

LİMİTED ŞİRKET

Salih Zeki ÜNAL*

Giriş

Sermaye şirketi kurmak suretiyle ticari faaliyetlerin sürdürülmesinin birçok avantajları vardır. Bu avantajlardan en önemlisi şirketlerin borçlarından dolayı ortakların sorumluluğunun taahhüt ettikleri sermaye ile sınırlı olmasıdır. Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde bürokratik işlemlerin fazlalığı nedeniyle küçük veya orta ölçekli işletmeler çoğunlukla limited şirket şeklinde örgütlenmektedir. Bu nedenle uygulamada en çok karşılaşılan sermaye şirketi türü limited şirkettir.

Bu yazı, limited şirketlerin kuruluşu, hesap ve işlemleri, vergi mükellefiyetleri, gerçek ve tüzel kişilerle ilişkileri ve benzeri konularla ilgili olarak kısa ve pratik bilgiler vermek amacıyla hazırlanmıştır. Tasfiye işlemleri başlıbaşına bir yazı konusu olacak kadar uzun ve karmaşık olduğundan bu yazıda tasfiye işlemlerine yer verilmemiştir. Limited şirketler hakkında yeterli bilgi sahibi olabilmek için öncelikle şirketin Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre doğru ve yeterli bir tanımının yapılması gerekir.

TANIM

Limited şirket Türk Ticaret Kanunu'nun 503. ve takip eden maddelerinde tanımlanmıştır. Bu hükümlerden hareketle şirketin tanımı aşağıdaki gibi yapılabilir.

"Limited şirket en az iki en çok elli gerçek veya tüzel kişi tarafından, en az beşyüz milyon lira sermaye ile kurulan, belirli bir ticaret ünvanına ve tüzel kişiliğe sahip borçlarından dolayı mameleki ile sorumlu olan ve ortakların sorumluluğu taahhüt ettikleri sermaye ile sınırlı olan şirkettir."

Ortak sayısının yirmiden fazla olması halinde genel kurul oluşturulması ve denetçi görevlendirilmesi gerekir. Her ortağın sermaye payı en az yirmibeş milyon lira veya bunun katları şeklinde olmak zorundadır. Limited şirketler,

(*) Vergi Denetmeni

anasözleşmede açıkça gösterilmesi şartıyla, sigortacılık hariç kanunen yasak olmayan her türlü ekonomik amaç ve konular için kurulabilirler.

Şirketin tüzel kişiliğinin olması, onun ortaklarından bağımsız olarak işlemler yapabilmesine, borç ve yükümlülük altına girebilmesine olanak sağlar. Bazı haller istisna olmak üzere şirketin borçlarından dolayı ortakların varlıklarına gidilemez. Ortakların sorumluluğu, koymayı taahhüt ettikleri sermaye ile sınırlıdır. Şirket borçlarından dolayı mameleki ile sorumludur. Mamelek şirket varlıklarının ve alacaklarının toplamından ibarettir. Ancak şirket müdür veya müdürlerinin kusurlu veya kasıtlı davranışlarından dolayı gerçek veya tüzel kişilerin uğradıkları zararlar için bu müdür veya müdürlerin varlıklarına gidilebilir.

KURULUŞ İŞLEMLERİ

Limited şirketin kurulabilmesi için öncelikle bir anasözleşmenin hazırlanması ve notere tasdik ettirilmesi gerekir. Ayrıca ortakların imzaları da noterlikçe tasdik edilir. Anasözleşmede şirketin ticaret ünvanı, ortakları, sermayesi, merkezinin bulunduğu yer, kuruluş amaç ve konuları, müdür ya da müdürleri, süresi ve benzer hususlar ayrıntılı olarak saptanır.

Ortakların imzalarının ve anasözleşmenin notere tasdik ettirilmesinden sonra Sanayi ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü'nden kuruluş için izin alınır. Bu iznin alınmasından sonra şirket,

merkezinin bulunduğu yer ticaret siciline tescil ettirilir. Tescilden sonra anasözleşme Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanır ve şirket tüzel kişilik kazanır.

Tescil işleminden önce yapılması gereken işlemler; kurumlar, katma değer ve stopaj gelir vergisi yönünden mükellefiyet tesisi, gerekli defterlerin tasdik ettirilmesi şirkete ait işletme veya işletmeler ile ilgili olarak belediyeden işyeri açma izin belgesinin alınması gibi işlemlerdir. Ayrıca Sosyal Sigortalar Kurumu'na işyeri sigorta kaydının yapılması, faaliyet konusuna göre ticaret ve sanayi odalarına veya ilgili diğer mesleki kuruluşlara kayıt olunması gerekir. Tescil tarihinden itibaren üç ay içinde sermaye üzerinden hesaplanan Damga Vergisi makbuz karşılığı Vergi Dairesi'ne ödenir.

Bütün bu işlemler şirketin faaliyet konu ya da konularına göre farklılıklar gösterebilir. Ancak genel olarak yapılması gereken işlemler yukarıdaki gibidir.

ANASÖZLEŞME

Şirketin kuruluşunda ilk ve en önemli aşama anasözleşmenin hazırlanmasıdır. Anasözleşme aşağıdaki bilgileri içerir.

1. Şirketin ticaret ünvanı ve merkezi,
2. Şirketin kuruluş amacı ve faaliyet konuları,
3. Ortakların adları, soyadları, uyrukları, ikametgahları, koymayı taahhüt ettikleri sermaye,

4. Şirketinne surette temsil edileceği, müdür ya da müdürlerin adları, soyadları, uyrukları ve, ikametgahları,

5. Şirketin yapacağı ilanların şekli,

6. Şirket belirli bir süre için kurulmuşsa bu süre.

Anasözleşme, sermayenin üçte ikisini temsil eden ortakların kararı ile değiştirilebilir. Değişiklikler karar defterine yazılıp notere tasdik ettirildikten sonra Sanayi ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü'nden izin alınır. Bu değişiklik izni ticaret siciline tescil ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edilmek suretiyle yürürlüğe girer.

Bu değişiklikler; ortaklık paylarının devri, müdürlerin değiştirilmesi veya yeniden seçilmesi, sermaye arttırımı, faaliyet konularının değiştirilmesi, şirket merkezinin değiştirilmesi, şirketin tasfiyesine karar verilmesi ve benzeri konularda olabilir.

TEMSİL VE İLZAM

Şirketi ticaret siciline tescil ve ticaret sicil gazetesinde ilan edilen müdür veya müdürler temsil ederler. Bu müdür ya da müdürlerin şirket adına düzenlenen belgelere atıkları imzaların şirketi bağlaması için bu imzaların yanında şirket kaşesinde bulunması şarttır. Limited şirketler borçlarından dolayı yalnız mameleki ile sorumludurlar. Ancak şirket müdür ya da müdürlerinin kusurlu veya kasıtlı davranışları nedeniyle üçüncü şahısların uğradıkları zararlar şirketin varlıkları ile karşılanamazsa ilgili müdür yada müdürlerin var-

lıklarına gidilebilir. konusu şöyle bir örnekle açıklayabiliriz.

X limited şirketi 1996 yılında sahte faturalar kullanmak suretiyle vergi kaçakçılığı yapmış ve bu durum 1997 yılında yapılan inceleme sonucunda ortaya çıkarılarak şirkete 1.000.000.000 TL. vergi ve ceza tahakkuk etmiştir. Şirket malları bu borcun 700.000.000 TL'lik kısmını karşılamaktadır. Bu durumda kalan 300.000.000 TL. için şirketin ilgili dönemdeki müdürünün malvarlığına gidilebilir. Ayrıca şirket müdür veya müdürlerinin kusurlu veya kasıtlı davranışları sonucunda ödemek zorunda kaldığı zarar-zıyan ve tazminatlar vergi cezaları gibi bedelleri ilgili müdür veya müdürlerden isteyebilir.

Öte yandan limited şirketlerin hapis cezasını gerektirir fiilleri işlemeleri halinde şirketin hapsi söz konusu olamayacağından Vergi Usul Kanunu'nun 333. maddesi gereğince bu hapis cezası kanuni temsilciler, yani şirket müdür veya müdürleri adına hükmolunur.

PAYLARIN DEVRİ

Bir ortağın sahip olduğu payları bir başkasına devredebilmesi için sermayenin üçte ikisine sahip olan ortakların bu devir işlemini onaylamaları gerekir. Bu onay karar defterine yazılmak suretiyle verilir. Pay devrine ilişkin karar notere tasdik ettirildikten sonra ana-sözleşme değişikliği için Sanayi ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü'ne başvurulur. İç Ticaret Genel Mü-

dürlüğü devir işlemini onayladıktan sonra devir işlemi ticaret siciline tescil edilerek Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlandıktan sonra pay defterine kayıt edilerek yürürlüğe girer.

TUTULMASI GEREKEN DEFTERLER

Vergi Usul Kanunu'nun 177. maddesinin 4. numaralı bendi gereğince limited şirketler birinci sınıf tüccar sayıldıklarından bilanço esasına göre defter tutarlar. Ayrıca Türk Ticaret Kanunu'nun 66. maddesine göre de limited şirketlerin bilanço esasına göre defter tutmaları gerekmektedir.

Limited şirketlerin tutmaları gereken defterleri hukuki yapılarına bağlı olarak tutulacak defterler ve mali açıdan tutulması gereken defterler olarak iki ana gruba ayrılabilir.

Hukuki açıdan tutulması gereken defterler karar defteri ve pay defteridir. Bu defterlerin her yıl yeniden notere tasdiki gerekmez. Sadece şirket kurulduğunda bu defterler tasdik ettirilip bitinceye kadar kullanılır. Karar defterine ortaklar kurulunca alınan kararlar düzenli olarak yazılır ve ortaklarca imzalanır. Her karara bir karar numarası verilir. Pay defterine ortakların adları, soyadları, pay miktarları, sermaye taahhütlerine karşılık olarak yaptıkları ödemeler, payların başkalarına devredilmesi gibi hususlar kaydedilir.

Mali açıdan tutulması gereken defterler Vergi Usul Kanunu'nun 182.

maddesi ile Türk Ticaret Kanunu'nun 66. maddesinde belirtilmiştir. Bu defterler Yevmiye Defteri, Defter-i Kebir, Envanter Defteri, Kasa Defteri, Kambyo Senetleri Defteri gibi defterlerdir. Bu defterler her yıl yeniden tasdik ettirilir. Ancak Defter-i Kebir'in notere tasdik ettirilmesi gerekmez.

Limited şirketler tarafından tutulması gereken defterlerin tasdik zamanı Vergi Usul Kanununun 221. maddesinin 3 numaralı bendi gereğince işe başlama tarihinden önce yapılacaktır. Burada limited şirketin işe başlama tarihinin hangi tarih olduğunun belirlenmesi gerekir. Vergi Usul Kanunu'nun Tüccarlarda İşe Başlamanın Belirtileri başlıklı 154. maddesinin 2. bendi gereğince şirketin ticaret siciline tescil tarihi işe başlama tarihidir.

Ayrıca vergi mükellefiyeti tesis ettirmek amacıyla yapılan işe başlama bildiriminin Vergi Usul Kanunu'nun 168. maddesinin 1. bendi gereğince işe başlamadan önce yapılması gerektiğinden limited şirket kuranlar, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğünden kuruluş iznini aldıktan sonra anasözleşmeyi ticaret siciline tescil ettirmeden önce Vergi Dairesi'ne başvurarak mükellefiyet kayıtlarını yaptırıp defterlerini tasdik ettirmek zorundadırlar. Bu zorunluluk uygulamada zaman darlığından kaynaklanan sıkıntılara yölemlenebilmektedir.

SERMAYE TAAHHÜDÜ

Limited şirket ortakları sermaye taahhütlerini nakden veya ayın ola-

rak şirkete ödeyebilirler. Kuruluştaki ortakların bir veya birkaçı taahhüt ettikleri sermayenin bir kısmını veya tamamını mal olarak şirkete vermeyi taahhüt etmişler ise bu malların neler olacağı, değerlerinin nasıl saptanacağı ve bu mallara karşılık olarak ilgili ortağın şirketteki payının ne olacağı anasözleşmede açıkça belirtilmesi gerekir. Gerek kuruluştaki gerekse sermaye artırımında sermaye taahhütlerini tam olarak yerine getirmeyen ortaklar şirket kârından taahhüt ettikleri sermaye oranında değil, ödedikleri sermaye oranında pay alırlar.

Damga Vergisi Kanunu'na bağlı I sayılı tablo gereğince limited şirketlerin kuruluşlarında veya sermaye artırımlarında taahhüt edilen sermaye tutarı üzerinden aşağıdaki oranlarda damga vergisi alınır.

İlk 100 milyon için	%1.2
Sonra gelen 100 milyon için	%0.9
200 milyonun yukarısı için	%0.6

(vergi miktarı 1.754.827.500 lirayı aşamaz.)

Şirket sermayesinin artırılması halinde artırılan meblağa yukarıdaki nispetler yeniden uygulanır ve azami had yeniden nazara alınır.

Yukarıdaki oranlara göre hesaplanan damga vergisi, Damga Vergisi Kanunu'nun 22. maddesinin a). bendi gereğince anasözleşmenin tescil ve ilanından itibaren üç ay içinde ödenir.

YEDEK AKÇELER

Anonim şirketlerde olduğu gibi li-

mited şirketlerde de Türk Ticaret Kanunu'nun 466. maddesi gereğince yedek akçe ayrılması zorunludur. Bu yedek akçeler gelecekte ortaya çıkabilecek zararların karşılanması amacıyla ortaklara dağıtılmayarak şirkette bırakılan değerlerdir. Anılan madde gereğince aşağıdaki şekilde kârdan yedek akçe ayrılır.

1. Her yıl vergi karşılıkları düşüldükten sonraki dönem net kârının yüzde beşi birinci tertip yedek akçe olarak ayrılır. Sermayenin yüzde yirmisini buluncaya kadar birinci tertip yedek akçe ayrılmaya devam edilir.

2. Dönem net kârından yeni vergi karşılıkları ve birinci tertip yedek akçe düşüldükten sonra kalan kârdan ortaklar için yüzde beş kâr payı ayrılır. Bütün bu işlemlerden sonra kalan kâr ortaklara dağıtılması gereken kârdır. İşte bu kârdan yüzde on ikinci tertip yedek akçe ayrılır.

Birinci ve ikinci tertip yedek akçeler yasal olarak ayrılması zorunlu olan yedek akçelerdir. Bunlardan başka ortaklar kurulu kararı ile isteğe bağlı olarak yedek akçe ayrılabilir.

Şirket kârından vergi ve yasal yükümlülükler için ayrılacak karşılıklar ile yedek akçelerin ayrılması işlemlerini aşağıdaki örnek yardımıyla açıklayabiliriz.

A. Ltd. Şti. 1.1.1996 tarihinde 10.000.000.000 TL. sermaye ile kurulmuş olup, ödenmiş sermayesi 500.000.000 TL.dir. 31.12.1996 tarihi itibarıyla düzenlenen bilançoya göre 1996 yılında 1.000.000.000 TL.

dönem kârı elde etmiştir. Aynı dönemde 200.000.000 TL. kanunen kabul edilmeyen gider yapılmıştır.

Bu durumda şirket kârından ayrılacak vergi ve diğer yasal yükümlülükler karşılığı ile yedek akçeler aşağıdaki gibi hesaplanır.

1	Dönem Karı	1.000.000.000
2	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	200.000.000
3	Kurumlar Vergisi Mat. (1+2)	1.200.000.000
4	Hesaplanan Kurumlar Vergisi (3x%25)	300.000.000
5	Hesaplanan Fonpayı (4x%10)	30.000.000
6	Menkul Sermaye İradı (3-4) (GVK Md. 75. gereğince)	900.000.000
7	Gelir Vergisi Kesintisi (6x%20) (GVK. Md.94. ger.)	180.000.000
8	Fonpayı Kesn. (7x%10)	18.000.000
9	Ayrılması gereken vergi ve fon karşılıkları toplamı (4+5+7+8)-9)	528.000.000
10	Dönen Net Karı (1-9)	472.000.000
11	I. tertip yedek akçe (1x%5)	50.000.000
12	%5 Ortaklar için karpayı (500.000.000 x %5)	25.000.000
13	II. tertip yedek akçe (10-(11+12)x%10)	39.700.000
14	Dağıtılabilir kâr (10-(11+12+13))	357.300.000

Dönem Kârı

1.000.000.000

Dönem Karı Vergi ve Diğer

Yasal Yükümlülükler Karşılığı

528.000.000

Kurumlar Vergisi	300.000.000
Fonpayı	30.000.000
Gelir Vergisi Kesintisi	180.000.000
Fonpayı	18.000.000

Kar Yedekleri

89.700.000

I. tertip yedek akçe	50.000.000
II. tertip yedek akçe	39.700.000

Dönem Net Kârı

382.300.000

Yukarıdaki tabloya göre hesaplanan kurumlar vergisi, kurumlar vergisi matrahından düşüldüğünde kalar tutar Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesi gereğince menkul sermaye iradidir. Bu tutar anılan kanunun 94. maddesi gereğince %20 gelir vergisi stopajına tabi tutulur.

Yukarıdaki işlemlerin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olmalıdır.

Aşağıdaki örnek yeni kurulan bir şirket için olduğu için önceki yıl ödenen geçici verginin bu yıl için tahakkuk eden kurumlar vergisinden mahsubu işlemleri ihmal edilerek ödenecek kurumlar vergisi karşılığı ayrılmıştır. Şayet kurumlar vergisinden mahsup edilmesi gereken geçici vergi veya başka bir peşin ödenen vergi sözkonusu olsa idi kurumlar vergisi karşılığı bu durum dikkate alınarak hesaplanacaktı.

SONUÇ

Küçük ve orta ölçekli işletmeler için limited şirket oldukça uygun ve kullanışlı bir hukuki organizasyon biçimidir. Ancak ne yazık ki bazı hal-

lerde hukuki amacını aşan niyetlerle limited şirketlerin kurulduğu da görülmektedir. Örneğin gelir vergisi mükellefleri hayat standardı uygulamasına tabi olmamak amacıyla limited şirket kurabilmektedirler. Hatta daha da ileri gidilecek olursa "şirket kur zarar göster hiç vergi verme" gibi temelden yanlış ve sağlıksız bir inanış giderek vergi mükellefleri arasında yaygınlaşmaktadır.

Öte yandan sermaye şirketlerinin borçlarına karşı mameleki ile sorumlu olmaları da mükellefler tarafından yanlış yorumlanmaktadır. Genellikle şirketin en büyük ortağı aynı zamanda müdürü olmaktadır. Müdürün kusurlu veya kasıtlı davranışları sonucunda ortaya üçüncü kişilerin uğradıkları zararlar için sadece şirketin varlıklarına değil aynı zamanda müdürün varlıklarına da gidilebilir.

Halk arasındaki kanunların boşluklarını yakalayıp yasa dışı uygulamaları yasallaştırma eğilimleri sermaye şirketleri ve bu arada limited şirketlerle ilgili olarak da ortaya çıkabilmektedir. Bütün bu olumsuzlukların önlenmesi ve sadece gerçekten kurumlaşmak isteyenlerin şirket kurmalarının sağlanabilmesi

için öncelikle limited şirketlerin kuruluş sermayelerinin artırılması gerekir.

559. sayılı Kanun hükmünde kararname ile 27.6.1995 tarihinden geçerli olmak üzere değişmeden önce limited şirket sermayesinin enaz onbin lira olması gerekiyordu. Onbin lira Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girdiği 1956 yılı için oldukça büyük bir para idi. Ancak yıllarca yaşadığımız şiddetli enflasyon bu tutarı sembolik bile olmaktan çıkarmıştır. 1996 yılındaki onbin liranın günümüzdeki karşılığı enazından onmilyar liradır. Dolayısıyla limited şirket sermayesinin halen yürürlükte olduğu gibi beşyüz milyon değil enazından on milyar lira olması gerekir. Türk Ticaret Kanunu'nun 507. maddesi gereğince Bakanlar Kurulu asgari sermaye tutarını on katına kadar, yani beş milyar liraya kadar arttırmaya yetkilidir. Ancak bu yetki de bugüne kadar kullanılmamıştır.

Enflasyon bir süre sonra sembolik bir değer haline getirecek olsa bile, limited şirketlerin gerçekten kurumlaşmak amacıyla kurulmasının sağlanması için asgari sermaye tutarının enazından on milyar liraya yükseltilmesi yararlı olacaktır.