

# 6102 sayılı yeni TTK'da BİRLEŞME-DEVİR, BÖLÜNME, TÜR DEĞİŞTİRME ve TASFİYE İŞLEMLERİ

Yeminli Mali Müőavir  
Ömer Necdet AYDEMİR  
Sorumlu Ortak Baődenetçi

29 Mayıs 2014 Sakarya SMMM Odası

# BİRLEŞME

TTK 'nun 146. maddesine göre Birleşme, iki veya daha fazla ticaret şirketinin birbiriyle birleşerek yeni bir ticaret şirketi kurmalarından veya bir yahut daha fazla ticaret şirketinin mevcut diğer bir ticaret şirketine iltihak etmesinden ibarettir.

## **Sermaye Şirketleri;**

- Sermaye Şirketleriyle,
- Kooperatiflerle,
- Devir alan olmaları Şartıyla, kollektif ve komandit Őirketlerle, birleşebilirler.

## **Şahıs Şirketleri;**

- Şahıs Şirketleriyle,
  - Devir olan olmaları Şartıyla, sermaye Şirketleriyle,
- Ve kooperatiflerle, birleşebilirler

## **Kooperatifler;**

- Kooperatiflerle,
- Sermaye şirketleriyle,
- Devir alan olmaları şartıyla, şahıs firmaları ile birleşebilirler.

Birleşmeye katılan şirketlerin normal şartlarda tasfiye sürecine girmemiş olması gerekir.

Ancak tasfiye halindeki bir şirketin birleşme işlemine katılabilmesi için iki şartın bulunması gerekmektedir.

Bu şartlar, birleşmeye devir olan şirket olarak katılması ve mal varlığının dağıtımına başlanılmamış olmasıdır.

Yeni TTK, tasfiye sürecine girmiş şirketlerin yanısıra, sermayesiyle kanuni yedek akçeleri toplamının yarısı zararlarla kaybolan ya da borca batık durumda olan şirketin de birleşmesini kabul etmektedir (TTK 139/1).

Tasfiye sürecine girmiş şirketten farklı olarak, bu tür şirketler açısından ilave bir şart aranmamaktadır. Birleşmeye devir alan veya devir olan şirket olarak katılmaları mümkündür.

## **Ortaklık Payları ve Hakları**

Ortaklığın devamı ilkesinin gereği olarak, devir olan Şirketin her bir ortağı, mevcut ortaklık payları ve haklarını karşılayacak değerde, devir alan Şirketin payları ve hakları üzerinde istemde bulunabilir.

Yeni TTK m.141, birleşmeye katılan Şirketlerin, birleşme sÖzleşmesinde, ortaklara, devir alan Şirkette, pay ve ortaklık haklarının iktisabı ile iktisap olunacak Şirket paylarının gerçek değerine denk gelen bir ayrılma akçesi arasında seğim yapma hakkı tanıyabilecekleri gibi, sadece ayrılma akçesinin verilmesini de öngÖrebilirler.

Birleşmede seçimlik veya zorunlu olan bu ayrılma hakkı, esas olarak birleşmeye muhalif olan devir olan şirketin ortaklarına ait olup devir edilen ortaklıktan ayrılma hakkı sağlamaktadır.



## **Birleşme işlemleri**

Yeni TTK 'da birleşme kapsamında yapılacak işlemler ve bunlara yönelik açıklamalar maddeler halinde açıklanmıştır. Söz konusu işlemler TTK'nın 145-154. Md. tanzim edilmiş olup, madde hükümleri uyarınca aşağıda belirtilen işlemler sırasıyla gerçekleştirilir.

- Birleşmeye katılan şirketlerin yönetim organları tarafından yazılı bir birleşme sözleşmesi hazırlanması,
- Birleşme sözleşmesinin yanı sıra, birleşmeye katılan şirketlerin yönetim organları tarafından ayrı ayrı veya birlikte, Kanun'da öngörülen bilgileri içeren bir birleşme raporu hazırlanması,
- Hazırlanan birleşme sözleşmesi ve raporu ile şirketleri birleşmeye esas oluşturan bilançolarının denetlenmesi ve bu doğrultuda rapor hazırlanması,

- Ortakların yanı sıra, birleşme nedeni ile menfaatleri etkilenen tüm ilgililere, yapılacak genel kurul toplantısından 30 gün önce birleşme ile ilgili belgeleri inceleme imkanı verilmesi,
- Birleşmeye katılan şirketlerin mal varlıklarında birleşme sözleşmesinin imzalanmasından sonra fakat genel kuruldan önce önemli değişiklik meydana gelmesi halinde, durum şirketin genel kuruluna gerek diğer şirketin yönetim kuruluna bildirilmesi,
- Hazırlanan birleşme sözleşmesinin, birleşmeye katılan şirketlerin genel kurullarında kanunda ön görülen nisaplara uygun olarak onaylanması ve birleşme kararının alınması,

- Birleşmeye katılan şirketlerin genel kurullarında birleşmeye karar verilmesinin ardından bu kararın, devralan şirket bünyesinde sermaye arttırımı yapılmışsa bu konudaki esas sözleşme değişikliği ile birlikte ticaret siciline tescil edilmesi,
- Birleşme kararının ilan edilmesi,

Öte yandan bir önemli revizyon da birleşme kararının alınmasında uygulanacak toplantı ve karar nisaplarında yapılmıştır.

Birleşme kararının alınması için yeni TTK' da kollektif ve komandit ortaklarda sermayenin üçte ikisini oluşturan ortakların oyları; anonim ve paylı komandit ortaklıklarda ise ortakların çoğunluğunun oyları yeterli olmaktadır.

# Alacaklıların Korunması Ve Ortakların Kişisel Sorumluluğu

YTTK 157 md. alacaklılara sadece teminat talep etme hakkı tanınmıştır.

Söz konusu düzenlemede, birleşmeye itiraz hakkı verilmemiştir.

Birleşmeye katılan şirketler alacaklılarına, Türkiye Ticaret Sicil gazetesinde, tirajı elli binin üzerinde olan yurt düzeyinde dağıtımı yapılan üç gazetede yedişer gün aralıklarla üç defa yapacakları ilanla ve ayrıca internet sitelerine konulacak ilanla haklarını bildirirler.

Ancak denetçi raporu ile birleşmeye katılan şirketleri mal varlıklarının ödenmesine yetmeyeceği bilinen bir alacakları bulunmadığını veya böyle bir alacak istemi beklenmediğini doğruladığı takdirde ilan yükümlülüğü ortadan kalkar .

Yeni TTK 'da ortakların kişisel sorumlulukları 158. md. uyarınca; devir olan şirketin borçlarından, birleşmeden önce sorumlu olan ortakların sorumlulukları birleşmeden sonra devam eder.



Ortakların kişisel sorumluluklarına ilişkin TTK 158/2 uyarınca devir olan şirketin ortaklarına ilişkin bu kişisel sorumluluk birleşme kararını ilanı tarihinden itibaren üç yıllık zaman aşımına tabidir.

İş ilişkilerinin durumu hakkında bölünmeyle ilgili 178/1 m. atıf yapılmıştır.

Buna göre, tam veya kısmi bölünmede işçilerle yapılan hizmet sözleşmeleri, işçi itiraz etmediği takdirde, devir gününe kadar sözleşmeden doğan bütün hak ve borçlarla devir alana geçer.

# DEVİR

- TTK da devir ayrıca anlatılmamış olup, birleşme ile birlikte anlatılmıştır.
- Şartlar yerine getirildiğinde,  
Vergi kanunları açısından, Birleşmenin VERGİSİZ yerine getirilmesi işlemine DEVİR denir.

# **KDV açısından, Birleşme, Devir, Dönüşüm ve Bölünme İşlemleri: (Md:17/4-c)**

- GVK 81. Md. belirtilen işlemler ile **KVK** göre yapılan **devir** ve **bölünme** işlemleri KDV den istisnadır
- Buna göre, devrolunan kurumun devir tarihinde sonraki döneme devreden KDV si var ise, söz konusu vergiyi devralan kurum mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapabilecek ve devrolan kuruma ait KDV iadesi, mahsup, tecil ve terkin işlemleri devralan kurum tarafından takip edilmesi gerekir.

- **Damga Vergisi Kanunu 2** sayılı liste **IV/17** bendi gereğince birleşme, devir, bölünme nedeniyle düzenlenen kağıtlar DV den istisnadır.
- **Harçlar Kanununun 123.** maddesine göre de, anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin birleşme, devir ve bölünmeleri nedeniyle yapılacak işlemler harc dan istisnadır.

# DEVİR ŞARTLARI

- Devir, tam mükellef kurumlar arasında kayıtlı değerler üzerinden ve kül halinde devralma suretiyle gerçekleştirilen işlemdir. Birleşmenin vergisiz gerçekleştirilebilmesi için (devir sayılma) gerekli şartlar,
- Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.
- Münfesi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi, gerekir.

- Birleşmede oluşan karın vergisinin devir anında değil, devralan şirketin ilk vergi beyanında ödenir.
- Devir tarihi, devre ilişkin kararın ticaret sicilinde yayınlandığı gündür.
- Devralan ve devrolan şirketlerin genel kurulları aynı tarihte yapılırsa tarih konusu sorun olmaz.

Ancak şirketlerin genel kurulları farklı tarihlerde yapıldığında devir tarihinin hangi tarih olacağı konusunda farklı görüşler bulunmaktadır.

- Birleşmenin devir hükmünde olabilmesi için ikinci bir şart da münfesi şirketin bilanço değerlerinin birleşilen kurum tarafından bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesidir.
- Ayrıca, devir yoluyla iktisap edilen iktisadi kıymetler yeni iktisap gibi değerlendirilmez.

Devrolan şirket kayıtlarındaki amortisman tutarları aynen devralan şirketin hesaplarına geçirilir ve kalan amortisman süreleri dikkate alınır.



# VERGİLENDİRİLMEME ŞARTLARI

- Birleşme işlemi devir olarak sayılmaktadır. KVK 20. göre bu devir işleminin vergisiz gerçekleştirilebilmesi için;
- Devir tarihi itibarıyla hazırlanacak münfesi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi verilmeli ve devralan kurum devrolan kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini, beyan etmelidir.

- Şirket birleşmesi belirli şartların yerine getirmesi durumunda devir hükmünden yararlanır. Münfesih kurum devir öncesi devam eden faaliyet kazancını beyan eder. **Kıst kurumlar vergisi beyannamesi birleşmenin TSG'nde yayımlanmasından itibaren münfesih kurumun bağlı olduğu vergi dairesine 30 gün içinde verilir.** Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen sürede yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlanan, kurumlar vergisi beyannamesini de aynı süre içerisinde aynı vergi dairesine verilir.

**Örnek;** 01.01.2013-23.02.2013 kıst dönem kurumlar vergisi beyannamesi 22.03.2014 tarihine kadar verilmesi gerekmektedir. 2013 hesap dönemine ilişkin KVB'si normalde 25.04.2014 tarihine kadar verilmesi gerekirken en geç 22.03.2014 tarihine kadar verilmesi gerekmektedir. Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan KVB'nin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, geçmiş dönem beyannamesi ile kıst dönem beyannamesi birlikte verilmektedir.

- **KVB beyannamelerinden herhangi birinin zamanında verilmemesi durumunda devir işlemi geçersiz sayılır.**

# **VERGİLENDİRME ŞARTLARINA UYULMAMASI**

- Yukarıda sayılan şartlar şekil şartı olup uyulmaması halinde devir vergisiz birleşme hükümlerinden faydalanamaz.

# ÖZELLİKLI HUSUSLAR

- Devir nedeniyle birleşen şirketlerin katlandığı giderler KVK 8. Maddesi uyarınca gider yazılabilir.
- Aynı zamanda devir alan şirketin katlandığı giderler işlerin devamlı bir surette genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir kıymet iktisap olunmayan ilk tesis ve taazzuv giderleri niteliğinde olduğundan, kurum tarafından aktifleştirilmesi ihtiyaridir

- **Devir tarihine kadar olan kıst dönem için devir olan kurum kıst dönem amortismanı hesaplayacaktır.** Devir tarihi devir olan kurum açısından bir yıl sonu gibi düşünülecek ve amortisman hesaplaması ona göre yapılacaktır. Devir alan kurum ise devir tarihinden sonrası için kıst dönem amortismanı hesaplayacaktır.

- **Mahsup ya da iade konusu yapılacak vergiler;** Bu konuda gerek kanunda gerek ilgili tebliğde açıklık bulunmamaktadır.
- **Devir halinde geçici vergi beyannamelerinin nasıl verileceği;** devir tarihi itibariyle kıst dönem kazancı hesaplanıp Kur.Ver. Beyanı verilecektir.

- **KDV ve Muhtasar beyannamelerinin durumu;** Devir halinde KDV ve Muhtasar beyannamelerin devir olunan tarihe kadar olan dönemler için normal tarihinde verilmelidir.
- **Ba–Bs beyannamelerinin durumu;** Devir tarihine kadar gerçekleşen işlemler nedeniyle münfesi kurum tarafından Ba ve Bs ler verilmelidir.



- **Gayrimenkul ve İştirak Hissesi istisnası konusu;**  
Kurumların aktifinde kayıtlı taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri intifa senetleri ve rüçhan haklarının KVK.'nın 19. maddesine uygun bir şekilde yapılacak devirden önce satılması ve bu satıştan doğan kazancın devrin gerçekleşmesinden sonra da yine KVK.'nın 5/1-e maddesi kapsamında özel bir fon hesabına alınması durumunda bu kazanç kurumlar vergisinden istisna edilebilecektir.

- **Hisse senetlerinin durumu;** Devir olan ve devir alan şirketlerin değişim oranının tespiti ekonomik gerçekliklere uygun olmalıdır.
- **Devir durumunda hisselerin iktisap tarihi,** 1 Seri No.lu KVK Tebliğine göre, KVK 9 ve 20. Maddeleri kapsamında gerçekleştirilen devir ve bölünmede devir olan veya bölünen şirketin ortaklarına verilen hisselerin iktisap tarihi olarak, bu yeni hisselerin verilmesine neden olan, devir olan veya bölünen şirketin hisselerinin iktisap edildiği tarihin esas alınması gerekir.

- **Devir kararının alınması ile devir tarihi arasında ortaya çıkacak farklılıkların durumu;** Bu konuda tam bölünme ve kısmi bölünmede meydana gelen artışlara ilişkin hükümler kıyas yoluyla aynen uygulanacaktır. Olağan faaliyet sonucu ortaya çıkacak farklar için herhangi bir işlem yapmaya gerek yoktur.

- **Hisseleri krediyle satın alınan bir firma ana firmaya devir olması durumunda finansman giderlerinin durumu;** İştirak hisseleri genellikle elde tutma amacıyla alınmaktadır. Bu tip firmaların elde edeceği tek gelir temettü geliridir. Bu kazançlar istisna kapsamında olup, finansman giderleri hisseleri satın alan firmada gider yazılacak ve zarar birikecektir. Bu zararın gider yazılabilmesi için firmalar iştirakleri ile devir suretiyle birleşmektedir.

- **Devir işlemi sonucunda ortaya çıkan şerefiye'nin durumu;** devir işleminde infisah eden kurum ile birleşen kurumların bilançolarının hiçbir değişiklik yapılmadan kayıtlı değerlerinin toplanması suretiyle konsolide edilmesi gerekmektedir. Bu şartla devir sırasında, devralan kurumun bünyesinde oluşturulmayan birleşme karı tutarında bir meblağın, ileride devralan kurum nezdinde kar olarak ortaya çıkması garanti altına alınmaktadır.
- Yasal olarak, birleşme şerefiyesi adı verilen tutarın öz sermaye hesaplamasında aktif toplamına dahil edilme imkan yoktur.

- **Devir durumunda zarar mahsubu;** devralan kurumlar kendi bünyelerinde oluşan zararların yanı sıra; devir halinde devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararlarını kazançlarından indirebilirler.

Zarar mahsubu yapılabilmesi için; devralınan kurumların kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süreleri içerisinde verilmiş olması ve devir neticesinde zarar mahsubu yapacak kurumun, aynı faaliyete devirin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az 5 yıl süreyle devam etmesi gerekmektedir.

- Devralınan zararlar, devreden veya bölünen kurumlarda doğduğu dönemden itibaren 5 yıllık süre içinde mahsup edilebilecektir.

# ÖRNEK

- BAYRAK A.Ş. devir yoluyla YILDIZ A.Ş. bünyesinde birleşme kararı almıştır. BAYRAK A.Ş.'nin cari değeri 600.000 TL YILDIZ A.Ş.'nin cari değeri ise 400.000 TL olarak tespit edilmiştir.

## BAYRAK A.Ş.

AKTİF		PASİF	
Kasa	30.000	Banka Kredileri	320.000
Bankalar	70.000	Satıcılar	230.000
Alıcılar	120.000	Sermaye	100.000
Ticari Mallar	180.000	Yasal Yedekler	60.000
Demirbaşlar	600.000	Geçmiş Yıl Karları	90.000
B. Amortismanlar	(200.000)		
<b>Aktif Toplamı</b>	<b>800.000</b>	<b>Pasif Toplamı</b>	<b>800.000</b>



## YILDIZ A.Ş.

AKTİF		PASİF	
Kasa	20.000	Banka Kredileri	300.000
Alıcılar	60.000	Satıcılar	110.000
Ticari Mallar	130.000	Sermaye	200.000
Demirbaşlar	700.000	Yasal Yedekler	30.000
Birikmiş Amortismanlar	(200.000)	Geçmiş Yıl Karları	70.000
<b>Aktif Toplamı</b>	<b>710.000</b>	<b>Pasif Toplamı</b>	<b>710.000</b>

- YILDIZ A.Ş.'nin cari değeri 400.000 TL olmasına karşın hisse senetlerinin nominal bedeli 200.000 TL'dir. BAYRAK A.Ş.'nin YILDIZ A.Ş.'ye devredilmesi sonucunda YILDIZ A.Ş.'nin cari değeri  $600.000 + 400.000 = 1.000.000$  TL olacaktır.
- Bu durumda YILDIZ A.Ş.'nin yeni sermayesi;  $1.000.000 * 200.000 / 400.000 = 500.000$  TL olacaktır. Buna göre YILDIZ A.Ş.'de 300.000 TL tutarında sermaye artırılması gerekecektir.

## BİRLEŞME SONU BİLANÇO

AKTİF		PASİF	
Kasa	50.000	Banka Kredileri	620.000
Bankalar	70.000	Satıcılar	340.000
Alıcılar	180.000	Sermaye	500.000
Ticari Mallar	310.000	Yasal Yedekler	90.000
Demirbaşlar	1.300.000	Geçmiş Yıl Karları	160.000
Birikmiş Amortismanlar	(400.000)		
Şerefiye	200.000		
<b>Aktif Toplamı</b>	<b>1.710.000</b>	<b>Pasif Toplamı</b>	<b>1.710.000</b>

## Devreden BAYRAK A.Ş. Muhasebe Kayıtları;

Hesap Adı		Borç	Alacak
500 Sermaye		100.000	
540 Yasal Yedekler		60.000	
570 G.Yıl Karları		90.000	
	546 Tasfiye Payları		250.000
		250.000	250.000
Hesap Adı		Borç	Alacak
134 Devir.Al:Şrk.Al.		300.000	
300 Banka Kredileri		320.000	
320 Satıcılar		230.000	
257 Brk. Amort.		200.000	
	100 Kasa		30.000
	102 Bankalar		70.000
	120 Alıcılar		120.000
	153 Ticari Mallar		180.000
	255 Demirbaşlar		600.000
	679 Diğer O.Dışı Gel		50.000
		1.050.000	1.050.000

## Devralan YILDIZ A.Ş. Muhasebe Kayıtları;

Hesap Adı		Borç	Alacak
501 Ödenmemiş Ser.		300.000	
	500 Sermaye		300.000
		<b>300.000</b>	<b>300.000</b>

Hesap Adı		Borç	Alacak
100 Kasa		30.000	
102 Bankalar		70.000	
120 Alıcılar		120.000	
153 Ticari Mallar		180.000	
255 Demirbaşlar		600.000	
261 Şerefiye		200.000	
	300 Banka Kredileri		320.000
	320 Satıcılar		230.000
	257 Brk. Amort.		200.000
	501 Ödenmemiş Ser.		300.000
	540 Yasal Yedekler		60.000
	570 G.Yıl Karları		90.000
		<b>1.200.000</b>	<b>1.200.000</b>

# BÖLÜNME

Yeni TTK m. 159/1, tam ve kısmi bölünme olmak üzere iki tür bölünme öngörür.

Tam bölünmede, malvarlığının tümü bölünerek, mevcut veya kurulacak olan bir şirkete geçer. Bölünen şirket ortadan kalkar ve şirket ortakları, devralan şirketin ortağı haline gelirler.

Kısmi bölünme ise ikiye ayrılır:

Kısmi bölünme ve yavru şirket kurma.

Kısmi bölünmede, şirket malvarlığının bölümleri, diğer şirketlere devredilir. Bölünen şirket ortakları, devralan şirketin ortağı haline gelir. Kısmi bölünen şirket ortadan kalkmaz,

Yavru şirket kurma yoluyla kısmi bölünme ise, bölünen kısım aynı sermaye olarak konulur

Yeni TTK m. 160, geçerli olan bölünmeleri düzenler.  
Bu madde uyarınca, sermaye Şirketleri ve kooperatifler,  
sermaye Şirketleri ve kooperatiflere bölünebilir.

# Şirket Paylarının ve Haklarının Korunması

Tam ve kısmi bölünmede,

- Devrolunan şirketin ortaklarının, mevcut ortaklık paylarını ve haklarını karşılayacak değerde, devralan şirketin payları ve hakları üzerinde istemde bulunabilir.
- Ortaklık paylarının değişim oranları belirlenirken, devrolunan şirketin ortaklarına tahsis olunan ortaklık paylarının gerçek değerlerinin onda birini aşmaması şartıyla, bir denkleştirme ödenmesi öngörülebilir.



- Devrolunan Şirketin oydan yoksun paylarına sahip ortaklarının aynı değerde, oydan yoksun veya oy hakkını haiz paylar verilir.
- Devrolunan Şirkette mevcut bulunan paylara bağlı imtiyaz hakları karşılığında, devralan Şirkette eŐ değerde haklar veya uygun bir karŐılık verilir.
- Devralan Şirket, devrolunan Şirketin intifa senedi sahiplerine, eŐ değerli haklar tanımak veya intifa senetlerini, birleşme sÖzleşmesinin yapıldığı tarihteki gerçek değeri ile satın almak zorundadır.

Devreden Şirketin ortaklarına;

- Bölünmeye katılan tüm Şirketlerde, mevcut payları oranında Şirket payları veya,
- Bölünmeye katılan bazı ve ya tüm Şirketlerde, mevcut paylarının oranına göre değişik oranda Şirket payları, tahsis edilebilir.

# Simetrik ve Asimetrik Bölünme

Yeni TTK m. 161/2, simetrik ve asimetrik bölünme türlerini düzenler. Simetrik bölünmede, ortaklar bölünen şirkette sahip oldukları pay oranını korur.

Yeniden yapılandırma sırasında kolaylık sağlayan asimetrik bölünmede ise, bölünen şirketin pay sahiplerine devralan veya yeni kurulan şirketlerde mevcut pay oranları değiştirilerek pay verilir. Devralan veya yeni kurulan şirkette payları azalan pay sahiplerinin, devreden şirketteki payları artar.

# BÖLÜNMENİN UYGULANMASI

Bölünmenin uygulanması esnasında sermayenin azaltılması, Yeni TTK m. 162'de düzenlenir.

Sermayenin azaltılması, kısmi bölünmede devreden şirkette bölünen malvarlığının neden olacağı sermaye kaybının önüne geçilmesi ve sermayenin yeni duruma uygunluğunun sağlanması için gerekli olabilir.

Yeni TTK m. 163 ise, bölünmedeki sermaye artırımını düzenler. Bu madde uyarınca devralan şirket, sermayesini bölünen şirketin pay sahiplerinin haklarını koruyacak ölçüde artırır.

Sermaye artırımını kararının, esas sözleşme değişikliklerine ilişkin usule göre alınması gerekir.

Bölünme kapsamında yeni bir şirketin kurulması durumunda, Yeni TTK'nın ilgili hükümleri, asgari ortak sayısı ve aynı sermaye konulmasına ilişkin hükümler hariç olmak üzere, uygulama alanı bulur.

Ayrıca, 6102 m.165 uyarınca, bilanço günüyle bölünme sözleşmesinin imzası veya bölünme planının düzenlenmesi arasında altı aydan fazla bir zaman bulunması veya son bilançonun çıkarılmasından itibaren, bölünmeye katılan şirketlerin malvarlıklarında önemli değişiklikler meydana gelmesi durumunda, ara bilanço çıkarılır.

# **Bölünme Sözleşmesi, Bölünme Planı ve Bölünme Raporu**

Yeni TTK m.166/1 uyarınca, bölünme yoluyla şirket malvarlığının var olan bir şirkete devredilmesi durumunda, her iki şirketin yönetim organları tarafından bölünme sözleşmesi yapılır. Ayrıca, m.166/2 uyarınca, şirket malvarlığının bölümleri yeni kurulacak şirketlere devredilecekse, yönetim organının bir bölünme planı hazırlaması gerekir. Bu iki belgenin yazılı olması ve genel kurulun onaylanması gerekir.

Bölünme sözleşmesi veya bölünme planında tahsisi yapılmayan malvarlığı, Yeni TTK m.168 uyarınca, tam bölünme söz konusuysa devralan şirketlere paylı mülkiyet çerçevesinde tahsis edilir, kısmi bölünmede ise devreden şirkette kalır.

Yeni TTK m.169, bölünme raporunu düzenlenir. Bölünme raporu, şirketlerin yönetim organları tarafından ayrı ayrı veya birlikte hazırlanabilir.

Yeni kuruluş söz konusu ise, rapora yeni şirketin esas sözleşmesi eklenir.



Bölünmeye esas bilanço, Yeni TTK m.170'in birleşme hükümleri uyarınca denetlenir.

Bölünen şirketlerin ilgili her türlü bilgi ve belgeyi sunmaları zorunludur.

Pay sahiplerinin inceleme hakkını düzenleyen m.170 uyarınca, bölünmeye ilişkin sözleşmeler, raporlar ve finansal tablolar, bölünmeye ilişkin GK toplantılarından iki ay önce, pay sahiplerinin incelemesine sunulur.

# Bölünme Kararı, Alacaklıların Korunması ve Sorumluluk

Yeni TTK m.173 uyarınca, şirket alacaklılarına teminat verilmesinden sonra bölünme sözleşmesi veya bölünme planı, GK'ya sunulur. Kararın alınabilmesi için, A.Ş. ler bakımından, esas veya çıkarılmış sermayenin çoğunluğunun temsil edilmesi şartıyla, GK'da mevcut bulunan oyların dörtte üçüyle karar alınır.

Asimetrik bölünmelerde, devreden şirkette ortakların %90 olumlu oyu gerekir.

Yeni TTK m. 174,175, alacaklıların korunmasına ilişkin düzenlemeler içerir.

Şirket alacaklıları, yapılacak ilanlarla, bölünme işleminden önce olmak üzere, alacaklarını bildirmeye ve teminat verilmesi için istemde bulunmaya çağrılır.

## Bölünme işlemine ilişkin sorumluluk hükümleri,

Yeni TTK m.176,177'de düzenlenir. Buna göre, bölünme sözleşmesi veya bölünme planıyla kendisine borç tahsis edilen şirket birinci derecede sorumludur. Bu şirketin sorumluluklarını ifa etmemesi durumunda, bölünmeye katılan diğer şirketler, ikinci derecede ve müteselsilen sorumlu olurlar. İkinci derecede sorumlu şirketlerin takip edilebilmeleri, bazı şartlara bağlıdır.

Pay sahiplerinin kişisel sorumlulukları konusunda, Yeni TTK m.158 uygulanır.

Ortakların, bölünme kararının ilanından önce doğan sorumlulukları, bölünmeden sonra da devam eder. Sorumluluklar, bölünme kararının ilanından itibaren **üç yıl** sonra zamanaşımına uğrar.

# **İş İlişkilerinin Geçmesi**

Yeni TTK m.178, bölünmede devrolunan şirketin çalışanlarının haklarını düzenler.

İşçi itiraz etmediği takdirde, yapılan hizmet sözleşmeleri bütün hak ve borçlarla birlikte devralana geçer. Eğer işçi devam etmemeyi seçerse, hizmet sözleşmesi kanuni işten çıkarma süresinin sonunda sona erer. Eski işveren ve devralan, işçinin devirden önceki alacaklarından müteselsil olarak sorumludur. İşçiler, bu alacaklarının teminat altına alınmasını isteyebilir.

# **Bölünmenin Sonuçlandırılması**

Yeni TTK m.179, bölünmenin sonuçlandırılmasına ilişkin düzenlemeler içerir.

Buna göre yönetim organı, onaylanan bölünme kararının tescilini ister. Yine kısmi bölünmede, devreden şirketin sermayesinin azaltılması gerekiyorsa, sermaye azaltmaya ilişkin esas sözleşme değişikliği de tescil ettirilir.

Bölünme kararının tescilinin birçok sonucu vardır. İlk olarak, bölünme tescil ile geçerlilik kazanır.

Tescil anında külli intikal gerçekleşir.

Tam bölünmede tescil ile devrolunan şirket infisah eder.

# TÜR (nevi) DEĞİŞTİRME

6102 m.180, tür değiştirmeye ilişkin iki önemli ilkesi vardır.

- her şirket tür değiştirebilir.
- yeni türe dönüştürülen şirket eskisinin devamıdır.

Bir sermaye şirketi sermaye şirketlerine veya kooperatife, şahıs şirketleri de sermaye şirketlerine veya kooperatife dönüşebilir.

Sermaye şirketleri şahıs şirketlerine dönüşemez. Yeni TTK m.182, kollektif ve komandit şirketlerin tür değiştirmelerine ilişkin özel bir düzenleme içerir. Bu şirketler tek kişi işletmesi olarak faaliyetlerine devam edebilir.



Yeni TTK m.183, birleşme ve bölünmede de söz konusu olan ortaklık paylarının ve haklarının devamlılığı ilkesini düzenler.

Bu ilke uyarınca, ortakların yeni şirketin payları ve hakları üzerinde talep hakkı vardır. Ayrıca, ortaklar şirketten çıkarılamaz ve ortakların hakları zedelenemez. Devamlılık ilkesinin kullanılması açısından, eşit değerlilik ilkesi olarak adlandırılan bir ikinci ilke daha gündeme gelir.


Oydan yoksun paylara karşılık, oy hakkı olan yeni paylar verilebilir. İmtiyazlı payların karşılığında aynı değerde paylar verilir veya şirket türü imtiyazlı paylara elverişli değilse, uygun bir tazminat ödenir. **İntifa senetleri** karşılığında aynı değerde haklar verilir veya tür değiştirme planının düzenlendiği tarihte gerçek değer ödenir.

# Tür Değiştirmenin Uygulanması

Tür değiştirme işlemi de yeni kuruluş olduğu için, Yeni TTK m. 184/1 uyarınca, tür değiştirmeye de yeni kuruluşa ilişkin hükümler, asgari ortak sayısı ve ayni sermaye konulmasına ilişkin hükümler hariç olmak üzere, uygulanır.

Yeni TTK m. 185, tür değiştirme planını düzenler. Tr değiştirme planı yazılı olarak, yönetim organı tarafından hazırlanır ve genel kurulda onaylanır. Tr değiştirme planının zorunlu bir içeriği bulunur.

Yeni TTK m. 186 ise, tür değiştirme raporunu düzenler. Raporda, tür değiştirmenin neden gerekli olduğuna ilişkin açıklamalar yer alır.



Hemen belirtilmelidir ki bu kadar çok sayıda rapor, plan, denetim raporu gibi belgeye gerek duyulmasının birkaç nedeni vardır.

Bu nedenlerin başında şeffaflık gelir.

İkinci neden, şirket ortakları ve diğer ilgililerin korunması ve kamunun aydınlatılması içindir.

Yeni TTK m.187, tür değiştirmeye ilişkin belgelerin denetlenmesini düzenler.

Bu maddeye göre, tür değiştirme planı, tür değiştirme raporu ve tür değiştirmeye esas olan bilanço, denetçi tarafından denetlenir.

şirket, gerekli belgelerin sunulması konusunda denetçi ile işbirliği içinde olmalıdır.

Tüm ortakların onaylaması ile küçük ölçekli şirketler bakımından denetlemeden vazgeçilebilir. Yeni TTK m.188 uyarınca inceleme hakkı, bölünmede olduğu gibi, sadece ortaklara tanınır. Tür değiştirmeye, ilişkin belgeler genel kurul toplantısından otuz gün önce ortakların incelemesine sunulur ve ortaklar inceleme haklarının bulunduğu konusunda bilgilendirilir.

Genel kurulda onaylanmasından sonra yönetim organı tür değiştirmeyi ve yeni şirketin sözleşmesini tescil ettirir.

# TASFİYE

- Yeni TTK' da yapılan değişiklik ile, öngörülen şartları taşıyan şirketlerin tasfiye işlemleri kolaylaştırılmıştır.
- 6335 sayılı Yeni TTK Değişiklik Kanun' un yürürlüğe girdiği tarihten itibaren iki yıl içinde aşığıdaki hâlleri tespit edilen ya da bildirilen anonim ve limited şirketler ile kooperatiflerin tasfiyeleri ve ticaret sicilinden kayıtlarının silinmesi, ilgili kanunlardaki tasfiye usulüne uyulmaksızın yapılır.



- Sermayelerini öngörülen tutarlara çıkarmamış anonim şirketler ile limited şirketler.
- Yeni TTK' nın yürürlük tarihinden önce veya sonra iki yıl içinde münfesi olan anonim ve limited şirketler.
- Kooperatifler Kanununa göre herhangi bir nedenle dağılmış olan kooperatifler.
- Sebebi ne olursa olsun aralıksız son beş yıla ait olağan genel kurulnu yapılamayan a.ş ile kooperatifler.
- Yeni TTK' nın yürürlüğe girdiği tarihten önce tasfiye işlemlerine başlanılmış ancak genel kurulun toplanamaması nedeniyle ara bilançoları veya son bilançosu genel kurula sunulmadığı için ticaret sicilinden terkin işlemi yapılamayan şirket ve kooperatifler.

# **TASFIYE SÜRECİNİN İŞLEYİŞİ VE ALACAKLILARIN HAKLARI**

Tasfiye kolaylığı kapsamına giren şirket ve kooperatifler; ilgili ticaret sicili müdürlüğünce resen veya herhangi bir kişi, kurum veya kuruluş tarafından kanıtlarıyla birlikte yapılacak bildirimleri de kapsayacak şekilde, ticaret sicili kayıtları üzerinden yapılacak incelemeyle tespit edilir.

Ticaret sicili müdürlüklerinde;

- Kapsam dahilindeki Şirket ve kooperatiflerin ticaret sicilindeki kayıtlı son adreslerine ve sicil kayıtlarına göre Şirket veya kooperatifi temsil ve ilzama yetkilendirilmiŐ kiŐilere bir ihtar yollanır. Yapılacak ihtar, ilan edilmek üzere Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi Mdrlgne aynı gün gönderilir. İlan, ihtarın ulaŐmadıđı durumlarda, ilan tarihinden itibaren otuzuncu günün akŐamı itibarıyla, tebligat yerine geçer.

- 559 sayılı KHK gereğince sermaye artırımında bulunmayarak münfesihi olan şirketlere yapılacak ihtarda; ortaklarından, yönetici veya denetçilerden ya da müdürlerinden tebliğ tarihinden itibaren iki ay içinde tasfiye memurunun bildirilmesi, aksi takdirde, bu madde hükümlerine göre ticaret sicili kayıtlarından unvanın silineceği, şirkete ait malvarlığının unvana ilişkin kaydın silindiği tarihten itibaren on yıl sonra Hazineye intikal edeceği ve bunun kesin olduğu açıkça yazılır.

Sermaye artırımını zorunluluğuna uymayan Şirketlerin dıŐında kalan kapsam dâhilindeki diğer münfesh Şirketler ile kooperatiflerden ayrıca, faaliyetlerine devam etme isteğinde bulunmaları halinde münfesh olma nedenini ortadan kaldıran iŐlemlerin yapılarak ispat edici belgelerin bildirilmesi istenir.

Tasfiye memuru olarak; Şirket veya kooperatifin ortaklarından herhangi biri, ticaret siciline kayıtlı en son yetkilileri ya da bunların belirleyecekleri üçüncü ŐahıŐlar bildirilebilir. Tasfiye memuru olarak baŐka ortak veya yönetici tarafından bildirilen ortak veya yöneticiler ile üçüncü ŐahıŐların bu görevi kabul ettiklerine ilişkin yazılı beyan da istenir.

- Süresi içinde tasfiye memurlarını bildiren şirket ve kooperatiflerin, tasfiye memurları ve tasfiye adresi, ilgili ticaret sicili müdürlüğü tarafından tescil ve TSG inde ve ilgili internet sitesinde ilan edilir.
- Yapılan ilanda; şirket veya kooperatifin alacaklarını kanıtlarıyla birlikte ilan tarihinden itibaren iki ay içinde bildirmeye davet edilir. Ayrıca ilanda, mevcut malvarlığı ile alacak ve borç listenin; belgeleri ile birlikte ilan tarihinden itibaren bir ay içinde, A.Ş. veya kooperatifin yönetim kurulu üyesi, denetçileri, LTD. ŞTİ. ise müdürünün ilgili tasfiye memuruna verilmesi ihtar edilir.
- Tasfiye memurları, alacaklıların alacaklarını bildirmeleri ister ve şirketin veya kooperatifin durumunu gösteren bir bilanço hazırlar ve tasfiyeyi altı ay içinde sonuçlandırır.

- Tasfiye memurlarınca hazırlanan bilanço'ya göre şirket veya kooperatifin borçlarının varlığından fazla olması hâlinde, durumu derhal alacaklılara bildirerek iflasına karar verilmesi için mahkemeye başvuruda bulunmalarını ister. Bildirim tarihinden itibaren üç ay içinde şirket veya kooperatifin iflası için mahkemeye müracaat edildiğinin bildirilmemesi hâlinde kaydın silineceği ihtar olunur.
- Alacaklıların başvurusu üzerine mahkeme iflasın açılmasına karar verir ve tasfiye İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre yürütülür. Süresi içinde şirket veya kooperatifin iflası için mahkemeye müracaat edildiğinin bildirilmemesi hâlinde tasfiye memurlarının başvurusu üzerine ilgili şirket veya kooperatifin unvanı ticaret sicilinden silinir ve bu durum Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilir.

- Geçici 7. Madde kapsamında tasfiye işlemlerinde, ilgili kanunların veya esas sözleşmelerin genel kurul kararı alınmasını zorunlu kılan hükümleri uygulanmaz.
- Tasfiye memurlarınca düzenlenecek son ve kati bilançonun ticaret sicili müdürlüğüne verilmesi ile tasfiye sona ermiş kabul edilir ve şirketin unvanı ticaret sicilinden silinerek Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilir. İflasına karar verilen şirket veya kooperatifin iflas işlemlerinin tamamlandığının bildirilmesi üzerine şirketin veya kooperatifin unvanı ticaret sicilinden silinir ve bu durum Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilir.



- 01.07.2012 tarihinden önce tasfiye işlemlerine başlanılmış şirket veya kooperatiflerin genel kurullarının, kanunun öngördüğü asgari süre ve şartlara uygun olarak toplantıya çağrılmış olmasına rağmen iki defa üst üste toplanamaması ve bu durumun tevsik edilmesi kaydıyla tasfiye memuru tarafından son ve kati bilançonun ticaret sicili müdürlüğüne verilmesi ile tasfiye sona ermiş kabul edilir
- Yapılan ihtar ve ilana rağmen, süresi içinde cevap vermeyen veya tasfiye memurunu bildirmeyen yahut durumunu kanuna uygun hâle getirmeyen veya faaliyette bulunduğunu adres ve kanıtlarıyla birlikte bildirmeyen şirket ve kooperatiflerin unvanı ticaret sicilinden resen silinir.

# KOLAY TASFİYE SÜRECİNE İLİŞKİN ÖZELLİKLİ KONULAR

- 6102 sy 'nın geç. 7. md. de düzenlenmeyen hususlarda ilgili kanun ve esas sözleşmelerde öngörülen usullere göre hareket edilir.
- Davacı veya davalı sıfatıyla devam eden davaları bulunan şirket veya kooperatifler kolay tasfiye uygulamasından yararlanamazlar.
- Geçici 7. madde gereğince tasfiye edilmeksizin unvanı silinen şirket veya kooperatiflerin ortaya çıkabilecek malvarlığı, unvana ilişkin kaydın silindiği tarihten itibaren on yıl sonra Hazineye intikal eder.

- Hazine bu şirket ve kooperatiflerin borçlarından sorumlu tutulmaz.
- Ticaret sicilinden kaydı silinen şirket veya kooperatifin alacaklıları ile hukuki menfaatleri bulunanlar haklı sebeplere dayanarak silinme tarihinden itibaren beş yıl içinde mahkemeye başvurarak şirket veya kooperatifin **ihyasını** isteyebilir.
- Ticaret sicilinden kaydı silinen a.ş ler, kooperatiflerin kanuni temsilcileri ile ltd.şti. ortaklarının, silinme tarihinden önceki kamu borçlarından doğan sorumlulukları, 6183 s. ATUHK kapsamında devam eder.

## **Limited Şirketin Haklı Nedenle Feshi Davası**

TTK m. 636/3'de haklı sebeplerin varlığında, her ortağın mahkemedен Şirketin feshini isteyebileceği, mahkemece, istem yerine, davacı ortağa payının gerçek değerinin ödenmesine ve davacı ortağın Şirketten çıkarılmasına veya duruma uygun düşen ve kabul edilebilir diğer bir çözüme hükmedebileceği düzenlenmiştir.

# **6102 sayılı YTT göre 2014 yılında UYULMASI GEREKEN YÜKÜMLÜLÜKLER**

•Yasal Defterlerin 2013 Yılı Kapanış ve 2014 Yılı Devam Tasdiki İşlemleri :

Ticari Defterler	2013 Defterlerin Son Kapanış Onayları	2014 de Kullanılacak Defterlerin Ara Onayı
Yevmiye Defteri	30.06.2014	31.01.2014
Envanter	Kapanış onayı yok	31.01.2014
Defter-i Kebir	Kapanış onayı yok	31.01.2014
Pay Defteri	Kapanış onayı yok	Kullanmaya devam edilebilir
Yönetim Kurulu Karar Defteri	31.01.2014	31.01.2014
Gen. Kurul Top. Müzakere Defteri	Kapanış onayı yok	Kullanmaya devam edilebilir

## **Ticari Belgelerde Yer Alacak Bilgiler :**

6102 sayılı TTK Madde 39 ikinci fıkra gereği ticari belgelerde yer alacak bilgilere ilişkin yükümlülük 01.01.2014 itibariyle başlamıştır.

## **şirket Sermayelerinin Asgari Tutara Yükseltilmesi :**

Halka Kapalı A.ř. ler esas sermayelerinin en az 50.000 TL ve Ltd. şti. le sermayelerini en az 10.000 TL sına yükseltmeleri için belirlenen süre **14.02.2014** dr. Bu tarihe kadar sermayelerini yükseltmeyen a.ř ve ltd.şti. ler infisah etmiş sayılır.

## **Oyda İmtiyaz Öngören Esas Sözleşme Hükümlerinin Değiştirilmesi:**

6102 s. TTK' nun 479/II- Oyda imtiyaz (1. Eşit itibari değerdeki paylara farklı sayıda oy hakkı verilebilir. 2. Bir paya en çok 15 oy hakkı tanınabilir) bu sınırı aşan sayıda oyda imtiyaz öngören esas sözleşme hükümleri YTTK ile uyumlu hale getirilme süresi **14.02.2014** dür.

## **Topluluk Şirketlerinde Bağlılık Ve Hâkimiyet Raporlarının Hazırlanması:**

Topluluk şirketlerinde bağlılık ve hâkimiyet raporlarının **28.02.2014** kadar hazırlanarak yönetim kurullarının onayına sunulması gerekir.

## **Şirket Genel Kurullarının Yapılması:**

*Anonim ve Limited Şirketleri ;*

- Şirket organların seçimi,
- Finansal tabloların, yönetim kurulunun yıllık raporunun incelenmesi,
- Kârın kullanım şeklinin, dağıtılacak kâr ve kazanç paylarının oranlarının belirlenmesi,
- Yönetim kurulu üyelerinin ibraları ile
- Faaliyet dönemini ilgilendiren ve gerekli görülen diğer konuları da görüşölmek üzere planladıkları genel kurullarını, YTTK ilgili uygun hale getirme süresi **31.03.2014** dür.



## **Bağımsız Denetçi Seçimi :**

*Bağımsız denetime tabi şirketlerin kapsamı, (14.03.2014 RG yayımlandı)*

a) Aktif toplamı (150.000.000) 75.000.000 TL ve üstü

b) Yıllık net satış hasılatı (250.000.000) 150.000.000 TL ve üstü

c) Çalışan sayısı (500) 250 ve üstü olarak dikkate alınacaktır.

Belirlenen bu ölçütlerden en az ikisinin sınırlarını art arda iki hesap dönemi aşması halinde, devam eden hesap döneminden itibaren bağımsız denetçi seçimi, şirket genel kurulunca **31.03.2014** kadar yapılmalıdır.

## **Bağımsız Denetim Sözleşmesinin Hazırlanması :**

Bağımsız Denetim Sözleşmesi **31.03.2014** kadar yapılmalıdır.

## **Yıllık Faaliyet Raporunun Hazırlanması :**

Yıllık Faaliyet raporunun hazırlığı genel kurulda görüşülmek üzere **31.03.2014** kadar yapılmalıdır.

## **Şirket İç Yönergesinin Tescili :**

2013 yılında yapılması gereken olağan genel kurullarının yapmayan ve iç yönergelerini tescil ettirmeyen anonim şirketler **31.03.2014** tarihine yapılacak genel kurullarda iç yönergelerini tescil ettirmeleri gerekir.

## **Şirket Sözleşmelerinin TTK'ya Uyumlu Hale Getirilmeleri :**

A.Ş ler esas sözleşmelerini ve Ltd.Şti. ler sözleşmelerini, 6102 s. TTK una uyumlu hale getirmeleri için öngörülen süre **01.07.2014** dür. Ancak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı bu süreyi 1 yıl uzatabilir.

## **Genel Kurul Toplantı Ve Karar Nisapları :**

Anonim şirketin esas sözleşmesinde veya bir limited şirketin şirket sözleşmesinde genel kurulun toplantı ve karar nisaplarına ilişkin 6102 sayılı TTK'na uyumlu hale getirilmesi için belirlenen süre **01.07.2014** sona erer.

## **Şirketlerin Web Sitesi Hazırlama Yükümlülüğü :**

Bağımsız Denetime Tabi Şirketler, web sitesi hazırlanma süresi **01.07.2014** dür.

## **Topluluk Şirketlerinde Kayıpların Denkleştirilmesi:**

Bir bağlı şirketin YTTK 202/1 fıkrası kapsamına giren şirketlerin kaybı veya kayıpları varsa(Hâkimiyetin hukuka aykırı kullanılması, Hâkimiyetin kötüye kullanılması) bunların denkleştirilmesi veya ilgili şirkete kaybı veya kayıpları denkleştirecek istem haklarının tanınması için son tarih (Yürürlük Kanunu Madde 18) 01.07.2014 dür.

Sabrınız için teŖekkürler

<http://www.ubdt.com.tr>