescil olunur.” Bu itibarla tescil olunan şubeler için bir ticari temsilci tam yetki ile tayin edilir. (http://moral.av.tr/SF/80/yabanc%C4%B1_k%C3%B6kenli_ticari_isletmelerin_t%C3%BCrkiyede_sube_kurulusu.pdf)

31. İşletme defterinin tutulması gereken ticari defterler arasında olmaması ve bu defterin tutulmasına da TMSK'nın karar vermesini değerlendirir misiniz?
32. Yeni kanunda artık yönetim kurulu karar ve pay defteri, müzakere ve genel kurul toplantı defteri de ticari defter olarak sayılmaktadır, bunu nasıl değerlendiriyorsunuz?
33. Bazı sermaye işletmelerinde Bağımsız Denetimin zorunlu kılınmasını ve sonra yapılan değişimi şartların sınırlandırılmasını değerlendirir misiniz?
34. Yeni TTK' daki tek kişilik limited şirket kurulmasına dair düzenlemeyi genel olarak değerlendirir misiniz?
35. Sermaye şirketlerinin kendi hisselerine dair iktisap ya da rehin kabul edebilmesini nasıl değerlendirirsiniz?

EK:2 Mülakat yapılan mali müşavirlerin Mali Müşavirlik kaşe ve imzaları

“Yeni Türk Ticaret Kanununun Limited Şirketlere Etkisi” konulu test çalışmasının mülakat sorularına yanıt verdim.

EKMEL MÜŞAVİRLİK
Mehmet LOKUM
SERBEST MUHASEBECİ-MALİ MÜŞAVİR
Yeni Cami Mah. Hıyızlar Çarş. Belediye İşhanı Kat: 1/301
İskilip/ÇORUM Tel: (0364) 511 0511 Faks: 0364 511 50 51
Oda Sicil No: 014 İktisadi V.D. T.C. No: 8959 8067 850

Mustafa SİRKELİ
12653299302

Mustafa Cem GELTEKİ
Ser. Muh. Mali Müşavir
Çorum S. m. m. O. Sicil No: 524
T.C. No: 16843826110

Mehmet ERGİN
SERBEST MUHASEBECİ
MALİ MÜŞAVİR
Yenicami Mah. Havaolu Çarş. Belediye İşhanı
Kat: 2 No: 2
Tel: (0364) 511 5865 T.C. No: 891 880 480 04

Murat BAŞ
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
Asım Gündüz Cd. Köksalpaç No: 28 Kat: 1 KÜTAHYA
Tel: 0 274 224 2244 Oda Sicil No: 43/278
30 Ağustos V.D. T.C. No: 255 491 158 24

ZAHİDE POLAT
SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR
Tevfikbey Mah. Şehit Adem Tirmak Sk. No:2 K:3 D:8
K Çekmece / İST. Tel: 0212 480 58 20 Faks: 0212 475 90 34
KÜÇÜKÇEKMECE V.D. V.NO: 754 714 827 56

İstanbul S.M.M.O. Sicil No: 14987

Mert EROL
SERBEST MUHASEBECİ
MALİ MÜŞAVİR
Atatürk Bulvarı Ali Kalfa İşhanı 2. Blok Kat: 2
Tel: 0274 696 09 08 KÜTAHYA
30 Ağustos V.D. T.C. No: 383 508 25004

AHİ İZİLARSLEN
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
Atatürk Bulv. Ali Kalfa İşhanı 2. Blok Kat: 2
Tel: 0274 224 3765 Faks: 0274 223 09 43
KÜTAHYA

ADNAN ALTINBAY
SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR
Oda Sicil No: 43-445 Tel: 0274 966 0 616
Servis Mah. Atatürk Bulvarı Özer Apt. Kat: 3
Çinili V.D. 289-131 661 80 KÜTAHYA

İsmail ÇETİN
SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR
Atatürk Bulvarı Ali Kalfa İşhanı 2. Blok Kat: 2 No: 12
Tel: 0274 226 34 51 Oda Sicil No: 43/372
30 Ağustos V.D. T.C. No: 502 424 349 58 KÜTAHYA

KAYNAKÇA

- AKBULAK, Yavuz, (2011), “Yeni Bir Kurum: Şirketler Topluluğu”, **Mali Çözüm Dergisi**, s.261-272.
- AKŞİT, Bilgütay, (1996), **Şirketler Muhasebesi**, Der Yayınları (Tek Düzen Hesap Planına Uygun), Yayın No: 173.
- AKYOL, M. Emin, (2011), “Yeni Türk Ticaret Kanununda Kar Dağıtımı”, **Vergi Dünyası**, Sayı 363, s.7-10.
- ALTAŞ, Soner, (2011), “ALTAŞ, Soner, (2012), **YTKK’da Limitet Şirket Kuruluşu İçin Öngörülen Temel Yenilikler ve Değişiklikler**, İSMMMO, s.203-212.
- ALTAŞ, Soner, (2013), “Anonim ve Limitet Şirketlerde Birinci Temettünün Ödenmesi Zorunlu mudur?”, **Mali Çözüm Dergisi**, s.119-125.
- ALTAŞ, Soner, (2014), “Limited Şirketlerde Pay Devri Nasıl Yapılır”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 389, s.85-89.
- ALTAŞ, Soner, (2016), **Türk Ticaret Kanuna Göre Limited Şirketler**, Seçkin Yayıncılık, 7. Baskı, Ankara.
- ARABACI, Özlem ve SÖNMEZ, Feriştah, (2014), 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunundaki Anonim Ve Limited Şirketlerin Tasfiyesine İlişkin Düzenlemeler, Getirilen Yenilikler İle Örnek Muhasebe Uygulaması, İSMMMO, s.41-68.
- CAN, Erdem Mustafa, (2011), “Limited Şirket Ortaklarının Kamu Alacağına İlişkin Sorumluluklarının Değerlendirilmesi” **Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi C. XV**, s.1-23.
- CAN, Erdem Mustafa, (2011), “YTTK’ya göre Limited Şirket Ortağının Borçları ve Yükümlülükleri”, **Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi C. XV**, S.4, s.1-23
- DEMİR, Şeref, (2011), “Türk Ticaret Kanunundaki Değişikliklerin Muhasebe ve Vergilendirme Yönüyle Değerlendirilmesi”, **Mali Çözüm**, s.43-70

- DEMİRCİ, Abdulkadir, (2012), “YTKK da Öngörülen Limited Şirketlerde Ortakların Ek Ödeme ve Yan Edim Yükümlülüklerinin Transfer Fiyatlandırması Açısından Değerlendirilmesi”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 367, s.59-66.
- DEMİRCİ, Abdulkadir, (2012), “Yeni Türk Ticaret Kanununda Yürürlük Öncesi Yapılan Değişiklikler”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 373, s.64-81.
- DOĞANAY, İsmail, (2004), **Türk Ticaret Kanunu Şerhi**, (3 Cilt). Beta Basım Yayın, Ankara.
- ELİTAŞ, Bilge Leyli, (2012), “Eski ve Yeni Türk Ticaret Kanunlarında Anonim ve Limited Şirketlerin Durumu”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, C.17, S.3, s.401-413.
- GENÇTÜRK, Mehmet, (2013), “Yeni Türk Ticaret Kanununun Sermaye Şirketleri Açısından İncelenmesi ve Muhasebe Uygulamalarına Etkisi”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, C.18, S.1 s.45-60.
- ILDIR, Ali, (2009), **Şirketler Muhasebesi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- İNALTONG, Ceyhan, (2012), “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununda Yapılan Değişiklikler”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 374, s.54-78
- KARABOYACI, Abdullah, (2012), “Yeni Ticaret Kanunu’nun Muhasebe ve Vergi Uygulamalarına Yönelik Maddelerinin Vergi Usul Kanunu ile Karşılaştırmalı Olarak Değerlendirilmesi-I, **Yaklaşım**, Sayı:235, s.87-90.
- KAVAK, Şeref, (2006), **Şirketler Muhasebesi**, Nobel Yayın, İstanbul.
- KESKİN, Kemal Serkan, (2015), “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Hükümlerine Göre Şirket Birleşmeleri ve Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi”, **Vergi Raporu**, Sayı: 187, s.214-232.
- KİSHALI, Yunus, (2017), **Şirketler Muhasebesi**, Beta Yayınları, Ankara.
- KOÇ, Özlem; GÜÇLÜ, Okay, KUTLU, Sevan, TANINMIŞ Başak, ALKAN, Ufuk, DAĞILIR, Canan, ŞAHİN, Sevim, HANDAL, Soysal ve ERİŞ, Hayati, (2016), **Şirketlerde Kar Payı Dağıtımı**, Nobel Yayıncılık, İstanbul.

ÖZSES, Uğurcan, (2014), “Denetçi-Sermaye Şirketlerinde Kar Dağıtım Zorunlu mudur?”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 394, s.4-6.

SEVİM, Şerafettin, (2010), **Şirketler Muhasebesi**, Dumlupınar Üniversitesi Yayınları, Kütahya.

ŞENGEL, Salim, (2011), **Yeni Türk Ticaret Kanunun Sermaye Şirketleri İle İlgili Getirdiği Yeniliklerin Değerlendirilmesi**, Vol.3, No.2, Zeitschrift für die Welt der Türken.

TOKMAKKAYA, Murat, (2012), “Yeni Türk Ticaret Kanununun Eleştirilen Yanları ve Çözüm Önerileri” **Vergi Dünyası**, Sayı: 370, s.38-43.

TOPÇU, Nuraydın ve DEMİRKOL, Vedat, (2015), “Sermaye Şirketlerinde Sermaye Artırım İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, s.137-146.

USLU, Mete, (2014), “Kurumlar Vergisi Matrah Farkının Şirketlerde Kar Dağıtım Olgusuyla İlişkisi”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 396, s.52-74.

ÜNAL, Alper, Noyan, (2012), “Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Limited Şirketler”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 367, s.67-72.

YEL, Tülay ve ÖZTÜRK ÇİFTÇİ, Didem, (2013), “Yeni Türk Ticaret Kanunu İle TFRS/ TMS Konusunda Getirilen Yenilikler Ve Ordu İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açılarını Değerlendirmeye Yönelik Bir Uygulama”, **Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi**, s.93-117.

YILDIZ, Şükrü, (2013), “Limited Ortaklıklarda Müdürlerin Sorumlulukları”, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl:12 Sayı: 24 s.61-79

Elektronik Kaynaklar:

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununda Limited Şirket Kuruluşuna İlişkin Düzenlemeler, <http://hitasymm.com.tr/NewsDetails.aspx?NewsId=208&NewsName=6102-sayili-turk-ticaret-kanununda-limited-sirket-kurulusuna-iliskin-duzenlemeler>, (20.01.2018).

6102 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu Uyarınca Limited Şirketlerin Tutması Zorunlu Olan Defterleri, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/mevzuat/duyuru/>

Limited%20%C5%9Firketlerin%20tutmalar%C4%B1%20gereken%20defterler.pdf, (15.01.2018).

ALTAŞ, Mustafa Bahadır, <http://www.alomaliye.com/2011/12/26/yeni-turk-ticaret-kanununda-limited-sirketler/>, (09.02.2018).

ALTAŞ, Soner, “**Ticari Defterleri ve Belgeleri Saklamamanın Cezası**”, <http://vergialgi.net/ticaret-hukuku/ticari-defterleri-ve-belgeleri-saklamamanin-cezasi/>, (18.01.2018).

<http://www.erdem-erdem.av.tr/yayinlar/hukuk-postasi/yeni-turk-ticaret-kanununda-sirketler-toplulugu/>, (20.01.2018).

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Bagimsiz_Denetim_ve_Seffaflik/\\$FILE/Bagimsiz%20Denetim%20ve%20Seffaflik.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Bagimsiz_Denetim_ve_Seffaflik/$FILE/Bagimsiz%20Denetim%20ve%20Seffaflik.pdf), (14.01.2018).

<http://www.iyigun.av.tr/?pnum=48&pt=%C5%9Eirketler+Toplulu%C4%9Funda+T%C3%BCzel+Ki%C5%9Filik+Perdesinin+Kald%C4%B1r%C4%B1lmas%C4%B1>, (01.02.2018).

<http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/ekremoncu/024/>, (03.01.2018).

<http://www.sabah.com.tr/yazarlar/yasar/2012/04/17/yeni-ttkya-karsi-cikanlarin-amacine>, (09.01.2018).

<http://www.tepav.org.tr/tr/haberler/s/3010>, (20.01.2018).

<http://www.turkticaretrehberi.com/ozel/turkticaretrehberi/27/kurumsal-yonetim-nedir->, (07.01.2018).

<https://www.google.com.tr/#q=Karaboyac%C4%B1%2C+%E2%80%9CYeni+Ticaret+Kanunu%E2%80%99nun+Muhasebe+ve+Vergi+Uygulamalar>, (05.01.2018).

http://moral.av.tr/SF/80/yabanc%C4%B1_k%C3%B6kenli_ticari_isletmelerin_t%C3%BCrkiyede_sube_kurulusu.pdf (12.02.2018).

<http://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/6651/TMS/TFRS-ve-TMS/TFRS-Yorumlar%C4%B1-nedir?> (11.06.2018)

<https://www.dunya.com/kose-yazisi/yeni-turk-ticaret-kanunu039na-gore-kar-dagitimi-yedek-akceler/10902> (11.05.2018)

https://books.google.com.tr/books?id=RJReDwAAQBAJ&pg=PA24&lpg=PA24&dq=betimleme+y%C3%B6ntemi&source=bl&ots=PejHmOqyOv&sig=j1oD8B7AvRE6oBX_RA3gHar1sAo&hl=tr&sa=X&ved=0ahUKEwilsN_E6PbbAhXJBswKHSCDBV04ChDoAQg-MAQ#v=onepage&q=betimleme%20y%C3%B6ntemi&f=false, (26.06.2018)

KIR, Okay, “**Yeni ve Eski T.T.K. Karşılaştırmalı Limited Şirketlerde Temsil ve Yönetim**”, http://www.muhasabenet.net/haber.php?haber_id=539, (23.02.2018).

KÖKBULUT, İsmail, (2012), <http://muhasabedr.com/yeni-ttk-limited-sirketlere-neler-getirdi>, (14.01.2018).

ÖNCÜ, Ekrem, (2012), “**YTKK'da Limited Şirket Ortaklarının Sorumlulukları**”, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ekremoncu/007/>, (26.01.2018).

PAMUKOĞLU, Mustafa, **USİAD Bildiren Dergisi**, 47. Sayı, <http://www.usiad.net/dergi/47.Sayi/>, (20.01.2018).

YTKK'da Şirketler Açısından Yapılan Değişiklikler
<http://danismend.com/kategori/altkategori/yeni-t-t-k-da-sirketler-acisindan-yapilan-degisiklikler/>, (10.01.2018).

YTKK'nın Limited Şirketlere Etkisi,
http://www.elmadaghukuk.com/img/limited_sirketler_sirkler_2013_2_113469102013_.pdf, (09.11.2017).

Yeni Türk Ticaret Kanunu ve İş Hayatı, <http://www.dmr-tr.com/dmr/yeni-turk-ticaret-kanunu-ve-is-hayati/>, (16.01.2018).

Yeni Türk Ticaret Kanunu'na Göre Limited Şirket Ortaklığından Çıkma ve Çıkmaya Katılma” **Yaklaşım Dergisi**, http://www.ticaret_kanunu.net/makale-9/, (09.10.2018).

YERÇİ, Cahit, “**Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Yürürlüğü ve İçerdiği Bazı Yükümlülükler Üzerine**” <http://www.ticaretkanunu.net/makale-2/>, (22.01.2018).

DİZİN

	-A-	140, 142, 143, 147, 148, 154, 155, 156, 158
Akçe, 79		
	-B-	
Banka, 26, 73		
Beyan, 20, 130		
Borç, 7, 134		
	-D-	
Defter, xi, 6, 35, 36, 39, 105, 130, 150		
Denetçi, 7, 21, 45, 156		
Denetim, xii, 8, 12, 35, 41, 42, 44, 83, 93, 97, 99, 114, 117, 120, 121, 122, 139, 143, 157		
	-E-	
Ek ödeme, 57		
Ekonomi, xii, 5, 6, 12		
	-H-	
Hakim şirket, 82, 147		
Hukuk, xi, 122, 146, 154		
	-İ-	
İşletme, v, 5, 90, 99, 112, 125, 137, 152		
	-K-	
Kar, 10, 25, 76, 77, 154, 155, 156, 157		
Kayıt, 34		
Kurul, 46, 48, 89, 91, 100, 139, 148		
Kuruluş, 31, 32, 33, 64, 91, 111		
Kurumsal, 11, 88, 95, 96, 105, 116		
	-L-	
Limited, v, vi, xi, 4, 7, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 33, 35, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 46, 48, 50, 53, 54, 55, 57, 58, 61, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 74, 76, 77, 79, 80,		
	-M-	
		Madde, xi, 5, 34, 44, 52, 59, 60, 64, 66, 79, 80
		Muhasebe, xii, 1, 8, 10, 33, 34, 35, 70, 71, 74, 107, 108, 117, 150, 154, 155, 156, 157
		müdür, 5, 39, 47, 49, 50, 51, 60, 79, 142
	-N-	
		Nakit, 25
	-O-	
		Ortak, 20, 26, 56, 58, 61, 62, 63, 66, 74, 75, 148
	-P-	
		Pay, 11, 41, 48, 56, 67, 80, 82, 154
	-S-	
		Sermaye, xi, 4, 24, 25, 26, 28, 31, 48, 62, 63, 64, 65, 70, 71, 72, 73, 75, 76, 77, 79, 81, 90, 93, 126, 127, 142, 143, 152, 155, 156
		SMMM, xi, 42, 44, 103, 115, 122, 130
	-Ş-	
		Şeffaflık, 12, 87, 105, 112, 119
		Şirket, xi, 4, 11, 12, 17, 19, 20, 21, 22, 23, 25, 26, 28, 30, 34, 38, 41, 44, 45, 49, 50, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 63, 64, 65, 66, 68, 69, 70, 72, 74, 77, 79, 80, 119, 128, 140, 141, 143, 154, 155, 156, 158

-T-

TFRS, xii, 13, 17, 36, 38, 115, 140, 141, 156
 Ticaret, v, xi, xii, 1, 3, 4, 5, 6, 9, 10, 12, 15, 17, 18, 21, 23, 24, 27, 28, 35, 38, 43, 45, 50, 60, 67, 71, 75, 76, 80, 85, 91, 98, 99, 119, 121, 137, 140, 144, 145, 146, 151, 154, 155, 156, 157, 158
 Ticaret kanunu, 121
 Ticaret Sicili, 21, 24, 26, 27, 28, 29, 40, 53, 54, 65, 67, 68, 82, 141
 TMS, xii, 8, 13, 35, 36, 37, 38, 41, 42, 71, 73, 76, 109, 115, 121, 129, 140, 147, 156
 TTK, xii, 3, 6, 8, 9, 13, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 29, 30, 31, 33, 34, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 43, 50, 51, 57, 58, 59, 64, 69, 70, 71, 73, 74, 76, 77, 80, 88, 89, 90, 93, 97, 100, 114, 115, 116, 134, 138, 141, 145, 146, 147, 150, 151, 152

-U-

UFRS, xii, 1, 8, 9, 12, 37, 120, 121, 141, 147

-V-

Vergi, xii, 8, 10, 78, 96, 97, 105, 113, 133, 137, 154, 155, 156, 157

-W-

Web, 6, 12, 89, 90

-Y-

Yönetim, 7, 10, 11, 12, 35, 40, 47, 48, 50, 138, 139, 158
 YTTK, v, xii, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 25, 26, 28, 34, 37, 38, 39, 40, 41, 43, 45, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 74, 76, 79, 80, 81, 82, 83, 87, 90, 95, 97, 133, 140, 146, 147, 151, 154

