

LİMİTED ŞİRKETLERDE HİSSE DEVRİ

• Naci GÜMÜŞ •

Vergi Denetmeni

GİRİŞ

Limited şirketlerde şirket temsilcisi sıfatı olmayan şirket ortağının hisse devri ile hisse devrinin sonra oluşan yeni durum, vergi kanunlarının uygulamasında tartışmalı konulardan biridir. Türk Ticaret Kanunu'nun limited şirket hisse devri ile tescil ve ilan konularının düzenlendiği ilgili maddeleri ile limited şirket ortaklarının vergi kanunları yönünden yükümlülüklerinin düzenlendiği maddeler irdelendiğinde vergi kanunlarının uygulamasında bazı tereddütler oluşmaktadır.

II- LİMİTED ŞİRKETLERDE HİSSE DEVRİ:

Limited şirketlerin hisse devir işlemleri Türk Ticaret Kanunu'nun 520'inci maddesinde düzenlenmiştir. TTK 520'inci maddesi hükmüne göre "Bir payın devri, şirket hakkında ancak şirkete bildirilmek ve pay defterine kaydedilmek şartıyla hüküm ifade eder.

Devir hususunun pay defterine kaydedilebilmesi için, ortaklardan en az dörtte üçünün devre muvafakat etmesi ve bunların esas sermayesinin en az dörtte üçüne sahip olması şarttır.

Ortağın koymayı taahhüt ettiği sermaye ayın ise, payını şirketin kuruluşunu takip eden üç yıl içinde başkasına devredemez.

Şirket mukavelesi payların devrini yasak edebileceği gibi yukarıdaki fıkralarda derpiş edilenlerden daha ağır şartlara da bağlı tutabilir.

Payın devri veya devir vaadi hakkındaki mukavele yazılı şekilde yapılmış ve imzası noterce tasdik ettirilmiş olmadıkça ilgililer arasında dahi, hüküm ifade etmez."

Buna göre Limited şirketlerde hisse devrinin yapılabilmesi için şu şartların yerine getirilmesi gerekmektedir:

1-Limited şirketlerde hisse devrinin olabilmesi, hisse devrinin şirket mukavelesinde yasaklanmamış olmasına, şayet yasaklanmamış şarta bağlanmış ise bu şartların yerine getirilmesine bağlıdır. Burada dikkate alınması gereken husus ise şirket kuruluşunda sermayesini ayın olarak koymayı taahhüt eden ortak var ise bu ortağın hissesini şirketin kuruluşunu takip eden üç yıl içinde devir edemeyeceği hükmüdür.

2- Hisse devrinin oluşması için ilk şart olan yukarıda açıklanan hususlar sağlandığında, hissesini devredecek ortak ile devir alacak kişi arasında devir sözleşmesi yapılması gerekmektedir. Bu devir sözleşmesinin yazılı şekilde yapılması ve mutlaka notere onaylatılması gerekmektedir.

3- Limited şirket hissesini devir eden ve devir alan kişiler aralarında yaptıkları ve notere onaylattıkları sözleşme ile belirledikleri hisse devrini şirkete bildirerek, ortaklardan en az dörtte üçünün devre muvafakat etmesi ve bunların esas sermayesinin en az dörtte üçüne sahip olması şartıyla, limited şirket pay defterine kaydetmek zorundadır. Aksi takdirde hisse devri hüküm ifade etmeyecektir.

Hisse devir işlemlerinin şirket pay defterine kaydedilmesinin nedeni, hisse devrinin ortaklığa karşı bir hüküm ifade etmesinin sağlanmasıdır.

III- LİMİTED ŞİRKETLERDE TESCİL ve İLAN:

TTK'nun 511'inci maddesinde limited şirketlerin kanuni şartları taşıması halinde aşağıdaki hususlara şamil olmak üzere, ticaret siciline tescil ve ilan olunacağını hüküm altına almıştır.

1. Mukavele tarihi;
2. Şirketin ticaret unvanı ve merkezi;
3. İşletme konusu ve şirketin müddeti;

4. Ortaklardan her birinin ad ve soyadı, ikametgahı ve tabiiyeti, bir hükmi şahıs bahis konusu ise adı veya ticaret unvanı ve merkezi;

5. Esas sermaye ile ortakların koymayı taahhüt ettikleri sermaye miktarları;

6. Ayın olan sermayenin ve devralınan mali kıymetlerin neden ibaret olduğu ve bunların taahhüt edilen sermayeye ne suretle mahsup edileceği;

7. Müdürlerin ad ve soyadları; ikametgahları ve tabiiyetleri;

8. Şirketin ne suretle temsil edileceği;

9. Şirkete ait ilanların ne şekilde yapılacağı.

Yine limited şirketlerde ana sözleşmede yapılacak değişikliğin tescil ve ilanı TTK'nun 515'inci maddesi ile düzenlenmiş ve "Mukavelede yapılan her değişiklik, ilk mukavelede olduğu gibi tescil ve ilan edilir. Mukavelenin değiştirilmesi hakkındaki kararlar üçüncü şahıslar hakkında, tescil tarihinden itibaren hüküm ifade eder." şeklinde hüküm altına alınmıştır.

IV- HİSSE DEVRİNİN TİCARET SİCİL MEMURUNA BİLDİRİLMESİ:

TTK'nun limited şirketlerde pay defteri ve ortaklık listesinin düzenlendiği 519'uncu maddesinin ilk iki paragrafında; hisselerle ilgili olarak her türlü değişikliğin pay defterinde takip edileceği, her takvim yılı başında şirket müdürü tarafından imzalanmış, ortakların ad ve soyadlarını, her ortağın koymayı taahhüt ettiği sermaye miktarını ve buna mahsuben ödediği kısmı gösterir bir listenin ticaret sicil memuruna verileceği ancak son listenin tevdi tarihinden itibaren her hangi bir değişiklik olmamışsa liste verilmeyeceği, yalnız bir değişiklik olmadığı dilekçe ile bildirileceği hüküm altına alınmıştır.

Yine TTK'nun 519. maddesinin son paragrafında, pay defterinin ve listelerinin kusurlu ve noksan tutulması veya verilen malumatın yanlış olması yüzünden husule gelecek zarardan; mü-

dürler şahsen ve müteselsilen mesul tutulmuşlardır.

V-HİSSE DEVRİNİN TESCİL ve İLANI;

Limited şirket hisse değişikliklerinin ne şekilde tescil ve ilan edileceği Türk Ticaret Kanununda belirlenmiştir. Buna göre şirket hisse ve hissedarlarında meydana gelen değişiklikler, şirket müdürünün imzası ile takip eden yılın başında ticaret sicil memuruna verileceği belirlenmiştir. (TTK madde 519)

TTK, limited şirketlerde hisse değişikliklerinin bildirim yükümlülüğünü şirket müdürüne bırakmış, aynı zamanda bildirimin aksamamasından olabilecek zararlar için de sorumluluğu şirket müdürlerine vermiştir.

TTK, şirket hisse değişikliklerinin ne şekilde yapılacağını, ne zaman ve kim tarafından ticaret sicil memurluğuna bildirileceğini açıkça tanımlayarak hisse değişikliklerinin ana sözleşme değişiklikleri gibi olmadığını, prosedürün ayrı olduğunu ortaya koymaktadır. Bu nedenle hisse değişikliklerinin Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca onaylanmasına ve ticaret sicil memuruna tescil ve ilanına gerek yoktur. TTK'nın 519. maddesinde belirtilen şekilde bildiriminin yapılması gerekir.

VI- T.T.K. HÜKÜMLERİ GEREĞİNCE YAPILMASI GEREKEN HİSSE DEVİR İŞLEMLERİNDE GÖRÜLEN AKSAKLIKLAR:

Limited şirket hisse devirlerinin TTK hükümlerine göre yapılmasında oluşan aksaklıklar vergi mevzuatı ile belirlenen mükellefiyetler ve sorumluluklar açısından sorunlar yaratmaktadır. TTK hükümlerine göre yapılması gereken hisse devirlerinde en fazla görülen aksaklıklar aşağıda sıralanmıştır.

A- Şirket Hisselerinin Devir İşlemlerinin Nöte-re Onaylatılmaması;

Limited şirketlerde hisse devir işlemlerinin hukuki olarak sonuç doğurması için mutlaka devir sözleşmesinin noter onaylı olması gerekir. Aksi halde hisse devri işlemleri pay, defterine kaydedilse dahi geçerli olmaz.

B-Şirket Hisselerinin Değişikliklerinin Ticaret Sicil Memurluğuna Verilmemesi;

Şirket hisse değişiklikleri TTK belirlenen şart-

lar dahilinde gerçekleştiği takdirde pay devri gerçekleşmiş olur. Yani pay devri hukuki olarak sonuç doğurur. Yeni pay sahibi veya sahipleri şirket ortaklığından ve karar defterinde ortaklar kurul kararı olarak belirlenmiş ise yönetimden sorumlu olurlar. Ticaret sicil memurluğuna bildirilmeme durumu şirket ortaklarının ve belirlenmiş yeni müdürün sorumluluğunu ortadan kaldırmayacaktır. Bu konuda Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 405 sıra numaralı Tahsilat Genel Tebliğinde yapılan açıklamada Ticaret Sicil Gazetesin'de yayınlanmayan hisse devirlerinde devreden açısından geçmişe yönelik sorumluluğun devam edeceği, hisse devrinden itibaren sorumluluğun yeni ortakta veya ortaklarda olacağı belirlenmiştir.

C- Mevcut Şirket Hissedarlarının Tamamının Hisselerini Devretmeleri ile Hisseleri Devralan Yönetimin Müdür Atamasını Yapmaması;

Uygulamada en fazla karşılaşılan sorunu hisse devir işlemleri, limited şirketlerde kurucu şirket ortaklarının veya mevcut şirket ortaklarının tümünün hisselerini devretmeleri halinde, hisse devreden ortakların hisselerini devrettikleri şahıslarla noterden yaptıkları hisse devir sözleşmelerini imzaladıkları ve bu hususun şirket pay defterine kaydedildiği zaman hisse devir işlemlerini tamamladıklarını, şirketle irtibatlarının sona erdiğini düşündükleri sırada yaşanmaktadır. Hisseleri devir alan kişiler ticaret sicil memuruna yeni hisse listelerini ve şirket temsilcisini bildirmediği durumlarda, gerek üçüncü şahısların borç alacak meselelerinde ve gerekse vergi idaresinin şirket mükellefiyetlerinin yerine getirilmesinde, ticaret sicil kayıtlarında araştırdığı şirket yetkilileri olarak eski şirket ortaklarının hala ortak, eski şirket müdürünün ise hala şirket müdürü olarak görüldüğü için hukuki işlemlerini bu kişiler açısından yürütmektedir. Bu durum iyi niyetle şirket hisselerini devreden kişiler için çok büyük sorunlar yaşatmaktadır.

VII-LIMITED ŞİRKET ORTAKLARININ SORUMLULUKLARI:

Tüzel kişilerde kanuni temsilcilerin ödevleri 213 sayılı VUK'nun 10. maddesi ile düzenlenmiştir: "Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar

ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir." Madde hükmü gereğince limited şirket ortaklarının şirket yönetiminde olmaması yani şirket müdürü olmaması durumunda vergi mevzuatı karşısında sadece şirketten tahsil imkanı kalmayan amme alacağından sermaye hissesi oranında sorumlu olurlar.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 35'inci maddesi ile, "Limited Şirketlerin Amme borçları: Limited şirket ortakları, şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar." hükmü altına alınmıştır.

Madde uyarınca limited şirket ortakları hakkında takibe geçilebilmesi için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 54 ve müteakip maddelerine göre şirket hakkında yapılan takip muameleleri sonucunda amme alacağının şirketten tahsil imkanının bulunmaması gerekmektedir.

A- Şirket Hisselerini Devreden Ortağın Sorumluluğu:

Şirket ortakları hisselerini TTK hükümleri gereğince noksansız olarak devrettikleri takdirde, ortaklar sadece hissedar oldukları dönemler itibarı ile şirketin vergi borçlarından hisseleri oranında sorumlu olacaklardır.

Hisse devri notere onaylatılmadan sadece sözleşme ile yapılmışsa devir hüküm ihtiva etmeyeceğinden mevcut ortakların sorumlulukları devam edecektir. B- Şirket Hisselerini Devir Alan Yeni Ortağın Sorumluluğu:

6183 sayılı Kanunun 35. maddesi ile yapılan düzenlemeye göre, limited şirket ortakları şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacaklarından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacaklardır.

Hisse devri taraflar arasında sözleşme ile

notere onaylatılarak gerçekleşmiş ise devir hüküm ihtiva edeceğinden, ortakların hissedar oldukları dönemler itibarı ile şirketin vergi borçlarından sorumlu olacaklardır. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 405 sıra numaralı Tahsilat Genel Tebliğinin 1.2.1 bölümünde limited şirket ortaklığı tanımlanmıştır.

"29/6/1956 tarihli ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 503 ve müteakip maddelerinde limited şirketlerin kuruluşu düzenlenmiş, Kanunun 511'inci maddesinde tescil ve ilan edilecek hususlar arasında; ortakların kimliği ve koymayı taahhüt ettikleri sermaye miktarları yer almış, 515'inci maddesinde şirket esas mukavelesinde yapılan her değişikliğin ilk mukavelede olduğu gibi tescil ve ilan edileceği, 519'uncu maddesinde de pay defterinin tutulacağı, bu deftere; ortakların ad ve soyadlarının, pay miktarlarının, vuku bulan ödemelerin, payların devir ve intikali ve bu hususlarla ilgili değişikliklerin kaydedileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 520'nci maddesi hükmüne göre de ortaklık payının devri; tescil ve ilan edilmese de noter tasdikli devir sözleşmesi, ortakların devir işlemine muvafakatı ve devrin pay defterine işlenmesi ile hüküm ifade etmektedir.

Ticaret Sicil Gazetesin'de yayınlanmayan hisse devirlerinde devreden açısından geçmişe yönelik sorumluluğun devam edeceği, hisse devrinden itibaren sorumluluğun yeni ortakta veya ortaklarda olacağı belirlenmiştir."

Buna göre ticaret sicilde yayınlanmamış olan hisse devir işlemleri TTK hükümlerine göre tamamlanmış takdirde şirket hissedarı olan yeni

ortak bu dönemlerden 6183 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde sorumlu olacaktır.

VIII-DEĞERLENDİRME:

Limited şirketlerde şirket müdürü olmayan şirket ortaklarının hisselerini devretmelerinin ne şekilde yapılacağı açıkça hüküm altına alınmıştır. TTK'na göre geçerli bir hisse devri yapılabilmesi için özetle,

-Hisse devreden ile devir alan şahısların bir sözleşme yaparak bu sözleşmeyi notere tasdik ettirmeleri,

-Hisse devrinin şirket pay defterine kaydedilmesi,

yeterli olmakla birlikte, şirket müdürü tarafından hisse değişikliğinin hisse devrini takip eden yılın başında ticaret sicil memuruna bildirilmesi gerekmektedir. Burada olmazsa olmaz iki şart taraflar arasında hisse devir sözleşmesi yapılması ve bu sözleşmenin noterce onaylanması ile hisse devrinin pay defterine kaydedilmesidir. Bu iki şartın oluşması ile birlikte hisse devri hüküm ihtiva edecektir. Hisse devir tarihi itibarı ile yeni ortağın sorumluluğu başlayacak eski ortağın ortaklık süreci sorumluluğu hariç sonraki dönem için sorumluluğu sona erecektir.

Hisse değişiklikleri şirket müdürü tarafından imzalanmış liste halinde ticaret sicil memuruna bilgilendirmek amacıyla verilir.(TTK md. 19) Burada tescil ve ilandan bahsedilmemektedir. Pay defterinin, ortaklar listesinin tutulmaması yanlış düzenlenmesi, verilmemesi gibi durumlarda oluşacak zararlardan şirket müdürü sorumlu tutulmuştur.