

Yargı Kararları

Danıştay Dördüncü Daire Başkanlığından:

Esas No : 2008/5380

Karar No : 2009/1913

Kanun Yararına Temyiz Eden: Danıştay Başsavcılığı

Davacı :

Karşı Taraf : Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti: Limited Şirketine ait vergi borçlarının tahsili amacıyla şirket ortağı sıfatıyla davacı adına düzenlenen 09.05.2007 günlü ve 11929 takip no'lu ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Eskişehir 1.Vergi Mahkemesi 26.09.2007 günlü ve E:2007/312, K:2007/409 sayılı kararıyla; davacının şirketteki hisselerini 05.12.1997 tarihinde noterde düzenlenen pay satış sözleşmesi ile devrettiği, hisseyi devralan ortağın şirketin mali durumunu, hissenin borçlu ya da alacaklı olup olmadığını bilmesi gerektiği, kamu alacağının şirketle ilgisi kalmayan davacıdan takip edilemeyeceği gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar verilmiştir. Davalı İdarenin itirazı üzerine Eskişehir Bölge İdare Mahkemesinin 18.12.2007 günlü ve E:2007/418, K:2007/404 sayılı kararıyla; davaya konu ödeme emrine esas vergi borçlarının davacının şirketteki hissesini devretmeden önceki dönemlere ilişkin olduğu, borçların şirketten tahsil imkanının kalmadığı, bu nedenle davacı adına ödeme emri düzenlenmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle Vergi Mahkemesi kararı bozularak davanın reddine karar verilmiş, davacının kararın düzeltilmesi istemi de reddedilmiştir.

Danıştay Başsavcılığı tarafından hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek Eskişehir Bölge İdare Mahkemesinin 18.12.2007 günlü ve E:2007/418, K:2007/404 sayılı kararı ile bu kararın düzeltilmesi isteminin reddine ilişkin

11.03.2008 günlü ve E:2008/33, K:2008/59 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'nci maddesi uyarınca kanun yararına bozulması istenilmektedir.

Danıştay Başsavcısı Tansel Çölaşan'ın Düşüncesi: Yükümlü adına düzenlenen ödeme emrine yönelik davayı kabul eden ve dava konusu ödeme emrini iptal eden Eskişehir 1.Vergi Mahkemesinin tek hakimle verilen 26.09.2007 günlü ve E:2007/312, K.2007/409 sayılı kararını bozan ve davayı reddeden Eskişehir Bölge İdare Mahkemesinin 18.12.2007 günlü ve E:2007/418, K:2007/404 sayılı kararı ile bu kararın düzeltilmesi isteminin reddine ilişkin 11.03.2008 günlü ve E:2008/33, K:2008/59 sayılı kararının, hukuka aykırı olduğu belirtilerek, davacı tarafından kanun yararına bozulması istemi üzerine konu incelendi.

2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesinde, bölge idare mahkemesi kararlarından, niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenlerin kanun yararına temyiz olunabileceği belirtilmiştir.

Dava dosyasına göre, davacının ortağı olduğu Ticaret ve Sanayii Limited Şirketi 29.12.1995 tarihinde kurulduğu, ve 20 hissedenden oluşan şirketin 5 hissesi davacıya, diğer 15 hissesi de diğer ortak ve şirket kanuni temsilcisi ait olduğu, davacı daha önce ortağı olduğu anılan şirketten hissesinin tamamını Noterliğince düzenlenen 05.12.2007 günlü vesayılı Limited Şirket pay sözleşmesi ile isimli şahsa devrettiği ve 02.02.1998 tarihinde tescil işleminin yapıldığı, ancak davacının ortağı olduğu dönemlere ilişkin şirketçe ödenmeyen ve şirketten de tahsil imkanı kalmadığı belirtilen vergi borçlarının ortak sıfatıyla ve hisse oranı gözetilerek davacıdan tahsili amacıyla davacı adına dava konusu ödeme emri düzenlenip tebliğ edilmiştir.

Eskişehir 1.Vergi Mahkemesi; davacı Noter Satış sözleşmesiyle hissesini devrettiğine ve hisseyi devralan ortağın şirketin mali durumunu, yani hissenin borçlu yada alacaklı olup olmadığını bilmesi gerektiğine göre, söz konu-

su kamu alacağıının ortaklık payını devreden ve şirketle artık bir ilgisi kalmayan davacıdan takip ve tahsiline ilişkin ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal edilmiş olup, vergi mahkemesinin bu kararı Eskişehir Bölge İdare Mahkemesince davacının vergi borçlarından sorumlu tutulduğu şirketteki hisselerini 05.12.1997 tarihinde 3'üncü bir şahsa devrettiği tartışmasız olmakla birlikte davaya konu ödeme emrine esas vergi borçlarının davacının şirketteki hissesini devretmeden önceki dönemlere ilişkin olduğu ve bu borçların şirketten tahsil imkanı kalmadığı gerekçesiyle bozularak, aynı gerekçe ile kararın düzeltilmesi istemi de reddedilmiştir.

6183 Sayılı amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35'inci maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan şeklinde de limited ortakların ödenmeyen ve tahsil imkanı bulunmayan amme borçlarından dolayı ortakların vazettikleri veya vaz'ını taahhüt eyledikleri sermaye miktarından doğrudan doğruya mesul ve bu Kanun hükümleri gereğince takibata tabi tutulacakları hükme bağlanmış olup, bu madde hükmüne göre limited şirket ortağının açıklanan miktarla sınırlı olarak şirketin amme borcunun ödenmesinden sorumlu olacağı tabiidir. Ancak şirket hissesini devralarak devredenine yerine geçen ortak söz konusu sermaye payını bütün hak ve borçlarıyla birlikte devralmıştır.

Öte yandan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 520'nci maddesinde, bir payın devrinin şirket hakkında ancak, şirkete bildirilmek ve pay defterine kaydedilmek şartıyla hüküm ifade edeceği, devir hususunun ortaklardan en az dörtte üçünün devre muvafakat etmesi ve bunların esas sermayesinin en az dörtte üçüne sahip olması gerektiğinin kurala bağlandığı, buna göre bir hisseyi devralan şahsın devraldığı hissenin borçlu mu, alacaklı mı, olduğunu ve şirketin mali durumunu bildiğinin kabulü gerektiği, başka bir deyişle, limited şirkette bir hisse devralan şahsın, o hissedarın devir anına kadar mevcut şirket borçlarından yükümlü bulunduğunu bilmesinin en az ticari muamelelerde bir tüccarın göstermesi gereken basiret ve tedbirli davranışlardan sayılması gerektiği, böyle bir basireti göstermemiş olan yeni ortağın bu davranışının so-

nuçlarına katlanmak zorunda olduğu, bu bakımdan limited şirketteki payını devreden ortağın devirden önceki dönemle ilgili şirket borçlarından dolayı sorumlu tutulabilmesi için pay devrinin Kanuna karşı bir hile olarak sadece vergi borcundan kurtulmak amacıyla yapıldığı ve devir mukavelesinde devreden ortağın, devirden önceki şirket borçlarından sorumlu olacağı hususunda bir kayıt da bulunmadığına göre, şirket hissesini devralarak devreden yerine geçen ortak söz konusu sermaye payını bütün hak ve borçlarıyla birlikte devraldığından, ödeme emrinin düzenlendiği 09.05.2007 tarihinden çok önce 05.12.1997 tarihinde Noterliğinde yevmiye numarasında kayıtlı noter satış senediyle şirketteki paylarını devreden davacının, devirden önceki döneme ait şirket borçlarından sorumlu tutulması mümkün değildir.

Bu durumda şirketteki hissesini devreden eski ortak adına devirden önceki şirket ortağı olduğu döneme ilişkin şirketin vergi borcu nedeniyle ödeme emri düzenlenmesinde hukuka aykırılık açıktır.

Açıklanan nedenlerle, hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşılan Eskişehir Bölge İdare Mahkemesinin 18.12.2007 günlü ve E:2007/418, K:2007/404 sayılı kararı ile bu kararın düzeltilmesi isteminin reddine ilişkin 11.3.2008 günlü ve E:2008/33, K:2008/59 sayılı kararının, 2575 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Faruk Aslan'ın Düşüncesi: 213 Sayılı Kanunun 10'uncu maddesi ile 6183 sayılı Kanunun 35'inci maddesi birlikte değerlendirildiğinde; limited şirketin vergi borcunun öncelikle şirketin malvarlığından tahsiline çalışılması, vergi borcunun şirketten tahsilinin olanaksız olduğunun tespit edilmesi halinde ise, vergilendirme ile ilgili ödevleri yerine getirmekle sorumlu bulunmasına karşın, bu ödevleri yerine getirmeyen kanuni temsilcilerin takip edilmesi gerekmekte olup şayet kanuni temsilcinin varlığından da vergi borcu tahsil edilemezse, ancak bu aşamada ortağın ilgili olduğu döneme göre sermaye miktarı veya sermaye hissesi gözönünde bulundurularak takip edilmesi mümkündür.

Ticaret Sicili Gazetesinde yayınlanan ortaklar kurulu kararı ile şirket ortaklarından'in şirketi temsile yetkili kılındığı anlaşıldığından öncelikle kanuni temsilci olan bu şahıs hakkında takip yapılarak şirketten tahsil edilemeyen kamu alacağının tahsili yoluna gidilmesi gerekmekte olup davacı adına düzenlenen ödeme emirlerinde hukuka uyarlık bulunmadığı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Davacı adına şirket ortağı sıfatıyla düzenlenen ödeme emrini iptal eden Eskişehir Vergi Mahkemesi kararının ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle bozulmasına karar veren ve buna ilişkin kararın düzeltilmesi istemini reddeden Eskişehir Bölge İdare Mahkemesi kararının Danıştay Başsavcılığı tarafından kanun gerekçesiyle yararına bozulması istenilmektedir.

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uyumsuzluk konusu dönemde yürürlükte bulunan 35'inci maddesinde, Limited ortakların ödenmeyen ve tahsil imkanı bulunmayan amme borçlarından dolayı ortakların vazettikleri veya vaz'ını taahhüt eyledikleri sermaye miktarında doğrudan doğruya mesul ve bu Kanun hükümleri gereğince takibata tabi tutulacakları açıklanmış, bu maddede 4369 sayılı Kanunun 21'inci maddesiyle yapılan ve 29.07.1998 tarihinde yürürlüğe giren değişiklikle, limited şirket ortaklarının, şirketten tahsil olanağı bulunmayan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu oldukları ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulacakları ifade edilmiştir.

Bu düzenlemeye göre, ödeme emri ile takip edilen kamu alacaklarından, hangi vergilendirme dönemine ilişkin olarak tahakkuk etmiş ise, şirket hakkındaki kanuni takip yolları tüketilmek koşuluyla bunların ödenmemesinden de yine aynı dönemde ortak olan kişinin sadece ortak olduğu dönemlerle sınırlı olarak sorumlu olacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesinde, tüzelkişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, Vakıflar ve cemaatler gibi tüzelkişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri, tüzelkişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirileceği, yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı, temsilciler veya teşekkülü idare edenlerin bu suretle ödedikleri vergiler için asıl mükelleflere rücu edebilecekleri hükmüne yer verilmiştir.

Türk Ticaret Kanunu'nun 540'ıncı maddesinin birinci fıkrasında, aksi kararlaştırılmış olmadıkça ortakların hep birlikte müdür sıfatıyla şirket işlerini idareye ve şirketi temsile mezun ve mecbur oldukları, ikinci fıkrasında ise şirket mukavelesi veya umumi heyet kararı ile şirketin idare ve temsilinin ortaklardan bir veya birkaçına bırakılabileceği belirtilmiştir.

213 Sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 6183 sayılı Kanunun 35'inci maddesinin birlikte değerlendirilmesinden; limited şirketin vergi borcunun öncelikle şirketin malvarlığından tahsiline çalışılması, vergi borcunun şirketten tahsilinin olanaksız olduğunun tespit edilmesi halinde ise, vergilendirme ile ilgili ödevleri yerine getirmekle sorumlu bulunmasına karşın, bu ödevleri yerine getirmeyen kanuni temsilcilerin takip edilmesi gerekmekte, şayet kanuni temsilcinin varlığından da vergi borcu tahsil edilemezse, ancak bu aşamada ortağın ilgili olduğu döneme göre sermaye miktarı veya sermaye hissesi gözönünde bulundurularak takip edilmesi mümkündür.

İncelenen dosyada, vergi borcunun şirketten tahsilinin olanaksız hale geldiği belirtilerek, ortak olan davacı adına ödeme emri düzenlenmiş ise de; Ticaret Sicili Gazetesinde yayınlanan ortaklar kurulu kararı ile Türk Ticaret Kanunu'nun 540'ıncı maddesinin ikinci fıkrası uyarınca şirket ortaklarından

Selahattin Er'in şirketi temsile yetkili kılındığı anlaşıldığından öncelikle kanuni temsilci olan bu şahıs hakkında takip yapılmak suretiyle şirketten tahsil edilemeyen kamu alacağının tahsili yoluna gidilmesi gerekirken, bu usule uyulmaksızın doğrudan davacı adına düzenlenen ödeme emrinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Bu nedenle, Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüyle Eskişehir Bölge İdare Mahkemesinin 18.12.2007 günlü ve E:2007/418, K:2007/404 sayılı kararı ile bu kararın düzeltilmesi isteminin reddine ilişkin 11.03.2008 günlü ve E:2008/33, K:2008/59 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün sonuçlarına etkili olmamak koşulu ile bozulmasına, kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığı'na gönderilmesine ve Resmi Gazete'de yayınlanmasına, 13.4.2009 gününde esasta oybirliğiyle, gerekçede oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY (X)

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35'inci maddesinde, Limited ortakların ödenmeyen ve tahsil imkanı bulunmayan amme borçlarından dolayı ortakların vazettikleri veya vaz'ını taahhüt ettikleri sermaye miktarında doğrudan doğruya mesul ve bu Kanun hükümleri gereğince takibata tabi tutulacakları açıklanmış, bu maddede 4369 sayılı Kanunun 21'inci maddesiyle yapılan ve 29.07.1998 tarihinde yürürlüğe giren değişiklikle, limited şirket ortaklarının, şirketten tahsil olanağı bulunmayan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu oldukları ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulacakları ifade edilmiştir. Bu hükmeye, ödeme emri ile takip edilen kamu alacaklarından, hangi vergilendirme dönemine ilişkin olarak tahakkuk etmiş ise, şirket hakkındaki kanuni takip yolları tüketilmek koşuluyla bunların ödenmemesinden de yine aynı dönemde ortak olan kişinin sorumlu olacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu ve 6183 sayılı Kanunun anılan 35'inci maddesinin birlikte incelenmesinden, şirketten tahsili olanaksız hale gelen kamu alacaklarının takibinde, kanuni temsilciler ile ortaklar arasında bir öncelik sırasının öngörülmediği de anlaşılmaktadır.

İncelenen dosyada; Vergi Mahkemesince, 6183 sayılı Kanunun 35'inci maddesinde ortaklar için öngörülen sorumluluğun, ortaklık sıfatına ve payına bağlı bir sorumluluk olduğu, ortaklık payını devreden davacının gerek devirden önceki, gerek devirden sonraki dönemlere ilişkin vergi borçlarından sorumlu tutulmasına olanak bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emirlerinin iptaline karar verilmiş, Bölge İdare Mahkemesi tarafından da vergi borçlarının davacının şirketteki hissesini devretmeden önceki dönemlere ilişkin olduğu dolayısıyla düzenlenen ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle vergi Mahkemesi kararı bozulmuş ve davanın reddine karar verilmiştir.

Bu nedenle, uyumsuzluğun esasına ilişkin tarafların iddiaları, ayrıca 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 20'nci maddesinde düzenlenen re'sen araştırma ilkesi gereği, borcun şirketten tahsilinin olanaksız hale gelip gelmediği, ihbarnamelerin tebliğ işlemlerinin ve adres tespitlerinin usulüne uygun yapılıp yapılmadığı araştırılmadan ve davacının ortaklık sıfatını taşıdığı dönemler de dikkate alınmadan verilen Bölge İdare Mahkemesi kararının bu gerekçeyle Kanun Yararına bozulması gerektiği oyuyla kararın gerekçesine katılmıyorum.

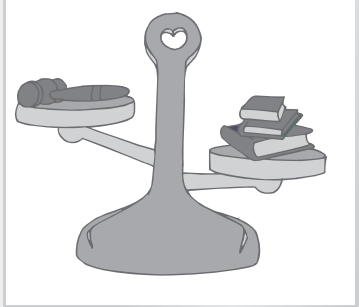
K A R Ş I O Y (XX)

Davacının 1997 yılında ortağı olduğu limited şirketin ilgili yıla ilişkin vergi borçlarının tahsili amacıyla ortak sıfatıyla davacı adına düzenlenen ödeme emrini iptal eden Eskişehir 1.Vergi Mahkemesi kararını kaldıran ve karar düzeltme istemini reddeden Eskişehir Bölge İdare Mahkemesi kararının kanun yararına bozulması istenilmektedir.

Olayda, 29.12.2005 tarihinde şirketin tescil edildiği ve ortaklar kurulu kararıyla bu tarihten itibaren üç yıllığına şirket müdürü seçilen davacının 05.12.1997 tarihli noter pay satış sözleşmesiyle hisselerini devrettiği ve bu durumun 23.03.1998 tarihli Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlandığı anlaşılmaktadır.

Davacının hisselerini devrettiği tarihten önceki döneme ilişkin vergi borçlarından dolayı hisseleri tüm aktif ve pasifiyle devralan kişi ve yeni ortak sorumlu olduğundan, bu tarihten sonra 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35'inci maddesine göre davacının takibinin mümkün olmaması karşısında Vergi Mahkemesince verilen ödeme emrinin iptali yönündeki kararda hukuka aykırılık bulunmadığından bu kararı kaldıran ve kararın düzeltilmesi istemini reddeden Bölge İdare Mahkemesi kararının bu gerekçeyle Kanun Yararına bozulması gerektiği oyuyla kararın gerekçesine karşıyım.

ÖZELGELER



ÖZELGELER

