

TEK ORTAĞIN BİRDEN FAZLA ŞİRKETE TEK BAŞINA SAHİP OLMASI HUSUSUNUN 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU ve TÜRK VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

ASSESSMENT ON THE ISSUE OF ONE PARTNER POSSESSING MORE THAN ONE COMPANY ALONE IN THE CONTEXT OF TURKISH TAX LEGISLATION AND TURKISH TRADE LAW NUMBERED 6102



Çağrı İlker ATICI*

ÖZ

Değişen ticari hayat ile ticari hayatı düzenleyen mevzuatın birbiri ile uyumlu olması, kişilerin hem rekabet sürdürülebilirlik sağlamaları, hem de bu sürdürülebilirliği sağlayabilmek için mevzuatın dışarısına çeşitli yöntemlerle çıkmamaları için gereklidir. Ticari hayatta yeterli sermaye ve kapasitesi olan kişiler çeşitli nedenlerle şirketleşmeye gitmek istemektedirler. Bu kişiler tek başlarına bir veya birden fazla şirketin sahibi olabilecek yeterli birikim ve kapasiteye sahip oldukları için, bu şirketleşmeyi tek başına yapmak istemektedirler. Ancak o dönem yürürlükte olan yasal mevzuat izin vermediği için bu kişiler tek başlarına şirket kuramamaktadırlar. Bu yüzden kendisine yakın gördüğü kişilere sembolik olarak hisse vererek şirkete ortak yapmakta ancak tüm iş ve işlemleri kendileri yürütmekteydiler. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda yapılan değişiklik ile zaten ticari hayatta uygulanagelen tek başına şirket sahip ol-

ABSTRACT

The accordance of changing commercial life with the legislation regulating commercial life is necessary to ensure the sustainability of the competition for the people and to hinder them from violating the legislation by applying various methods. In commercial life, people having sufficient capital and capacity wish to go to incorporation for various reasons. These people want to make this incorporation alone since they have sufficient experience and capacity to possess one or more than one companies. Because of the fact that the legislation in force outlaws the establishing of new companies by one person, these people can't go to incorporation alone. That's why these people give a symbolic stake to the closed persons in the joint company. However, they continue to conduct whole operations themselves. With the amendments made in Turkish Trade Law numbered 6102 people are permitted to have one or more than one

* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 15.06.2016 / M.K.T.: 22.08.2016

ma durumuna hatta tek başına birden çok şirkete sahip olma durumuna izin verilmiştir. Bu durum kişilere birçok avantaj sağlasada dikkat edilmesi gereken bazı hususlar bulunmaktadır. Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde tüm bu hususlar yasal mevzuat ve çeşitli görüşler ışığında incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Tek Ortak, Şirketler, Tek Kişilik Şirket, Transfer Fiyatlandırması, İlişkili Kişi

company which is an ongoing fact in commercial life as mentioned before. This situation has some issues that need to be considered although it provides many advantages. All these issues will be examined in the light of legislation and various opinions in the following parts of article.

Keywords: One Partner, Companies, Single Company, Transfer Pricing, Associated People

1- GİRİŞ

Bilindiği üzere 13/01/2011 tarihinde resmi tarih ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun yayımlanması ile (makalenin ilerleyen bölümlerinde yeni Türk ticaret kanunu olarak anılacaktır.) ticaret hayatımızda büyük ve önemli değişiklikler olmuştur.

Bu değişikliklerden biri de en az iki ortakla kurulan limited şirketlerin ve en az beş ortakla kurulan anonim şirketlerin artık tek kişi ile kurulabilmesi hususunun düzenlenmiş olmasıdır.

Yapılan bu değişiklikle tek kişinin birden fazla şirkete tek başına sahip olmasının da önü açılmış olmaktadır.

Bu düzenleme ile kişilerin artık şahıs işletmesi kimliğinden kurtulup şirketleşme adına sembolik olarak, sadece kanuni şartı yerine getirebilmek adına eşine, çocuğuna veya yakın arkadaşına ufak hisseler vererek şirket kurmaları zaruretini de ortadan kaldırmış olmaktadır. Bu şekilde kurulan birden fazla ortaklı şirketlerinde, bu tarihten sonra sembolik olarak işletme ile ufaktan yakından ilgisi olmayan sembolik ortakların hissesini işletmenin gerçek sahibine devretmesinin önünü açmış olmaktadır. Bu şekilde kanuni zorunluluklar nedeni ile gerçekten uzaklaşan şirketlerin durumu gerçeğe daha yakın hale getirilmiş olmakta, şirket kurmak, Şirketlerde karar almak ve değişen ticari hayata uyum sağlamak daha kolay hale gelmektedir. Yeni Türk Ticaret Kanunu getirmiş olduğu bu değişiklik ile şirketleşmenin ve dolayısı ile kurumsallaşmanın önünü az bir miktarda da olsa açmıştır.

Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde ayrıntılı olarak açıklanacağı üzere yeni Türk Ticaret Kanununda 1. Kollektif Şirket 2. Komandit Şirket 3. Anonim Şirket 4. Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirket 5. Limited Şirket 6. Kooperatif Şirket olmak üzere altı tür şirket kurulmasına izin verilmiştir.

Türkiye odalar ve borsalar birliği tarafından yayınlanan 72. Genel Kurul Ekonomik Raporuna göre 2015 yılında 12.977'si anonim, 53.712'si limited, 12'si kollektif ve 1'i komandit şirket olmak üzere toplam 66.702 şirket kurulmuştur. Kurulan anonim şirket sayısı %25,6, limited şirket sayısı %13,3, kollektif şirket sayısı %9,1 artarken, komandit şirket sayısı aynı kalmıştır. Böylece 2015 yılında toplam kurulan şirket sayısı %15,5 artmıştır. Kurulan gerçek kişi ticari işletme sayısında %30,9, kurulan kooperatif sayısında ise %3,6 azalış gerçekleşmiştir.¹

¹ Serpil Mert, Sema Kaynak, Türkiye odalar ve borsalar birliği tarafından yayınlanan 72. Genel Kurul Ekonomik Raporu, 2015, s65

Tablo 1:

Şirket Türü		2013	2014	2015
Anonim şirket	Kurulan	8.703	10.334	12.977
Limited şirket	Kurulan	40.294	47.423	53.712
Kollektif şirket	Kurulan	36	11	12
Komandit şirket	Kurulan	2	1	1
Toplam	Kurulan	51.048	59.783	68.717
Gerçek kişi ticari işletme	Kurulan	58.988	68.195	47.096
Kooperatif	Kurulan	918	1.010	974

Kaynak: TOBB.

Yukarıda yer alan tablodan da anlaşılacağı üzere yıllar itibari ile kurulan gerçek kişi şahıs işletmelerinde dalgalanmalar görülürken, yıllar itibariyle kurulan şirketlerin sayısında sürekli bir artış yaşanmıştır. Kişiler şahıs işletmesi olarak ticari hayatını sürdürmekten öte özellikle limited ve anonim şirket başta olmak üzere şirketler kurarak ticari hayatlarını sürdürmeyi tercih etmişlerdir. Bu durumun oluşmasında birçok değişik etken olabileceği gibi en önemli etken başta ticaret kanununun anonim ve limited şirketlerin artık tek kişi ile kurulmasına izin vermesi gibi şirketleşmeyi kolaylaştıran hükümler içermesidir.

Tabi ki tek kişilik şirketlerin kurulması makalenin ilerleyen bölümlerinde ayrıntılı olarak açıklanacağı üzere gerek ticari hayatta, gerekse bu işletmelerin faaliyetlerinin vergilendirilmesi hususunda dikkat edilmesi gereken farklı durumları ortaya çıkarmıştır. Bu durumların incelenebilmesi için öncelikle kişiler tarafından kurulmayı en çok tercih edilen anonim şirketlerin ve limited şirketlerin türleri itibariyle tanınması, bu şirketlerin Yeni Türk Ticaret kanununda ki durumlarına değinilmesi ve Türk Vergi Sistemi içerisinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

2- YENİ TİCARET KANUNU'NDA ŞİRKET TÜRLERİ

2.1- Limited Şirketler

Limited şirketler yeni Türk Ticaret Kanunu'nun ikinci kitabında, altıncı kısım beşinci bölümde, madde 573 ile madde 644 arasında düzenlenmiştir.

2.1.1- Kavram

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 573-

(1) Limited şirket, bir veya daha çok gerçek veya tüzel kişi tarafından bir ticaret unvanı altında kurulur; esas sermayesi belirli olup, bu sermaye esas sermaye paylarının toplamından oluşur.

(2) Ortaklar, şirket borçlarından sorumlu olmayıp, sadece taahhüt ettikleri esas sermaye paylarını ödemekle ve şirket sözleşmesinde öngörülen ek ödeme ve yan edim yükümlülüklerini yerine getirmekle yükümlüdürler.

Yeni Türk Ticaret Kanunu limited şirketlerin en az bir ortakla kurulabileceğini hükme bağlayarak makalenin giriş bölümünde anlatıldığı üzere şirketlerin gerçeğe daha yakın ve daha kolay kurulmasına imkan sağlamıştır.

2.1.2- Ortakların Sayısı

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 574-

(1) Ortakların sayısı elliyi aşamaz.

(2) Ortak sayısı bire düşerse durum, bu sonucu doğuran işlem tarihinden itibaren yedi gün içinde müdürlere yazıyla bildirilir. Müdürler, bildirim alınması tarihinden başlayarak yedinci günün sonuna kadar, şirketin tek ortaklı olduğunu, bu ortağın adını, yerleşim yerini ve vatandaşlığını tescil ve ilan ettirirler, aksi hâlde doğacak zarardan sorumlu olurlar. Aynı yükümlülük, şirketin bir ortakla kurulduğu hâllerde de geçerlidir.

(3) Şirket, tek ortağının kendisinin olacağı bir şirkete dönüşeceği sonucunu doğuracak şekilde esas sermaye payını iktisap edemez.

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda limited şirketlerin ortak sayısının en fazla elli kişiden oluşacağına ilişkin hüküm limited şirketlerin yeterince büyümesi durumunda şirketin dönüşmesini sağlamayı temin etmeye çalışmıştır. (Örnek limited şirketten anonim şirkete dönüşme)

2.1.3- Genel Kurul

Şirketlerin tek kişi ile kurulması halinde Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 616. maddesinde yer alan devredilemez genel kurul kararlarının, şirketin tek ortağı olduğu için alınması çok daha kolay hale gelmiştir. Bu genel kurul kararlarının bazıları aşağıda yer aldığı gibidir.

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 616-

(1) Genel kurulun devredilemez yetkileri şunlardır:

- a) Şirket sözleşmesinin değiştirilmesi.
- b) Müdürlerin atanmaları ve görevden alınmaları.
- c) Topluluk denetçisi ile (...) (1) denetçilerin atanmaları ve görevden alınmaları. (1)
- d) Topluluk yılsonu finansal tabloları ile yıllık faaliyet raporunun onaylanması.
- e) Yılsonu finansal tablolarının ve yıllık faaliyet raporunun onaylanması, kâr payı hakkında karar verilmesi, kazanç paylarının belirlenmesi.
- f) Müdürlerin ücretlerinin belirlenmesi ve ibraları.
- g) Esas sermaye paylarının devirlerinin onaylanması.
- h) Bir ortağın şirketten çıkarılması için mahkemedен istemde bulunulması.
- ı) Müdürün, şirketin kendi paylarını iktisabı konusunda yetkilendirilmesi veya böyle bir iktisabın onaylanması.
- i) Şirketin feshi.
- j) Genel kurulun kanun veya şirket sözleşmesi ile yetkilendirildiği ya da müdürlerin genel kurula sunduğu konularda karar verilmesi

(2) Aşağıda sayılanlar, şirket sözleşmesinde öngörüldükleri takdirde genel kurulun devredilemez yetkileridir:

- a) Şirket sözleşmesi uyarınca genel kurulun onayının arandığı hâller ile müdürlerin faaliyetlerinin onaylanması.
- b) Önerilmeye muhatap olma, önalım, geri alım ve alım haklarının kullanılması hakkında karar verilmesi.
- c) Esas sermaye payları üzerinde rehin hakkı kurulmasına ilişkin onayın verilmesi.
- d) Yan edim yükümlülükleri hakkında iç yönerge çıkarılması.

e) *Şirket sözleşmesinin 613 üncü maddenin dördüncü fıkrası uyarınca ortakların onayını yeterli görmemesi hâlinde, müdürlerin ve ortakların şirkete karşı bağlılık yükümü veya rekabet yasağı ile bağdaşmayan faaliyetlerde bulunabilmelerinin onayı için gereken izin verilmesi.*

f) *Bir ortağın şirket sözleşmesinde öngörülen sebeplerden dolayı şirketten çıkarılması.*

(3) *Tek ortaklı limited şirketlerde, bu ortak genel kurulun tüm yetkilerine sahiptir. Tek ortağın genel kurul sıfatıyla alacağı kararların a geçerlilik kazanabilmeleri için yazılı olmaları şarttır.*

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 616. maddesinin özellikle 3. bendine dikkat edilirse, burada devredilemez genel kurul kararlarının yazılı olmaları şartı ile tek ortaklı limited şirketlerde bu ortağın tek başına genel kurulun tüm yetkilerine sahip olabileceği görülmektedir. Bu durum tek başına şirket kurabilecek güce ve sermayeye sahip olan bu kişilerin, tek başına şirket kurmasının ve alınması gerekli tüm kararların sürekli değişen ticaret hayatında uygun bir esneklikle hızlı ve etkili şekilde almasının ve dolayısı ile ticari hayatta daha başarılı olmasının önünü açmıştır.

2.1.4- Yönetim ve Temsil

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 623-

(1) *Şirketin yönetimi ve temsili şirket sözleşmesi ile düzenlenir. Şirketin sözleşmesi ile yönetimi ve temsili, müdür sıfatını taşıyan bir veya birden fazla ortağa veya tüm ortaklara ya da üçüncü kişilere verilebilir. En azından bir ortağın, şirketi yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunması gerekir.*

(2) *Şirketin müdürlerinden biri bir tüzel kişi olduğu takdirde, bu kişi bu görevi tüzel kişi adına yerine getirecek bir gerçek kişiyi belirler.*

(3) *Müdürler, kanunla veya şirket sözleşmesi ile genel kurula bırakılmamış bulunan yönetime ilişkin tüm konularda karar almaya ve bu kararları yürütmeye yetkilidirler.*

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan "En azından bir ortağın, şirketi yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunması gerekir." hükmü ile tek ortaklı şirketlerde, tek ortağın müdür sıfatı ile şirketi temsil etmesi gerektiği belirtilmiştir.

2.1.5- Sona Erme

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 636-

(1) *Limited şirket aşağıdaki hâllerde sona erer:*

a) *Şirket sözleşmesinde öngörülen sona erme sebeplerinden birinin gerçekleşmesiyle.*

b) *Genel kurul kararı ile.*

c) *İflasın açılması ile.*

d) *Kanunda öngörülen diğer sona erme hâllerinde.*

(2) *Uzun süreden beri şirketin kanunen gerekli organlarından biri mevcut değilse veya genel kurul toplanamıyorsa, ortaklardan veya şirket alacaklılarından birinin şirketin feshini istemesi üzerine şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi, müdürleri dinleyerek şirketin, durumunu Kanuna uygun hâle getirmesi için bir süre belirler, buna rağmen durum düzeltilmezse, şirketin feshine karar verir.*

(3) *Haklı sebeplerin varlığında, her ortak mahkemeden şirketin feshini isteyebilir. Mahkeme, istem yerine, davacı ortağa payının gerçek değerinin ödenmesine ve davacı ortağın şirketten çıkarılmasına veya duruma uygun düşen ve kabul edilebilir diğer bir çözüme hükmedebilir.*

- (4) Fesih davası açıldığında mahkeme taraflardan birinin istemi üzerine gerekli önlemleri alabilir.
(5) Sona ermenin sonuçlarına anonim şirketlere ilişkin hükümler uygulanır.

2.2- Anonim Şirketler

Anonim şirketler yeni Türk Ticaret Kanunu'nun ikinci kitabında, üçüncü kısım, on ikinci bölümde, madde 329 ile madde 563 arasında düzenlenmiştir.

2.2.1- Tanım

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 329-

- (1) Anonim şirket, sermayesi belirli ve paylara bölünmüş olan, borçlarından dolayı yalnız malvarlığıyla sorumlu bulunan şirkettir.
(2) Pay sahipleri, sadece taahhüt etmiş oldukları sermaye payları ile ve şirkete karşı sorumludur

2.2.2- Kurucular Asgari Sayı

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 228-

(1) Anonim şirketin kurulabilmesi için pay sahibi olan bir veya daha fazla kurucunun varlığı şarttır. 330 uncu madde hükmü saklıdır.

(2) Pay sahibi sayısı bire düşerse, durum, bu sonucu doğuran işlem tarihinden itibaren yedi gün içinde yönetim kuruluna yazılı olarak bildirilir. Yönetim kurulu bildirim aldığı tarihten itibaren yedi gün içinde, şirketin tek pay sahipli bir anonim şirket olduğunu tescil ve ilan ettirir. Ayrıca, hem şirketin tek pay sahipli olarak kurulması hem de payların tek kişide toplanması hâlinde tek pay sahibinin adı, yerleşim yeri ve vatandaşlığı da tescil ve ilan edilir. Aksi hâlde doğacak zarardan, bildirimde bulunmayan pay sahibi ve tescil ve ilanı yaptırmayan yönetim kurulu sorumludur.

(3) Şirket, tek pay sahibi olacak şekilde kendi payını iktisap edemez; ettiremez.

Bu madde hükmünden anlaşılacağı üzere anonim şirket kurmak için tek ortak yeterli görülmüştür. Eğer birden fazla ortaklı bir anonim şirketin ortakları hisselerini tek ortağa devrederse, şirketin tek ortak ile ticari hayatına devam edebileceği hususu da bu maddede hükme bağlanmıştır. Aksi halde birden fazla ortakla kurulan anonim şirketler ile Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girdiği dönemde hali hazırda birden fazla ortaklı olan anonim şirketlerin ortaklarının hisselerini tek ortağa devretmeleri mümkün olmayacaktır.

2.2.3- Genel Kurul

Şirketlerin tek kişi ile kurulması halinde Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 408. maddesinde yer alan devredilemez genel kurul kararlarının, şirketin tek ortağı olduğu için alınması çok daha kolay hale gelmiştir. Bu genel kurul kararlarının bazıları aşağıda yer aldığı gibidir.

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 408-

- (1) Genel kurul, kanunda ve esas sözleşmede açıkça öngörülmuş bulunan hâllerde karar alır.
(2) Çeşitli hükümlerde öngörülmuş bulunan devredilemez görevler ve yetkiler saklı kalmak üzere, genel kurula ait aşağıdaki görevler ve yetkiler devredilemez:
a) Esas sözleşmenin değiştirilmesi.
b) Yönetim kurulu üyelerinin seçimi, süreleri, ücretleri ile huzur hakkı, ikramiye ve prim gibi haklarının belirlenmesi, ibraları hakkında karar verilmesi ve görevden alınmaları.

- c) (Değişik: 26/6/2012-6335/22 md.) Kanunda öngörülen istisnalar dışında denetçinin seçimi ile görevden alınması.
- d) Finansal tablolara, yönetim kurulunun yıllık raporuna, yıllık kâr üzerinde tasarrufa, kâr payları ile kazanç paylarının belirlenmesine, yedek akçenin sermayeye veya dağıtılacak kâra katılması dâhil, kullanılmasına dair kararların alınması.
- e) Kanunda öngörülen istisnalar dışında şirketin feshi.
- f) Önemli miktarda şirket varlığının toptan satışı.

(3) Tek pay sahipli anonim şirketlerde bu pay sahibi genel kurulun tüm yetkilerine sahiptir. Tek pay sahibinin genel kurul sıfatıyla alacağı kararların geçerlilik kazanabilmeleri için yazılı olmaları şarttır.

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun 408. maddesinin özellikle 3. bendine dikkat edilirse, burada devredilemez genel kurul kararlarının yazılı olmaları şartı ile tek ortaklı anonim şirketlerde bu ortağın tek başına genel kurulun tüm yetkilerine sahip olabileceği görülmektedir. Bu durum tek başına şirket kurabilecek güce ve sermayeye sahip olan bu kişilerin, tek başına şirket kurmasının ve alınması gerekli tüm kararların sürekli değişen ticaret hayatında uygun bir esneklikle hızlı ve etkili şekilde almasının ve dolayısı ile ticari hayatta daha başarılı olmasının önünü açmıştır.

TTK'nın 408. maddesinde genel kurulun devredilemez görev ve yetkiler belirtildikten sonra söz konusu maddenin üçüncü fıkrasında; "Tekpay sahipli anonim şirketlerde bu pay sahibi genel kurulun tüm yetkilerine sahiptir. Tek pay sahibinin genel kurul sıfatıyla alacağı kararların geçerlilik kazanabilmeleri için yazılı olmaları şarttır. " hükmüne yer verilmiştir. TTK'da söz konusu hüküm içinde, tek kişilik şirketlerden genel kurullarına ilişkin başka bir düzenleme bulunmamaktadır. Öncelikle belirtilen ki, anılan hükümde yer alan "Tekpay sahibinin genel kurul sıfatıyla alacağı kararların geçerlilik kazanabilmesi için yazılı olma şartının gerekliliği ve yerindeliği doktrinde tartışma konusudur. Zira böyle bir hüküm olmasaydı dahi TTK'nın "Tutanak" başlıklı 422. maddesi uyarınca genel kurul kararlarının yazılı hale getirilmesi ve imzalanması zorunlu olduğundan, genel kurulda alınan kararlar zaten tutanağa bağlanacaktı. Dolayısıyla, öğretilde bazı yazarlar, böyle bir hükme yer verilmesinin gereksiz olduğunu savunmaktadır. Öte yandan, tek kişilik şirketlerde teorik olarak genel kurulun elektronik ortamda yapılması mümkün ise de genel kurulun bu yöntemle yapılmasına ihtiyaç olmadığı gibi bu yöntemin uygulanmasının pratik faydası da yoktur.²

2.2.4- Yönetim ve Temsil

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 623-

(1) Şirketin yönetimi ve temsili şirket sözleşmesi ile düzenlenir. Şirketin sözleşmesi ile yönetimi ve temsili, müdür sıfatını taşıyan bir veya birden fazla ortağa veya tüm ortaklara ya da üçüncü kişilere verilebilir. En azından bir ortağın, şirketi yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunması gerekir.

(2) Şirketin müdürlerinden biri bir tüzel kişi olduğu takdirde, bu kişi bu görevi tüzel kişi adına yerine getirecek bir gerçek kişiyi belirler.

(3) Müdürler, kanunla veya şirket sözleşmesi ile genel kurula bırakılmamış bulunan yönetime ilişkin tüm konularda karar almaya ve bu kararları yürütmeye yetkilidirler.

² Mustafa Yavuz, Tek Kişilik Anonim Şirketlerde Genel Kurul, Mali Çözüm Dergisi, Ocak/Şubat 2014, Sayı 121, S149-158., 2014

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan “En azından bir ortağın, şirketi yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunması gerekir.” hükmü ile tek ortaklı şirketlerde, tek ortağın müdür sıfatı ile şirketi temsil etmesi gerektiği belirtilmiştir.

2.2.5- Sona Erme

Yeni Türk Ticaret Kanunu Madde 636-

(1) Limited şirket aşağıdaki hâllerde sona erer:

- a) Şirket sözleşmesinde öngörülen sona erme sebeplerinden birinin gerçekleşmesiyle.
- b) Genel kurul kararı ile.
- c) İflasın açılması ile.
- d) Kanunda öngörülen diğer sona erme hâllerinde.

(2) Uzun süreden beri şirketin kanunen gerekli organlarından biri mevcut değilse veya genel kurul toplanamıyorsa, ortaklardan veya şirket alacaklılarından birinin şirketin feshini istemesi üzerine şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi, müdürleri dinleyerek şirketin, durumunu Kanuna uygun hâle getirmesi için bir süre belirler, buna rağmen durum düzeltilmezse, şirketin feshine karar verir.

(3) Haklı sebeplerin varlığında, her ortak mahkemeden şirketin feshini isteyebilir. Mahkeme, istem yerine, davacı ortağa payının gerçek değerinin ödenmesine ve davacı ortağın şirketten çıkarılmasına veya duruma uygun düşen ve kabul edilebilir diğer bir çözüme hükmedebilir.

(4) Fesih davası açıldığında mahkeme taraflardan birinin istemi üzerine gerekli önlemleri alabilir.

(5) Sona ermenin sonuçlarına anonim şirketlere ilişkin hükümler uygulanır.

3- TEK KİŞİLİK ŞİRKETİN GEREKÇELERİ³

3.1- Yabancı Şirketlerin Yatırım Yapmak Amacıyla Ülkede Kuracakları Şirket İçin Yeni Ortak Arama Zorunluluğunun Kaldırılması

Yabancı bir ülkede kurulmuş bir şirketin Türkiye’de bir şirket (yeni Kanun’un deyimiyle yavru şirket) kurmak suretiyle yatırım yapmayı planlaması halinde, yeni şirket eski Türk Ticaret Kanunu’na göre limited şirket olarak kurulacaksa en az bir, anonim şirket olarak kurulacaksa en az dört ortak daha temin etmesi gerekmektedir. Bu zorunluluk nedeniyle eklenen ortaklar dolayısıyla, şirketin genel kurulu, yönetim kurulu, temsil, yönetim gibi pek çok konu asıl ortak olan yabancı şirket için potansiyel sıkıntı oluşturur. İşte bu tür sorunları ortadan kaldırmak amacıyla 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile tek kişilik şirket kurulabilmesine imkan tanınmıştır. Böylece, yabancı şirket Türkiye’de şirket kurmak istediği takdirde, başka hiçbir şahıs aramaksızın sadece kendisinin ortak olacağı bir limited veya anonim şirket kurabilecek ve kendi istediği bir kişiyi yönetim kurulu başkanı, başkan yardımcısı veya üyesi olarak atayabilecektir.

3.2- Üniversiteler, Vakıflar, Kamu Kurumları, Dernekler, Bilimsel Araştırma Merkezlerinin Şirket Kurma Gereksinimleri

Uygulamada, üniversiteler, vakıflar, kamu kurumları, dernekler, bilimsel araştırma merkezleri gibi kurumlar birtakım hizmetler yapabilmek için şirket kurma gereksinimi duymaktadırlar. Örneğin

³ Zihni Kartal, “Tek Kişilik Dev Şirkete Vergisel Bakış -I” Yaklaşım Dergisi, Yaklaşım Dergisinin 228. Sayısı, 2013

bir belediye temizlik hizmetlerini yerine getirmek amacıyla limited şirket, bir vakıf otopark işletmek amacıyla limited şirket, bir üniversite yayıncılık yapmak amacıyla bir anonim şirket kurma ihtiyacı içinde olabilmektedir. Kurulacak şirketin pay sahibi doğal olarak onun kurucusu olan üniversite, dernek, vakıf veya kamu kuruluşu olacaktır, ancak eski Türk Ticaret Kanunu'na göre bu şirket için en az bir veya anonim şirket için dört ortağa daha gereksinim vardır. İlave alınacak her ortak, şirket paydaşlığında gerçek durumdan uzak olduğu gibi, kurulacak şirkette genel kurul, yönetim kurulu, temsil, yönetim gibi pek çok konu asıl ortak olan kurum için potansiyel sıkıntı oluşturabilir. İşte bu tür sorunları ortadan kaldırmak amacıyla 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile tek kişilik şirket kurulabilmesine imkan tanınmıştır.

3.3- Sermaye Şirketleri Faaliyetlerinin Bazılarını İçin Yeni Bir Şirket Vasıtasıyla Yerine Getirme Gereksinimi

Mevcut bir anonim veya limited şirket yürüttüğü faaliyetlerinden bazıları için, uzmanlaşma ve verimlilik açısından yeni bir şirket kurma ve faaliyetin o kısmını yeni kuracağı şirket vasıtasıyla yürütme gereksinimi duyabilir. Örneğin, dayanıklı tüketim malları üretim ve ticareti yapan bir şirket, faaliyet hacmi genişlediğinde, şirket ürünlerinin yabancı ülkelere satılması konusunda yoğunlaşmak üzere bir dış ticaret şirketi kurabilir. Bu dış ticaret şirketi limited şirket olarak örgütlenecek ise, kurucu şirkete ilaveten bir ortak, anonim şirket olarak örgütlenecek ise, kurucu şirkete ilaveten dört ortak daha bulunup sermaye, yönetim, temsil gibi hak ve yetkilerin paylaşılması gerekecektir. Bu durum ise asıl kurucu ortak olan şirket için arzulanan bir durum değildir. Yeni Türk Ticaret Kanunu, tek ortaklı şirket modeliyle, şu anki mevzuatın istediği ilave ortak zorunluluğunu ortadan kaldırmaktadır.

3.4- Şirket Politikalarının Uygulanmasında Kolaylık

Tek ortaklı limited şirketin kanuni temsilcisi olan müdürü de tek kişi olacaktır. Tek ortaklı anonim şirketin kanuni temsilcisi olan yönetim kurulu da tek kişiden oluşacaktır. Tek kişiden oluşan karar organı, karar ve uygulama yönünden süratle işlem tesis edecektir. Karar alma süreçleri ve uygulama süreçleri, yönetimi kurul halinde olan şirketlere kıyasen oldukça hızlıdır.

3.5- Halka Açılmada Kolaylık

Tek ortaklı anonim şirket, tek kişi yöneticinin bir anda alacağı kararla kolayca halka açılma yoluna gidebilir. Bunun için kendisinin bazı hisselerini halka arz yoluyla satacağı ya da sermaye artırarak artırılan sermayeye isabet eden hisseleri halka arz edeceği yönünde karar alması yeterlidir.

3.6- Şirketin ya da Hissenin Devrinde Kolaylık

Tek ortaklı limited veya anonim ortaklıkta şirketin devri veya bir kısım hisselerin devri yoluyla şirkete yeni ortak alınması, yönetimi ve genel kurulu kurul halinde bulunan şirketlere kıyasla çok hızlı ve pratik olacaktır. Zira, bütün işlemler pay sahibi ve söz sahibi olan tek ortağa aittir.

3.7- Miras Sorunları Dolayısıyla Şirketin Yok Olmasının Önlenmesi

Hâlihazırdaki uygulamada tek kişi şahıs işletmelerinde yaşanan sorunlardan biri de, işletme sahibinin vefatı halinde işletmenin miras sorunları nedeniyle devam edememesi ve yok olmasıdır. Tek kişi şahıs işletmeleri, tek ortaklı limited ya da anonim ortaklığa dönüşür ve sermaye şirketi iken ortak

vefat ederse, mirasçılar şirkete bir veya daha fazla ortak olarak devam edebilirler. Böylece, ölüm dolayısıyla payların ve şirketin dağılması önlenmiş olur.

3.8- Ortak Sayısının Bire Düşmesi Halinde Şirketin Devamı

Ülkemizde özellikle limited şirketlerde zaman zaman rastlanan durumlardan biri ortak sayısının, ölüm gibi nedenlerle bire düşmesi halidir. Ortak sayısının fiilen bir olduğu durum, eski Türk Ticaret Kanunu'nun kabul ettiği bir durum değildir, böyle bir durum şirketin feshine doğru giden bir yoldur. Yeni Türk Ticaret Kanunu, ortak sayısının bire düşmesi halinde de, şirketin tek ortaklı olarak ticari hayatına devam etmesini öngörmektedir.

4- TEK ORTAKLI ŞİRKETLERİN VARLIĞINA İLİŞKİN ELEŞTİRİLER

Şirket tüzel kişiliğinin mal varlığı ile şirket kurucusunun mal varlığının birleşmesi, yani şirketin malvarlığı ile kurucunun malvarlığı arasında hukuken olması gerekli olan ayrımın oluşmaması halidir. Bilindiği üzere anonim şirketler borçlarından dolayı sadece mal malvarlıkları ile sorumludurlar, bundan dolayı tek ortaklı bir anonim şirkette, şirket sahibinin, şirketin tüm veya bir kısım mal varlığını kendi mal varlığına katması halinde şirket alacaklıları ile üçüncü kişilerin hakları ihlal edilebilecektir⁴

Tek ortaklı şirketlerde, ortak ilişkileri, yönetim kurulunun azli ve ibrası, şirket borçlarından sorumluluk olayı yeterince ayrıntılı düzenlenmemiştir.⁵

Gerçekten uygulamadaki durum baz alındığında tek ortaklı şirketin fiili anlamda şahıs işletmelelerinden çok da farklı olmayacağı, sadece görüntü icabı "tabela" şirketlerden ibaret olacağını söylemek mümkündür. Aslında bu açıdan tek kişilik şirket kavramının ortaklık kavramı ile uyummadığını, şirket ve organizasyon teorilerine ters düştüğünü söylemek mümkündür. Bu husus ileride değinileceği üzere vergi hukuku açısından da ayrıca düşünülmesi ve değerlendirilmesi gereken bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır.⁶

Aslında tek kişilik şirket kavramı İngiliz-Amerikan sisteminde kullanılan "one man company" kelimesinden gelmektedir. Tacirlerin tek başlarına icrai faaliyette buldukları durumlarda ticari faaliyetten sorumluluklarını belirli bir mal varlığı ile sınırlandırmak istemelerinden doğmuştur. Hukuk sistemlerinde aynı kişinin iki ayrı malvarlığına (özel ve ticari) sahip olması kabul edilmediğine göre, bunlar normal yollardan sınırlı sorumlu bir ortaklık kurmak ki en uygunu anonim ortaklıktır, sonra bütün payları, yani anonim ortaklık hisse senetlerini, kendi ellerinde toplamak yoluna gitmişlerdir. Bu durumda gerekli organların dahi mevcut olamayacağı ortadadır.⁷

5-TEK ORTAĞIN BİRDEN FAZLA ŞİRKETE SAHİP OLMASI DURUMUNDA TRANSFER FİYATLAMASI YOLU İLE ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMININ ÖNLENMESİ

Çalışmanın 3.4. bölümünde de belirtildiği üzere tacirler çeşitli nedenlerden dolayı ithalat için ayrı,

⁴ Türker, Mümin (2011), "Tek Ortaklı Anonim Şirket", Yaklaşım, 220 (2011).

⁵ Erdoğan Moroğlu, (2005) "Başbakanlık'a Sunulan Türk Ticaret Kanunu Tasarısı'na İlişkin Genel Değerlendirme", Türkiye Barolar Birliği Dergisi, 61 (2005)

⁶ Özgür Biyan, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununda Tek Ortaklı Şirket: Zorunlu Bazı Düzenlemelerin Vergi Hukukunda Yarattığı Eksiklik, Mali Çözüm Dergisi, Temmuz-Ağustos 2012 sayısı, s96)

⁷ Reha Poroy-Ünal Tekinalp-Ersin Çamoğlu, Ortaklıklar ve Kooperatifler Hukuku, 2.bs. İstanbul : Fakülteler Matbaası (1981),

ihracat için ayrı, üretim için ayrı, pazarlama için ayrı şeklinde örneklendirebileceğimiz üzere birden fazla işletmeye sahip olma ihtiyacı duyabilmektedirler.

Örnek:

(X) gerçek kişisi, yurt dışarısından ithal etmiş olduğu plastik hammaddelerini yurt içerisinde bulunan fabrikasında işleyerek plastik poşet üretmektedir. Üretmiş olduğu bu plastik poşetlerin bir kısmını yurt dışına ihraç etmekte, bir kısmını ise yurt içerisinde satmaktadır.

(X) gerçek kişisi iş ve işlemlerinin takip edemeyeceği kadar çoğalmas ve karmaşık bir hal alması nedeni ile şirketleşmeye gitmek istemektedir. Bunun için (X) gerçek kişisi yurt dışından hammadde ithal etmek amacıyla (A) İthalat Ltd. Şti.'yi, İthal ettiği hammaddeleri işlemek amacıyla (B) Üretim Ltd. Şti.'yi, ürettiği mamulü yurt dışına satmak amacı ile (C) ihracat Ltd. Şti.'yi, ürettiği mamulü yurt içinde pazarlamak amacı ile (D) pazarlama Ltd. Şti.'yi kurmuştur.

Tablo 2:

(X) Gerçek Kişisi			
Yurt Dışından Plastik Hammaddesi İthal Ediyor	İthal Ettiği Tüm Hammaddeleri Yurt İçindeki Fabrikasında İşliyor	Üretmiş Olduğu Mamullerin Bir Kısmını Yurt Dışına İhraç Ediyor.	Üretmiş Olduğu Mamullerin Bir Kısmını Yurt İçinde pazarlıyor
(A) İthalat Ltd. Şti	(B) Üretim Ltd. Şti.	(C) ihracat Ltd. Şti.	(D) pazarlama Ltd. Şti.

(X) gerçek kişisi yukarıdaki tabloda yer alan dört farklı şirketi kurduğu için artık bu şirketlerin kurulduğu tarih itibarıyla gerçek kişi şahıs mükellefiyetinde olduğu gibi davranmasına imkân bulunmamaktadır. Her ne kadar tüm şirketlerin tek ortağı ve sahibi (X) gerçek kişisi olsa da, artık şirketlerin her birinin birer tüzel kişiliği bulunmaktadır. Bu şirketler birbirleri ile çeşitli amaçlarla yapmış oldukları iş ve işlemlerle ilgili olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinde yer alan “transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım” ile ilgili hükümlere uymak zorundadırlar. Çünkü bütün şirketlerin tek sahibi olan (X) kişisinden dolayı şirketler birbirleri ile ilişkili kişi durumundadırlar. İlişkili kişi kavramı çalışmanın 5.2. bölümünde ayrıntılı olarak açıklanacaktır. Yukarıda yer alan örnekte kurulan şirketlerin anonim şirket veya limited şirket olması hususunun bir önemi bulunmamaktadır.

5.1- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı

Bir mala veya hizmete talep gösteren alıcı konumundaki insanların piyasaya sunulmuş ürünleri almak için kesin kararlar vermeden önce bu ürünün satışını gerçekleştiren çok sayıda işletmeyi ziyaret etmeleri sık karşılaşılan bir davranış biçimidir. İnsanların bu şekildeki davranışlarının altında yatan temel neden ise kendileri için en uygun fiyatlı ve kaliteli mamulleri temin etme arzularından kaynaklanmaktadır. İşletmelerde bir mala veya hizmete talep gösteren bireyler gibi satın alma işlemlerini gerçekleştirirken benzer davranışları sergilerler. Bu türden alımlarda işletmeler genellikle aynı özelliklere sahip ürün için en düşük fiyatı veren firmanın teklifini değerlendirdikleri görülür. Büyük işletmelerde de durum böyle gerçekleşmektedir fakat büyük işletmeler sadece dış satıcılarla alış-veriş yapmazlar. Onlar aynı zamanda işletme içindeki bölümlerle de alış-veriş yapabilirler. İşletme içindeki bir bölüm diğer bölümden bir mamul veya hizmeti satın almak istediğinde satın alma veya satış fiyatının belirlenmesi bir sorun teşkil edecektir. Çünkü alıcı durumunda olan bölüm talep ettiği ürünü ucuza almak arzusundayken, satıcı durumunda olan bölüm ise ürünü pahalı bir fiyattan satıp

kendi bölümünün kârını artırmak arzusu içinde olacaktır. İşletmelerin yaşadığı bu sorunun çözümlenebilmesi için her iki bölüm içinde uygun olan bir fiyatın belirlenmesi gerekmektedir. Bu özel fiyat ise transfer fiyatlaması konusunu gündeme getirmektedir.⁸

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 13 –

(1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

Çalışmanın 5. bölümünde yer alan örnekten ve ilgili açıklamalardan da anlaşılacağı üzere X gerçek kişinin sahibi olduğu şirketler (X) gerçek kişinin tüm şirketlerde ortak konumunda bulunması nedeni birbirleri ile ilişkili kişi konumundadırlar. Bu şirketlerin aralarında yapmış oldukları ticaretle 5520 sayılı Kanununun 13. madde hükümlerine dikkat ederek yapmaları gerekmektedir. Çalışmanın 5.3. bölümünde ayrıntılı olarak açıklanacağı üzere bu şirketler aralarında yapacakları ticareti emsallere uygun fiyat üzerinden yapmaları gerekmektedir.

5.2- İlişkili Kişi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 13 –

“(2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoy ile üçüncü derece dahil yansoy hisimleri ve kayın hisimleri da ilişkili kişi sayılır. Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.” Şeklinde dir.

Yukarıda yer alan hüküm gereği tek başına birden fazla şirkete sahip olması nedeniyle artık tüm şirketler birbirleri ile ilişkili kişi konumundadırlar.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasını açıklamak amacıyla 03/04/2007 tarihinde resmi gazetede yayınlanan 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ilişkili kişi kavramı geniş tutulmuştur. Bu tebliğe göre;

“Bir kurum açısından ilişkili kişi;

- Kurumların kendi ortaklarını,
- Kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Kurumların veya ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Kurumların veya ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Ortakların eşlerini,

⁸ Cemal Elitaş, Bilge Leyli Elitaş, Enver Samet ÖZKAL, Transfer Fiyatlaması ve Kullanılan Yöntemler Arasında Karşılaştırmalı Bir Uygulama, Mali Çözüm Dergisi, sayı 91, 2009, s23-24

- *Ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımlarını ifade etmektedir. “*

şeklinde tanımlanmıştır.

5.3- Emsallere Uygunluk İlkesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 13 –

Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur.

1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Emsallere uygunluk ilkesi;

“Emsallere uygun fiyat veya bedel, aralarında ilişkili kişi tanımına uygun herhangi bir ilişki olmayan kişilerin tamamen işlemin gerçekleştiği andaki koşullar altında oluşturduğu piyasa ya da pazar fiyatı olarak da adlandırılan tutardır. Bu fiyat veya bedel, işlem anında hiçbir etki olmaksızın objektif olarak belirlenen en uygun tutar olup, ilişkili kişilerle yapılan işlemlerde uygulanan fiyat veya bedelin bu tutar olması gerekmektedir.

Aralarında ilişki bulunmayan gerçek kişi veya kurumlar arasındaki işlemlerde fiyat, piyasa koşullarına göre belirlendiğinden, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde de aynı koşullar geçerli olmalıdır. Dolayısıyla, taraflar arasındaki ilişkinin mal veya hizmet fiyatlandırmasına herhangi bir etkisi bulunmamalıdır.

İlişkili kişiler arasındaki mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinde uygulanan fiyat veya bedelin piyasa fiyatını yansıtmaması durumunda, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde uygulanan bu fiyat veya bedelin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edildiği kabul edilecektir.

Emsallere uygun fiyat veya bedele ulaşmak için öncelikle iç emsal kullanılacak, bu şekilde kullanılacak fiyat veya bedelin bulunmaması ya da güvenilir olmaması halinde dış emsal karşılaştırmada esas alınacaktır.

Bu ilkenin uygulanabilmesi, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerle ilişkisiz kişiler arasındaki işlemlerin karşılaştırılabilir olmasına dayanmaktadır.” şeklinde açıklanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, çalışmamızın 5. bölümünde yer alan örneğimizde ki firmalar birbirleri ile yapmış oldukları iş ve işlemlerde alım ve satım fiyatlarını emsallere uygunluk ilkesine göre belirlemek durumunda kalacaktır.

Öyle ki çalışmamızın 5. bölümünde yer alan örnekten hareketle (A) İthalat Ltd. Şti. yurt dışından 50 TL/kg (KDV Hariç) tutarından plastik hammaddesi getirmiş olsun. Aynı plastik hammaddesi yurt içerisinde başka firmalar tarafından 70 TL/kg (KDV Hariç) tutarından satılıyor olsun, A İthalat Ltd. Şti. bu hammaddeyi kendi firmasına (B Üretim Ltd. Şti.’ye) 50 TL/kg (KDV Hariç) bedelle satamaz. Bu hammadde dış emsale uygun olarak 70 TL/kg (KDV Hariç) tutara satılması gerekmektedir.

(A) İthalat Ltd. Şti. yurt dışından 50 TL/kg (KDV Hariç) tutarından getirmiş olduğu plastik hammaddesinin dış emsali olmaması halinde de A İthalat Ltd. Şti. bu hammaddeyi ilişkili olduğu firmalar haricinde ki firmalara 70 TL/kg (KDV Hariç) bedelle satması halinde, kendi şirketi olan (B) Üretim Ltd. Şti.’ye de 70 TL/kg (KDV Hariç) bedelle satması gerekmektedir.

5.4- Tamamen veya Kısmen Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Olarak Dağıtılan Kazanç

1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde örtülü olarak dağıtılan kazançla ilişkin hüküm;

“Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, Gelir ve

Kurumlar Vergisi Kanunlarının uygulamasında, 13 üncü maddede belirtilen şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılacaktır.

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancın kâr payı sayılması ile mükellefler bu kâr payına ilişkin olarak istisna hükümlerinden yararlanacağından, "karşı taraf düzeltmesi" bu şekilde, işleme taraf olanlar arasında gerçekleşmiş olacaktır. Dolayısıyla, dağıtılmış kâr payının net kâr payı tutarı olarak kabul edilmesi ve brüte tamamlanması sonucu bulunan tutar üzerinden ortakların hukuki niteliğine göre belirlenen oranlarda vergi kesintisi yapılacaktır.

Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilmektedir. Ancak, bu düzeltmenin yapılabilmesi için örtülü kazanç dağıtan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması gerekmektedir. Örtülü kazanç dağıtılan kurum nezdinde yapılacak düzeltmede dikkate alınacak tutar, kesinleşen ve ödenen tutar olacaktır." Şeklinde.

6- DEĞERLENDİRME ve SONUÇ

Özetlemek gerekirse, Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle birlikte en az iki ortakla kurulan limitet şirketlerin ve en az beş ortakla kurulan anonim şirketlerin artık tek kişi ile kurulabilmesinin önünde herhangi bir engel kalmamış ayrıca tek kişinin birden fazla şirkete tek başına sahip olmasının da önü açılmıştır. Bu sayede de sadece kanuni zorunluluklardan ötürü şahısların gerçekleştirmek zorunda kaldıkları sembolik ortaklıklara gidilmesi yolundan da vazgeçilmiş ve bu şekilde şirketleşmenin dolayısıyla da kurumsallaşmanın önü de açılmıştır.

Ancak Yeni Türk Ticaret Kanunu tacirlerin tek başına birden fazla şirkete sahip olmasının önünü açmış olsa da Türk vergi sisteminden kaynaklanan hususlardan dolayı bu kişilerin şirketleri arasında yapmış oldukları ticarete oldukça hassas davranmaları gerekmektedir. Özellikle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinde yer alan transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımını hususuna dikkat etmeleri gerekmektedir. Eskiden işletmenin tüm departmanlarına sahip olan bu kişiler departmanlar arası tüm transferleri koşulsuz olarak gerçekleştirebilmelerine rağmen, bu departmanları bölerek farklı şirketler kurmaları nedeniyle, her şirketin şirket sahibinden bağımsız (Her ne kadar tüm şirketlerin sahibi aynı kişi olsa da) birer tüzel kişiliği bulunmaktadır. Çalışmanın önceki bölümlerinde anlatıldığı üzere tek ortak tarafından yönetilen bu şirketler birbirleri ile ilişkili kişilerdir. Bu yüzden bu şirketlerin birbirleri arasında gerçekleşecek transferleri çalışmanın önceki bölümlerinde açıklandığı üzere emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda herhangi bir vergi zıya'na sebebiyet vermeyecek şekilde gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

Kanaatimizce Yeni Türk Ticaret Kanunu'ndaki düzenlemelerle, şirketler tek kişi ile ve tek kişinin birden fazla şirketi tek başına kurabilmesi imkanı ile hem şirketleri yönetmek, hem bu şirketlerin kurumsallaşmanın sağlanması, Türk vergi kanunlarındaki hükümlere çok dikkat etmek şartıyla daha kolay hale gelmiştir.

KAYNAKÇA

- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu

- BİYAN, Ö. (2012) 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununda Tek Ortaklı Şirket: Zorunlu Bazı Düzenlemelerin Vergi Hukukunda Yarattığı Eksiklik, Mali Çözüm Dergisi, Temmuz-Ağustos 2012 sayısı, s96)
- ELİTAŞ, C. , ELİTAŞ, B. L. , ÖZKAL, E. S. (2009) Transfer Fiyatlaması ve Kullanılan Yöntemler Arasında Karşılaştırmalı Bir Uygulama, Mali Çözüm Dergisi, sayı 91, 2009, s23-24
- KARTAL, Z. (2013). “Tek Kişilik Dev Şirkete Vergisel Bakış -I” Yaklaşım Dergisi, Yaklaşım Dergisinin 228. Sayısı, 2013
- MERT, S. , KAYNAK, S.(2015). Türkiye odalar ve borsalar birliği tarafından yayınlanan 72. Genel Kurul Ekonomik Raporu, 2015, s65
- MOROĞLU, E. (2005). “Başbakanlık’a Sunulan Türk Ticaret Kanunu Tasarısı’na İlişkin Genel Değerlendirme”, Türkiye Barolar Birliği Dergisi, 61 (2005)
- MÜMİN, T. (2011), “Tek Ortaklı Anonim Şirket”, Yaklaşım, 220 (2011).
- POROY, R. , Tekinalp, Ü. , Çamoğlu, E. (1981) Ortaklıklar ve Kooperatifler Hukuku, 2.bs. İstanbul : Fakülteler Matbaası (1981),
- YAVUZ, M. (2014). Tek Kişilik Anonim şirketlerde Genel Kurul, Mali Çözüm Dergisi, Ocak/Şubat 2014, Sayı 121, S149-158, 2014