



# Vergiciler İçin Yeni TTK Notları

## Vergi Bülteni

**Tarih** : 13.07.2012  
**Sayı** : 2012/68  
**İçerik** : TTK

***Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun vergi bağlantılı düzenlemeleri.***

1. Giriş
2. Defter ve Belge Düzeni
  - a) Defter Tutma Yükümlülüğü
  - b) Kayıt Nizamı
  - c) Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Uyuma Zorunluluğu
  - d) Defter Tasdikleri
  - e) Fatura ve Benzeri Belgelerde Bulunacak Hususlar
3. Saklama ve İbraz
  - a) Saklanacak Defter ve Belgeler, Saklama Süresi
  - b) Defter ve Belgelerin Görüntü Veya Veri Taşıyıcılarda Saklanması
  - c) Defter ve Belgelerin Zayi Olması
4. Envanter Çıkartılması
5. Finansal Tablolar
6. Yedek Akçeler
  - a) Genel Kanuni Yedek Akçe
  - b) Genel Kanuni Yedek Akçenin Kullanımı

*c) Bazı Yedek Akçelerin ve Fonların Çözümü*

*d) İhtiyari Yedek Akçeler*

*e) Genel Kurulun Yedek Akçe Ayırma Yetkisi*

#### *7. Kar Dağıtım*

*a) Anonim Şirketlerde Kâr Dağıtım*

*b) Limited Şirketlerde Kâr Dağıtım*

#### *8. Limited Şirketlerde Hisse Senedi Çıkartılması*

#### *9. Pay Sahiplerinin Şirkete Borçlanma Yasağı*

#### *10. Şirketlerin Denetimi*

*a) denetlenecek Şirketler*

*b) Denetçi Olabilecekler*

*c) Denetçi Rotasyonu*

*d) Denetçinin, Denetim Yaptığı Şirkete Başka Hizmet Verememesi*

#### *11. Suçlar ve Cezalar*

### **1. Giriş**

Yeni Türk Ticaret Kanunu, son anda yapılan değişikliklerle yürürlüğe girmiştir. Bir kısım maddeleri ise zamanla yürürlüğe girecektir.

Yeni Türk Ticaret Kanunu düzenlemelerinin çok sayıda maddesi vergi hukukçuları ve uygulayıcılarını doğrudan veya dolaylı olarak etkilemektedir.

Binbeşyüz maddeyi aşan Kanun'un tamamını bir bülten kapsamında incelemek ve özetlemek elbette olası değildir. Bu bültende, vergicilerin ilk bakışta görmeleri gereken düzenlemelerden özetle bahsedilecektir.

### **2. Defter ve Belge Düzeni**

#### **a) Defter Tutma Yükümlülüğü**

Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesinde, defter tutma ve yükümlülüğü düzenlenmiştir. Düzenlemeye göre;

- Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticelerini, bu Kanun'a göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır.
- Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur.
- İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.

Kanun'un 64. maddesinde yer alan, defterlerin Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun bir şekilde tutulmasına ilişkin hüküm, 6335 sayılı Kanun'la kaldırılmıştır.

### ***b) Kayıt Nizamı***

Türk Ticaret Kanunu'nun 65. maddesinde, defterlerin ve gerekli diğer kayıtların Türkçe tutulması zorunluluğu düzenlenmiştir.

Aynı maddede yapılan düzenlemeyle ayrıca;

- Kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde bunların anlamlarının açıkça belirtilmesi,
- Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtların, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılması,
- Bir yazım veya kaydın, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilmemesi ve değiştirilmemesi,

öngörülmüştür.

Kanun'un 65. maddesinde, defterlerin ve gerekli diğer kayıtların elektronik ortamda tutulması durumunda, bilgilerin saklanma süresince bunlara ulaşılmasının ve bu süre içinde bunların her zaman kolaylıkla okunmasının temin edilmiş olması şart koşulmuştur.

### ***c) Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Uyuma Zorunluluğu***

Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesinin 5 no.lu fıkrasında yer alan düzenlemeye göre, bu Kanun'a tabi olanlar, Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümlerine uymak zorundadırlar. Bu zorunluluk, aynı Kanun'un verdiği yetki çerçevesinde Maliye Bakanlığınca yapılan düzenlemelere uyuma zorunluluğunu da kapsamaktadır.

Aynı maddede ayrıca, bu Kanunun defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, aktifleştirme, karşılıklar, hesaplar, değerlendirme, saklama ve ibraz hükümleri vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına, vergi kanunlarına uygun olarak vergi matrahının tespit edilmesine ve buna yönelik mali tabloların hazırlanmasına engel teşkil etmeyeceği hükme bağlanmıştır.

### ***d) Defter Tasdikleri***

Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesinde yapılan düzenlemeye göre, fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ve sayılan diğer defterlerin;

- Açılış onayları, kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlanmadan önce,
- İzleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları, defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar

notere yaptırılır.

Pay defter ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak şartıyla izleyen faaliyet dönemlerinde de açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

Yevmiye defter ile yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı, izleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılır.

Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili sırasında defterlerin açılış ticaret sicil müdürlükleri tarafından da onaylanabilir.

Ticari defterlerin elektronik ortamda tutulması halinde, defterlerin açılışlarında ve yevmiye defter ile yönetim kurulu karar defterinin kapanışında noter onayı aranmaz.

Kanun'la, ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esaslarını belirleme konusunda, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı birlikte yetkilendirilmiştir.

### ***e) Fatura ve Benzeri Belgelerde Bulunacak Hususlar***

Türk Ticaret Kanunu'nun 39. maddesinin ikinci fıkrasında yapılan düzenlemeye göre, tacirin işletmesiyle ilgili olarak düzenlediği ticari mektuplarda ve ticari defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgelerde aşağıdaki bilgilerin yer alması zorunludur:

- Sicil numarası,
- Ticaret unvanı,
- İşletmesinin merkezi,
- Tescil edilen internet sitesinin adresi (Sadece internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi olanlar için).

Bu düzenleme 01.01.2014 tarihinde yürürlüğe girecektir. Dolayısıyla, bu tarihe kadar, daha önce bastırılan mevcut belgelerin kullanımına devam edilebilecektir.

### ***3. Saklama ve İbraz***

#### ***a) Saklanacak Defter ve Belgeler, Saklama Süresi***

Türk Ticaret Kanunu'nun 82. maddesine göre, aşağıda sayılan belgelerin 10 yıl süreyle saklanması zorunluluğu bulunmaktadır.

- Ticari defterler, envanterler, açılış bilançoları, ara bilançolar, finansal tablolar, yıllık faaliyet raporları, topluluk finansal tabloları, yıllık faaliyet raporları ve bu belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgeleri
- Alınan ticari mektuplar
- Gönderilen ticari mektupların suretleri
- Yasal defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeler.

Saklama süresi, ticari defterlere son kaydın yapıldığı, envanterin çıkarıldığı, ara bilançonun düzenlendiği, yılsonu finansal tablolarının hazırlandığı ve konsolide finansal tabloların hazırlandığı, ticari yazışmaların yapıldığı veya muhasebe belgelerinin oluştuğu takvim yılının bitişiyle başlar.

#### ***b) Defter ve Belgelerin Görüntü Veya Veri Taşıyıcılarda Saklanması***

Türk Ticaret Kanunu'nun 82. maddesine göre, açılış ve ara bilançoları, finansal tablolar ve topluluk finansal tabloları hariç olmak üzere, maddenin birinci fıkrasında sayılan belgelerin, Türkiye Muhasebe Standartlarına da uygun olmak koşuluyla, görüntü veya veri taşıyıcılarda saklanması mümkündür.

Ancak, kapsamdaki defter ve belgelerin görüntü veya veri taşıyıcılarda saklanabilmesi için, saklama süresi boyunca kayıtlara her an ulaşılabilmesi ve uygun bir süre içinde kayıtların okunabilir hâle getirilebiliyor olması gerekmektedir.

### **c) Defter ve Belgelerin Zayi Olması**

Saklanması zorunlu olan defter ve belgelerin; tabii afetler veya hırsızlık nedeniyle ve kanuni saklama süresi içinde ziyaa uğraması halinde, bu durumun öğrendiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ticari işletmenin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden bir belge verilmesi istenebilir.

### **4. Envanter Çıkartılması**

Türk Ticaret Kanunu'nun 66 ve 67. maddelerinde envanter çıkartılmasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Yapılan düzenlemeye göre;

- Her tacir, ticari işletmesinin açılışında ve açılıştan sonra her faaliyet döneminin sonunda envanter çıkartacaktır.
- Çıkartılan envanter, tacirin taşınmazlarını, alacaklarını, borçlarını, nakit parasının tutarını ve diğer varlıklarını eksiksiz ve doğru bir şekilde gösteren ve varlıkları ile borçlarının değerlerini ayrı ayrı belirten bir şekilde olacaktır.

Kanun'un 66. maddesinde en az üç yılda bir defa fiziksel sayım yapılması koşuluyla, maddi duran malvarlığına dâhil varlıklarla, ham ve yardımcı maddeler ve işletme malzemeleri düzenli olarak ikame ediliyor ve toplam değerleri işletme için ikinci derecede önem taşıyorsa, bu varlıkların değişmeyen miktar ve değerle envantere alınmasına izin verilmiştir. Ancak bu izin, söz konusu varlıkların mevcutlarının miktar, değer ve bileşim olarak sadece küçük değişikliklere uğramış olmaları halinde mümkündür.

Maddeyle sağlanan bir başka kolaylık daha sağlanmış olup, düzenlemeyle aynı türdeki stok malvarlığı kalemleri, diğer aynı nitelikteki veya yaklaşık aynı değerdeki taşınabilir malvarlığı unsurları ve borçların ayrı ayrı gruplar hâlinde toplanabilmesi ve ortalama ağırlıklı değer ile envantere konulabilmesine olanak sağlanmıştır.

Kanun'un 67. maddesinde envanteri kolaylaştırıcı yöntemler düzenlenmiştir.

Maddede yapılan düzenlemeye göre,

- Envanter çıkarılırken, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmak koşuluyla, malvarlığı mevcudu, sondaj yöntemine göre ve genel kabul gören matematiksel-istatistiksel yöntemler yardımı ile çeşit, miktar ve değer olarak belirlenir. Bu şekilde düzenlenen envanterin vardığı sonuçlar, fiziksel sayım yapılmış olsaydı elde edilecek olan envanterin sonuçlarına eş düşmelidir.
- Bir faaliyet döneminin kapanış envanteri düzenlenmesinde Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun başka bir yöntemin uygulanması suretiyle, cins, miktar ve değer olarak malvarlığı mevcudunun güvenle tespiti sağlanabiliyorsa fizikî envanter gerekli değildir.
- Faaliyet döneminin kapanışında, fizikî sayım veya ikinci fıkraya göre izin verilen diğer bir usul kullanılarak malvarlığı kalemlerinin cins, miktar ve değerine göre faaliyet döneminin kapanışından önceki üç veya sonraki iki ay içinde bulunan bir gün itibarıyla düzenlenmiş özel bir envantere gösterilmişse, ayrıca bu özel envantere dayalı olarak ve Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun bir şekilde ileriye dönük tahmin yöntemiyle, faaliyet

döneminin sonunda mevcut varlıkların o faaliyet döneminin sonu itibarıyla değerlemesi doğru yapıyorsa, varlıklara ilişkin envanterin yapılmasına gerek yoktur.

### **5. Finansal Tablolar**

Türk Ticaret Kanunu'nun 68 ve devamı maddelerinde açılış bilançosu ve yılsonu finansal tablolara ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Kanun'un 69 ve 70. maddelere göre, yılsonu finansal tabloları;

- Türkiye Muhasebe Standartlarına uyularak düzenlenmeli,
- Açık ve anlaşılır olmalı,
- Düzenli bir işletme faaliyeti akışının gerekli kıldığı süre içinde çıkarılmalı,
- Türkçe ve Türk Lirası ile düzenlenmeli (istisnalar hariç),
- Tacir tarafından imza atılarak saklanmalıdır.

Türk Ticaret Kanunu'nun 88. maddesinde tacirlerin, münferit ve konsolide finansal tabloların, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uymak ve bunları uygulamak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Maddede yer alan, tacirlerin ticari defter tutarken de Türkiye Muhasebe Standartlarına uymak zorunda olduklarına ilişkin düzenleme, 6335 sayılı Kanun'la kaldırılmıştır.

Maddeyle Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'na, değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kar amacı gütmeyen kuruluşlar için, özel ve istisnai standartlar koyma ve farklı düzenlemeler yapma konusunda yetki verilmiştir.

Öte yandan, Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu gibi, belirli alanları düzenlemek ve denetlemek üzere kurulmuş bulunan kurum ve kurulların, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmak şartıyla, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun onayını almalarına gerek olmaksızın, kendi alanları için geçerli olacak standartlar ile ilgili olarak ayrıntıya ilişkin sınırlı düzenlemeleri yapmaları mümkündür.

### **6. Yedek Akçeler**

#### **a) Genel Kanuni Yedek Akçe**

Türk Ticaret Kanunu'nun 519. maddesine göre, yıllık kârın yüzde beşi, ödenmiş sermayenin yüzde yirmisine ulaşıncaya kadar genel kanuni yedek akçeye ayrılır.

Bu sınıra ulaşıldıktan sonra da;

- Yeni payların çıkarılması dolayısıyla sağlanan primin, çıkarılma giderleri, itfa karşılıkları ve hayır amaçlı ödemeler için kullanılmamış bulunan kısmı,
- Iskat sebebiyle iptal edilen pay senetlerinin bedeli için ödenmiş olan tutardan, bunların yerine verilecek yeni senetlerin çıkarılma giderlerinin düşülmesinden sonra kalan kısmı,

- Pay sahiplerine yüzde beş oranında kâr payı ödendikten sonra, kârdan pay alacak kişilere dağıtılacak toplam tutarın yüzde onu (başlıca amacı başka işletmelere katılmaktan ibaret olan holding şirketler hakkında uygulanmaz),

genel kanuni yedek akçeye eklenir.

#### **b) Genel Kanuni Yedek Akçenin Kullanımı**

Genel kanuni yedek akçe, sermayenin veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşmadığı takdirde, sadece aşağıdaki amaçlar için kullanılabilir:

- Zararların kapatılması
- İşlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi devam ettirme
- İşsizliğin önüne geçme ve sonuçlarını hafifletmeye elverişli önlemler alınması

Bu uygulama, başlıca amacı başka işletmelere katılmaktan ibaret olan holding şirketler için geçerli değildir.

#### **c) Bazı Yedek Akçelerin ve Fonların Çözümü**

Türk Ticaret Kanunu'nun 520. maddesinde yeniden değerlendirme fonu ve diğer bazı özel fonların çözülmesi düzenlenmiştir.

Yapılan düzenlemeye göre;

- İktisap edilen, şirketin kendi payları için iktisap değerlerini karşılayan tutarda ayrılmak zorunda olan yedek akçeler, anılan paylar devredildikleri veya yok edildikleri takdirde iktisap değerlerini karşılayan tutarda çözülebilirler.
- Yeniden değerlendirme fonu ile ilgili mevzuat uyarınca pasifte yer alan diğer fonlar, sermayeye dönüştürüldükleri ve yeniden değerlendirilen aktifler amorti edildikleri veya devredildikleri takdirde çözülebilirler.

#### **d) İhtiyari Yedek Akçeler**

Türk Ticaret Kanunu'nun 521 ve 522. maddelerinde şirketlerin isteği ile ayırdığı yedek akçelere ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Söz konusu maddelerde yer alan hükümlere göre, şirket esas sözleşmesine;

- Yedek akçeye yıllık kârın yüzde beşinden fazla bir tutarın ayrılacağı ve yedek akçenin ödenmiş sermayenin yüzde yirmisini aşabileceğine,
- Şirketin yöneticileri, çalışanları ve işçileri için yardım kuruluşları kurulması veya bunların sürdürülebilmesi amacıyla veya bu amacı taşıyan kamu tüzel kişilerine verilmek üzere yedek akçe ayrılabilmesine,

ilişkin hüküm konması mümkündür.

#### **e) Genel Kurulun Yedek Akçe Ayırma Yetkisi**

Türk Ticaret Kanunu'nun 523. maddesiyle genel kurula, aşağıdaki hallerde, Kanun'da ve esas sözleşmede öngörülenlerden başka yedek akçe ayrılmasına karar verme yetkisi verilmiştir.

- Aktiflerin yeniden sağlanabilmesi için gerekliyse,

- Bütün pay sahiplerinin menfaatleri dikkate alındığında, şirketin sürekli gelişimi ve olabildiğince kararlı kâr payı dağıtımını yönünden haklı görülüyorsa.

Aynı maddede yer alan düzenlemeye göre, esas sözleşmede hüküm bulunmasa bile, genel kurul, şirketin işçileri için yardım sandıkları ve diğer yardım örgütleri kurulması veya bunların sürdürülebilmesi amacıyla veya diğer yardım ve hayır amaçlarına hizmet etmek üzere, bilanço kârından yedek akçe ayırabilmektedir.

## **7. Kar Dağıtım**

### **a) Anonim Şirketlerde Kar Dağıtım**

Türk Ticaret Kanunu'nun 507 ve devamı maddelerinde anonim şirketlerde kar dağıtımına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

Bu bölümde yapılan düzenlemelere göre;

- Özel düzenlemeler saklı olmak kaydıyla, her pay sahibi, kanun ve esas sözleşme hükümlerine göre pay sahiplerine dağıtılması kararlaştırılmış net dönem kârına ve tasfiye sonucunda kalan tutara, payı oranında katılma hakkına sahiptir.
- Esas sözleşmede aksine bir hüküm yoksa kâr ve tasfiye payı, pay sahibinin sermaye payı için şirkete yaptığı ödemelerle orantılı olarak hesap edilir.
- Kâr payı ancak net dönem kârından ve serbest yedek akçelerden dağıtılabilir.
- Kanuni ve esas sözleşmede öngörülen isteğe bağlı yedek akçeler ayrılmadıkça pay sahiplerine dağıtılacak kâr payı belirlenemez.
- Yönetim kurulu üyelerine kazanç payları, sadece net kârdan ve ancak kanuni yedek akçe için belirli ayırım yapıldıktan ve pay sahiplerine ödenmiş sermayenin yüzde beşi oranında veya esas sözleşmede öngörülen daha yüksek bir oranda kâr payı dağıtıldıktan sonra verilebilir.
- Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca yayımlanacak tebliğ düzenlemeleri çerçevesinde, kâr payı avansı dağıtılabilir.

### **b) Limited Şirketlerde Kar Dağıtım**

Türk Ticaret Kanunu'nun 608. maddesinde limited şirketlerde kar dağıtımına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

Bu maddede yapılan düzenlemelere göre;

- Kâr payı sadece net dönem kârından ve bunun için ayrılmış yedek akçelerden dağıtılabilir.
- Kar payı dağıtımına ancak, kanun ve şirket sözleşmesine göre ayrılması gereken kanuni yedek akçelerle, şirket sözleşmesinde öngörülen yedek akçeler ayrıldıktan sonra karar verilebilir.
- Şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse, kar payı, esas sermaye payının itibari değerine oranla hesaplanır.

Kanun'da limited şirketlerde avans kar dağıtımını öngören bir düzenleme yer almamaktadır.

## **8. Limited Şirketlerde Hisse Senedi Çıkartılması**



Türk Ticaret Kanunu ile limited şirketlere, anonim şirketlerde olduğu gibi pay senedi çıkarma olanağı getirilmiştir.

Limited şirketlerin pay senedi çıkarmasının birçok vergisel uygulamada farklı sonuçlar doğurması olasıdır. Bunların en başında, Gelir Vergisi Kanunu'nun değer artış kazancı uygulamasında ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinin dördüncü fıkrasının (g) bendinde yer alan istisna uygulamasında karşımıza çıkmaktadır.

**Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80. maddesine göre;**

- Tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkartılmasından sağlanan kazançlar vergilenmezken,
- Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkartılmasından doğan kazançlar, elde tutma süresine bakılmaksızın vergilendirilmektedir.

Buna göre, limited şirkette hisse senedi çıkartma olanağı, elde tutma süresine bağlı olarak, elden çıkartılan limited şirket hisse senedinin satışından doğan kazancın vergilenmemesini sağlayabilecektir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinin dördüncü fıkrasının (g) bendi hükmüyle, hisse senedi teslimleri, elde tutma süresine bakılmaksızın katma değer vergisinden istisna tutulmuştur. Hisse senediyle temsil edilmeyen iştirak hisseleri ise aktifte en az iki yıl tutma koşuluyla, aynı maddenin 4/r bendi gereği katma değer vergisinden müstesnadır.

Buna göre, limited şirkette hisse senedi çıkartma olanağı, elde tutma süresine bakılmaksızın, katma değer vergisinden istisna olarak teslim olanağı sağlamaktadır.

### **9. Pay Sahiplerinin Şirkete Borçlanma Yasağı**

Türk Ticaret Kanunu'nun 6335 sayılı Kanun'la değişik 358. maddesinde yapılan düzenlemeyle, pay sahiplerinin;

- Sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçlarını ifa etmedikçe ve
- Şirketin serbest yedek akçelerle birlikte karı geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olmadıkça

şirkete borçlanamayacağı hükme bağlanmıştır. Kanun'un 644. maddesinde yer alan düzenleme gereği, limited şirket ortaklarının şirkete borçlanmaları da ancak bu kapsamda mümkündür.

Pay sahiplerinin şirkete borçlanmasının, başta transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç aktarımı olmak üzere, vergi uygulamaları açısından birçok boyutu bulunmaktadır. Dolayısıyla, yukarıda açıklanan çerçevede yapılan borçlanmalarda vergi uygulamalarına dikkat edilmesinde yarar bulunmaktadır.

### **10. Şirketlerin Denetimi**

#### **a) Denetlenecek Şirketler**

Türk Ticaret Kanunu'nun 6335 sayılı Kanun'la değişik 397. maddesinde yer alan düzenlemeyle, denetime tabi olan anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tablolarının denetçi tarafından, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre denetlenmesi öngörülmüştür.

Kanun'un 635. maddesinde yer alan düzenlemeye göre, anonim şirketlerin denetimine ilişkin denetimine ilişkin bu düzenleme, limited şirketler için de uygulanacaktır.

Yapılan düzenlemeye göre, denetletirilmemiş finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporları, düzenlenmemiş hükmündedir.

Denetime tabi olacak şirketler Kanun'da belirlenmemiş, bunları belirleme konusunda Bakanlar Kurulu yetkilendirilmiştir.

### ***b) Denetçi Olabilecekler***

Türk Ticaret Kanunu'nun 397. maddesi kapsamında yapılacak denetleme;

- Bağımsız denetim yapmak üzere, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'na göre ruhsat almış yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir unvanını taşıyan ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yetkilendirilen kişiler ve/veya
- Ortakları bu kişilerden oluşan sermaye şirketleri,

tarafından yapılacaktır.

Ancak, yukarıda sayılan kişi veya kişiler;

- a) Denetlenecek şirkette pay sahibiyse
- b) Denetlenecek şirketin yöneticisi, çalışanıysa veya denetçi olarak atanmasından önceki üç yıl içinde bu sıfatı taşımışsa
- c) Denetlenecek şirketle bağlantısı bulunan bir tüzel kişinin, bir ticaret şirketinin veya bir ticari işletmenin kanuni temsilcisi veya temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, yöneticisi veya sahibiyse ya da bunlarda yüzde yirmiden fazla paya sahipse yahut denetlenecek şirketin yönetim kurulu üyesinin veya bir yöneticisinin alt veya üst soyundan biri, eşi veya üçüncü derece dâhil, üçüncü dereceye kadar kan veya kayın hısımsa
- d) Denetlenecek şirketle bağlantı hâlinde bulunan veya böyle bir şirkette yüzde yirmiden fazla paya sahip olan bir işletmede çalışıyorsa veya denetçisi olacağı şirkette yüzde yirmiden fazla paya sahip bir gerçek kişinin yanında herhangi bir şekilde hizmet veriyorsa
- e) Denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının düzenlenmesinde denetleme dışında faaliyette veya katkıda bulunmuşsa
- f) Denetlenecek şirketin defterlerinin tutulmasında veya finansal tablolarının çıkarılmasında denetleme dışında faaliyette veya katkıda bulunduğu için (e) bendine göre denetçi olamayacak gerçek veya tüzel kişinin veya onun ortaklarından birinin kanuni temsilcisi, temsilcisi, çalışanı, yönetim kurulu üyesi, ortağı, sahibi ya da gerçek kişi olarak bizzat kendisi ise
- g) (a) ilâ (f) bentlerinde yer alan şartları taşıdığı için denetçi olamayan bir denetçinin nezdinde çalışıyorsa
- h) Son beş yıl içinde denetçiliğe ilişkin meslekî faaliyetinden kaynaklanan gelirinin tamamının yüzde otuzundan fazlasını denetlenecek şirkete veya ona yüzde yirmiden fazla pay ile iştirak etmiş bulunan şirketlere verilen denetleme ve danışmanlık faaliyetinden elde etmişse ve bunu cari yılda da elde etmesi bekleniyorsa

denetçi olamaz.

**c) Denetçi Rotasyonu**

Türk Ticaret Kanunu'nun 400. maddesine göre, on yıl içinde aynı şirket için toplam yedi yıl denetçi olarak seçilen denetçi, üç yıl geçmedikçe denetçi olarak yeniden seçilememektedir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun bu süreleri kısaltma yetkisi bulunmaktadır.

**d) Denetçinin, Denetim Yaptığı Şirkete Hizmet Verememesi**

Türk Ticaret Kanunu'nun 400. maddesine göre, denetçi, denetleme yaptığı şirkete, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dışında, danışmanlık veya hizmet verememekte, bunu bir yavru şirketi aracılığıyla yapamamaktadır.

**10. Suçlar ve Cezalar**

Türk Ticaret Kanunu'nun 562. maddesinde suçlar ve cezalar düzenlenmiştir.

Vergi uygulamacılarını doğrudan ilgilendiren bazı suçlar ve cezaları aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

<b>Suç olarak tanımlanan fiil</b>	<b>Ceza</b>
Ticari defterlerin mevcut olmaması veya hiçbir kayıt içermemesi yahut Kanun'a uygun saklanmaması	Üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezası
Defterlerin, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulmaması	4.000 TL idari para cezası
İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin defterlerden izlenememesi	4.000 TL idari para cezası
İşletmeyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasının, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklanmaması	4.000 TL idari para cezası
Defterlerin onaylarının yaptırılmaması	4.000 TL idari para cezası
Defterlerin Kanun'un 65. maddesine uygun olarak tutulmaması (Defterlerin Türkçe tutulması, kayıtların eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılması, kayıtların çizilmemesi ve değiştirilmemesi, ...)	4.000 TL idari para cezası

Usule aykırı olarak envanter çıkarılması	4.000 TL idari para cezası
Görüntü ve veri taşıyıcılara aktarılmış belgelerin ibraz edilmemesi	4.000 TL idari para cezası
Münferit ve konsolide finansal tablolar düzenlenirken, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uyulmaması	4.000 TL idari para cezası
Tutulmakla veya muhafaza edilmekle yükümlü olunan defter, kayıt ve belgeler ile bunlara ilişkin bilgilerin, denetime yetkili olanlara ibraz edilmemesi veya eksik ibraz edilmesi ya da denetim elemanlarının görevlerini yapmalarının engellenmesi	Fiil daha ağır cezayı gerektiren başka bir suç oluşturmadığı takdirde, üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezası
Kanun'un 358. maddesine aykırı olarak pay sahiplerine borç verilmesi	Üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezası
Pay sahibi olmayan yönetim kurulu üyeleri ile yönetim kurulu üyelerinin pay sahibi olmayan yakınlarına borç verilmesi, bu kişiler için şirket kefalet, garanti ve teminat verilmesi, sorumluluk yüklenilmesi, bunların borçlarının devralınması	Üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezası
Görevi dolayısıyla incelemesine sunulan defter ve belgeleri inceleyenlerin, elde ettikleri veya verilen bilgilerden öğrendikleri iş ve işletme sırlarını açıklamaları	Türk Ceza Kanunu'nun 239. maddesi hükümleri uygulanır (Bir yıldan

	üç yıla kadar hapis ve beşbin güne kadar adli para cezası. Sırlar, Türkiye'de oturmayan bir yabancıya veya onun memurlarına açıklandığı takdirde, verilecek ceza üçte biri oranında artırılır.)
Şirketin kuruluşu, sermayesinin artırılması ve azaltılması ile birleşme, bölünme, tür değiştirme ve menkul kıymet çıkarma gibi işlemlerle ilgili belgelerin, izahnamelerin, taahhütlerin, beyanların ve garantilerin sahte olarak düzenlenmesi ile ticari defterlere kasıtlı olarak gerçeğe aykırı kayıt yapılması	Bir yıldan üç yıla kadar hapis
Sermaye tamamıyla taahhüt olunmamış veya karşılığı kanun veya esas sözleşme hükümleri gereğince ödenmemişken, taahhüt edilmiş veya ödenmiş gibi gösterilmesi	Üç aydan iki yıla kadar hapis veya adli para cezası
Aynı sermaye veya devralınacak işletme ile ayınların değerlemesinde emseline oranla yüksek fiyat biçilmesi, işletme ve ayının niteliğinin veya durumunun farklı gösterilmesi ya da başka bir şekilde yolsuzluk yapılması	Doksan günden az olmamak üzere adli para cezası
Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bir şirket kurmak veya şirketin sermayesini artırmak amacıyla yahut vaadiyle halka her türlü yoldan çağrıda bulunularak para toplanması	Altı aydan iki yıla kadar hapis cezası
Kanun'la öngörülen internet sitesinin oluşturulmaması	Yüz günden üçyüz güne



	kadar adli para cezası
İnternet sitesine konulması gereken içeriğin usulüne uygun bir şekilde koyulmaması	Yüz güne kadar adli para cezası

**NOT:** Kanun'da tanımlanan kabahatlerden birinin idari yaptırım kararı verinceye kadar birden çok işlenmesi halinde, ilgili gerçek veya tüzel kişiye bir idari para cezası verilir ve verilecek ceza iki kat artırılır. İşlenen kabahatle **bir menfaat temin edilmesi veya zarara sebebiyet verilmesi halinde**, verilecek idari para cezasının miktarı bu menfaat veya zararın üç katından az olamaz.

**UYARI:** Bu Bültende, vergi uygulamalarını etkileyebilecek veya vergi uygulamacılarının ilgi alanına girebilecek seçilmiş bazı konular, genel hatları itibariyle olabildiğince kısaltılarak özetlenmiştir. Bu çerçevede uygulama yapmadan önce, Kanun'un daha ayrıntılı olarak incelenmesi veya uzman yardımı alınması önerilmektedir. Konuyla ilgili ikincil düzenlemelerin yapılmasından sonra, Bülten daha ayrıntılı açıklamaları içerecek şekilde revize edilecektir.

Saygılarımızla,

Recep Bıyık

Mevzuat Eğitim ve Araştırma Başkanı, YMM