ANKARAS-Sirküler/2017

17.01.2017, ANKARA

KONU: SERMAYE ŞİRKETLERİNDE KISMİ BÖLÜNME

KISMİ BÖLÜNME

Ortaklarca şirket varlıklarının ve borçlarının paylaşılabilmesini,şirket mal varlığının bir kısmının vergisiz olarak başka bir şirket içine alınıp yeni ortaklıklar veya mirasın paylaştırılması için zemin hazırlanmasını sağlayan önemli bir imkandır.Kısmi bölünmeyle,bir anonim veya limited şirketteki yahut bir yabancı şirketin türkiye şubesinin bilançosundaki ;

- bir veya birden fazla gayrimenkulün,
- bir veya birden fazla en az **iki yıl** aktifte kalmış iştirak hissesinin,
- tüm unsurlarıyla mal üretim tesisinin,
- tüm unsurlarıyla hizmet işletmesinin,

kayıtlı değerleri üzerinden, **tamamen vergisiz olarak** (kurumlar vergisi, kdv, damga vergisi ve tapu harcı doğmaksızın) mevcut veya yeni kurulacak şirket veya şirketlere **ayni sermaye** olarak konulması mümkündür.

1. BÖLÜNMENIN NEDENLERI

* Bölünmenin çok çeşitli sebepleri olabilir; kişisel, işletmesel, mali, teknik ve benzeri sebepler şirketlerin bölünerek yeniden yapılanma süreçlerine girmelerine yol açabilir.Örneğin bir şirket bünyesinde birden fazla faaliyetin yürütülmesi sonucunda hantallaşma, verimliliğin azalması halinde, verimin iyileştirilmesi amacı ile şirket bölünebilir.

* Şirketin faaliyet gösterdiği alandaki risk ve sorumluluğu dağıtma amacıyla şirketlerin bölünmesi yoluna gidilebilir.

* Şirketler, kar ve zarar takasının yapılması ve bu bağlamda mevzuatın şirketlere tanıdığı **vergisel avantajlardan** faydalanmak için şirketler bölünme ile yeniden yapılanabilirler.

* Ölümünden sonra ortaya cıkabilecek anlaşmazlıkların önlenmesi gibi sebeplerle muris, şirketi bölerek mirasçıların her birinin ayrı şirketlerde pay sahibi olmasını yine bölünme ile sağlayabilir.

* Şirketler, Rekabet Hukuku'na göre açılabilecek davaları önlemek amacıyla bölünerek yeniden yapılanabilirler.

* Bölünme, holding sistemine geçişte de kullanabilir.

2. VERGİSİZ BÖLÜNMENİN ŞARTLARI

Yukarıda sayılan varlıkların işletmelerce;

- Mukayyet değerleri üzerinden (defterde kayıtlı değeri, amortisman ayrılmışsa net değeri)
- Ayni sermaye koymak suretiyle
- Üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, **işletme bütünlüğü** korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli **aktif ve pasif kalemlerin tümünün** devredilmesi (hem devralan hem de devreden yani bölünen kurum faaliyetine devam edecek şekilde)
- Devredilen varlık karşılığında devreden şirket ya da ortaklarına devredilen varlıkla orantılı hisse verilmesi şartıyla,

Kısmi bölünme gerçekleşmiş olur.

3. BÖLÜNMENİN UYGULANMASINA İLİŞKİN HÜKÜMLER

* Devir sadece iştirak hissesi karşiliğinda yapilmalidir: taşinmazlar, **en az 2 tam yil** süreyle elde tutulan iştirak hisseleri, üretim ve hizmet işletmeleri kismi bölünme kapsaminda ayni sermaye olarak konulacaği için bu kiymetler sadece ve sadece devralan kuruma ait ortaklik paylari/iştirak hisseleri karşiliğinda devredilebilir. aksi takdirde iktisadi kiymetlerin satişi gündeme gelecektir.

* Kismi bölünme ayni sermaye koyma işlemi olduğundan dolayi devralan şirket iştirakler hesabinda bulunan başka bir şirketin hissesini değil kendi hissesini bölünen şirkete vermek zorundadir.

* Kanunda taşinmazlar için bir süre şarti öngörülmemiş olup işletme adina tapuya tescil edilmiş olmasi yeterli kabul edilmiştir. vergi idaresi tarafindan verilen bir özelgede de belirtildiği üzere işletmenin ticari amaçla satmak üzere aldiği ve “153.ticari mallar” hesabina kaydettiği taşinmazlarin bir kisminin başka bir şirkete devredilmesi kismi bölünme kapsamina girmemektedir.

* Üretim veya Hizmet İşletmeleri Bir Bütün Halinde Devredilmelidir: söz konusu işletmelerin devrinde işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli taşınmaz, her türlü tesis, makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayrimaddi haklar ile hammadde, mamul, yarı mamul mallar gibi aktif kıymetler ile ilgili pasif kıymetlerin tümünün devredilmesi zorunludur.Çünkü bir işletmenin devri demek o işletmeyi meydana getiren (bina, arsa, arazi, taşıt, makine, tesisat, hammadde gibi) varlıkların/iktisadi kıymetlerin tamamının devri demektir.

* Tek Bir Üretim veya Hizmet İşletmesinin Mevcut Olması Durumunda İşletme Devri Yapılamaz:kısmi bölünme kapsamında ayni sermaye olarak üretim ya da hizmet işletmesi konulabilmesi için en az iki ayrı işletmenin mevcut olması şart olmaktadır. Tek bir üretim veya hizmet işletmesi bulunan kurumun her ne kadar anılan işletmesini kısmi bölünme kapsamında devretmesi mümkün olmasa da taşınmazlarını ve iştirak hisselerini kısmi bölünmeye konu edebilir.

* Kanunda kısmi bölünme sonucu hem bölünen işletmenin hem de varlıkları devralan işletmenin faaliyetine devam etmesi esası benimsendiği için henüz yatırımı tamamlanmamış ve faaliyete geçmemiş işletmelerin kısmi bölünmeye konu edilmeleri mümkün bulunmamaktadır.

* Taşınmaz ve İştirak Hissesi Kısım Kısım Devredilemez.

* Borç ve Alacak Devrinin Zorunlu Olduğu Durumlar: bilançonuzda yer alan taşınmaz ile en az iki tam yıldan fazla elde tutulan iştirak hisselerinin devredilmesi ve bu işlem neticesinde devralan şirket hisselerinin doğrudan hissedarlarınıza verilmesi durumunda faaliyetiniz ile ilgili banka kredileri ve muhtelif satıcılara olan borçlarınızdan devredilecek taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunlu bulunmaktadır.

* Aktifi ve Pasifi Düzenleyici Hesapların Devir Zorunluluğu: Kısmi bölünme işleminde, aktifi ve pasifi düzenleyici hesapların, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunmak zorundadır.

* Devreden KDV'nin İndirimi: kısmi bölünme halinde bölünen kurumun indirim konusu yapamadığı KDV'ler devralan kurumlar tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

* Kıst Amortisman Uygulaması: devralan kurumda bölünme işlemi nedeniyle devrolan amortismana tabi iktisadi kıymetlerin bakiye değerleri üzerinden kalan amortisman süreleri dikkate alınarak amortisman ayrılmaya devam edilecektir.

* Geçmiş Yıl Zararlarının Devri: kısmi bölünme işlemlerinde zarar mahsubuna ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Bu nedenle kısmi bölünmede bölünen kurumdan devralan kuruma zarar intikali öngörülmediğinden geçmiş yıl zararlarının hiçbir şekilde devredilmesi mümkün değildir.

* Beyan Durumu:Kısmi bölünmelerde bölünen şirketin tüzel kişiliği devam ettiğinden diğer bir ifadeyle bölünen şirket münfesih hale gelmediğinden kısmi bölünme işlemi nedeniyle kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi söz konusu olmayacaktır.

* Vergi Borçlarından Sorumluluk: bölünen kurumun kısmi bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak, beraber sorumlu olurlar.

* Kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Ancak taşınmaz ve iştirak hisselerinin madde kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.Üretim ve hizmet işletmelerinin devrinde ise bunlara ilişkin borçların devri açısından taşınmaz ve iştirak hisselerindeki gibi bir zorunluluk bulunmamaktadır.

* Sermayenin azaltılması: Kısmi bölünmede, bölünen şirketten ayrılan malvarlığı bölümünün oransal olarak sebebiyet verebileceği sermaye kaybının kanuni ve finansal açıdan yol açabileceği tehlikelerin veya ortaya çıkabilecek çeşitli sakıncaların ortadan kaldırılabilmesi ve sermayenin yeni duruma uygunluğunun sağlanabilmesi için sermayenin azaltması yolu ile bir düzeltme yapılması gerekli görülebilir.Yani sermaye konulması karşılığında alınan hisselerin ayni sermaye koyan şirkette kalması yerine, bu şirketin ortaklarına intikal ettirilmesi halinde, şirketin esas sermayesinde azaltma ihtiyacı ortaya çıkabilir. Bu durumda, kısmi bölünmede bölünen mal varlığı parçaları mevcut veya yeni kurulacak şirketlere kayıtlı değerleri üzerinden ayni sermaye olarak konulur. Bölünen şirketin bu payları kendi pay sahiplerine verebilmesi için sermayesini azaltması gerekir.

* Sermaye artırımı: Devralan şirketin sermayesini, devreden şirketin ortaklarının haklarını koruyacak miktarda arttıracağı öngörülmüştür.

* Uygulamada şirketler kısmi bölünme kapsamında sermaye azaltımına gitmeleri durumunda genelde pasifte yer alan ve sermayeye eklenmemiş olan kaynakları kullanmaktadır. Bu kapsamda şirketler eş zamanlı olarak sermayeye ekleme ve sermayeden çıkarma işlemi yapmaktadırlar Mükelleflerin yaptığı şekilde iştirak hissesi ve gayrimenkul satış kazancının önce sermayeye eklenip daha sonra sermayenin azaltılması durumunda da **5 yıllık** sürenin tamamlanması gerekmektedir. Bu durumda da daha önceden istisna hükmü uygulanan taşınmaz ve iştirak hissesi satış karlarının vergilendirilmesi gerekeceği açıktır.

* Alacaklıların korunması: Bölünen anonim ve limited şirketlerin alacaklıları Türk Ticaret Kanununun hükümlerine göre ve şirket ana sözleşmesinde öngörüldüğü şekilde yapılacak ilanla alacaklarını bildirmeye veya güvence verilmesi için talepte bulunmaya davet olunurlar. Davet ayrıca adresleri bilinen alacaklılara taahhütlü mektupla da yapılır. Muaccel alacakların ödenmelerini veya tevdi edilmelerini, müeccel alacakların ise temin olunmaları yada alacaklıların bölünmeye ilişkin onaylarının alınması gerekir.Borçların ödendiği, tevdi olunduğu veya alacaklıların onay verdiği kanıtlanmadıkça ticaret sicil memurluğunca bölünme işlemi tescil edilmez.

* Ara bilanço: Bölünmeye esas alınan bilanço tarihi ile bölünme sözleşmesinin onaylandığı nihai genel kurul tarihi arasında 6 aydan fazla bir zaman bulunduğu takdirde bir ara bilanço çıkartılır.

* Denetim: Kısmi bölünmeye katılan anonim ve limited şirketlerin bölünme sözleşmesi ile bölünmeye esas oluşturan bilançosunun,mahkemece atanan bilirkişilere veya bağımsız denetim kuruluşlarına denetlettirilmesi şarttır. Şirket bölünmeyi denetleyecek bilirkişilere ve bağımsız denetim kuruluşlarına amaca yardımcı olacak her türlü bilgi ve belgeyi vermek zorundadırlar.

4. KISMİ BÖLÜNMEDE NASIL BİR YOL İZLENECEKTİR?

Yeni TTK'ya göre kısmi bölünmede işlem sırası kanun maddelerinden çok net bir şekilde ifade edilmemiştir.

Öncelikle kısmi bölünmenin gerçekleştirilebilmesi için aynı ortaklık yapısıyla ayrı bir şirket kurulmalıdır, ya da iştirak edilecekse, mevcut bir şirket bulunmalıdır.Kanun bir bütün olarak değerlendirildiğinde ise yapılması gerekenler aşağıdaki gibi sıralanabilir;

1) Kısmi bölünmeye katılan şirketlerin ara bilançolarının çıkarılarak bölünme sözleşmelerinin hazırlanması ve mahkemece atanacak bilirkişiler marifetiyle denetlettirilmesi, (Kısmi bölünme yoluyla mal varlığı unsurları yeni kurulacak şirketlere devredilecekse, bir bölünme planı hazırlanır. Bölünme sözleşmesinde bulunması gereken hususlar bölünme planında da yer alır. Bölünme planının yazılı şekilde yapılması gerekir.

2)Yönetim kurulu tarafından alınacak bölünme kararı raporu

3)6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununun 169. Maddesine istinaden Bölünmeye katılan şirketlerin yönetim organları, bölünme hakkında bölünme raporu hazırlarlar; ortak rapor da geçerlidir.

4) Bölünmeye katılan şirketlerden her biri, genel kurul kararından iki ay önce (bölünmeye ilişkin alınacak genel kurul kararından önce), merkezlerinde, halka açık anonim şirketler ayrıca Sermaye Piyasası Kurulunun uygun gördüğü yerlerde;

a) Bölünme sözleşmesini veya bölünme planını,

b) Bölünme raporunu,

c) Son üç yılın finansal tabloları ile faaliyet raporlarını ve varsa ara bilançoları, bölünmeye katılan şirketlerin ortaklarının incelemesine sunar.

Bu işlem yapılırken aynı anda 6102 sayılı TTK'nun 171. Maddesinin 4. Bendine istinaden Bölünmeye katılan şirketlerden her biri, Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde, sermaye şirketleri ayrıca internet sitesinde, inceleme yapma haklarına işaret eden bir ilan yayımlarlar.

5)Bölünme sözleşmesinin onaylanması sonrasında 6102 sayılı kanunun 174. Maddesine istinaden Bölünmeye katılan şirketlerin alacaklıları, Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde, tirajı ellibinin üstünde olan ve yurt düzeyinde dağıtımı yapılan en az üç gazetede yedişer gün aralıklarla üç defa yapılacak ilanla ve sermaye şirketlerinde ayrıca internet sitesine de konulacak ilanla, alacaklarını bildirmeye ve teminat verilmesi için istemde bulunmaya çağrılırlar. Bölünmeye katılan şirketler, yukarıda öngörülen ilanların yayımı tarihinden itibaren üç ay içinde, istemde bulunan alacaklıların alacaklarını teminat altına almak zorundadırlar.3. ilandan sonra üç aylık bekleme süresi vardır.

6)3 aylık bekleme süresinden sonra Yönetim kurulu tarafından her bir şirketin genel kurullarının toplantıya davet edilerek bölünme kararlarının alınarak, bölünme sözleşmesinin onaylanması,

7)Verilen bölünme kararlarının ticaret siciline tescil ve ilan ettirilmesi ve sermayenin azaltılmasına rağmen şirket alacaklılarının haklarını tamamen karşılayacak miktarda aktiflerin mevcut olduğunun, mahkemece tayin edilecek 3 bilirkişi tarafından verilecek bir raporla tespit ettirilmesi,

8)Kısmi bölünmeye iştirak eden şirket genel kurullarınca, kısmi bölünme yoluyla devrolan şirket sermayesinin azaltılmasına, devralacak şirketin ise sermayenin artırılmasına karar vermesi, Ancak, bölünen şirket sermaye azaltması yapmaksızın devralan şirkete İŞTİRAK ediyorsa bu takdirde bölünen şirketin sermaye azaltması kararı almasına gerek bulunmamaktadır. Devr alan şirket aynı zamanda nakdi sermaye de artıracaksa aynı gün 2 genel kurul yapılıp hem ayni hem nakdi sermaye artışı yapabilir.

9.Bölünmeye taraf olan şirketlerden bölünen, sermaye azaltılması, devralan ise sermaye artırılmasına ilişkin ana sözleşme değişikliklerinin tescil ve ilan edilmesi, tescil talebinde bulunulurken yukarda sayılan işlemlerin gerçekleştirildiğine ilişkin belgeler ibraz edilmedikçe ve bölünen şirketin borçlarının ödendiği, tevdi olunduğu veya alacaklılarının onay verdiği ticaret sicili memurluğuna kanıtlanmadıkça tescil yapılmaz.

EKLİ LİSTEYE ULAŞMAK İÇİN TIKLAYINIZ...

EKLİ LİSTEYE ULAŞMAK İÇİN TIKLAYINIZ...

Saygılarımızla...

Merkez Ofis : Oğuzlar Mah. 1379. Sok. No:15/10 06520 Balgat/ANKARA Tel : 0 312 220 23 84-94
İstanbul Ofis: Merkez Mah. Ayazma Cad. No:21 Nef 11 B Blok D:20 Kağıthane/**İSTANBUL Telefon: 0212 215 5777**
Fax : 0 312 220 23 85 E Mail : arif@ankarasymm.com , ankaras@ankarasymm.com, ankarasymm@yahoo.com.tr
Web Site: http://www.ankarasymm.com/