

ŞİRKETLERDE BİRLEŞME BÖLÜNME / TÜR DEĞİŞİKLİĞİ VE TİCARET SİCİL İŞLEMLERİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN UYGULAMALAR

Hilmi KARAER
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
İSMMM ODASI TESMER EĞİTMENİ
14/10/2023 SAKARYA

BİRLEŞME NEDİR

- ▶ Birleşme ile ilgili düzenlemeler TTK 136-158 maddelerinde ve KVK 18-19-20 maddelerinde düzenlenmiştir.
- ▶ **TTK YA GÖRE BİRLEŞME**
 - ▶ a) Bir şirketin diğerini devralması, teknik terimle “devralma şeklinde birleşme” veya
 - ▶ b) Yeni bir şirket içinde bir araya gelmeleri, teknik terimle “yeni kuruluş şeklinde birleşme”, yoluyla birleşebilirler.
- ▶ **KVK YA GÖRE BİRLEŞME**
 - ▶ Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkrası, birleşmenin özel bir türünü devir olarak tanımlamakta, tam mükellef kurumlar arasında kayıtlı değerler üzerinden ve kül halinde devralma suretiyle gerçekleştirilen işlemler devir olarak nitelendirilmektedir.
 - ▶ Buna göre, aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:
 - ▶ Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye’de bulunması,
 - ▶ Münfesih kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi

HANGİ ŞİRKETLER BİRLEŞEBİLİR

- ▶ Hangi şirketlerin birleşebileceği [TTK Madde 137](#) de sayılmış olup birleşebilecek olan şirketler aşağıdaki gibidir.
- ▶ MADDE 137- (1) Sermaye şirketleri;
 - ▶ a) Sermaye şirketleriyle,
 - ▶ b) Kooperatiflerle ve
 - ▶ c) Devralan şirket olmaları şartıyla, kollektif ve komandit şirketlerle, birleşebilirler.
- ▶ (2) Şahıs şirketleri;
 - ▶ a) Şahıs şirketleriyle,
 - ▶ b) Devrolunan şirket olmaları şartıyla, sermaye şirketleriyle,
 - ▶ c) Devrolunan şirket olmaları şartıyla, kooperatiflerle, birleşebilirler.
- ▶ (3) Kooperatifler;
 - ▶ a) Kooperatiflerle,
 - ▶ b) Sermaye şirketleriyle ve
 - ▶ c) Devralan şirket olmaları şartıyla, şahıs şirketleriyle, birleşebilirler

BİRLEŞME TÜRLERİ NEDİR VE SÜRECİ NASIL İŞLER

- ▶ Birleşme TTK ya göre iki şekilde yapılır
- ▶ **Normal Birleşme**
- ▶ **Kolaylaştırılmış birleşme**
- ▶ Kolaylaştırılmış birleşme için TTK 155 inci madde ye bakmak gerekir.Buna göre ;
- ▶ (1) a) Devralan sermaye şirketi devrolunan sermaye şirketinin oy hakkı veren bütün paylarına veya
- ▶ b) Bir şirket ya da bir gerçek kişi veya kanun yahut sözleşme dolayısıyla bağlı bulunan kişi grupları, birleşmeye katılan sermaye şirketlerinin oy hakkı veren tüm paylarına, sahiplerse sermaye şirketleri kolaylaştırılmış düzene göre birleşebilirler.
- ▶ (2) Devralan sermaye şirketi, devrolunan sermaye şirketinin tüm paylarına değil de oy hakkı veren paylarının en az yüzde doksanına sahipse, azınlıkta kalan pay sahipleri için;
- ▶ a) Devralan şirkette bu payların denk karşılığı olan paylar verilmesi şirket payları yanında, 141 inci maddeye göre, şirket paylarının gerçek değerinin tam dengi olan nakdî bir karşılık verilmesinin önerilmiş olması ve
- ▶ b) Birleşme dolayısıyla ek ödeme borcunun veya herhangi bir kişisel edim yükümlülüğünün yahut kişisel sorumluluğun doğmaması, hâlinde birleşme kolaylaştırılmış usulde gerçekleşebilir.

BİRLEŞME SÜRECİ VE HAZIRLANACAK OLAN EVRAKLAR HAKKINDA

- ▶ Birleşme süresi ve süreci yapılacak olan birleşme türüne göre değişiklik gösterecektir.
- ▶ **NORMAL BİRLEŞME**
- ▶ Bu birleşme kapsamında yapılması gerekenler ile hazırlanacak olan evraklar aşağıdaki gibidir.
- ▶ Genel kuruldan **33 gün önce** devrolunan / devralan şirketin inceleme hakkına ilişkin ilanının yayınlanması gerekmektedir.
- ▶ Birleşme sözleşmesinin devralan ve devrolunan şirketlerin genel kurullarınca onaylanmasına ilişkin kararların noter onaylı örnekleri
- ▶ Taraflarca imzalı birleşme sözleşmesi
- ▶ Bakanlık veya diğer resmi kurumların iznine veya uygun görüşüne tabi olunması halinde, devralan ve devrolunan şirket için bu izin veya uygun görüş yazısı,
- ▶ Devralan şirketin birleşme sebebiyle sermaye artırımını yapması halinde sermaye artırımının tescili için gerekli belgeler;
- ▶ Sermaye artırımını yapılmaması halinde ise bu hususun genel kurul kararında belirtilmesi gerekmektedir.
- ▶ Devralan şirket bakımından; birleşmenin yeni kuruluş şeklinde yapılması halinde yeni şirketin kuruluş belgeleri,
- ▶ SMMM veya YMM raporu

BİRLEŞME SÜRECİ VE HAZIRLANACAK OLAN EVRAKLAR HAKKINDA

- ▶ Devrolunan şirketin tapu, gemi ve fikri mülkiyet sicilleri ile benzeri sicillerde kayıtlı bulunan mal ve haklarının listesini ve bunların kayıtlı olduğu siciller ile söz konusu mal ve hakların ilgili sicillerdeki kayıtlarına ilişkin bilgilerini ve değerlerini içeren şirket yetkililerince imzalı [beyan](#) Şayet söz konusu hususlar yok ise; özel sicile kaydı gereken mal ve hakların bulunmadığına dair beyan.
- ▶ Birleşmeye taraf olan şirketlerce, alacaklılara alacaklarının güvence altına alınmasını isteme hakkı tanınmasına ilişkin hazırlanacak ilan metnininin, 7'şer gün arayla sicil gazetesinde 3 defa yayınlanmasını sağlamak üzere tescil belgeleri ile birlikte müdürlüğe verilmesi gerekmektedir. Alacaklılara yapılacak ilk ilanların birleşme kararının tesciline ilişkin ilanlarla birlikte aynı sicil gazetesinde yayımlanması zorunludur.
- ▶ Birleşmeye taraf olan tüm şirketlerin yönetim organları tarafından, ayrı ayrı ya da birlikte hazırlanan birleşme raporunun, şirketlerin kayıtlı bulunduğu müdürlüklere verilmesi gerekir.
- ▶ Birleşme raporu konusunda eğer şirket kobi ise bu durumda 4.11.2012 tarih ve 28457 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" hükümlerine göre Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme ölçütünü karşıladığı SMMM veya YMM raporu ile tespit edilen şirketler, tüm ortakların onaylaması halinde, söz konusu raporu ve müşavirin faaliyet belgesini ibraz koşulu ile birleşme raporunun düzenlenmesinden vazgeçebilir.

KOLAYLAŞTIRILMIŞ BİRLEŞME

- ▶ Normal birleşmeden en büyük farkı TTK 155 ve 156 ıncı maddeleri kapsamında yapılan kolaylaştırılmış birleşme işlemlerinde yapılacak olan birleşmede şirketlerin ortaklık durumu önemli durumu ortaya çıkarmaktadır. TTK 155-1/a-b maddeleri kapsamında bir birleşme yapıyorsa
- ▶ "Şirketler; birleşme raporu düzenlemek ve inceleme hakkını sağlamak ile bu birleşme sözleşmesini genel kurulların onayına sunmak zorunda değildir."
- ▶ Dolayısıyla bu işlemlerin yapılmaması şirketin birleşme süresini kısaltacak ve işlemlerin hızlı bir şekilde ilerlemesini sağlayacaktır. Hazırlanacak olan evrak bakımından ise Normal birleşmeden çok fazla bir fark bulunmamaktadır.
- ▶ Ancak Şirketin ortaklık durumu TTK 155-2 Maddesindeki şartları sağlıyor ise bu durumda kolaylaştırılmış birleşmede
- ▶ "Şirketler; birleşme raporu düzenlemek ve bu birleşme sözleşmesini genel kurulların onayına sunmak zorunda değildir. Ancak inceleme hakkının birleşmenin tescili için ticaret siciline yapılacak başvurudan 30 gün önce sağlanmış olması şarttır."
- ▶ yukarıda ki ifadeden de anlaşılacağı üzere TTK 155-2 maddesinde yapılan kolaylaştırılmış birleşmenin normal birleşmeden çok fazla bir farkı olmayıp sadece iki evrakın hazırlanmasından vazgeçilmesi ve bu evrakların genel kurul onayına sunulmasında vazgeçilmesi söz konusu olmaktadır.

BİRLEŞME SONRASI YAPILACAK OLAN İŞLEMLER

VERGİ DAİRESİ

- ▶ Bu kapsamda bakılması gereken yer KVK 20inci maddesidir. Buna göre;
- ▶ MADDE 20- (1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesh kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:
- ▶ a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesh kurum ile birleşilen kurum;
- ▶ 1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesh kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,
- ▶ 2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesh kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesh kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesh kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.
- ▶ b) Birleşilen kurum, münfesh kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesh kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir.

BİRLEŞME SONRASI YAPILACAK OLAN İŞLEMLER

SGK

- ▶ Gerek 5510 sayılı Kanun gerekse SSIY hükümlerine göre, işyerinde meydana gelen hukuksal değişikliklerin bir bölümü şekil şartına tabi tutularak bildirimlerin matbu formlarla yapılması gerektiği hüküm altına alınmış, bir kısım hukuksal değişiklikler için dilekçeyle başvurulması yeterli görülmüştür. Matbu form vermeyi gerektiren bildirimlerden olan işyeri bildirgesi vermede bir de süre sınırı bulunmaktadır. Bu süre, işyerinin intikali hali dışındaki bildirgeler için **10 gün olarak öngörülmüştür.**
- ▶ Bir şirketin bir diğer şirket ile birleşmesi halinde, SGK'da tescil edilmiş olan her iki işyerine ait işyerleri için ayrı ayrı olmak üzere işyeri bildirgesinin verilmesi gerekmektedir. Şirketlerin birleşmesi halinde, birleşmesinin ticaret siciline tesciline ilişkin ilan tarihini takip eden günden itibaren 10 gün içinde işyeri bildirgesi verilmemesi, idari para cezası uygulanmasını gerektirmektedir.
- ▶ İşyeri bildirgesi vermeyi gerektiren hukuksal değişikliklerin, işverenler tarafından 5510 sayılı Kanununun 11 inci maddesinde belirtilen süreler içinde verilmemesi halinde, işverenlere Kanununun 102 inci maddesi gereği idari para cezası uygulanmaktadır. Uygulanacak idari para cezası tutarı, tutulan defter türüne göre değişiklik göstermektedir. Uygulanacak olan idari para cezası, bilanço esasına göre defter tutmakta olan işyerleri için üç, diğer defterleri tutmakla zorunlu olanlar için iki, defter tutmakla yükümlü olmayanlar için bir asgari ücret tutarında olacaktır(5510, 102/I-b).
- ▶ 5510 sayılı Kanun, işyeri bildirgesinin geç verilmesi açısından bir de pişmanlık indirimi düzenlemiştir.

İŞLETME BİRLEŞMELERİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

1- BİRLEŞME GİDERLERİ

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8/1-c maddesine göre; genel kurul toplantıları için yapılan giderler ile birleşme, devir, bölünme, fesih ve tasfiye giderleri hâsıllattan indirilebilecek giderler arasında sayılmıştır. Bu yüzden bu giderlerin hasıllattan indirilmesinde herhangi bir sakınca yoktur.

2- BİRLEŞEN KURUMLARA İLİŞKİN ZARARLAR

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Zarar Mahsubu" başlıklı 9 uncu maddesinde;

"(1)Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek şartıyla aşağıda belirtilen zararlar indirim konusu yapılır.

a) Beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar.

Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrası çerçevesinde devralınan kurumların devir tarihi itibariyle öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile 20 nci maddenin ikinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işlemi sonucu bölünen kurumdaki öz sermayesinin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararın indirilmesinde aşağıdaki şartlar ayrıca aranır:

(1) Son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması.

(2) Devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi."

hükmüne yer verilmiştir.

Bu kapsamda değerlendirirsek Birleşen kurumlar mali bilânçolarına göre oluşan zararlarını kendi kârlarından mahsup edebilecektir. Dolayısıyla birleşen şirket zararları en son birleşme kârından mahsup edilebilir.

İŞLETME BİRLEŞMELERİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

3- BİRLEŞME HALİNDE AMORTİSMAN UYGULAMASI

- ▶ Konuya ilişkin 1 Seri No.lu KVK Genel Tebliği'nde, "Devir ve bölünme neticesinde devre konu iktisadi kıymetler, mukayyet değerleri üzerinde; aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif ve pasif hesaplarla birlikte devrolunacağından, söz konusu iktisadi kıymetlerin devir işleminin amortisman uygulamaları bakımından ilk iktisap olarak değerlendirilmemesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle devralan kurumda devir ve bölünme işlemi nedeniyle devrolan amortisman' a tabi iktisadi kıymetlerin bakiye değerleri üzerinden kalan amortisman süreleri dikkate alınarak amortisman ayrılmaya devam edilecektir." denilmektedir. Dolayısıyla devir halinde kıst amortisman tatbik edilir. Ancak devir halinde, binek otomobillerde amortismanda olduğu gibi ay bazında hesaplama değil, günlük esasa göre amortisman hesaplanır. Devrolunan ATİK için devir tarihine kadar birleşme sonucunda infisah eden kurum, devir tarihinden itibaren ise birleşilen kurum amortisman ayırır.

- ▶ Devir esnasında devredilen mallar için KDV hesaplanmayacaktır.
- ▶ Birleşen şirketin devreden KDV'leri birleşilen şirketçe indirim konusu yapılabilecektir.
- ▶ Devirle ilgili işlemler harca tabi değildir. Ticaret odası tescil masrafı olacaktır.
- ▶ Devir işlemlerine dair düzenlenen kağıtlarda damga vergisi istisna bulunmaktadır.
- ▶ Geçmiş dönemlere ait vergi borçlarından birleşilen şirket sorumlu olacaktır.

- ▶ Kurumların devir yoluyla birleşmesi halinde infisah eden kurumdan, birleşilen kuruma geçen ve istisna kapsamındaki kıymetlerin iktisap tarihi olarak devir alınan şirketteki satın alma tarihi dikkate alınır.
- ▶ Vergisiz devir işlemi vergiden tamamen nötr gerçekleştirildiğinden birleşmelerde oluşan Şerefiyeler için ayrılan söz konusu amortisman tutarları veya giderler vergi hesabında indirim konusu yapılamamaktadır.
- ▶ İştirak hisselerinin alımıyla ilgili finansman giderleri satın alan kurum bünyesinde kurum kazancından indirilebilecektir. (27 Ocak 2023)
- ▶ Ancak ilgili finansman giderlerinin birleşme yolu ile hisseleri iktisap edilen firmaya ötelenmesi (debt push down) Türk vergi hukuku'nda açık olmayan ve geçmişte vergi incelemeleri kapsamında eleştirilen bir konudur.

BÖLÜNME NEDİR

Bölünme ile ilgili düzenlemeler TTK 159–179 md ve KVK 19–20 md düzenlenmiştir.

TTK YA GÖRE BÖLÜNME

MADDE 159- (1) Bir şirket tam veya kısmi bölünebilir.

a) Tam bölünmede, şirketin tüm malvarlığı bölümlere ayrılır ve diğer şirketlere devrolunur. Bölünen şirketin ortakları, devralan şirketlerin paylarını ve haklarını iktisap ederler. Tam bölünüp devrolunan şirket sona erer ve unvanı ticaret sicilinden silinir.

b) Kısmi bölünmede, bir şirketin malvarlığının bir veya birden fazla bölümü diğer şirketlere devrolunur. Bölünen şirketin ortakları, devralan şirketlerin paylarını ve haklarını iktisap ederler veya bölünen şirket, devredilen malvarlığı bölümlerinin karşılığında devralan şirketlerdeki payları ve hakları elde ederek yavru şirketini oluşturur.

KVK YA GÖRE BÖLÜNME

KVK 19.2.1 e göre tam bölünme ve kısmi bölünme şu şekilde tanımlanmıştır.

Tam mükellef bir sermaye şirketinin tasfiyesiz olarak infisah etmek suretiyle bütün mal varlığını, alacaklarını ve borçlarını kayıtlı değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak iki veya daha fazla tam mükellef sermaye şirketine devretmesi ve karşılığında devreden sermaye şirketinin ortaklarına devralan sermaye şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisseleri verilmesi Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasında tam bölünme olarak tanımlanmıştır. Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, tam mükellef bir sermaye şirketi veya sermaye şirketi niteliğindeki yabancı bir kurumun Türkiye'deki işyeri ya da daimi temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile bilançoda yer alan ve en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçının mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak konulması kısmi bölünme olarak kabul edilmiştir.

HANGİ ŞİRKETLER BÖLÜNEBİLİR BÖLÜNME KONUSU NELERİ KAPSAR

Sermaye şirketleri ve kooperatifler sermaye şirketlerine ve kooperatiflere bölünebilirler.

BÖLÜNME KONUSU NELERİ KAPSAR

Tam mükellef bir sermaye şirketinin aktifinde bulunan

- ▶ Gayrimenkuller
- ▶ İştirak hisseleri (en az iki tam yıl süre ile aktifte bulunması şartıyla)
- ▶ Üretim İşletmesi
- ▶ Hizmet İşletmesi Kısmi bölünme yolu ile bir veya bir kaç mevcut veya yeni kurulacak şirkete sermaye olarak konulması. Gayrimenkullerin ve iştirak hisselerinin kapsamı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 5.6.2.2.1 ve 5.6.2.2.2 bölümlerinde belirtilmiştir. Buna göre daimi ve müstakil hak niteliğinde olan üst hakkı da gayrimenkul olarak kısmi bölünmeye konu edilebilir. Bununla birlikte gayri maddi haklar, taşıtlar, hammaddeler, mallar, demirbaşlar, başlı başına bölünmeye konu edilemezler. Maden ruhsat ve izinleri üretim işletmesi dışında başlı başına kısmi bölünmeye konu edilemezler (G.İ.B. 25.03.2010/235 Özelge). Ancak bu kıymetlerden üretim veya hizmet işletmesi faaliyetinin devamı için gerekli olanlar kısmi bölünmeye dahil edilebilir.

BÖLÜNME KONUSU NELERİ KAPSAR

TAŞINMAZLARIN DEVRİ

- ▶ Taşınmazların devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirket ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaza ilişkin borçlarında devri zorunludur.
- ▶ Ayrıca bölünen şirketin sermaye azaltımına gitmesi gerekir.(Türk Ticaret Kanunu Md.473).Bu azaltımın tutarı pay sahiplerine **devralan** şirketten verilecek payların değeri kadardır.
- ▶ Yapılacak sermaye azaltımında öncelikle enflasyon düzeltme farklarının, istisna kazançlardan kaynaklanan fonların(KVK Md.5-1-e) ve geçmiş yıl karlarının işletmeden çekildiği kabul edilecek, azaltılan sermaye tutarının bunlara ilişkin toplam tutardan fazla olması halinde fazlalığın şirket ortakları tarafından konulan sermayeden karşılandığı kabul edilecektir.
- ▶ Ancak **devralan** şirketin hisseleri **devreden** şirkette kalması halinde **bölünen** şirketin taşınmazının net aktif değeri kadar tutar iştirakler hesabında yer alacağı için **bölünen** şirket **bölen** şirketin ortağı olacaktır. Bu durumda **bölünen** şirketin aktifinde bir azalma olmayacağı için sermaye azaltımına gidilmesine gerek kalmayacaktır. Bu durumda taşınmaza ait borçların devri ihtiyaridir.

- ▶ 7456 Sayılı Kanun’la yapılan değişikle “taşınmazlar” ibaresi kanun metninden çıkarılmış ve böylelikle şirket aktifine kayıtlı taşınmazların kısmi bölünme yolu ile devrine son verilmiştir. Kısmi bölünmeye ilişkin taşınmazların devrine yönelik değişiklik maddesi 01 Ocak 2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.
- ▶ 7456 Sayılı Kanun’la yapılan değişiklik neticesinde, 1 Ocak 2024 tarihi itibariyle şirket aktifine kayıtlı taşınmazlar vergisiz olarak kısmi bölünmeye konu edilemeyecektir.

BÖLÜNME KONUSU NELERİ KAPSAR

EN AZ İKİ TAM YIL SÜREYLE ELDE TUTULAN İŞTİRAK HİSSELERİ

- ▶ İştirak hisseleri devrinde, **devralan** şirketin hisselerinin **devreden** şirket ortaklarına verilmesi halinde, devredilen iştirak hisselerine ilişkin borçlarında devri zorunludur. Ayrıca **bölünen** şirketin sermaye azaltımına gitmesi gerekir. Bu azaltım pay tutarı sahiplerine **devralan** şirketten verilecek payların değeri kadardır.
 - ▶ Yapılacak sermaye azaltımında öncelikle istisna kazançlardan kaynakların fonların(KVK Md.5-1-e) ve geçmiş yıl karlarının işletmeden çekildiği kabul edilecek, azaltılan sermaye tutarının bunlara ilişkin toplam tutardan fazla olması halinde fazlalığın şirket ortakları tarafından konulan sermayeden karşılandığı kabul edilecektir.
 - ▶ Devredilen iştirak hisselerine ait enflasyon fark tutarının da aktarımı zorunlu olup **devralan** şirkette bu tutarın sermayenin bir unsuru olarak yer alması şartıyla işletmeden çekiş olarak değerlendirilmeyecek ve vergiye tabi tutulmayacaktır. Ancak, kısmi bölünmeye konu kıymetlere isabet eden enflasyon farklarının, **devralan** şirkette bir başka hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya sermaye azaltımına gidilmesi halinde bu işlemlerin yapıldığı tarihte işletmeden çekiş olarak değerlendirilip bu işlemlerin yapıldığı dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin aynı dönemde kurumlar vergisine tabi tutulur, vergi sonrası dağıtılan kazanç da kar dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulur.
 - ▶ Ancak **devralan** şirketin hisseleri **devreden** şirkette kalması halinde **bölünen** şirketin iştirak hisselerinin net aktif değeri kadar tutar yine iştirakler hesabında yer alacağı için **bölünen** şirket **bölen** şirketin ortağı olacaktır. Bu durumda **bölünen** şirketin aktifinde bir azalma olmayacağı için sermaye azaltımına gidilmesine gerek kalmayacaktır. Bu durumda iştirak hisselerine ilişkin borçların devri ihtiyaridir.
 - ▶ Devreden şirketin aktifindeki iştirak hisseleri bir şirkete ait ise tamamının devredilmesi şarttır
- Özelge: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı 17.08.2012 B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-791*

BÖLÜNME KONUSU NELERİ KAPSAR

ÜRETİM VEYA HİZMET İŞLETMELERİNİN BİR VEYA BİRKAÇI

- ▶ Üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur.
- ▶ Kısmi bölünme sonucu hem **bölünen** işletmenin hem de bölünme sonunda varlıkları **devralan** işletmenin faaliyetine devam etmesi esastır. Bu kapsamda, söz konusu işletmelerin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli taşınmaz, her türlü tesis, makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayrimaddi haklar ile hammadde, mamul, yarı mamul mallar gibi aktif kıymetler ile ilgili pasif kıymetlerin tümünün devredilmesi zorunludur.
- ▶ Üretim ve hizmet işletmeleri ile fiziki veya teknik bütünlük arzeden ve bu işletmelerden ayrılması mümkün olmayan binalar, arsalar ve arazilerde bu işletmelere dahil taşınmaz olarak kabul edilecektir. Ancak bir fabrika binasının içinde iki ayrı üretim işletmesi bulunması halinde üretim işletmelerinden birinin devri fabrika binasının da bölünüp devredilmesini gerektirmeyecektir.
- ▶ Ayrıca kurum bilançosunda yer alan devredilen üretim ve hizmet işletmeleri ile doğrudan ilgili olan nakit, alacaklar, menkul kıymetler ve borçların da devri zorunludur. Devredilecek söz konusu kıymetlerin tutarının mükellefçe belirlenmesi esastır.
- ▶ Tek bir üretim veya hizmet işletmesi bulunan kurumun, taşınmazlar ve iştirak hisselerini kısmi bölünmeye konu etmeleri mümkün olup anılan işletmeyi ise kısmi bölünme kapsamında devretmesi mümkün değildir.
- ▶ Kısmi bölünmeye konu olan iktisadi kıymetlerle birlikte bunlara bağlı borçların devredilmesi sonucu devre konu iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerlerinin sıfır veya negatif olması durumunda, devredilen iktisadi kıymetler defter değerleri üzerinden devredilecek, ancak devredilen iktisadi kıymetler karşılığında alınan iştirak hisselerinin bilançoda iz bedeli ile takip edilmesi gerekecektir.

- ▶ Aynı sermaye konulan şirkete ait yeni hisseler, aynı sermaye koyan şirkete verilebileceği gibi, aynı sermaye koyan şirketin ortaklarına da verilebilir. Bölünme yeni kuruluş yoluyla gerçekleşiyorsa, bölünmede yeni kurulacak şirketin kuruluştaki sermayesi, **bölünen** ortaklığın devrettiği tutara eşit olacaktır.
- ▶ **Bölen** şirketin hisseleri **bölünen** şirketin ortaklarına verilecek ise **bölünen** şirkette sermaye azaltımına gidilebilecektir.
- ▶ **Bölen** şirketin hisseleri, **bölünen** şirkette kalacak ise sermaye azaltımına gidilmesine gerek olmayabilir. **Bölünen** şirket **bölen** şirketten devraldığı hisselerin toplam tutarını iştirakler hesabına kaydedecektir.
- ▶ **Bölen** şirket, **bölünen** şirketten devralacağı iktisadi kıymetlerinin toplam tutarını dikkate alarak sermaye artırımına gitmek zorunda kalabilecektir.
- ▶ **Devralan** şirket sermayesini, **devreden** şirketin ortaklarının haklarını koruyacak miktarda arttırır.(Tic. Kanunu Md.163)
- ▶ Kısmi bölünme sonucunda aynı sermaye konulan şirketten(**devralan**) alınan hisse senetlerinin ortaklara verilmesi nedeniyle şirket sermayesinin azaltılması ve daha önce sermayeye eklenmiş olan enflasyon düzeltmesi fark hesapları, istisna kazançlardan kaynaklanan fon(KVK Md.5-1-e) ve geçmiş yıl karlarının da bulunması durumunda, **devralan** şirkette yapılacak sermaye artışında enflasyon düzeltmesi fark hesapları, istisna kazançlardan kaynaklanan fon ve geçmiş yıl karlarının sermayenin bir unsuru olarak yer alması ve aynı şekilde görülmesi şartıyla bu işlemler **bölünen** şirketten çekiş olarak değerlendirilmeyecek ve vergiye tabi tutulmayacaktır.
- ▶ Ancak **devralan** şirkette sermayenin bir unsuru olarak yer alan enflasyon farkları, istisna kazançlardan kaynaklanan fon ve geçmiş yıl karlarının ,**devralan** şirkette bir başka hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi ya da sermaye azaltılmasına gidilmesi halinde, Enflasyon farkları ile ilgili işletmeden çekilen tutarın öncelikle işletmeden çekildiği dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin kurumlar vergisine tabi tutulması, vergi sonrası dağıtılan kazancın da kar dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması, istisna kazançlardan kaynaklanan fonun işletmeden çekilmesi halinde, istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Vergi sonrası dağıtılan kazancın da kar dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması,(beş yılı doldurmamış fon), Fon beş yılını doldurmuş ise sadece kar dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılacaktır,
- ▶ -Geçmiş yıl karları ise kar dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi olacaktır.
- ▶ *Özelge: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı 20.07.2012 B.07.1.GİB.4.35.16.01-125-697*

BÖLÜNME TÜRLERİ NEDİR VE SÜRECİ NASIL İŞLER

Bölünme Kendi içinde ikiye ayrılır

- ▶ Tam Bölünme
- ▶ Kısmi Bölünme

Süreç

1) Bölünmeye katılan şirketlerden her birinin, genel kurul kararından iki ay önce ortakların inceleme yapma haklarına işaret eden ilanını yayınlamak zorundadırlar.

2) Alacaklıların, alacaklarını bildirmeye ve teminat verilmesini istemelerine dair çağrı sicil gazetesinde yedişer gün arayla üç defa ilan yapılır.

3) Bölünme sözleşmesi / planı hazırlanır.

4) Bölünme sözleşmesi / planının onayına ve kısmi bölünmede devralan şirketlerin paylarının bölünen şirkete mi yoksa onun ortaklarına mı ait olacağına ilişkin bölünen ve bölünmeye katılan diğer şirketlerin genel kurullarını yapmaları gerekmektedir.

5) Kısmen bölünen şirket bakımından sermaye azaltılması yapılmasının söz konusu olduğu hallerde buna ilişkin belgeler, Bölünme sebebiyle sermaye azaltımı ile birlikte eş zamanlı artırım yapılması halinde sermaye artırımına ilişkin tüm belgeler hazırlanır.

6) YMM veya SMMM raporu hazırlanır. Bu raporda kısmi bölünmeye konu olan malvarlığı bölümlerinin değerlerinin tespiti, şayet bölünen şirketin tapu, gemi ve fikri mülkiyet sicilleri ile benzeri sicillerde kayıtlı malvarlığının bulunması halinde; bunların gerçeğe uygun değerlerinin tespiti, sermaye azaltımına gerek olup olmadığının tespiti; sermaye azaltılması durumunda, kısmi bölünen şirkette kalan net malvarlığının şirketin borçlarını karşılamaya yeterli olduğuna, sermaye azaltılmasına gerek olmaması durumunda ise, buna ilişkin tespitleri gösteren ve alacaklıların alacaklarının tehlikeye düşmediğinin ispat edilmesi gerekmektedir.

BÖLÜNME TÜRLERİ NEDİR VE SÜRECİ NASIL İŞLER

7)Eğer Bölünme işlemi yeni şirket kurularak yapılacak ise bu durumda yeni kurulacak şirkete ait kuruluş evrakları hazırlanmalıdır.

8)Bölünen şirketin bölünmeye konu olan; tapu, gemi ve fikri mülkiyet sicilleri ile benzeri sicillerde kayıtlı bulunan mal ve haklarının listesi hazırlanmalıdır. Şayet söz konusu hususlar yok ise; özel sicile kaydı gereken mal ve hakların bulunmadığına dair beyan

9)Devir alan şirket(ler) tarafından; varsa sermaye artırımına ilişkin belgeler

10)Bakanlık veya diğer resmi kurumların iznine veya uygun görüşüne tabi olunması halinde, bu izin veya uygun görüş yazısı

11)Bölünmeye katılan tüm şirketlerin ayrı ayrı hazırlayacağı yada aynı evrak üzerinde her iki şirkette yönetim organları tarafından imzalanmış bölünme raporu

- ▶ Bölünme işlemlerinde bölünmeye katılan şirketler 4.11.2012 tarih ve 28457 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" hükümlerine göre Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme ölçütünü karşıladığı SMMM veya YMM raporu ile tespit edilen şirketler, tüm ortakların onaylaması halinde, Hem ortaklara inceleme hakkının kullanılması ve ilan ile Bölünme raporu hazırlamaktan vazgeçebilirler.
- ▶ Bölünme işlemlerinde yapılacak olan genel kurullar Bakanlık Temsilcisi nezaretinde yapılmalıdır. Ayrıca Bölünme işlemlerinde süreç 3 sefer birer hafta ara ile ilan verilmesinin akabinde 3 aylık bekleme süresinin sonunda yapılacak olan genel kurul ve bölünmenin tescili ile sonuçlanacaktır.

BÖLÜNME SONRASI YAPILACAK OLAN İŞLEMLER

VERGİ DAİRESİ

20.2. Tam bölünme halinde vergileme ve beyan

- ▶ Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi uyarınca yapılacak tam bölünmelerde, aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde münfesh kurumun sadece bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilecek; bölünmeden doğan kârlar ise hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir.
- ▶ Tam bölünme tarihi, şirket yetkili kurulunun bölünmeye ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarihtir.
- ▶ Bölünme işlemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi, bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bölünme suretiyle infisah eden (bölünen) kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilecektir.
- ▶ Beyanname, bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar tarafından bölünme tarihi itibarıyla hazırlanacak ve müştereken imzalanarak verilecektir.
- ▶ Bölünme tarihine kadar olan kazancın vergilendirilebilmesi için bölünme tarihi itibarıyla hesaplanan kazancın bu beyannameye dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir. Bu tarihten sonraki işlemlerden doğan kazanç, devralan kurumlara ait olacaktır.
- ▶ Bölünme işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, bölünen kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlanacak kurumlar vergisi beyannamesi de bölünmeye ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte verilecektir. Söz konusu beyannamenin de bölünen kurum ve bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar tarafından müştereken imzalanarak münfesh kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

BÖLÜNME SONRASI YAPILACAK OLAN İŞLEMLER

- ▶ Bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, bölünen kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini, bölünen kurumun bölünme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde verecekleri bir taahhütname ile taahhüt edeceklerdir.
- ▶ Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlardan ayrıca teminat isteyebilecektir.
- ▶ Bölünme beyannamesine, ayrıca bölünme bilançosu ve gelir tablosu, bölünme sözleşmesi ve bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumların yeni sermaye yapısını gösteren Ticaret Sicil Müdürlüğü yazısının birer örneği eklenecektir.
- ▶ Geçici vergi beyannamesinin verilme süresinden önce aynı döneme ilişkin olarak tam bölünme işlemleri nedeniyle kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi halinde, bu dönem için ayrıca geçici vergi beyannamesi verilmeyecektir

SGK

- ▶ 29/6/1956 tarihli ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine tabi şirketlerin nevilerinin değişmesi, birleşmesi, bölünmesi veya diğer bir şirkete katılması durumunda, bu hususların ticaret siciline tesciline ilişkin ilan tarihini; adı şirketlerde şirkete yeni ortak alınması halinde ise, en geç yeni ortağın alındığı tarihi; takip eden on gün içinde bu durumların işyeri bildirgesi ile Kuruma bildirilmesi zorunludur. İşyeri bildirgesi, e-sigorta kanalıyla alınması sağlanıncaya kadar, Kuruma elden verilir veya posta yoluyla gönderilir. İşyerlerinde işletme adı değişikliklerinde işyeri bildirgesi verilmez. Bu değişiklik bir yazı ile Kuruma bildirilir.

İŞLETME BÖLÜNMELERİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

1- BÖLÜNME GİDERLERİ

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8/1-c maddesine göre; genel kurul toplantıları için yapılan giderler ile birleşme, devir, bölünme, fesih ve tasfiye giderleri hâsılattan indirilebilecek giderler arasında sayılmıştır. Bu yüzden bu giderlerin hasıllattan indirilmesinde herhangi bir sakınca yoktur.

2- BÖLÜNME HALİNDE AMORTİSMAN UYGULAMASI

Konuya ilişkin 1 Seri No.lu KVK Genel Tebliği'nde, "Devir ve bölünme neticesinde devre konu iktisadi kıymetler, mukayyet değerleri üzerinde; aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif ve pasif hesaplarla birlikte devrolunacağından, söz konusu iktisadi kıymetlerin devir işleminin amortisman uygulamaları bakımından ilk iktisap olarak değerlendirilmemesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle devralan kurumda devir ve bölünme işlemi nedeniyle devrolan amortisman' a tabi iktisadi kıymetlerin bakiye değerleri üzerinden kalan amortisman süreleri dikkate alınarak amortisman ayrılmaya devam edilecektir." denilmektedir. Dolayısıyla devir halinde kıst amortisman tatbik edilir.

İŞLETME BÖLÜNMELERİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

3- ÖZELLİK ARZ EDEN DİĞER HUSUSLAR

- ▶ Üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmi bölünme sonucu hem bölünen hem de bölünme sonucu varlıkları devralan işletmenin faaliyetine devam etmesi esastır. Buna göre işletmenin devrinde faaliyetin devamı için gerekli taşınmaz, her türlü tesis makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayri maddi haklar ile hammadde, mamul, yarı mamul mallar gibi aktif kıymetler ile pasif kıymetlerin tümünün devredilmesi gerekir.
- ▶ Devredilen üretim ve hizmet işletmeleri ile doğrudan ilgili olan nakit, alacaklar, menkul kıymetler ve borçların devri gerekecektir. Nakit, alacak ve menkul kıymetlerin doğrudan bağının kurulamaması halinde mükellefçe tespit edilecek gerçekçi dağıtım anahtarı vasıtası ile devri yapılabilecektir.
- ▶ “Birbirinden ayrı varlık ifade eden ve birbirinden ayrı olarak bir ticari faaliyet devam ettirebilecek nitelikte olan varlıklardan oluşan işletmelerin bu varlıkları kısmi bölünmeye konu edilebileceklerdir.”

- ▶ Şirket organlarınca bölünme kararının alındığı tarih ile bölünmenin Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih arasında, işletmelerin faaliyetlerini devam ettirmeleri neticesinde, stoklarda meydana gelecek eksilmeler, devralan şirketin kabul etmesi halinde nakit ile tamamlanabilecektir.
- ▶ Stoklarda fazlalık meydana gelmesi halinde ise bunların devredilebilmesi mümkün olduğu gibi işletmede bırakılması da kısmi bölünmeye engel teşkil etmeyecektir.
- ▶ Bölünen şirketin ortaklarına verilen hisselerin iktisap tarihi olarak, bu yeni hisselerin verilmesine neden olan bölünen şirket hisselerinin iktisap edildiği tarih esas alınır.
- ▶ Bölünme işlemi nedeniyle devrolan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin bakiye değerleri üzerinden kalan amortisman süreleri dikkate alınarak amortisman ayrılmaya devam edilecektir.

- ▶ Bölünmeye konu edilen varlıklara karşılık iktisap edilen hisselerin, varlıklarını devreden şirketin ortaklarına, bölünen şirketteki hisselerine isabet eden servet değeri ile orantılı olarak dağıtılması gerekir. (Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı veya değer artış kazancı riskine dikkat edilmelidir.)
- ▶ Payın karşılığı olan hisse senetlerinin şirket tescilinden itibaren iki yıl geçmeden başkalarına devrine izin vermeyen sınırlama kaldırılmıştır.
- ▶ Kısmi bölünmede, bölünen kurumdan devralan kuruma zarar intikali KVK Md.9 da yer almadığından ,geçmiş yıl zararlarının hiçbir şekilde devredilmesi mümkün değildir.
- ▶ Kısmi bölünmede, bölünen şirkete ait KDV iade haklarının ve devrolan KDV tutarlarının, bölünme yoluyla aynı sermaye olarak konulan, iştirak hissesine, gayrimenkule veya işletmeye ait olanları, bölünme sözleşmesine dahil edilmek suretiyle devralan şirkete geçer.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİ NEDİR

Tür Değişikliği ile ilgili düzenlemeler TTK 180-190 maddelerinde ve KVK 19-20 maddelerinde düzenlenmiştir. Genel olarak tanımı ise ;

TTK 180 inci madde de " Bir şirket hukuki şeklini değiştirebilir. Yeni türe dönüştürülen şirket eskisinin devamıdır." denilmekle beraber Tür değişikliği (nevi değişikliği), bir işletmenin bir hukuki şekilden diğer bir hukuki şekle çevrilmesi yani hukuki ve ekonomik devamlılığını sürdürmek suretiyle başka bir ticaret şirketi olarak, ortaklık tipine uygun statü ve unvanla ortaya çıkmasıdır. diye tanımlanabilir.

- ▶ TTK YA GÖRE TÜR DEĞİŞİKLİĞİ
- ▶ TTK Madde 181 e göre

Sermaye Şirketi	Kollektif Şirket	Komandit Şirket	Kooperatif
Sermaye Şirketine	Sermaye Şirketine	Sermaye Şirketine	Sermaye Şirketine
Kooperatife	Kooperatife	Kooperatife	
	Komandit Şirkete	Kollektif Şirkete	

- ▶ Yani bu işlemi tablolastırırsak

TÜR DEĞİŞİKLİĞİ ŞEKİLLERİ

ANONİM ŞİRKET	LİMİTED ŞİRKETE
ANONİM ŞİRKET	S.PAY.BÖL.KOMANDİT ŞİRKETE
ANONİM ŞİRKET	KOOPERATİFE
LİMİTED ŞİRKET	ANONİM ŞİRKETE
LİMİTED ŞİRKET	S.PAY.BÖL.KOMANDİT ŞİRKETE
LİMİTED ŞİRKET	KOOPERATİFE

KOLLEKTİF ŞİRKET	ANONİM ŞİRKETE
KOLLEKTİF ŞİRKET	LİMİTED ŞİRKETE
KOLLEKTİF ŞİRKET	S.PAY.BÖL.KOMANDİT ŞİRKETE
KOLLEKTİF ŞİRKET	KOOPERATİFE
KOLLEKTİF ŞİRKET	KOMANDİT

TÜR DEĞİŞİKLİĞİ ŞEKİLLERİ

S.PAY.BÖL.KOMANDİT ŞİRKET	ANONİM ŞİRKET
S.PAY.BÖL.KOMANDİT ŞİRKET	LİMTED ŞİRKETE
S.PAY.BÖL.KOMANDİT ŞİRKET	KOOPERATİFE

KOMANDİT ŞİRKET	ANONİM ŞİRKET
KOMANDİT ŞİRKET	LİMTED ŞİRKETE
KOMANDİT ŞİRKET	KOOPERATİFE
KOMANDİT ŞİRKET	S.PAY.BÖL.KOMANDİT ŞİRKET
KOMANDİT ŞİRKET	KOLLEKTİF ŞİRKETE

TÜR DEĞİŞİKLİĞİ SÜRECİ NASIL İŞLER

KVK YA GÖRE TÜR DEĞİŞİKLİĞİ

1 seri nolu KVK genel tebliği 19.1 Devir maddesinde " Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir." Denilerek bu işlemlerin devir hükmünde değerlendirileceği bildirilmiştir.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİ SÜRECİ NASIL İŞLER VE HAZIRLANACAK OLAN EVRAKLAR NEDİR. SÜREÇ

- ▶ Şirket Müdür/Müdürler Kurulu (Yönetim Organı) tür değiştirme **karar alır**.
 - ▶ Bilanço/Ara bilanço **çıkartılır**.
 - ▶ SMMM veya YMM'ye **öz varlık tespit raporu** düzenlenir.
 - ▶ Yeni kurulacak olan şirketin **esas sözleşmesi** düzenlenir. Nev'i değişikliği sureti ile kurulmuş olan anonim şirketin ana sözleşmesi de yine damga vergisine tabi değildir. Ancak bu işlem için noterler damga vergisinden muafiyet yazısı istemektedirler.
 - ▶ Müdür/Müdürler kurulu tarafından **tür değiştirme planı** hazırlanır.
 - ▶ Müdür/Müdürler kurulu tarafından **tür değiştirme raporu** hazırlanır. (KOBİ'lerde zorunlu değildir)
 - ▶ Tür değiştirme iş ve işlemleri **ortakların incelemesine** açılır.
 - ▶ Tür değiştirme planı ve eki esas sözleşme **genel kurulun onayına** sunulur.
 - ▶ Tür değiştirme planının genel kurulda **ortakların dörtte üçünün** kararı ile kabul edilir.
 - ▶ Genel kurulda onayından sonra, ticaret siciline tescil için başvurulur.
 - ▶ Genel kurul kararı Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edilir.
- ▶ bu evraklar hazırlanırken bir husus önemlidir. Eğer ki Şirket 4.11.2012 tarih ve 28457 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" hükümlerinde yer alan ölçütlere uyan şirketlerin, tür değişikliği işleminin kabulüne ilişkin tüm ortaklarının katılımıyla yapılan, genel kurullarında;
- ▶ TTK m.186/3 uyarınca; tüm ortakların onaylaması halinde Tür Değiştirme Raporu düzenlenmesinden vazgeçilebilir. Ancak bu durumun SMMM yada YMM raporu ile tespit edilmesi şarttır.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİ SONRASI YAPILACAK OLAN İŞLEMLER

SGK

5510 sayılı Kanununun 11 inci maddesine göre, SGK'ya işyeri bildirgesi vermeyi gerektiren hukuksal değişikliklerden biri de şirket nevi (tür) değişikliğidir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanun'a (5510 sayılı Yasa, 2011.) göre, ticaret şirketinin türünün değişmesi, örneğin bir limitet şirketin anonim şirkete dönüşmesi halinde, işyerinin SGK'da işlem görmekte olan tecil edilmiş bütün işyerleri (dosyaları) için ayrı ayrı olmak üzere işyeri bildirgesi verilmesi gerekmektedir. Nevi değişikliğine bağlı İşyeri bildirgesinin, ticaret sicilinde tesciline ilişkin ilan tarihini takip eden günden itibaren 10 gün içinde verilmemesi halinde, işyeri hakkında, her bir işyeri dosyası üzerinden ayrı ayrı üçer asgari ücret tutarında idari para cezası uygulanacaktır. Örneğin, nevi değişikliğine tabi şirketin SGK'da işlem gören 25 farklı işyeri dosyası var ise işletmeye 25 işyeri dosyasına da işyeri bildirgesi verilmediği için 25 tane üç asgari ücret tutarındaki idari para cezası uygulanacaktır.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

Kurumlar Vergisi Beyannamesi

- ▶ Konunun detaylarına girmeden önce aşağıdaki düzenlemelere istinaden nev'i değişikliğinin devir hükmünde olduğunu ve KVK'na göre devir hükümlerinin dikkate alınması gerektiğini belirtmek isteriz;
- ▶ 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu "Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi" başlıklı 19. maddesine göre kurumların tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.
- ▶ Aynı Kanun'un "Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi Hallerinde Vergilendirme" başlıklı 20. maddesine göre;
- ▶ (1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir, birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez.
- ▶ a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının ticaret sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesi kurum ile birleşilen kurum;
- ▶ 1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,
- ▶ 2) Devir işleminin, hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesi kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesi kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

- ▶ Burada dikkat edilmesi gereken konu nev'i değişikliğinin kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içerisinde tescil edilirse, nev'i değişikliğine ilişkin kıst dönem kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte önceki yıla ait kurumlar vergisi beyannamesinin de tescil tarihinden itibaren 30 gün içerisinde münfesi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilmesidir. Örneğin; mali yılı normal hesap dönemi olan bir şirket için konuşursak, nev'i değişikliğine ilişkin kararın ticaret sicilde 02.02.2016 tarihinde tescil edildiğini varsayalım. 01.01.2015–31.12.2015 dönemine ait ve 01.01.2016–02.02.2016 kıst döneme ait kurumlar vergisi beyannamesi, 30 gün içerisinde yani 02.03.2016 tarihine kadar bağlı bulunan vergi dairesine beyan edilmelidir. Her iki kurumlar vergi beyannamesinin ödeme tarihi yasal süreler olup herhangi bir değişiklik olmayacaktır.
- ▶ b) Birleşilen kurum, münfesi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesi kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdaki teminat isteyebilir. Münfesi olan kurumun geçmiş yıllara ait kurumlar vergisinden bir iadesi varsa, bu iade tutarı nev'i değişikliği ile kurulan yeni şirketin vergi borçlarından mahsup edilebilir

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

Kurum Geçici Vergi Beyannamesi

- ▶ Nev'i değişikliği nedeni ile geçici vergi beyannamesinin ne zaman ve ne şekilde verileceği KVK'nun 20. maddesi 1 seri no'lu Tebliği'nde "(...) geçici vergi beyannamesinin verilme süresinden önce aynı döneme ilişkin olarak devir işlemleri nedeniyle kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi halinde, bu dönem için ayrıca geçici vergi beyannamesi verilmeyecektir. Devir nedeniyle münfesi hale gelen kurumun, devir tarihine kadar ödediği geçici vergiler, devir dolayısıyla vergilenecek devir öncesi kazanç üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir. Mahsup edilemeyen tutarın kalması halinde, bu tutar nev'i değişikliği yapılan kurumun kurumlar vergisinden mahsup edilecektir." şeklinde açıklanmıştır.
- ▶ Örneğin; mali yılı normal hesap dönemi olan bir şirket için konuşursak, nev'i değişikliğine ilişkin kararın ticaret sicilde 01.07.2020 tarihinde tescil edildiğini ve kıst döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin 30 gün içinde verildiğini varsayalım, bu durumda 07/09-2020 dönemine ait kurum geçici vergi beyannamesi verilmeyecek olup oluşacak olan gelir, nev'i değişikliğinden dolayı beyan edilecek olan kıst dönem kurumlar vergisi beyannamesi ile vergilendirilecektir.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

Katma Değer Vergisi Beyannamesi

- ▶ 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre işlemlerin gerçekleştiği dönemde ilgili kişi veya kurumlar tarafından vergilendirilmesidir. Dolayısıyla nev'i değişikliğinin yapıldığı ayın başından nev'i değişikliği tarihine kadar gerçekleşen işlemlerin limited şirket; nev'i değişikliğinin gerçekleştiği tarihten itibaren bu tarihin içinde bulunduğu ayın sonuna kadar olan işlemlerin anonim şirket tarafından takip eden ayın 26. günü akşamına kadar internet üzerinden KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Tahakkuk eden vergilerin de beyannamenin verildiği ayın 26. günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.
- ▶ Diğer yandan, yukarıda belirtilen şartlarda gerçekleştirilen nev'i değişikliği için KDV uygulanmayacak olup, limited şirketin sonraki döneme devreden katma değer vergilerinin olması durumunda anonim şirket tarafından mükerrer indirimde yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılması mümkündür. Eğer devrolan şirketin KDV iade alacağı var ise bu alacak da devralan şirkete intikal edebilecektir.
- ▶ İlgili dönemlerde 2 no.lu KDV beyannamesine konu bir işlem varsa, nev'i değişikliği öncesi veya sonrası hangi dönemde gerçekleşti ise ilgili firma tarafından takip eden ayın 26'ü akşamına kadar beyan edilip, 26'sı akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

Muhtasar Beyanname

- ▶ Mükelleflerin, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 ve 30. maddeleri gereğince yaptıkları ödemeler ve tahakkuk ettirdikleri kazanç ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri bildirdikleri Muhtasar Beyanname üzerinde yapılacak değişikliğe bağlı olarak, tevkifata tabi ödemelerin Muhtasar Beyanname ile takip eden ayın 26'sı akşamına kadar beyan edilip 26'sı akşamına kadar ödenmeleri gerekmektedir.
- ▶ Burada da işlemlerin gerçekleştiği dönemde ilgili kişi veya kurumlar tarafından vergilendirilmesi esası göz önünde bulundurulduğunda, nev'i değişikliğinin yapıldığı ayın başından nev'i değişikliği tarihine kadar gerçekleşen işlemlerin limited şirket, nev'i değişikliğinin gerçekleştiği tarihten itibaren bu tarihin içinde bulunduğu ayın sonuna kadar olan işlemlerin anonim şirket tarafından takip eden ayın 26. günü akşamına kadar internet üzerinden muhtasar beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Tahakkuk eden vergilerin de beyannamenin verildiği ayın 26. günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

Ba-Bs Form Bildirimleri

- ▶ Nev'i değişikliği Ba-Bs formu bildirimini ile Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 03.04.2015 tarih ve 11395140-105[Mük-257-2015/VUK-1-18970]-623 sayılı özelgesi ile e-fatura ve e-defter mükellefi olan şirketlerin nev'i değişikliği durumunda, tescil tarihine kadar olan bildirimlerin münfesi kurum tarafından ve tescil tarihi itibari ile gerçekleşen işlemlere ait bildirim devir alan şirket tarafından yapılacağı aşağıdaki şekilde izah edilmiştir;
- ▶ "(...) Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, devrin gerçekleştiği tarihe kadar olan Aralık/2014 dönemine ait Ba-Bs bildirim formlarının limited şirketin unvanı ile devrin gerçekleştiği tarihten ay sonuna kadar olan Aralık/2014 dönemine ait Ba-Bs bildirim formlarının ise anonim şirket unvanıyla takip eden ayın son günü akşamına kadar verilmesi gerekmektedir".

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

Damga Vergisi Beyannamesi

- ▶ İlgili dönemlerde damga vergisi beyannamesine konu bir işlem varsa, nev'i değişikliği öncesi veya sonrası hangi dönemde gerçekleşti ise ilgili firma tarafından takip eden ayın 26'sı akşamına kadar beyan edilip 26'sı akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.

E-Fatura İşlemleri

- ▶ e-Fatura uygulamasına kayıtlı bir kullanıcı, nevi değişikliğine gitmesi halinde tescil tarihinden itibaren 15 gün içerisinde, nevi değişikliğine ilişkin ticaret sicil gazetesinin fotokopisi ve durumu izah eden bir dilekçe ile Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilmesi gerekmektedir. Yeni unvana ait mali mühür temini için Kamu Sertifikasyon Merkezine başvuru yapılması gerekir.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

E-DEFTER İŞLEMLERİ

- ▶ e-Defter uygulamasına kayıtlı bir kullanıcı, nev'i değişikliğine gitmesi halinde 15 gün içerisinde, nev'i değişikliğine ilişkin ticaret sicil gazetesinin fotokopisi ve durumu izah eden bir dilekçe ile Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilmesi gerekmektedir. Yeni unvana ait mali mühür temini için ise Kamu Sertifikasyon Merkezine başvuru yapılması gerekmektedir. Yeni vergi kimlik numarası için talep edilen mali mührün mükellefin eline ulaşması ile birlikte <http://edefter.gov.tr/edefterbasvuru.html> web sitesinden yeni kimlik numarası için elektronik defter başvurusu yapılmalıdır.

<https://forum.efatura.gov.tr/view.php?id=52445>

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

- ▶ Nev'i değişikliği ile kurulan Şirketin tescil tarihinden önce defter açılış tasdik iŐlemini yapması gerekmektedir.
- ▶ Vergi Usul Kanunu'na göre yasal defterlerin kapanış tasdiki ile ilgili bir düzenleme olmamakla birlikte, Türk Ticaret Kanunu'nun 64. maddesine göre yevmiye defteri, yönetim kurulu karar defteri ve müdürler kurulu karar defteri kapanış tasdikine tabidir. Yevmiye defteri kapanış tasdiki izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar, yönetim kurulu karar defteri ve müdürler kurulu karar defteri kapanış tasdikinin ise izleyen faaliyet döneminin birinci ayının sonuna kadar yapılması gerekmektedir.
- ▶ Gerek TTK'da gerekse VUK'da nev'i değişikliği durumunda defter kapanış tasdik süresi ile ilgili net bir hüküm olmamakla birlikte, yukarıdaki açıklamalardan hareketle münfesih olan kurumun;
- ▶ Yevmiye defteri kapanış tasdiki ilgili hesap döneminin kapanıŐını takip eden altıncı ayının sonuna kadar,
- ▶ Yönetim kurulu karar defteri ve müdürler kurulu karar defteri kapanış tasdikinin ise ilgili hesap döneminin kapanıŐını takip eden birinci ayının sonuna kadar yapılmasında fayda vardır.

TÜR DEĞİŞİKLİĞİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR

Dikkat Edilmesi Gereken Diğer Hususlar

- ▶ Tescil tarihi itibarı ile gelir-gider hesaplarının devri yapılarak kapanış işlemleri yapılmalıdır.
- ▶ Tescil tarihi itibarı ile gerçekleşmiş olmakla birlikte henüz faturalandırılmamış tutarlar mevcut ise gelir-gider tahakkuku ile kayıtlara alınmalıdır.
- ▶ Tescil tarihi itibarı ile muhasebeye konu ilgili tüm belgeler kayıtlara alınmış olmalıdır.
- ▶ Dövizli olan tüm hesapların, tescil tarihi itibarı ile kur değerlemelerinin yapılması gerekmektedir.
- ▶ 180-280-380-480 hesaplardaki tutarların tescil tarihine kadar olan tutarları hesaplanarak gelir-gider hesaplarına aktarılmalıdır.
- ▶ Tescil tarihi itibarı ile amortisman değerlemesi yapılarak ilgili dönemin gideri olarak dikkate alınmalıdır.
- ▶ Tescil tarihi itibarı ile satılan malın maliyeti hesaplanarak ilgili dönemin gideri olarak dikkate alınmalıdır.
- ▶ Tescil tarihi itibarı ile vadesi yeni döneme sarkan alınan-verilen çekler mevcut ise alacak-borç senetleri hesaplarına çekilmelidir.
- ▶ Tescil tarihi itibarı ile kredi faiz tahakkukları hesaplanarak ilgili dönemin gideri olarak dikkate alınmalıdır, gerekiyorsa tahakkuk eden tutarlar üzerinden sorumlu sıfatı ile KDV ve stopaj hesaplanarak münfesi kurum tarafından beyan edilmelidir.
- ▶ Tüm bu işlemlerden hareketle, özet olarak yılsonunda yapılan tüm virman, tahakkuk vb. işlemler yapılmalı ve yeni kurulan firmaya açılış bilançosu aktarılmalıdır.

TİCARET SİCİL İŞLEMLERİNDE SON DEĞİŞİKLİKLER

► İMZALAR KONUSUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİK

03.02.2021 Tarihli ve 31384 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7263 sayılı Kanun ile 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda imza beyannamesi uygulamasında değişiklikler yapılarak tacir adına imzaya yetkili olanların imzalarının elektronik ortamda temin edilmesi mümkün kılınmıştır.

Bu doğrultuda imza beyannamesi uygulamasına ilişkin akıllardaki soru işaretlerini gidererek, usul ve esasa yönelik birçok konuya açıklık getirmek amacıyla; Şirket Kuruluş Sözleşmesinin Ticaret Sicili Müdürlüklerinde İmzalanması Hakkında Tebliğde (“Tebliğ”) Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ 20.02.2021 Tarihli ve 31401 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

1. Türk Ticaret Kanunu'nda Yapılan Değişiklik

- ▶ İmzaya yetkili olan kişilerin imzaları kamu kurum ve kuruluşlarınca veri tabanlarında tutulan imza verilerinden elektronik ortamda ticaret sicili müdürlüklerince temin edilebilecektir.

2. Tebliğ'de Yapılan Değişiklikler

- ▶ Kişilere ait imza verisi kamu kurum ve kuruluşları tarafından ticaret sicili müdürlükleri ile paylaşılacak, imza verisinin bu şekilde temin edilebilir olması halinde kişilerin ticaret sicili müdürlükleri nezdinde imza beyannamesi vermesi talep edilmeyecektir.
- ▶ Ticaret sicili müdürlüklerince veri tabanı üzerinden imza verisine ulaşılamadığı takdirde fiziki imza beyannamesi verilmesi zorunluluğu devam etmekle birlikte noter huzurunda imza beyannamesi verilmesi alternatifini sağlanmıştır.

- ▶ İmza verilerinin elektronik ortamda temini sağlanıncaya kadar fiziki imza beyannamesi verilmesi zorunluluğu devam edecektir.
- ▶ Tebliğ'de yer verilen geçiş hükmü uyarınca, kamu kurum ve kuruluşlarınca veri tabanlarında tutulan imza verilerinin Ticaret Bakanlığınca elektronik ortamda temini sağlanıncaya kadar Tebliğ hükümleri doğrultusunda ticaret sicili müdürlükleri nezdinde fiziki imza beyannamesi verilmesi zorunluluğu devam edecektir.
- ▶ İmza beyannamesi verilmesine gerek olmayan durumlara iki yeni husus eklenmiştir.
- ▶ Gerçek kişi tacir, ticari temsilci ile tüzel kişi tacir adına imzaya yetkili olanların aynı ticari işletme veya şirketin sicil dosyasında daha önce temin edilen imza verisinin veya imza beyannamesinin bulunması halinde ayrıca imza beyannamesi verilmeyecektir. Bu durum mevzuatta yer almasa da Tebliğ'deki değişiklik öncesinde de mevcut olan bir ticaret sicili uygulamasıydı.
- ▶ Tebliğ'deki değişiklik doğrultusunda bir kişinin bir ticaret şirketiyle birlikte şubesine yahut aynı ticaret şirketinin birden fazla şubesine imzaya yetkili olarak atanması durumunda; ticaret şirketi veya şubeleri aynı sicil vresi içerisinde olmak kaydıyla ayrıca imza beyannamesi verilmeyecektir. Bu durumda daha önce verilen imza beyannamesinin bir rneği, ticaret sicili müdürlüğü tarafından şahsın sonradan yetkili olarak atandığı şubenin dosyasına konulacaktır.

BİLDİRİMİ KALDIRILAN SİCİL İŞLEMLERİ

- ▶ 18.01.2023 tarihli ve 32077 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 546 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlandı.
- ▶ İlgili Tebliğ kapsamında, mükelleflerin Vergi Dairesine bildirmek zorunda olduğu bazı bilgilerden, Ticaret Siciline tescil edilen işlemlerle ilgili bildirimlerin, Ticaret Bakanlığı tarafından elektronik ortamda [Hazine ve Maliye Bakanlığı](#)’na bildirilmesinin, mükellefler tarafından yapılmış bildirim olarak kabul edilmesine karar verildi.
- ▶ Anonim [şirketler](#), Limited şirketler, Kollektif ve Komandit şirketler, Kooperatifler, merkezi Türkiye dışında bulunan ticari işletmelerin Türkiye’deki şubeleri ve dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler, Ticaret Siciline tescil edilen aşağıdaki işlemlerinin Sicilde tescil edilmesi durumunda, Vergi Dairelerine ayrıca bildirimde bulunma zorunlulukları kaldırıldı.

- ▶ İşe başlama bildirimleri,
- ▶ Şube açılış ve şube kapanışları,
- ▶ Merkez ve şube adres nakilleri,
- ▶ Tür değişiklikleri,
- ▶ Tasfiyeye giriş, tasfiyeden geri dönme,
- ▶ Tasfiye sonu,
- ▶ İş bırakma bildirimleri,
- ▶ Unvan değişiklikleri

- ▶ 01.02.2023 tarihinden önce yapılan Ticaret Sicil tescil işlemlerinde, Vergi Dairelerine bildirim yapılması gerekecektir.
- ▶ Tebliğ 01.02.2023 tarihinde yürürlüğe girdi.

**BİLGİ GÜÇTÜR
KULLANMASINI
BİLİRSENİZ...**

