



## MEVZUATIMIZDA ŞİRKET TÜRLERİ VE KURULUŞ-TASFİYE İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

### COMPANY TYPES IN OUR LEGISLATION AND ACCOUNTING OF FOUNDATION- LIQUIDATION PROCEDURES

Hamza KAYA <sup>1</sup>

#### Öz

Mevzuatımızda genel olarak şirketler, “Ticaret Şirketleri” başlığı altında sermaye ve şahıs şirketleri için geçerli hükümleri düzenleyen Türk Ticaret Kanunu’nda (TTK) ve tüm şirketlerin temeli sayılan adi şirketin hükümlerini düzenleyen Türk Borçlar Kanunu’nda (TBK) yer almaktadır. Söz konusu bu şirketlerin kuruluşunda ve tasfiyesinde yapılacak işlemler ve bu işlemlerin muhasebeleştirilmesi şirketlerin türüne ve kuruluş şekline göre değişmektedir. Bu bağlamda bu çalışma, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nda düzenlenen ve geniş kapsamlı bir çerçeveye sahip olan ticaret şirketlerinin kuruluş ve tasfiye işlemleri hakkında özet bilgiler sunarken, ticaret şirketlerinin kuruluş ve tasfiye işlemlerinin nasıl muhasebeleştirilebileceğini basit örnekler yardımıyla açıklamayı amaçlamaktadır. Çalışmanın sonucunda şahıs şirketlerinden olan kollektif şirketlerin ve komandit şirketlerin kuruluş ve tasfiye işlemlerinde ufak farklılıklar olsa da genel olarak benzerlik gösterdiği ve sermaye şirketlerinden olan anonim şirketlerin ve limited şirketlerin de kuruluş ve tasfiye işlemlerinde genel olarak benzerlik gösterdiği tespit edilmiştir. Böylece söz konusu şirketlerin kuruluş ve tasfiye işlemlerinin muhasebeleştirilmesi de yine kendi aralarında benzerlik göstermiştir.

**Anahtar Kelimeler** : Ticaret Şirketleri, Kuruluş ve Tasfiye İşlemleri, Türk Ticaret Kanunu, Muhasebeleştirme.

**Jel Kodlar** : M41, K22

#### Abstract

In general, companies in our legislation are included in the Turkish Commercial Code, which regulates the provisions applicable to capital and private companies under the heading of "Commercial Companies" and in the Turkish Code of Obligations regulating the provisions of the ordinary company that is considered as the foundation of all companies. The transactions to be carried out in the establishment and liquidation of these companies and the accounting of these transactions vary according to the type and form of establishment. In this context, this study aims to explain how the establishment and liquidation transactions of commercial companies can be accounted with simple examples, while presenting summary information about the establishment and liquidation procedures of commercial companies, which are regulated in the Turkish Commercial Code No. 6102 and have a comprehensive framework. As a result of the study, it has been determined that although there are slight differences in the establishment and liquidation procedures of unlimited companies and limited partnerships, which are private companies, there are generally similarities, and that joint stock companies and

<sup>1</sup> Dr. Öğrencisi, İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı, hkayacan72@gmail.com, ORCID: 0000-0002-3432-3356

*limited liability companies, which are capital companies, are generally similar in their establishment and liquidation procedures. Thus, the accounting of the establishment and liquidation transactions of the companies in question were also similar to each other.*

**Key Words** : *Commercial Companies, Establishment and Liquidation Procedures, Turkish Commercial Code, Accounting.*

**Jel Classification** : *M41, K22*

## **GİRİŞ**

Şirket, bir veya daha fazla kişinin ortak bir amaca erişmesi amacıyla iktisadi faaliyetlerde bulunmak üzere yeterli miktarda sermayelerini birleştirmek suretiyle yaptıkları bir sözleşme (tek kişilik Anonim ve Limited Şirketlerde esas taahhütname) ile kurulan ortaklıklardır.

Hukumumuzda şirketler, esas olarak Türk Ticaret Kanunu (TTK) ile Türk Borçlar Kanunu'nda (TBK) düzenlenmiştir. TTK, "Ticaret Şirketleri" başlığı altında bütün ticaret şirketleri (kollektif, komandit, anonim ve limited şirketi) için geçerli olan hükümleri düzenleyerek bu şirketlerle ilgili ayrıntılı hükümlere yer vermiştir. Tüm şirketlerin temeli sayılan adi şirket ise TBK'da düzenlenmiştir. Şahıs ve sermaye şirketlerinin kuruluşu, temel özellikleri, işleyişleri ve tasfiyesi 6102 sayılı TTK'da ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Şirket kuruluşu, gerekli işlemlerin yapılması ve ilgili belgelerin ilgili ticaret sicili müdürlüğüne sunulmasıyla gerçekleşir. Bir işletmenin hukuki varlığının sona ermesi anlamına gelen şirket tasfiyesi ise, şirketin mal varlıklarının nakde dönüştürülmesi, alacaklarının tahsil edilmesi, borçlarının ödenmesi, pay bedellerinin geri verilmesi ve geriye kalan varlığın, tasfiye payı hükümlerince hissedarlara dağıtılması ve şirketin sicilinin kayıt defterinden silinmesi işlemlerinin tümüdür.

Bu çalışmada, birbirinden yapı, sistem ve işleyiş olarak farklı olan şahıs ve sermaye şirketlerinin kuruluşları ve tasfiye işlemlerinin genel çerçevesi hakkında özet bilgiler sunulmuş, bu şirketlerin kuruluşları ve tasfiye işlemlerinin muhasebeleştirilmesi basit örneklerle incelenmiştir. Çalışma şu şekilde organize edilmiştir. İlk olarak; şirket kavramı, şirket türleri ve şirketlerin sınıflandırılması; ikinci olarak; şahıs şirketlerinde (kollektif ve komandit) kuruluş ve tasfiye işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve son olarak da sermaye şirketlerinde (anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket) kuruluş ve tasfiye işlemlerinin muhasebeleştirilmesi incelenmiştir. Çalışma sonuç kısmı ile tamamlanmıştır.

## **1. GENEL OLARAK TİCARET ŞİRKETLERİ**

### **1.1 Şirket Kavramı**

Şirketler hakkında ayrıntılı düzenlemeler Türk Ticaret Kanunu'nda (TTK) düzenlenmiştir. Şirket kavramının tanımı ise Türk Borçlar Kanunu (TBK) adi şirket bahsinde: "İki ya da daha fazla

kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleşmeyi üstlendikleri sözleşmedir” (TBK m. 620/1) şeklinde ifade edilmektedir. Fakat TTK tek kişiyle anonim ve limited şirket kurulmasına imkan sağladığından, tanımda belirtilen birden fazla kişi unsuru artık şirketin temel unsurlarından biri olmaktan çıkmıştır (Terzi, 2018: 33). Böylece şirket kavramı şu şekilde tanımlanabilir: Şirket, bir veya daha fazla kişinin ortak bir amaca erişmesi amacıyla iktisadi faaliyetlerde bulunmak üzere yeterli miktarda sermayelerini birleştirmek suretiyle yaptıkları bir sözleşme (tek kişilik Anonim ve Limited Şirketlerde esas taahhütname) ile kurulan ortaklıklardır (Kayıhan vd., 2014: 21).

## 1.2 Şirket Türleri

Hukukumuzda şirketler, esas olarak TTK ile TBK’da düzenlenmiştir. TTK, “Ticaret Şirketleri” başlığı altında bütün ticaret şirketleri (kollektif, komandit, anonim ve limited şirketi) için geçerli olan hükümleri düzenleyerek bu şirketlerle ilgili ayrıntılı hükümlere yer vermiştir (TTK m. 124 vd.). Kooperatifler ayrı bir kanun olan Kooperatifler Kanunu’nda düzenlenmiştir. Tüm şirketlerin temeli sayılan adi şirket ise TBK’da düzenlenmiştir. Bu şirketlerle beraber mevzuatımızda yer alan şirketler ve bağlı oldukları kanunlar Tablo 1’deki gibidir:

**Tablo 1: Mevzuatımızda Yer Alan Şirketler ve Bağlı Oldukları Kanunlar**

Şirketler (Bağlı Oldukları Kanunlar)	
– Adi Şirketler (TBK)	– Umumi Mağazalar (TTK)
– Kollektif Şirketler (TTK)	– Donatma İştiraki (TTK)
– Komandit Şirketler (TTK)	– Yapı Ortaklığı (TTK)
– Anonim Şirketler (TTK)	– Bankalar (BankK)
– Limited Şirketler (TTK)	– Sigorta Şirketleri (SigK)
– Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirket (TTK)	– İş Ortaklıkları (Joint Venture) (KVK)
– Kooperatifler (KoopK)	– Yatırım Ortaklıkları (SPK)
– Holdigler (TTK)	

## 1.3 Şirketlerin Sınıflandırılması

Şirketleri farklı yönlerden sınıflandırmak mümkündür (Bilgili ve Demirkapı, 2013: 13). Bunları 3 grupta toplayabiliriz (Terzi, 2018: 33);

- Düzenlendiği kanuna göre,
- Tüzel kişiliğine göre
- Baskın unsuruna göre

### **1.3.1 Düzenlendiği Kanuna Göre**

Şirketler esas itibariyle TTK ve TBK’da düzenlenmiştir. Bunlar dışında mevzuatımızda özel kanunlarda düzenlenen şirketler de mevcuttur.

#### **1.3.1.1 Borçlar Kanunu’nda Düzenlenen Şirketler**

Bu kanunda düzenlenen şirket adı şirketlerdir. Bu şirket 6098 sayılı TBK’nın 620 vd. maddelerinde düzenlenmiştir.

#### **1.3.1.2 Türk Ticaret Kanunu’nda Düzenlenen Şirketler**

TTK’da, ticaret şirketleri adı altında bulunan şirketler; kollektif şirket, komandit şirket, anonim şirket, limited şirket ve kooperatiften ibarettir (TTK m. 124/1). Bunlar haricinde TTK’da düzenlenen başka şirketler de bulunmaktadır. Bunlar; holding (TTK m. 519/4), umumi mağazalar (TTK m. 832) ve donatma iştiraki (TTK m. 1064) gibi şirketlerdir.

#### **1.3.1.3 Özel Kanunlarda Düzenlenen Şirketler**

TTK ve TBK dışında kalan şirketler özel kanunlarda düzenlenmiştir. Bu şirketler; bankalar (BankK), sigorta şirketleri (SigK), yatırım ortaklıkları (SPK), kooperatifler (KoopK) ve iş ortaklığı (KVK) sayılabilir. Bahsi geçen bu şirketler çalışmamızın dışında tutulmuştur.

### **1.3.2 Tüzel Kişiliğine Göre**

Tüzel kişi, Türk Dil Kurumu’nda (TDK) “hukuk bakımından birçok kişinin veya malın topluluğundan doğan ve tek bir kişi sayılan varlık” şeklinde tanımlanmıştır. Tüzel kişilik, şirketlere, ortakların şahsi mal varlığından ayrı ve bağımsız bir hukuki varlık olma imkanını verir. Böylece şirketlere tahsis edilen mal varlığının sahibi, ortaklar değil, bizzat şirket olmaktadır. Bu şirketlerin kendilerine ait bir ticaret unvanı, yerleşim yeri ve vatandaşlığı olur (Kayıhan vd., 2014: 25-26; Çeker, 2012: 102).

Burada da şirketlerin tüzel kişiliklerin olup olmamasına bağlı olarak gruplandırma yapılmıştır.

#### **1.3.2.1 Tüzel Kişiliği Bulunan Şirketler**

TTK m. 125/1’de belirtildiği üzere ticaret şirketlerinin tüzel kişiliğe haiz olduğu belirtilmiştir. Bunun yanında özel kanunlarla düzenlenmiş olan bankalar (BankK m. 7), sigorta şirketleri (SigK m. 3/1), yatırım ortaklıkları (SPK m. 43/1) ve kooperatifler (KoopK m. 1) de tüzel kişiliğe sahiptir.

#### **1.3.2.2 Tüzel Kişiliği Olmayan Şirketler**

Tüzel kişiliği bulunmayan şirketler, TBK’da düzenlenen adi şirketler, TTK’da donatma iştiraki ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nda (KVK) ise iş ortaklıklarıdır.

### 1.3.3 Baskın Unsura Göre

Baskın unsura göre şirketler sınıflandırıldığında, bazı şirketlerde ortakların kişilikleri ön plana çıkarırken bazılarında ise şirkete getirilen sermaye unsuru ön plana çıkmaktadır. Bu açıdan şirketler şahıs şirketleri ve sermaye şirketleri olmak üzere iki gruba ayrılır.

#### 1.3.3.1 Şahıs Şirketleri

Adından da anlaşıldığı üzere kişi unsurunun ağır bastığı şirketlerdir. Mevzuatımızda düzenlenen bu şirketler kollektif şirket ve komandit şirkettir (TTK m. 124/2). Bu şirketler, üçüncü kişilere olan borçları nedeniyle müteselsilen ve bütün şahsi mal varlıklarıyla sınırsız sorumludurlar (TTK m. 211, 236.). Ancak komandit şirketlerde sadece komandite ortaklar, şirket borçlarından dolayı sınırsız ve müteselsil sorumludur, komanditer değil. (TTK m. 304/2).

#### 1.3.3.2 Sermaye Şirketleri

Sermaye şirketlerinde, şirketin kişiliğinden ziyade şirkete getirmeye taahhüt ettikleri sermaye unsuru öne çıkmaktadır. Sermaye şirketleri, anonim şirket, limited şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketten oluşur (TTK m. 124/2). Bu şirketler üçüncü kişilerin borçlarına karşı bütün şahsi mal varlıklarıyla değil, sadece şirkete getirmeyi taahhüt ettikleri mal varlıklarıyla sorumludurlar (TTK m. 329/1, 573/1, 564).

## 2. TİCARET ŞİRKETLERİNDEN ŞAHIS ŞİRKETLERİ

Ticaret şirketleri, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda şahıs ve sermaye şirketleri şeklinde iki kısma ayrılarak ilgili maddelerinde ayrıntılı bir şekilde ele alınmıştır. TTK 124/2 maddesinde, kollektif şirket ile komandit şirket şahıs şirketleri; anonim şirket, limited şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket ise sermaye şirketleri olarak sayılmıştır (TTK m. 124/2; Özbay, 2012: 132).

Türk Ticaret Kanunu'nun 211 ile 328. maddelerinde düzenlenen şahıs şirketleri kollektif şirket ve komandit şirket olmak üzere iki kısma ayrılmaktadır.

### 2.1 Kollektif Şirket

Ülkemizde, şirketleşmenin başladığı yıllarda (1950 - 1965) en fazla tercih edilen şirket türlerinden olan kollektif şirket tipi, daha sonradan cazibesini yitirmiştir. Ortakların şirket borçlarından dolayı sınırsız sorumluluk taşınması, bu şirketin piyasada güvenilirliğini artırdığı gibi, ortaklar arasında yakın ilişki kurulmasını ve karşılıklı güvenin varlığını da gerektirir. Ancak, şirket borçlarından dolayı ortaklarının şahsen ve sınırsız sorumluluk taşınması, ortakların iflasının istenebilmesi, ortaklarının da vergi mükellefi olması, bu tür şirket kuruluşunda herhangi bir teşvik unsurunun bulunmaması gibi nedenlerden dolayı kollektif şirket uygulaması gitgide azalmaktadır (Kayıhan vd., 2014: 37).

Kollektif şirket, TTK m. 211 vd maddelerinde düzenlenmiş ve tanımı; “(a) ticari bir işletmeyi (b) bir ticaret unvanı altında işletmek amacıyla, (c) gerçek kişiler arasında kurulan ve (d) ortaklarından hiçbirinin sorumluluğu şirket alacaklılarına karşı sınırlanmamış olan şirkettir” şeklinde yapılmıştır.

### **2.1.1 Kollektif Şirket Kuruluşu**

Kollektif şirketlerin kuruluş işlemleri üç aşamada gerçekleştirilir. Buna göre; önce (a) şirket sözleşmesi hazırlanır sonra (b) sözleşmedeki imzalar noterde onaylanır veya şirket sözleşmesi ticaret sicili müdürü yahut yardımcısı huzurunda imzalanır. Son aşamada (c) şirket merkezinin bulunduğu yerdeki ticaret siciline tescil ve ilan yapılmak suretiyle kuruluş işlemleri tamamlanmış olur (TTK, m.212, 213, 215).

### **2.1.2 Kollektif Şirketlerde Sona Erme**

Kollektif şirket, kanunda ya da şirket sözleşmesinde öngörülen nedenlerden birinin gerçekleşmesi halinde sona erer. Bu sebeple öncelikle şirket tasfiye edilir ve daha sonra şirketin sicilden kaydı sildirilerek ortaklık ilişkisi ortadan kaldırılır.

Şirketleri sona erdiren nedenler, fesih ve infisah halleri olmak üzere iki kısma ayrılır. Fesih, şirketin iradi sebeplerden dolayı alınan bir kararla sona erdirilmesidir. İnfisah ise, ortakların iradesine bakılmaksızın şirketin kendiliğinden sona ermesi sonucunu doğurur. TTK madde 243 ve 245’te fesih ve infisah halleri maddeler halinde verilmiştir. Bunlardan fesih hali için; “bir ortağın kendisine düşen asli görevleri ve borçları yerine getirmemesi” durumu örnek olarak verilebilirken; infisah hali için ise; “şirketin diğer bir şirket ile birleşmesi” durumu örnek olarak verilebilir.

Kollektif şirketin sona ermesi TTK’de madde madde sayılmış ayrıca TBK’de adi şirkete ilişkin sona erme durumları kollektif şirket içinde uygulanacağı öngörülmüştür.

### **2.1.3 Kollektif Şirketlerin Tasfiyesi**

Türk Borçlar Kanunu’na göre ortaklığın sona erme durumları madde 639 ve 640’da belirtilirken, Türk Ticaret Kanunu’nda ise madde 243’te ve 245’te ayrıntılı bir şekilde belirtilmiştir. İlgili maddelerde geçen nedenlerden birinin gerçekleşmesiyle tasfiye haline giren şirket, tasfiye sonuna kadar ehliyet ve tüzel kişilik, tasfiye amacıyla sınırlı olarak devam eder. Ancak ticaret unvanına “tasfiye halinde” ibaresi eklenir (TTK m.269). Kollektif şirketin tasfiye hâlinde olması, iflasına engel oluşturmaz (TTK m.270).

Şirketin tasfiye haline girmesinin sonuçları; idare hak ve görevi ile bunun dış dünyadaki olan yansımaları olan temsil yetkisi sona erer. TTK m. 193’te şirketi idareye yetkili olanların, sona ermiş şirket ad ve hesabına işlem yapacakları, aksi halde bu işlemlerden sınırsız ve müteselsilen sorumlu olacakları ifade edilmiştir. Yine tasfiyeye girmekle şirketin ehliyeti sınırlanır, (TTK m.237/2 gereğince) ortaklara başvuru olanağı doğar. Fesih durumu usulen tescil ve ilan edilmedikçe bütün ortakların üçüncü kişilere karşı sorumlulukları devam eder (TTK m.251/2, Bozkurt, 2014: 98).

Kollektif şirket hakkındaki tasfiye hükümleri TTK'da son derece ayrıntılı olarak düzenlenmiştir (TTK m. 267-303). Bu hükümler, ticaret şirketlerinin tasfiyesi ile ilgili olarak temel hükümler olup bazıları diğer ticaret şirketleri hakkında da uygulanır.

## 2.2 Komandit Şirket

Komandit şirket, Türk Ticaret Kanunu'nun 304-328. maddelerinde düzenlenmiş olan bir ticaret şirkettir. Bu yönüyle, ortakların kişisel çalışma ve gayretine ihtiyaç gösteren faaliyetlerde, ortakların farklı sorumluluk şekline sahip olduğu ortaklıklar komandit şirket şeklinde kurulabilirler. Bu avantajlı yapısına rağmen ülkemizde hiç tercih edilmeyen şirket türüdür (Kayıhan vd., 2014: 47; Karahan, 2013: 315).

Komandit şirketin tanımı kollektif şirketten farklı olarak TTK m. 304'te: "*Şirket alacaklılarına karşı ortaklardan bir veya birkaçının sorumluluğu sınırlandırılmamış ve diğer ortak veya ortakların sorumluluğu belirli bir sermaye ile sınırlandırılmış olan şirket*" şeklinde tanımlanmıştır. Komandit şirketlerde sorumlulukları sınırlı olmayan ortaklara komandite ortaklar, sorumlulukları sınırlı olan ortaklara ise komanditer ortaklar denir. Bu ortaklardan komandite olanlar gerçek kişilerden olurken, komanditer olanlar ancak tüzel kişilerden olabilirler (TTK m.304/2-3).

### 2.2.1 Komandit Şirketlerin Kuruluşu ve Tasfiyesi

Komandit şirketlerin kuruluşu kollektif şirketlerin kuruluşuna benzemektedir. Bunlar; Şirket sözleşmesinin hazırlanması, noter onayı, tescil ve ilan burada da söz konusudur. Yalnız, komandit şirket sözleşmesine TTK m. 213'te gösterilen konular dışında komanditerlerin isimleri ve her birinin koyduğu veya koymayı taahhüt ettiği sermayenin cins ve miktarları da yazılarak tescil ve ilan yapılır (TTK m.307/1).

TTK madde 328'de kollektif şirketlerin tasfiyesine ilişkin hükümler komandit şirketlerde de uygulandığı belirtilmiş ancak, "*şirket sözleşmesinde aksine bir hüküm bulunmadıkça komanditerlerin ölümü veya kısıtlanması şirketin sona ermesi sonucunu*" doğurmayacağı belirtilmiştir (TTK m.328).

## 2.3 Kuruluş İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Kuruluş kayıtları, şirket türüne bakılmaksızın temel olarak iki aşamadan oluşmaktadır:

**1. Aşama: Sermaye Taahhüt Kaydı:** Bu kayıta "*501 Ödenmemiş Sermaye Hesabı*" borçlandırılırken "*500 Sermaye Hesabı*" alacaklandırılır. Böylece ortakların sermaye taahhüdüne ilişkin kayıt yapılmış olmaktadır.

**2. Aşama: Sermaye taahhüdünün yerine getirilmesine yönelik kayıt:** Bu kayıta, ortakların şirkete devrettikleri değerler yevmiye maddesinin borç tarafına kaydedilirken, bu değerlerin toplam tutarı için *501 Ödenmemiş Sermaye Hesabı* alacaklı çalıştırılmak suretiyle kayıt yapılır.

Kuruluş kayıtları, kollektif ve komandit şirketler açısından farklılık arz etmediğinden örneğimizin kollektif şirketler üzerinden yapılması tercih edilmiştir.

**Örnek:** Bay X ve Bay Y 550.000 TL sermayeli bir kollektif şirket kurmuşlardır. Ortakların sermaye payları eşittir. Bay X sermaye taahhüdüne karşılık olarak şirkete 125.000 TL nakit ve 150.000 TL’lik senetli alacağını vermiştir. Bay Y ise 175.000 TL değerinde demirbaş ve 100.000 TL’lik çekli alacağını şirkete devrederek taahhüdünü yerine getirmiştir.

Şirket kuruluşu için 50.000 TL + 9.000 TL KDV’lik harcama Bay X tarafından ödenmiştir. Kuruluş işlemlerinin tamamlanmasından sonra Bay X’e kasadan 59.000 TL ödeme yapılmıştır.

### i. Sermaye Taahhüt Kaydı

1	501 (-) ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. Bay X: 275.000 Bay Y: 275.000	550.000	
	500 SERMAYE HS.		550.000
	Sermaye Taahhüdü		

### ii. Sermaye Taahhüdünün Yerine Getirilmesi ve Kuruluş Giderlerinin Tahakkuk Kaydı

2	100 KASA HS. 121 ALACAK SENETLERİ HS. 501 (-) ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. Bay X: 275.000 Ortak X’in Sermaye Taahhüdünün Yerine Getirmesi	125.000 150.000	275.000
3	255 DEMİRBAŞLAR HS. 101 ALINAN ÇEKLER HS. 501 (-) ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. Bay Y: 275.000 Ortak Y’nin Sermaye Taahhüdünü Yerine Getirmesi	175.000 100.000	275.000
4	262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ HS. 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. Bay X: 59.000 Kuruluş Giderlerin Tahakkuku	50.000 9.000	59.000

Yukarıdaki kayıtlardan sonra Kuruluş Bilançosu düzenlenecektir.

X ve ORTAKLARI KOLLEKTİF ŞİRKETİNİN ... TARİHLİ KURULUŞ BİLANÇOSU			
AKTİF		PASİF	
100 KASA HS.	125.000	500 SERMAYE HS.	550.000
101 ALINAN ÇEKLER HS.	100.000	331 ORTAKLARA BORÇ HS.	59.000
121 ALACAK SENETLERİ HS.	150.000		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	9.000		
255 DEMİRBAŞLAR HS.	175.000		
262 KURUL. ve ÖRG. GİDER. HS.	50.000		
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>609.000</b>	<b>PASİF TOPLAMI</b>	<b>609.000</b>



**iii. Bay X'e Yapılan Ödeme Kaydı**

.../.../...			
	331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. Bay X: 39.000	39.000	
	100 KASA HESABI		39.000

**2.4 Tasfiye İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

Kuruluş kayıtlarında olduğu gibi tasfiye işlemleri de kollektif şirketler ve komandit şirketler açısından farklılık arz etmediğinden örneğimizin kollektif şirketler üzerinden yapılması tercih edilmiştir.

Bay A ve Ortakları Kollektif şirketinin Tasfiye Sonu Bilançosu aşağıdaki gibidir. Şirketin 2 ortağı olup tasfiye sonucu ortaklara eşit olarak dağıtılacaktır. Not: Miktarlar küçük tutulmuş ve KDV göz ardı edilmiştir.

A ve ORTAKLARI KOLLEKTİF ŞİRKETİNİN ... TARİHLİ TASFİYEYE BAŞLANGIÇ BİLANÇOSU			
AKTİF			PASİF
100 KASA HS.	300	300 BANKA KREDİLERİ HS.	200
110 HİSSE SENETLERİ HS.	200	321 BORÇ SENETLERİ HS.	2.000
121 ALACAK SENETLERİ HS.	1.500	500 SERMAYE HS.	14.600
153 TİCARİ MALLAR HS.	9.100	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS.	3.000
255 DEMİRBAŞLAR HS.	10.700		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN. HS. (-)	2.000		
AKTİF TOPLAMI	19.800	PASİF TOPLAMI	19.800

Şirketin tasfiye işlemleri aşağıdaki gibidir:

- i. Açılış kaydı yapılmıştır.
- ii. Kasadaki paranın tamamı bankaya yatırılmıştır.
- iii. Alacak senetleri 1.400 TL olarak tasarruf değeri (peşin değer) ile tahsil edilmiştir.
- iv. Demirbaşlar 10.000 TL'ye satılmıştır.
- v. Ticari malların tamamı 11.000 TL'ye satılmıştır.
- vi. Banka kredilerinin tamamı 20 TL faiziyle birlikte ödenmiştir.
- vii. 200 TL tasfiye gideri bankadan ödenmiştir.
- viii. Borç senetleri 1.600 TL tasarruf değeri üzerinden ödenmiştir.
- ix. Hisse senetleri 200 TL'ye satılmıştır.

Not: Tahsilat ve ödemelerin tamamı banka kanalı ile gerçekleşmiştir.

.../.../...			
1	100 KASA HS. 110 HİSSE SENETLERİ HS. 121 ALACAK SENETLERİ HS. 153 TİCARİ MALLAR HS. 255 DEMİRBAŞLAR HS. 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. 300 BANKA KREDİLERİ HS. 321 BORÇ SENETLERİ HS. 500 SERMAYE HS. 570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS. Açılış Kaydı	300 200 1.500 9.100 10.700        2.000 200 2.000 14.600 3.000	
2	102 BANKALAR HS. 100 KASA HS. Kasadaki Paranın Banka Hesabına Yatırılması	300	300
3	102 BANKALAR HS. 689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER ve ZARAR. HS. (-) 121 ALACAK SENETLERİ HS. Alacak Senetlerinin Peşin Değeri Üzerinden Tahsili	1.400 100	1.500
4	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. 102 BANKALAR 255 DEMİRBAŞLAR HS. 679 DİĞER O.DIŞI GELİR ve KARL. HS. Demirbaşların Satışları	2.000 10.000   10.700 1.300	
5a	102 BANKALAR HS. 600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS. Ticari Mallara İlişkin Satış Hasılatının Kaydı	11.000	11.000
5b	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS. 153 TİCARİ MALLAR HS. Satılan Ticari Malların Maliyetinin Kaydı	9.100	9.100
6	300 BANKA KREDİLERİ HS. 780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS. 102 BANKALAR HS. Bankalara Olan Kredi Borçlarının Faiziyle Birlikte Ödenmesi	200 20  220	
7	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 102 BANKALAR HS. Tasfiye Giderlerinin Kaydı	200	200
8	321 BORÇ SENETLERİ HS. 102 BANKALAR HS. 679 DİĞER O.DIŞI GELİR ve KARL. HS. Borç Senetlerinin Peşin Değer Üzerinden Ödenmesi	2.000	1.600 400
9	102 BANKALAR HS. 110 HİSSE SENETLERİ HS. Hisse Senetlerinin Satışı	200	200

Dönem Sonu İşlemleri:

.../.../...			
10	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ HS. 771 GENEL YÖN. GİDER. YANSIT. HS. 781 FİNANSMAN GİDER. YANSIT. HS. Maliyet Hesaplarına Kayıtlı Tutarların İlgili Gelir Tablosuna Hesaplarına Devri	200 20	200 20
11	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS. 781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS. 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS. Maliyet Hesaplarıyla Yansıtma Hesaplarının Karşılaştırılarak Kapatılması	200 20	200 20
12	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 621 SATILAN TİC. MAL. MALİY. HS. 632 GENEL YÖNETİM GİDERİ HS. 660 KISA VADELİ BORÇLA. GİD. HS. 689 DİĞ. O. DIŞI GİD. ve ZAR. HS. (-) Gider Hesaplarının 690'a Devri	9.420	9.100 200 20 100
13	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. 679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR ve KARLAR HS. 690 DÖNEM KARI veya ZARARI HS. Gelir Hesaplarının 690'a Devri	11.000 1.700	12.700
14	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 692 DÖNEM NET KARI veya ZAR. HS. Tasfiye Karının 692'ye Devri	3.280	3.280
15	692 DÖNEM NET KARI veya ZARARI 590 DÖNEM NET KARI Tasfiye Karının Bilanço Hesabına Devri	3.280	3.280

Tasfiye sonucu hesaplandıktan sonra işletmenin tasfiye sonu bilançosu düzenlenecektir.

A ve ORTAKLARI KOLLEKTİF ŞİRKETİNİN ... TARİHLİ TASFİYE SONU BİLANÇOSU			
AKTİF			PASİF
102 BANKALAR HS.	20.880	500 SERMAYE HS.	14.600
		570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS.	3.000
		590 DÖNEM NET KARI HS.	3.280
AKTİF TOPLAMI	20.880	PASİF TOPLAMI	20.880

Bu aşamadan sonra özkaynak hesaplarının öncelikle ortakların cari hesaplarına devri yapılacak sonrasında hesaplaşılacaktır.

.../.../...			
16	500 SERMAYE HS. Bay A: 7.300 Bay B: 7.300 570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS. Bay A: 1.500 Bay B: 1.500 590 DÖNEM NET KARI HS. Bay A: 1.640 Bay B: 1.640 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. Bay A: 10.440 Bay B: 10.440 Sermaye ve Karın Ortakların Cari Hesaplarına Devri	14.600  3.000  3.280   20.880	
17	331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. Bay A: 10.440 Bay B: 10.440 102 BANKALAR HS. Ortaklara Olan Borcun Ödenmesi	20.880   20.880	

Yukarıda yapılan son kayıttan sonra tüm hesaplar kapanarak tasfiye işlemleri sona ermiştir.

### 3. SERMAYE ŞİRKETLERİ

Sermaye şirketleri, TTK'nın 329. ila 644. maddeleri arasında düzenlenmiştir. Sermaye şirketlerinde, şirketin kişiliğinden ziyade şirkete getirmeye taahhüt ettikleri sermaye unsuru öne çıkmaktadır. Sermaye şirketleri; anonim şirket, limited şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketten oluşur. Bu şirketler üçüncü kişilerin borçlarına karşı bütün şahsi mal varlıklarıyla değil, sadece şirkete getirmeye taahhüt ettikleri mal varlıklarıyla sorumludurlar.

#### 3.1 Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirket

Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket, TTK'nın 564-572. maddelerinde düzenlenmiş ve bu şirketin tanımı; “*sermayesi paylara bölünen ve ortaklarından bir veya birkaçı şirket alacaklılarına karşı bir kolektif şirket ortağı, diğerleri bir anonim şirket pay sahibi gibi sorumlu olan şirkettir*” şeklinde yapılmıştır (TTK m.564). Uygulamada bu şirketlere sık rastlanmamaktadır (Ercan, 2012: 130). Bu şirketler, komandit şirketlerin bir türü olmalarına rağmen, sermaye şirketleri arasında yer alırlar. Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler, anonim şirketlerden farklı olarak en az 5 kişi tarafından kurulurlar (Terzi, 2018: 39). Bu şirket, anonim şirketlerin bir türünü teşkil eder ve bu şirkette, istisnai bazı hükümlerin dışında anonim şirketlerin hükümleri uygulanır.

#### 3.2 Anonim Şirket

Anonim şirket, TTK'nın 329-563. maddelerinde düzenlenmiş olan bir sermaye şirkettir. TTK'nın 329'ncü maddesine göre anonim şirket “*sermayesi belirli ve paylara bölünmüş olan, borçlarından dolayı yalnız mal varlığıyla sorumlu bulunan şirkettir*” şeklinde tanımlanmış ve maddenin ikinci fıkrasında anonim şirket pay sahiplerinin sorumluluğu “*sadece taahhüt etmiş oldukları sermaye payları ile ve şirkete karşı*” olduğu belirtilmiştir (TTK m.329/1-2). Ticaret şirketleri

içinde limited şirketten sonra en çok tercih edilen şirket anonim şirkettir (Çetiner ve Bozkurt Yüksel, 2013: 295).

Anonim şirketleri çeşitli açılardan sınıflandırmak mümkündür (Atasoy ve Ergün, 2017: 4). Bunlardan en önemlisi, halka açıklık ölçüsüne göre yapılır. Buna göre, anonim şirketler, halka açık ve halka açık olmayan şirketler olmak üzere ikiye ayrılırlar (Kayıhan vd., 2014: 144):

**Halka Açık Olmayan Anonim Şirketler:** Bu şirket türü, hisselerin sınırlı sayıdaki kişi veya grupların elinde olduğu, pay devri ve yeni ortak girişinin izne bağlandığı, halka kapalı olan şirketlerdir. Bu şirketler tamamen TTK'ya bağlıdırlar. Kapalı şirketlerde, ortaklar ya aynı aileden kişilerdir ya da iki aileye mensup kişiler bir araya gelerek şirketi kurmuşlardır. Şirketi bizzat ortaklar yönetir, dışarıdan ortak alınmasına ve pay devrine izin verilmez.

**Halka Açık Anonim Şirketler:** Halka açık şirketler, ortak sayısı 250'den fazla olan veya hisse senetleri halka arz edilmiş olan anonim şirketlerdir. Buna göre, herhangi bir şekilde ortak sayısı 250'yi geçen şirketler ile 250'den az ortaklı olsa bile hisse senetleri halka arz edilmiş olan şirketler halka açık şirket sayılırlar. Bu türden şirketler Sermaye Piyasası Kanunu hükümlerine tabi olurlar ve faaliyetlerini Sermaye Piyasası Kurulu'nun gözetiminde yaparlar.

### **3.2.1 Anonim Şirketin Kuruluşu**

Anonim şirketin kuruluşu Eski TTK'nın 276'ncı maddesine göre ani kuruluş ve tedrici kuruluş şeklinde iki şekilde mümkündür. Ancak tedrici kuruluşun pratik bir yöntem olmaması ve yarım yüzyıldan fazla bir süre bu yola neredeyse hiç başvurulmaması nedenleriyle TTK'dan kaldırılmıştır (Tarhanlı, 2013: 5,7; Tekinalp, 2015: 171). Kanun koyucu, 6102 sayılı TTK'nın 346'ncı maddesi ile "halka arz edilecek payların taahhüdü" sistemini benimsemiştir. Bu sistemin halka açılmaya imkan vermesiyle tedrici kuruluşun yetersiz kaldığı boşluklar doldurulmuştur (Bahtiyar, 2016: 123; Pulaşlı, 2015: 643).

Anonim şirketinin kuruluş işlemleri dört aşamada gerçekleştirilir. Buna göre; önce (a) esas sözleşme hazırlanır ve (b) imzalar noterde onaylanır ya da esas sözleşme ticaret sicili müdürü veya yardımcısı huzurunda imzalanır ardından (c) pay bedellerinin ödenmesi işlemleri yapılır. Son aşamada (d) şirket merkezinin bulunduğu yerdeki ticaret siciline tescil ve ilan yapılmak suretiyle kuruluş işlemleri tamamlanmış olur (TTK m.339, 344, 354).

Ayrıca TTK'nın 333'ncü maddesine göre, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın yayımladığı tebliğde yer alan şirketlerin (bankalar, finansal kiralama şirketleri, sigorta şirketleri vd.) kurulabilmesi için bu bakanlıktan izin almaları şartı getirilmiştir (TTK m. 333; Altaş, 2015: 86).

### **3.2.2 Anonim Şirketlerde Sona Erme**

Anonim şirketlerde son bulma nedenlerinin gerçekleşmesi ile tasfiye süreci başlar (TTK m.533/1). Tasfiye haline giren şirket, pay sahipleri ile olan ilişkileri de dahil olmak üzere, tasfiye

süreci sonuna kadar tüzel kişiliği devam eder ve ticaret unvanına “tasfiye halinde” ibaresi eklenmiş olarak kullanır. Bu süreçte organların yetkileri tasfiye amacıyla sınırlı olmaktadır (TTK m.533/2).

Tasfiye sürecini başlatan nedenler genel ve özel olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (TTK m.529-531). Bunlar:

Genel nedenler: Anonim şirket;

“a) Sürenin sona ermesine rağmen işlere fiilen devam etmek suretiyle belirsiz süreli hâle gelmemişse, esas sözleşmede öngörülen sürenin sona ermesiyle,

b) İşletme konusunun gerçekleşmesiyle veya gerçekleşmesinin imkânsız hâle gelmesiyle,

c) Esas sözleşmede öngörülmüş herhangi bir sona erme sebebinin gerçekleşmesiyle,

d) 421 inci maddenin üçüncü ve dördüncü fıkralarına uygun olarak alınan genel kurul kararıyla,

e) İflasına karar verilmesiyle,

f) Kanunlarda öngörülen diğer hâllerde, sona erer” (TTK m.529).

Özel nedenler ise; birincisi şirketin kanunen gerekli olan organlarından birinin mevcut olmaması veya genel kurulun toplanamıyor olması durumu yani organların eksikliği iken ikincisi haklı nedenlerle fesihdir (TTK m.530-531).

### 3.2.2.1 Tasfiye

Şirketin tasfiye sürecine girmesiyle tasfiye memurları atanır (TTK m.536/1-2). TTK'nın m.540/1'inci fıkralarında tasfiye memurlarının görevleri “şirketin tasfiyenin başlangıcındaki durumunu incelerler; gerekirse şirket mallarına değer biçmek için uzmanlara başvurarak, şirketin mal varlığına ilişkin durumu ile finansal durumunu gösteren bir envanter ile bilanço düzenler ve genel kurulun onayına sunarlar” şeklinde belirtilmektedir.

TTK'nın 543'ncü maddesinde tasfiye hâlinde bulunan şirketin borçlarının ödenmesi ve pay bedellerinin geri verilmesinden sonra kalan varlığının durumu “esas sözleşmede aksi kararlaştırılmamışsa pay sahipleri arasında, ödedikleri sermayeler ve imtiyaz hakları oranında dağıtılır. Tasfiye payında imtiyazın varlığı hâlinde esas sözleşmedeki düzenleme uygulanır” şeklinde belirtilmiştir (TTK m.543/1).

### 3.3 Limited Şirket

Limited şirketin tanımı TTK m.573'te yapılmıştır. Bu maddeye göre, 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. 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 (TTK m.573/1-2).

### 3.3.1 Şirketin Kuruluşu

Anonim şirketin kuruluşu ile limited şirketin kuruluşu arasında birçok açıdan paralellik bulunsa da birçok farklılığının olduğunu da belirtmek gerekir. Özellikle bakanlık izni ve şirketin sözleşmesinin içeriği belli başlı farklılıklardandır.

Limited şirketin kuruluşu TTK'nın 585'inci maddesinde; “*şirket, kurucuların, kanuna uygun olarak düzenlenmiş bulunan, sermayenin tamamını ödemeyi şartsız olarak taahhüt ettikleri, ticaret sicili müdürlüğünde yetkilendirilmiş personelin huzurunda imzaladığı şirket sözleşmesinde limited şirket kurma iradelerini açıklamalarıyla kurulur*” şeklinde geçmektedir (TTK m.585/1).

Şirketin kuruluş aşamaları sırasıyla; yazılı şirket sözleşmesi ve sözleşmenin içeriğinin düzenlenmesi, nakit kısmın tamamının ödenmesi ile noter onayı ve tescil ve ilandır (TTK m.576, 585, 587).

### 3.3.2 Limited Şirketlerde Sona Erme ve Tasfiye

Limited şirketin sona erme nedenleri TTK'nın 636/1-3 fıkralarında açık bir şekilde belirtilmiştir. Bunlar (TTK m.636/1):

“a) şirket sözleşmesinde öngörülen sona erme sebeplerinden birinin gerçekleşmesiyle,

b) genel kurul kararı ile,

c) iflasın açılması ile ve

d) kanunda öngörülen diğer sona erme hâllerinde” şirket sona erer. Bunların dışında zorunlu organların bulunmaması veya toplanamaması ve haklı nedenlerle fesih gibi durumlarda da şirket sona erer (TTK m.636/1-3).

Limited şirketlerinin tasfiye usulü ile tasfiyelerinde şirket organlarının yetkileri hakkında anonim şirketlere ilişkin hükümler uygulanmaktadır (TTK m.643).

### 3.4 Tasfiye İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Limited şirketlerin tasfiye işlemleri ile Anonim şirketlerin tasfiye işlemleri benzerlik gösterdiğinden dolayı tasfiye işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde örneğimiz Anonim Şirket’le ilgili olacaktır.

**Örnek:** X Gıda Ticaret Anonim Şirketi’nin Tasfiye Başlangıç Bilançosu aşağıdaki gibidir. Şirketin beş ortağı olup tasfiyeden çıkan sonuç ortaklara eşit olarak dağıtılacaktır. Not: Tasfiye işlemleri 2013 yılında bitirilmiştir.

X GIDA TİCARET AŞ'NİN 21.02.2013 TARİHLİ		TASFİYE BAŞLANGIÇ BİLANÇOSU	
AKTİF		PASİF	
100 KASA HS.	2.000	300 BANKA KREDİLERİ HS.	30.000
102 BANKALAR HS.	40.000	321 BORÇ SENETLERİ HS.	45.000
103 VER. ÇEK. ve ÖDEME EMİ. HS.(-) (8.000)		381 GİDER TAHAKKUKLARI HS.	1.000
121 ALACAK SENETLERİ HS.	60.000	500 SERMAYE HS.	150.000
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAK. HS.	15.000	540 YASAL YEDEKLER HS.	18.000
129 ŞÜPHELİ TİC. ALA. KARŞ. HS.(-) (15.000)		570 GEÇMİŞ YILLAR KAR. HS.	30.000
153 TİCARİ MALLAR HS.	100.000		
254 TAŞITLAR HS.	70.000		
255 DEMİRBAŞLAR HS.	30.000		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN. HS.(-) (20.000)			
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>274.000</b>	<b>PASİF TOPLAMI</b>	<b>274.000</b>

Şirketin tasfiye işlemleri aşağıdaki gibidir:

1. Açılış kaydı yapılmıştır.
2. Kasadaki paranın tamamı bankaya yatırılmıştır.
3. Çekli borçların tamamı 7.800 TL olarak hesaplanan peşin değeri üzerinden ilgililere ödenmiştir.
4. Senetli alacakların tamamı 58.000 TL olarak hesaplanan peşin değeri üzerinden ilgililerden tahsil edilmiştir.
5. Şüpheli ticari alacakların 5.000 TL'lik kısmı tahsil edilebilmiştir. Kalanının tahsil edilemeyeceği kesinleşmiştir.
6. Ticari malların tamamı 150.000 TL + %18 KDV'ye peşin bedelle satılmıştır.
7. Taşıtlar 53.000 TL + %18 KDV'ye peşin bedelle satılmıştır (Birikmiş amortismanlar hesabında kayıtlı tutarının 15.000 TL'si Taşıtlara aittir).
8. Demirbaşlar 19.000 TL + %18 KDV'ye peşin bedelle satılmıştır (Birikmiş amortismanlar hesabında kayıtlı tutarın 5.000 TL'si Demirbaşlara aittir).
9. Bankalara olan kredi borcu 2.500 TL faiziyle beraber ödenmiştir (Gider Tahakkukları Hesabına kayıtlı olan tutar 31.12.2012 tarihine kadar tahakkuk eden banka faizidir). Not: Banka kredilerinin tamamı kısa vadeli.
10. Senetli borçların tamamı 42.800 TL olarak hesaplanan peşin değeri üzerinden ilgililere ödenmiştir.
11. Tasfiye işlemlerine ilişkin olarak toplam 1.100 TL + 80 TL KDV banka hesabından ödenmiştir.
12. KDV mahsubu yapılmıştır.
13. 25.10.2013 tarihinde tasfiye sonuçlandırılmış, tasfiye sonucu ortaklara eşit olarak paylaştırılmış ve ödenmiştir.

#### **Tasfiye İşlemleri Yapılırken Dikkat Edilecek Hususlar**

- Tahsilat ve ödemelerin tamamı banka kanalı ile gerçekleşmiştir.



**Mevzuatımızda Şirket Türleri Ve Kuruluş-Tasfiye İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

- İşletmenin 2013 yılı giderlerinin içerisinde Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerinin, gelirlerinin içerisinde ise Vergiden İstisna Edilmiş Kazanç olmadığı varsayılmıştır.
- İşletmenin 2013 yılında peşin ödenen vergilerinin olmadığı varsayılmıştır.

Yukarıdaki bilgiler göz önünde bulundurularak Şirketin tasfiye işlemleri aşağıdaki gibi yapılmıştır:

21/02/2013			
1	100 KASA HS. 102 BANKALAR HS. 121 ALACAK SENETLERİ HS. 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR HS. 153 TİCARİ MALLAR HS. 254 TAŞITLAR HS. 255 DEMİRBAŞLAR HS. 103 VERİLEN ÇEK. ve ÖD. EMİR. HS.(-) 129 ŞÜPHELİ TİC. ALAC. KARŞ. HS.(-) 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANL. HS.(-) 300 BANKA KREDİLERİ HS. 321 BORÇ SENETLERİ HS. 381 GİDER TAHAKKUKLARI HS. 500 SERMAYE HS. 540 YASAL YEDEKLER HS. 570 GEÇMİŞ YIL. KARLARI HS. Açılış Kaydı	2.000 40.000 60.000 15.000 100.000 70.000 30.000  8.000 15.000 20.000 30.000 45.000 1.000 150.000 18.000 30.000	
2	102 BANKALAR HS. 100 KASA HS. Kasadaki Paranın Banka Hesabına Yatırılması	2.000	2.000
3	103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ HS.(-) 102 BANKALAR HS. 679 DİĞ. O.DIŞI GEL. ve KARL. HS. Çekli borçların peşin değerleri üzerinden ödenmesi	8.000	7.800 200
4	102 BANKALAR HS. 689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER ve ZARAR. HS. (-) 121 ALACAK SENETLERİ HS. Alacak Senetlerinin Peşin Değeri Üzerinden Tahsili	58.000 2.000	60.000
5	102 BANKALAR HS. 129 ŞÜPHESELİ TİC. ALACAK. KARŞILIĞI HS.(-) 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAK. HS. 644 KONUSU KALMAY. KARŞI. HS. Şüpheli Ticari Alacağın Kısmen Tahsili	5.000 15.000	15.000 5.000
6a	102 BANKALAR HS. 600 YURTTİÇİ SATIŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV HS. Ticari Malların Satılması	177.000	150.000 27.000
6b	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS. 153 TİCARİ MALLAR HS. Satılan Ticari Malların Maliyetinin Kaydı	100.000	100.000

7	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. 102 BANKALAR HS. 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR HS. 254 TAŞITLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV HS. Taşıtların Satışları	15.000 62.540 2.000	70.000 9.540
8	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. 102 BANKALAR HS. 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR HS.(-) 255 DEMİRBAŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV HS. Demirbaşların Satışları	5.000 22.420 6.000	30.000 3.420
9	300 BANKA KREDİLERİ HS. 780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS. 381 GİDER TAHAKKUKLARI HS. 102 BANKALAR HS. Bankalara Olan Kredi Borçlarının Faiziyle Birlikte Ödenmesi	30.000 1.500 1.000	32.500
10	321 BORÇ SENETLERİ HS. 102 BANKALAR HS. 679 DİĞ. O.DIŞI GEL. ve KARL. HS. Borç Senetlerinin Peşin Değer Üzerinden Ödenmesi	45.000	42.800 2.200
11	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 102 BANKALAR HS. Tasfiye Giderlerinin Kaydı	1.100 80	1.180
12	391 HESAPLANAN KDV HS. 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 360 ÖD. VER. Ve FONLAR HS. - Ödenecek KDV KDV Mahsubu	39.960	80 39.880
12a	360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR HS. - Ödenecek KDV 102 BANKALAR HS. Ödenecek KDV Tutarının Vergi Dairesine Ödenmesi	39.880	39.880
13	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ HS. 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 781 FİNANSMAN GİDER. YANSI. HS. 771 GENEL YÖN. GİDER. YANSI. HS. Maliyet hesaplarına kayıtlı tutarların yansıtma hesapları aracılığıyla ilgili gelir tablosu hesaplarına devri	1.500 1.100	1.500 1.100
14	781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS. 771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS. 780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS. 770 GENEL YÖNETİM GİDERL. HS. Maliyet hesaplarıyla yansıtma hesaplarının karşılaştırılarak kapatılması	1.500 1.100	1.500 1.100
15	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 660 KISA VADELİ BORÇLA. GİD. HS. 632 GENEL YÖNETİM GİDERİ HS. 621 SATILAN TİC. MAL. MALİY. HS. 689 DİĞER O.DIŞI GİD. ZARARL. HS. Gider hesaplarının 690'a Devri	112.600	1.500 1.100 100.000 10.000

**Mevzuatımızda Şirket Türleri Ve Kuruluş-Tasfiye İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**

16	679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR ve KARLAR HS. 644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR HS. 600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS. 690 DÖNEM KARI veya ZARARI HS. Gelir Hesaplarının 690'a devri	2.400 5.000 150.000	157.400
17	691 DÖN. KARI VERGİ ve DİĞ. YASAL YÜK. KARŞ. HS. 370 DÖN. KAR. VE. Dİ. Y. YÜ. KARŞILIĞ. HS. Kurumlar Vergisi Karşılığının Ayrılması (157.400-112.600) %20 = 8.960 TL	8.960	8.960
18	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 691 DÖN. KAR. VER. ve D. Y. YÜ. KARŞ. HS. 692 DÖN. NET KARI veya ZARARI HS. Dönem net karının kaydı	44.800	8.960 35.840
19	692 DÖNEM NET KARI veya ZARARI HS. 590 DÖNEM NET KARI HS. Dönem net karının Bilanço Hesabına Devri	35.840	35.840

BORÇ	BANKALAR HESABI	ALACAK
	40.000	7.800
	2.000	32.500
	58.000	42.800
	5.000	1.180
	177.000	39.880
	62.540	
	22.420	
Borç Toplamı	366.960	Alacak Toplamı 124.160

Tasfiye sonucu tespit edildikten sonra Tasfiye Sonu Bilançosu aşağıdaki gibidir:

AKTİF	X GIDA TİCARET AŞ'NİN .../.../2013 TARİHLİ TASFİYE SONU BİLANÇOSU		PASİF
102 BANKALAR HS.	242.800	370 DÖ. KARI ve Dİ. YA. YÜ. KRŞ.	8.960
		500 SERMAYE HS.	150.000
		540 YASAL YEDEKLER HS.	18.000
		570 GEÇMİŞ YILLAR KAR. HS.	30.000
		590 DÖNEM NET KARI HS.	35.840
AKTİF TOPLAMI	242.800	PASİF TOPLAMI	242.800

Son olarak kurumlar vergisi ödemesi yapılır ve geriye kalan varlıklar ortaklara ödenerek tasfiye işlemleri tamamlanmış olur.

.../.../...			
20	370 DÖNEM KARI VERGİ ve DİĞER YAS. YÜK. KARŞILI. HS. 360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLA. HS.	8.960	8.960
21	360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR HS. 102 BANKALAR HS. Kurumlar vergisinin vergi dairesine ödenmesi	8.960	8.960
22	500 SERMAYE HS. 540 YASAL YEDEKLER HS. 570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS. 590 DÖNEM NET KARI HS. 331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. Sermaye ve Karın Ortakların Cari Hesaplarına Devri	150.000 18.000 30.000 35.840	233.840
23	331 ORTAKLARA BORÇLAR HS. 102 BANKALAR HS. Ortaklara Olan Borcun Ödenmesi	233.840	233.840

## SONUÇ

Her işletme kurulurken sürekli faaliyet sürdüreceği varsayılır. Fakat gerek iradi ve gerekse iradi olmayan bazı nedenlerden dolayı bu işletmelerin varlığı hukuken sona erebilmektedir. Mevzuatımızda, özellikle TTK'da yer alan ticaret şirketlerinin kuruluş ve tasfiye hükümleri ayrıntılı yer almakta ve bu hükümler şahıs şirketleri ve sermaye şirketleri açısından farklılık arz etmektedir. Şahıs şirketlerinden olan kollektif ve komandit şirketlerin kuruluş ve tasfiye işlemleri ufak farklılıklar olsa da genel olarak benzerlik göstermektedir. Sermaye şirketlerinden olan anonim şirketlerin ve limited şirketlerin kuruluş ve tasfiye işlemlerinin de ufak farklılıkları olsa da genel olarak benzerlik göstermektedir. Bu işletmelerin kuruluş ve tasfiye işlemlerinin muhasebeleştirilmesi de yine kendi aralarında benzerlik gösterdiği görülmektedir. Bu nedenle bu çalışmada şahıs şirketlerinin kuruluş ve tasfiye işlemleri - kollektif ve komandit şirketleri açısından- genel olarak farklılık arz etmediğinden verilen örnek kollektif şirketle ilgili; sermaye şirketlerinin kuruluş ve tasfiye işlemleri -anonim ve limited şirketleri açısından- genel olarak farklılık arz etmediğinden verilen örnek anonim şirketle ilgili olmuştur.

Bu çalışma mevzuatımızda yer alan şahıs ve sermaye şirketleri hakkında özet bilgiler sunarken, bu şirketlerin kuruluş ve tasfiyesi aşamasında yapılması gereken zorunlu işlemler ve söz konusu işlemlerin nasıl muhasebeleştirileceği basit örnekler yardımıyla incelenmiştir. Kuruluş ve tasfiye işlemleri kooperatifler açısından da incelenebilir.

## KAYNAKÇA

- Altaş, S. (2015). Kuruluşu ve Esas Sözleşme Değişiklikleri Bakanlık İznine Tabi Şirketlere Dair Değerlendirmeler ve Öneriler. *İSMMMO, Mali Çözüm*, Mayıs-Haziran, 85-94.
- Atasoy, Ö. A. ve Ergün, B. (2017). Türk Hukukunda Önanonim Şirket. *Hukuk Fakültesi Dergisi*, 3(2), 1-16.

- Bahtiyar, M. (2016). *Ortaklıklar Hukuku*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Bilgili, F. ve Demirkapı, E. (2013). *Şirketler Hukuku*. (9. Baskı), Bursa: Dora Yayıncılık.
- Bozkurt, T. (2014). *Şirketler Hukuku*. İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.
- Çeker, M. (2012). Ticaret Şirketlerinin Genel Hükümleri ve Yeniden Yapılandırılmaları. *Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 16(3-4), 99-120.
- Çetin, S. ve Bozkurt Yüksel, A. E. (2013). *Ticari İşletme ve Şirketler Hukuku*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Ercan, T. (2012). *Yeni Ticaret Kanununun Getirdiği Başlıca Yenilikler ve Mali Hukuka Etkileri*. Ankara: Adalet Yayınevi.
- Karahan, S. (Edit) (2013). *Şirketler Hukuku*. (2. Baskı), Konya: Mimoza Yayınları.
- Kayihan, Ş., Çetiner, A.E. ve Karaca, N. (2014). *Şirketler Muhasebesi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Özbay, İ. (2012). 6099 Sayılı Kanun ve Tebligat Kanununun Uygulanmasına Dair Yönetmelik Çerçevesinde Tebligat Hukukundaki Son Değişiklikler. *Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi (EÜHFD)*, 16(1-2), 115-157.
- Pulaşlı, H. (2015). *Şirketler Hukuku Şerhi*. Ankara: Adalet Yayınevi.
- Tarhanlı, C. (2013). *Türk ve Alman Hukukunda Ön-Anonim Şirket*. İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.
- Tekinalp, Ü. (2015). *Sermaye Ortaklıklarının Yeni Hukuku*, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Terzi, G. (2018). Baskın Unsur Yönüyle Şirketlerin Sınıflandırılması. *Gümrük ve Ticaret Dergisi*, 5(14), 32-43.
- Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK),  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=5520&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>  
Erişim Tarihi: 16.03.2020.
- Türk Borçlar Kanunu (TBK),  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=6098&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>  
Erişim Tarihi: 15.03.2020.
- Türk Ticaret Kanunu (TTK),  
<https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=6102&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>  
Erişim Tarihi: 15.03.2020.
- <http://www.tdk.gov.tr/> Erişim Tarihi: 16.03.2020