

# ŞİRKETLERDE TEMSİL YETKİSİ VE ŞİRKET TÜZEL KİŞİLİĞİNDEN TAHSİL EDİLEMİYEN VERGİ BORÇLARINDAN KANUNİ TEMSİLCİLERİN SORUMLULUKLARI

Murat ALTUNSAK\*

## I-GİRİŞ:

213 sayılı V.U.K.'nun 10'uncu maddesinde; "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 " hükmü yer almaktadır

Vergi hukukunda mükelleflerin kanuni görevlerini esas itibariyle kendilerinin yerine getirmeleri prensibi uygulanmaktadır. Ancak, bazı hallerde mükellef veya sorumluların kanundan doğan vergi ödevlerinin kanuni temsilciler tarafından yerine getirilmesi kanuni bir mecburiyettir.213 sayılı V.U.K.'nun 10 uncu ve 6183 sayılı A.A.T.U.H.Kanunun mükerrer 35 inci maddesi ile tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıf ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacaklarının, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

---

\* Vergi Denetmeni

Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre faaliyet gösteren şirketler şahıs şirketleri ve sermaye şirketleri olarak iki ana bölümde düzenlenmiştir. Her iki grup şirketin ve ortaklarının vergi kanunlarımız karşısındaki durumları farklıdır. Uygulamada bunların dışında Borçlar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan adi şirketler (adi ortaklıklar) de vardır ki bu ortaklıkların vergi kanunları karşısındaki durumları şahıs şirketlerine benzerlik göstermektedir. Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenen şirketler;

- Kollektif Şirket (TTK.153-242)
- Adi Komandit Şirket (TTK 243-268)
- Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirket (TTK 475-484)
- Anonim Şirket (TTK 269-474)
- Limited Şirket (TTK 503-556)

Bu yazımızın ilerleyen bölümlerinde şirketlerde kanuni temsilcilerin kimler olduğu ve şirket tüzel kişiliğinden tahsil edilmeyen vergi borçlarının hangi durumlarda şirket temsilcisi veya ortaklarından tahsil edileceği genel hatları ile ele alınmıştır.

## II- ŞİRKETLERDE TEMSİL

Temsilci başkasının mal ve hesabına hareket ederek irade beyanıyla temsil ettiği kişiyi hak sahibi veya borçlu kılabilen kişidir. Temsilcinin temsil yetkisi, bir kanun hükmünün veya temsil edilenin istek ve iradesine dayanır. Kanuna dayanan temsil yetkisine kanuni temsil bu tür yetkiye sahip olan kişiye de kanuni temsilci denir. Kaynağını temsil edilenin istek ve iradesinden alan temsil yetkisine ise iradi temsil bu şekilde yetkili kılınan kimseye de iradi temsilci adı verilir .

Vergi hukukunda mükelleflerin kanuni görevlerini esas itibarıyla kendilerinin yerine getirmeleri prensibi uygulanmaktadır. Ancak, bazı hallerde mükellef veya sorumluların kanundan doğan vergi ödevlerinin kanuni temsilciler tarafından yerine getirilmesi kanuni bir mecburiyettir.

Kanuni Temsilcilerin kimler olduğu konusunda Vergi Usul Kanunu'nda herhangi bir hüküm bulunmamakla birlikte, aynı kavramın kullanıldığı 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun mükerrer 35'inci maddesi uygulaması açısından kanuni temsilcilerin belirlenmesiyle ilgili olarak 1 seri no'lu Tahsilât Genel Tebliği'nin Amme Alacaklarının Korunması başlıklı ikinci bölümünün VIII. Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu maddesinde aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

“6183 sayılı Kanunun amme borçlusu saydığı kanuni temsilcilerin kimler olduğu ve sorumluluklarının şekli Türk Medeni Kanunu, Borçlar Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuatta belirlenmiştir.”

Buna göre, ilgili mevzuatta belirlenen tüzel kişiliği haiz kuruluşlar için ayrıca Ticaret Siciline tescil ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilen ana sözleşmelerinde ve bu sözleşmelerde aynı usulle yapılan değişikliklerde tayin edilen kanuni temsilciler, 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesi ile amme alacağının ödenmesinden de sorumlu tutulmuşlardır.” Şirket türleri itibarıyla temsil aşağıdaki gibidir.

### **Anonim Şirketlerin Temsili**

Anonim şirketlerde kanuni temsilciler TTK'nın 317'inci maddesine göre yönetim kurulu üyeleridir. Zira anonim şirketlerde şirketin temsil ve idaresi ilke olarak yönetim kuruluna aittir. Bu itibarla yönetim kurulu, Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesine göre sorumlu bulunmaktadır. Ancak TTK'nın 319/2. maddesine göre, yönetim kurulunun temsil yetkisini yönetim kurulu üyelerinden birine, bir kaçına veya pay sahibi olmayan müdürlere devretmesi mümkündür. Bu durumda yani temsil yetkisinin devredilmesi halinde, anonim şirketin kanuni temsilcisi, temsil yetkisini devralanlar olacak ve Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesi çerçevesindeki sorumluluklar da bu kişilere ait olacaktır. TTK'nın 319'uncu maddesi uyarınca özel bir belirleme yapılmadığında ise 317'inci madde gereği şirketi yönetim kurulunun temsil

ettiği kabul edilecektir . Burada dikkat edilmesi gereken önemli bir husus da idare ve temsil yetkisi verilen kişi ya da kişilerden birinin mutlak surette yönetim kurulu üyelerinden birisi olmasıdır .

Bir anonim şirketin kanuni temsilcileri;

a) Öncelikle şirket esas sözleşmesinde yönetim kurulu üyelerinden birinin veya birden fazlasının şirketi temsile yetkili kılınıp kılınmadığı,

b) Şirketi temsile yetkili üye esas sözleşmede belirlenmemiş ise sözleşmede yönetim kurulu veya genel kurula, yönetim kurulu üyesi olması şartıyla Murahhas üyeleri veya şirkette pay sahibi olmayan sorumlu müdürleri temsilci olarak belirleme konusunda yetki verilip verilmediği,

c) Esas sözleşmede temsilci belirleme konusunda yetkisi bulunan organ tarafından bu yetki çerçevesinde temsil yetkisinin; yönetim kurulu üyelerinden biri veya birkaçına ya da yönetim kurulu üyelerinden en az biri ile birlikte şirketin sorumlu müdürü veya müdürlerine devredilip devredilmediği, hususlarına göre belirlenecektir.

Bu hususların varlığı, ticaret sicili kayıtlarına ve ilanın yapıldığı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesine bakılarak tayin olunacaktır.

Yönetim Kurulu üyelerinin sorumluluğu müteselsil sorumluluktur. Temsile yetkili olanların ticaret siciline tescili ve durumun ilan edilmesi lazımdır. (TK. 300/8 ve 323) Temsil yetkisine sahip olanların değişmesi halinde de tescil yapılmalıdır. Şüpheli durumlarda ticaret siciline bakılarak temsile yetkili olanlar öğrenilebilir. Tescille birlikte imza örnekleri de noterce tasdik edildikten sonra sicil memuruna verilir.(TK. 322 ve 42)

### **Limited Şirketlerde Temsil**

Türk Ticaret Kanunu'nun 540'ncü maddesine göre limited şirketlerde şirket ortaklarının tamamı müdür sıfatıyla şirketin kanuni temsilcisi sayılmaktadır. Bu durumda şirket ortakları Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncü maddesine göre sorumlu bulunmaktadır. Ancak şirket ana sözleşmesi veya ortaklar

kurulu kararı ile şirketin temsili ortaklardan birine veya birkaçına bırakılabilmektedir. Böyle bir düzenleme yapılmamışsa ortaklar hep birlikte şirket işlerini idareye ve şirketi temsile yetkili ve mecburdurlar. Yine aynı kanunun 541'inci maddesi uyarınca şirket ana sözleşmesi veya genel kurul kararıyla şirket işlerinin idare ve temsili ortak olmayan kişilere bırakılabilir.

Buna göre şirket ana sözleşmesinde herhangi bir belirleme yapılmamışsa şirket ortaklarının tamamı, sözleşmede bunlardan biri veya bir kaç ile ilgili belirleme yapılmışsa bu ortaklar, eğer şirketin idaresi ortaklar dışındaki bir veya birden fazla kişiye bırakılmış ise bu kişi veya kişiler kanuni temsilci olarak kabul edilecektir.

Kanuni temsilciler, kuruluş sırasında hazırlanan ana sözleşme ile belirlenmekle birlikte daha sonra yapılan ana sözleşme değişiklikleri ile değiştirelebilmektedir. Kanuni temsilcilerin değiştirilmesi durumunda değişikliğin üçüncü kişiler bakımından hüküm ifade edebilmesi için ticaret siciline tescil ve ilanı gerekmektedir.

### **Eshamlı Komandit Şirketlerin Temsili**

Türk Ticaret Kanunu'nun 467'nci maddesine göre Eshamlı Komandit Şirketin (sermayesi paylara bölünmüş) yönetimi ve temsili, komandite ortaklar tarafından yerine getirilir. Bu itibarla eshamlı komandit şirketlerde komandite ortaklar Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesine göre sorumlu bulunmaktadır.

Komanditer ortakların temsil yetkisi bulunmamaktadır Komandite ortakların sınırsız sorumluluğunun yalnızca yönetimde oldukları zamanla sınırlı olduğuna ilişkin düzenleme aynı kanunun 482'nci maddesinde yapılmıştır.

### **Kollektif Şirketlerin Temsili**

Kollektif şirketin temsiliyle alakalı Türk Ticaret Kanunu'nun 175'inci

maddesinde; “şirketi ortaklara ve üçüncü şahıslara karşı temsil salahiyeti ve vazifesi, tescil ve ilan edilen mukavelede aksine hüküm olmadıkça, 160’ıncı madde gereğince şirket işlerini idare hak ve vazifesini haiz olanlara aittir” yasal düzenlemesi bulunmaktadır. 160’ıncı madde de; ortaklardan her birinin ayrı ayrı şirketi idare hak ve vazifesine ait oldukları, şirket sözleşmesiyle veya ortaklarının çoğunun kararıyla şirketin yönetim işlerinin ortaklardan birine birkaçına veya hepsine verilebileceği açıklanmıştır. Kollektif şirket sözleşmesinin temsil ile ilgili hükümleri yada bu konudaki değişiklik ve ekler Türk Ticaret Kanunu’nun 33 ve 157’nci maddeleri uyarınca ticaret siciline tescil ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi’nde ilan ettirilir.

### **Adi Komandit Şirketlerin Temsili**

Bu konudaki yasal düzenlemeler Türk Ticaret Kanununun 257’inci maddesinde yapılmıştır. Buna göre, komandit şirketlerin yönetim ve temsili komandite ortaklara aittir. Temsil yetkisinin sınırı kollektif şirketlerle aynıdır.

Komanditer ortaklar şirketi temsil yetkisine sahip değildirler. Ancak şirket sözleşmesinde aksine hüküm olmaması koşuluyla, ticari mümessil, ticari vekil ticari memur olarak atanabilirler. Komanditer ortakların, şirketi yönetim ve temsil konusunda zorunlulukları olmadığı gibi yetkileri de yoktur.

## **III- KANUNİ TEMSİLCİLERİN SORUMLULUKLARI**

Kanuni temsilcilerin sorumlulukları; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 10’uncu ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun mükerrer 35’inci maddelerinde ayrı ayrı düzenlenmiştir.

### **1. Vergi Usul Kanununda Sorumluluk**

Vergi Usul Kanunu’nun 10’uncu maddesinin birinci fıkrasında; tüzel

kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıfların ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirileceği öngörülmüştür.

Vergi mükellef ve sorumlularının vergi ile ilgili ödevlerinin yerine getirilmesinden anılan fıkra hükmü ile yükümlü tutulanların, bu yükümlülüklerine aykırı davranışları dolayısıyla, vergi idaresine karşı olan sorumlulukları, bu sorumluluğun kapsam ve koşulları aynı maddenin ikinci fıkrasında düzenlenmiştir.

“Yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Bu hüküm Türkiye’de bulunmayan mükelleflerin Türkiye’deki temsilcileri hakkında da uygulanır.”

Kanuni temsilciler ile tüzel kişiliği haiz bulunmayan teşekkülleri idare edenler vergilendirme ile ilgili ödevlerini yerine getirmez veya eksik yerine getirir ve bunun sonucunda da, mükellef veya vergi sorumlusunun mal varlığından gerekli vergi alacağı kısmen ya da tamamen tahsil edilemez veya tahsil edilemeyeceği anlaşılır ise; amme alacağı kanuni temsilcilerin şahsi mal varlığından takip ve tahsil edilebilecektir. Söz konusu uygulama, Türkiye’de bulunmayan mükelleflerin Türkiye’deki temsilcileri için de aynen geçerli olacaktır.

Vergilendirmeye ilgili ödevleri yerine getirmekle yükümlü olan temsilciler, vergi kanunlarına aykırı hareketleri halinde vergi aslı ve cezalardan belli şartlarla sorumlu tutulmaktadır. Bu sorumlulukları; aşağıdaki şekilde açıklayabiliriz:

Vergi Usul Kanununun 10’uncu maddesi, kendisine kanuni temsilci tayin edilen vergi mükellefi veya sorumlusunun varlığından kısmen veya tamamen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların, bunların kanuni temsil-

cilerinden alınabilmesini kimi koşullara bağlamıştır. Bu koşullar birlikte var olmadıkça, vergi mükelleflerinin veya sorumlularının vergi borçlarından dolayı bunların kanuni temsilcilerinin takip edilmelerine olanak yoktur. Vergi ödevlerinin yerine getirilmesi kanuni temsilcilerine bırakılan mükelleflerin vergilerinin, kanuni temsilcilerinden alınabilmesi için iki şartın gerçekleşmiş olması gerekmektedir:

- i. Kanuni temsilci temsil ettiği mükellefin vergi ödevlerini yerine getirmemiş,
- ii. Vergi borcu, temsil edilenin mal varlığından alınamamış, olmalıdır.

Bu iki şartın varlığı halinde, temsil edilenlerin vergi borcu için kanuni temsilcilerin mal varlığından tahsili yoluna gidilebilmektedir.

## **2. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanuna Göre Sorumluluk**

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun "Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu" başlığı altındaki mükerrer 35'inci maddesinde:

"Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu kanun hükümlerine göre tahsil edilir.

Bu madde hükmü, yabancı şahıs veya kurumların Türkiye'deki mümessilleri hakkında da uygulanır.

Tüzel kişilerin, tasfiye haline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları, kanuni temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını kaldırmaz.

Temsilciler, teşekkülü idare edenler veya mümessiller, bu madde gereğince ödedikleri tutarlar için asıl amme borçlusuna rücu edebilirler.

Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulur.

Kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan hükümler, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmaz.” denilmektedir.

Bu madde hükmünde, Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesindeki hükümlere benzer düzenlemeler yer alsa da aslında önemli bazı farklılıklar bulunmaktadır. Vergi Usul Kanunu kapsamındaki sorumluluk uygulaması sadece Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar ve bunlara bağlı alacakları kapsamaktadır. 6183 Sayılı Kanun ise Vergi Usul Kanunu kapsamına girenler de dahil olmak üzere tüm amme alacaklarını kapsamaktadır. Dolayısıyla vadesinde ödenmeyen bir amme alacağı söz konusu olduğunda, hem Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesi hem de 6183 Sayılı Kanunun mükerrer 35'inci maddesi aynı anda devreye girmektedir .

5766 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi ile 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesine “Kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan hükümler, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmaz.” hükmü eklenmiştir.

Bu hükme göre, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10'uncu maddesinde, kanuni temsilcilerin sorumluluklarına ilişkin hükümlerin düzenlenmiş olması, Vergi Usul Kanunu kapsamındaki amme alacaklarının takibinin 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesine göre yapılmasına engel teşkil etmeyecektir. Dolayısıyla Vergi Usul Kanunu kapsamına giren amme alacakları dâhil olmak üzere tüm amme alacakları için mükerrer 35'inci madde uyarınca takip yapılması mümkün bulunmaktadır.

-Tahsil edilemeyen amme alacağı terimi; Amme borçlusunun bu Kanun hükümlerine göre yapılan mal varlığı araştırması sonucunda haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması, haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen aranılan amme alacağının iflas masasından tahsil

edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği ortaya çıkan amme alacaklarını ifade etmektedir.

6183 sayılı Kanunun 3'üncü maddesine eklenen tanımlarda yer alan hususlardan herhangi birisinin varlığı halinde, eski ve yeni kanuni temsilciler/teşekkülü idare edenler hakkında takip yapılabilmesi için yeterli şartların oluştuğu kabul edilecektir. Buna göre;

- Asıl borçlunun haczedilen mallarına biçilen toplam değer, amme alacağını karşılamaya yetmeyeceğinin anlaşılması,

- Haczedilen malların satışı neticesinde elde edilen meblağın takip konusu borcu tamamen kapatmaması,

- Yapılan takip neticesinde asıl borçlunun haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması,

- Asıl borçlunun iflası halinde, iflas masasından amme alacağını karşılamaya yetecek meblağın tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması,

- Asıl borçlunun yapılan araştırmalara rağmen bulunamaması,

hallerinden herhangi birisinin varlığı, eski ve yeni kanuni temsilciler hakkında takibata başlanması için yeterli olacaktır.

Değişiklik sonucunda; asıl borçlu hakkında "aciz vesikası" düzenlenmeksizin kanuni temsilcilerin/teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlığına gidilebilmesi hususu, yasal dayanağa kavuşturulmuştur.

#### **- Anonim Şirketlerde Sorumluluk:**

Türk Ticaret Yasası'nın, anonim şirketlerde sorumluluk 317, 319 ve 321. maddelerde belirtilmiştir.

Bu hükümlerden de anlaşılacağı üzere, Anonim şirketler yönetim kurulu tarafından temsil ve idare olunmaktadır, diğer bir hükme göre ise (Md: 319) anasözleşme ile idare ve temsil görevinin yönetim kurulu üyeleri arasında

paylaştırılıp paylaştırılmayacağı ve paylaştırılacaksa bunun ne şekilde yapılacağı tespit olunur.

Anasözleşme ile şirketin temsil yetkisi ile idare işlerinin hepsinin veya bir kısmının yönetim kurulu üyesi olan murahhaslara veya pay sahibi olmaları zorunlu bulunmayan müdürlere bırakılabilmesi için genel kurula veya yönetim kuruluna yetki verilebilir.

Ancak anasözleşme de şirketin temsil yetkisi ile ilgili yukarıda sözü edilen açıklamalar yoksa yani şirketin temsil yetkisi yönetim kurulu dışında ki kimseye verilmemiş ise Türk Ticaret Yasası'nın 317. maddesi hükümlerine göre şirket, yönetim kurulu tarafında idare ve temsil olunacaktır.

Burada da 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun'un Mükerrer 35. Maddesine getirilen Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulur. Hükmüne dikkat etmek gerekmektedir. Çünkü burada kanuni temsilcinin yanında şirketi idare edenlere de sorumluluk yüklenmektedir.

### **-Limited Şirketlerde Sorumluluk**

Limited şirketlerde sorumluluk aksi kararlaştırılmadıkça, ortakların tamamına müdür sıfatı ile verilmektedir. Limited Şirketlerdeki sorumluluk konusu Türk Ticaret Yasası'nın 540- 542 maddelerinde yer almıştır. Şirket anasözleşmesi veya genel kurul kararı ile şirketin idare ve temsili ortaklardan bir veya bir kaçına bırakılabilir. Ayrıca anasözleşme veya ortaklar kurulu kararı ile şirketin idare ve temsili ortak olmayan kimselere de bırakılabilir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü hakkında Yasanın 5766 sayılı Yasa ile değiştirilen 35. maddesinin yeni hükümlerine göre "Limited şirket ortakları, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğru-

dan doğruya sorumlu olurlar ve bu kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar.

Ortağın şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahıslar devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden birinci fıkra hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulur.

Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden birinci fıkra hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulur.”

Bu yasa hükmüne göre, Limited Şirkette bütün pay sahipleri payını devir eden ve bu payı devralan şahıslar Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda farklı şahıslar olmaları halinde bile bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden 35. maddenin birinci fıkrası hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulacaklardır. Yani bunlar , şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Kanunu hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar.

Bunlardan ayrı olarak gene burada da 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun'un Mükerrer 35. Maddesine getirilen Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulur. Hükmüne dikkat etmek gerekmektedir. Çünkü burada kanuni temsilcinin yanında şirketi idare edenlere de sorumluluk yüklenmektedir.

### **-Eshamlı Komandit Şirketlerde sorumluluk**

Türk Ticaret Kanunu'nun 475'nci maddesine göre Eshamlı Komandit Şirket (sermayesi paylara bölünmüş) sermayesi paylara bölünen ve ortaklarından bir veya birkaçı şirket alacaklarına karşılık kollektif şirket ortakları gibi

sınırsız (Komandite) diğerleri anonim şirket ortakları gibi sınırlı (Komanditer) olarak sorumlu şirkettir. Bu itibarla eshamlı komandit şirketlerde komandite ortaklar Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesine göre sorumlu bulunmaktadır.

Komanditerlerin sorumlulukları hakkında Anonim Şirketlerde, komandite ortakların sorumlulukları hakkında ise kollektif şirketlerde bölümünde açıklamalar yapıldığından tekrar edilmemiştir.

### **-Kollektif Şirketlerde Sorumluluk**

Türk Ticaret Yasası'nın kollektif şirketlerde sorumluluk konuların 160, 175 ve 176. maddelerde yer almıştır.

Buna göre, şirket mukavelesiyle veya ortakların ekseriyeti ile idare işleri, ortaklardan birine veya birkaçına yahut hepsine verilebilir. Ancak böyle bir karar yok ise, ortaklardan her biri ayrı ayrı şirketi idare hak ve vazifesini haizdir. Ticari mümessiller ve diğer ticari vekiller hakkındaki hükümler mahfuzdur.

Şirketi temsile yetkili olan kimse, şirketin gayesine dahil olan her nev'i iş ve hukuki muameleleri şirket namına yapmak ve şirketin unvanını kullanmak yetkisine sahiptir. Bu yetkiyi tahdit eden her şart, hüsnüniyetle hareket eden üçüncü şahıslara karşı hükümsüzdür.

Ancak şirket mukavelesinin tescil ve ilan edilmiş olan kısmına göre şirketin ilzam edilebilmesi için müteaddit ortakların imzası şart kılınmışsa, bu şart, üçüncü şahıslara karşı da muteberdir.

Burada da 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun'un Mükerrer 35. Maddesine getirilen hükme dikkat çekmek istiyoruz. Çünkü burada kanuni temsilcinin yanında şirketi idare edenlere de sorumluluk yüklenmektedir.

### **-Komandit Şirketlerde Sorumluluk**

Türk Ticaret Yasası'nın komandit şirketlerde sorumluluk konuları 256-257 maddelerde konu edilmiştir.

Buna göre, Şirket ve ortakların üçüncü şahıslarla olan münasebetlerinde, bu kısımdaki hususi kaideler mahfuz kalmak şartıyla kolektif şirkete dair 174-184. maddelerinde hükümleri tatbik olunur.

Komandit şirketlerin idare ve temsili komandite ortaklara aittir. İdare hakkının ve temsil yetkilerinin sınırları kolektif şirketler hakkındaki hükümlerle muayyendir.

Komanditer ortaklar, şirketi temsil ve idare yetkisine haiz değildirler. Şu kadar ki, şirket mukavelesinde aksine hüküm olmamak şartıyla komanditer ortak, yalnız ticari mümessil, ticari vekil veya ticari memur olarak tayin edilebilir.

Gene burada da 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun'un Mükerrer 35. Maddesine getirilen hükme dikkat çekmek gerekmektedir. yukarıda belirttiğimiz gibi burada kanuni temsilcinin yanında şirketi idare edenlere de sorumluluk yüklenmektedir.

### **Kanuni Temsilcilerin Takibi**

Kamu alacağının şirket şeklinde örgütlenmiş tüzel kişiliğin mal varlığından kısmen veya tamamen tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması halinde tüzel kişiliğin kanuni temsilcilerinin şahsi malvarlıklarından takip ve tahsili söz konusu olacaktır.

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 54'üncü ve devamı maddelerine göre yapılan takip sonucunda amme borçlusunun mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacaklarının yukarıda belirtildiği şekilde tayin olunan kanuni temsilcilerin mal varlığından tahsili yönüne gidilmektedir. Mezkur madde-

de yer alan "mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen amme alacakları" hükmü, amme borçlusu hakkında 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takip muameleleri sonucunda; amme borçlusunun haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması, haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen satış bedelinin amme alacağını karşılamaması gibi nedenlerle tahsil edilemeyen amme alacaklarını ifade etmektedir. Amme borçlusunun "mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları" ifadesi ise; amme borçlusunun yapılan tüm araştırmalara rağmen bulunamaması, amme borçlusunun haczedilen mal varlığına 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılan değerlendirme sonucu tespit edilen değerlerin amme alacağını karşılamaması, borçlunun iflas etmiş olması halinde iflas idaresi ile kurulan irtibat sonucu amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerinde amme alacağının amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği kanaatinin olduğu halleri kapsamaktadır.

Amme borçlusu nezdinde sürdürülen takip muameleleri sonucunda amme alacağının kısmen veya tamamen tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması hallerinden herhangi birinin varlığı halinde kanuni temsilciler hakkında takip yapılabilmesi için yeterli şartların olduğu kabul edilmekte ve takip muamelesine kanuni temsilciler adına 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre tanzim edilecek ödeme emri tebliği suretiyle başlanılmaktadır. Amme borçlusunun birden fazla kanuni temsilcisi bulunduğu takdirde, ilgili kanunlara göre kanuni temsilcilerin sorumluluk şekline bakılmakta, yapılan tespit sonrasında da müşterek ve müteselsil sorumlu olanlar hakkında tahsil edilemeyen amme alacağının-tamamı için-her birine-ayrı ayrı ödeme emri düzenlenmek suretiyle takibe geçilmektedir.

#### IV-SONUÇ:

Vergi hukukunda mükelleflerin kanuni görevlerini esas itibariyle kendilerinin yerine getirmeleri prensibi uygulanmaktadır. Ancak, bazı hallerde mükellef veya sorumluların kanundan doğan vergi ödevlerinin kanuni temsilciler tarafından yerine getirilmesi kanuni bir mecburiyettir.

Kanuni temsilcilerin sorumlulukları; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun mükerrer 35'inci maddelerinde ayrı ayrı düzenlenmiştir.

Vergi Usul Kanunu kapsamındaki sorumluluk uygulaması sadece Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar ve bunlara bağlı alacakları kapsamaktadır. 6183 Sayılı Kanun ise Vergi Usul Kanunu kapsamına girenler de dahil olmak üzere tüm amme alacaklarını kapsamaktadır.

Vergi Usul Kanunu'nda kanuni temsilcilerin sorumluluğu için vergi ve buna bağlı alacaklar ile vergi cezalarının temsil edilenin mal varlığından alınamaması ve kanuni temsilcinin vergilendirme ile ilgili ödevlerini yerine getirmemesi gerekmektedir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ise kanuni temsilcilere kusursuz sorumluluk yüklemektedir. Bu nedenle amme alacağının asıl borçlusundan tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması, kanuni temsilcinin şahsi mal varlığına yönelmek için tek başına yeterli olmaktadır.

#### KAYNAKÇA

Maliye Bakanlığı (30.06.2007). **Tahsilât Genel Tebliği Seri: A Sıra No: 1**. Ankara : Resmi Gazete (26568 sayılı)

**Özbalcı, Yılmaz(2007). Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları.** Ankara : Oluş Yayıncılık

Özyer Mehmet Ali(2008). **Vergi Usul Kanunu Uygulaması**, İstanbul : Hesap Uzmanları Derneği.

T.C. Yasalar (06.01.1961). **193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu.** Ankara : Resmi Gazete ( 10700 sayılı)

T.C. Yasalar (10.01.1961). **213 Sayılı V.U.K Kanunu.** Ankara : Resmi Gazete (10705 sayılı)

T.C. Yasalar (21.06.2006). **5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu.** Ankara : Resmi Gazete ( 26205 sayılı)

T.C. Yasalar (28.07.1953). **6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun** Ankara : Resmi Gazete ( 8469 sayılı)

