

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1271
Karar No : 2024/1124

TEMYİZ EDEN (DAVALI) : ... Defterdarlığı
(... Vergi Dairesi Müdürlüğü)

VEKİLİ : Av...

KARŞI TARAF (DAVACI) : ...

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına ... Limited Şirketine ait kamu borçlarının tahsili amacıyla kanuni temsilcisi sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ... sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

Olayda, dava konusu ödeme emri ile tahsili talep edilen 2011 yılına ilişkin amme alacakları asıl borçlu şirket hakkında düzenlenen ... tarih ve ..., ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporlarına istinaden tarh edilen vergiler ile kesilen cezalardır. Değinen vergi ve cezalara ilişkin olarak şirket adına düzenlenen ihbarnameler 26/12/2016 tarihinde ilan edilmiştir. Söz konusu ihbarnamelerin şirket adresinde tebliğinin mümkün olmadığına ilişkin tebliğ zarfı ve adres tespit tutanakları araştırıldığında, şirketin adresinde bulunmadığını tespit eden tebliğ alındılarının yalnızca posta memuru tarafından imzalandığı, bir tebliğ alındısının ise imzadan imtina eden komşunun ismi belirtilmeyerek posta memuru tarafından imzalandığı görülmektedir. 04/04/2016 tarihinde şirket hakkında düzenlenen adres tespit tutanağında ise hangi ihbarnamelerin tebliğe çalışıldığı hususunda bir bilginin yer almadığı görülmektedir.

2011 yılına ilişkin vergi ve cezaların, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 114. maddesinde öngörülen beş yıllık zamanaşımı süresi içerisinde, en geç 31/12/2016 tarihinde asıl borçlu şirket adına tarh ve tebliğ edilmesi gerekirken belirtilen süre içerisinde aynı Kanun'un 93 ve devamı maddelerine uygun olarak asıl borçlu şirkete tebliğ edilmediği anlaşıldığından zamanaşımına uğrayan vergi ve cezaların tahsili amacıyla davacı adına düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Mahkeme bu gerekçeyle ödeme emrini iptal etmiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu edilen kararın usul ve kanuna uygun olduğu gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 07/11/2022 tarih ve E:2019/499, K:2022/6257 sayılı kararı:

Davacı adına düzenlenen ödeme emri içeriği borçlara ilişkin asıl borçlu şirket adına



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1271
Karar No : 2024/1124

düzenlenen ödeme emrinin dayanağı ihbarnameler, 26/12/2016 tarihinde ilan edilmiştir. Davacının ileri sürdüğü iddialar, kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada ileri sürülebilecek iddialar olmayıp değinilen iddiaların ihbarnamelerin tebliği üzerine açılacak davada ileri sürülmesi gerektiği açıktır.

Öte yandan davacı adına düzenlenen ödeme emri içeriği borçlara ilişkin asıl borçlu şirket adına düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada verilen ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı davanın kabulü yolundaki kararına davalı tarafından yöneltilen istinaf başvurusunun reddine dair ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının, Danıştay Dördüncü Dairesinin 07/11/2022 tarih ve E:2019/6778, K:2022/6256 sayılı kararı ile bozulmasına karar verildiğinden Vergi Dava Dairesi tarafından anılan bozma kararı sonucunda oluşan yeni hukuki duruma göre yeniden karar verilmesi gerekmektedir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararı:

Vergi Dava Dairesi, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Dava konusu ödeme emrinin hukuka uygun olduğu belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ: Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY :

Davacı adına ... Limited Şirketine ait 2011 yılının Şubat, Mart, Nisan ila Ağustos dönemlerine ilişkin katma değer vergileri, vergi ziyai cezaları, aynı yıla ilişkin özel usulsüzlük cezası ile gecikme faizlerinin tahsili amacıyla dava konusu ödeme emri düzenlenmiştir.

Dava konusu ödeme emri içeriği amme alacaklarının tahsili amacıyla asıl borçlu şirket adına düzenlenen ... tarih ve ... sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle asıl borçlu şirket tarafından açılan davada ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla ödeme emri ile tahsili talep edilen vergi ve cezaların usulüne uygun olarak tebliğ edilmemesi



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1271
Karar No : 2024/1124

nedeniyle tahakkuk etmediği gerekçesiyle davanın kabulüne karar verilmiştir. Davalının istinaf istemi ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla reddedilmiştir. Değinilen karara yöneltilen temyiz istemi üzerine Danıştay Dördüncü Dairesinin 07/11/2022 tarih ve E:2019/6778, K:2022/6256 sayılı kararıyla istinaf isteminin reddine dair Vergi Dava Dairesi kararı bozulmuştur. Bozma kararına uymayan ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesi, ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla ilk kararında ısrar etmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 04/12/2024 tarih ve E:2023/1176, K:2024/1123 sayılı kararıyla davacı şirketin bilinen adresinde usulüne uygun olarak tebligata çıkarılmadan ilanen tebliğ edilen ihbarnamelere konu cezalı vergilerin usulüne uygun olarak tahakkuk ettiğinden söz edilemeyeceğinden dava konusu ödeme emri ile tahsilinin talep edilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle ısrar kararında sonucu itibarıyla hukuka aykırılık bulunmadığına karar vermiştir.

İLGİLİ MEVZUAT :

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "*Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu*" başlıklı mükerrer 35. maddesinin birinci fıkrasında, 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 alacaklarının, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği düzenlemesine yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un 58. maddesinin birinci fıkrasında, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı iddialarıyla tebliğ tarihinden itibaren Kanun'da gösterilen süre içinde dava açabileceği hükme bağlanmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesinden verginin tahsiline uzanan vergilendirme sürecinde vergi idaresi vergi kanunlarında gösterilen usulleri izleyerek vergi ödevlileri hakkında idari işlemler tesis etmektedir.

Türk Vergi Sisteminde, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin tarh ve tahakkuk usulleri 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda, tahsil usulleri ise 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da düzenlenmiştir. Bir kamu alacağının tahsil edilebilmesi için öncelikle 213 sayılı Kanun'a göre verginin tarh ve tahakkukuna ilişkin kuralların, daha sonra 6183 sayılı Kanun'a göre tahsil usullerinin sırasıyla izlenmiş olması zorunludur. Bu zorunluluğun doğal sonucu olarak vergilendirme sürecinde bir idari işlemin tesis edilebilmesi için bir önceki hukuki durumun tekemmül etmiş olması hali aranmaktadır. Dolayısıyla bir önceki safha tekemmül etmeksizin bir sonraki safhaya ilişkin idari işlem tesis edilemeyeceği gibi vergilendirme sürecinde herhangi bir işleme karşı dava açılması durumunda ise önceden tamamlanmış hukuki durumların yeniden incelenmesi idari işlemlerin sürekli yargı



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1271
Karar No : 2024/1124

denetimi altında tutulmalarını önlemeye yönelik idari istikrar ilkesi gereği mümkün değildir.

Bu nedenle, kural olarak, vergi alacağının ortadan kalkmasına yol açan bir başka hukuki durum gerçekleşmedikçe, vergilendirme sürecinde bir işlemin usulüne uygun olarak tesis edilip tebliğ edilmesinden sonra bu işleme bağlı kesinleşmiş hukuki sonucun vergilendirme sürecinin ilerleyen safhalarında bu işleme bağlı olarak tesis edilen diğer idari işlemlere karşı açılan idari davalarda incelenmesine hukuken olanak bulunmamaktadır.

İhbarnameye konu olan cezalı vergi tarh edilmesine ilişkin işleme karşı usulüne uygun şekilde tebliğ edildiği halde kanuni süresi içinde dava açılmaması durumunda vergi ve cezanın tahakkuk ederek ödenebilir safhaya gelmesine ilişkin hukuki durum tekemmül etmekte, ayrıca bu işleme karşı olağan bir yargısal başvuru yolu da kalmadığından vergi ve ceza aynı zamanda kesinleşmektedir.

Asıl borçlu şirketten tahsil edilemeyen veya edilemeyeceği anlaşılan amme alacaklarının tahsili amacıyla kanuni temsilci sıfatıyla ödeme emri düzenlenebilmesi için öncelikle amme alacağının asıl borçlu şirket adına usulüne uygun olarak tahakkuk ettirilmesi ancak alacağın 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 37. maddesindeki kurallar uyarınca belirlenen vadesi içinde ödenmemesi gerekmektedir. Ayrıca asıl borçlu şirketin anılan Kanun'un 54. maddesinde öngörülen yöntemlere göre usulüne uygun bir biçimde takip edilmesi, bu kapsamda özellikle teminatsız alacaklarda asıl borçlu şirket adına düzenlenen ödeme emrinin usulüne uygun bir şekilde tebliğ edilmesi hukuken zorunludur. Öte yandan asıl borçlu şirketle ilgili mal varlığı araştırması sonucunda amme alacağının sözü edilen Kanun'un 3. maddesinde tanımlandığı biçimde tahsil edilemediğinin veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşıldığının idarece ortaya konulması da gerekir.

Amme alacağının asıl borçlu şirket tüzel kişiliğinin perdesi kaldırılarak takip ve cebren tahsilinde bir güvence yöntemi olan kanuni temsilcinin takibi ve alacağın kanuni temsilciden cebren tahsili, yukarıda anılan ve aralarında sebep-sonuç ilişkisi bulunan idari işlemlerin tesis edilmesine ve usulüne uygun şekilde tebliğ edildiğinin idarece ortaya konulmasına bağlıdır.

Vergilendirme sürecinde tesis edilen idari işlemlerin tebligatının usulüne uygun şekilde yapılması, kişilere mülkiyet hakkına yapılacak müdahaleyi öngörebilme ve bu işlemlere karşı idari ve yargısal yollara başvurma imkanı sağlar. Ancak bu başvuru yollarının tüketilip tüketilmemesi ilgililerin ihtiyarına bırakılmıştır. Bu bağlamda, kanuni temsilci sıfatıyla davacıdan tahsili talep edilen amme alacağının usulüne uygun olarak tahakkuk ettiğinden bahsedebilmek için öncelikle bu borca ilişkin vergi/ceza ihbarnamelerinin asıl borçlu şirkete usulüne uygun olarak tebliğ edilmesi gerekmektedir.

Olayda, asıl borçlu şirket adına düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 04/12/2024 tarih ve E:2023/1176, K:2024/1123 sayılı kararıyla şirketin bilinen adresinde usulüne uygun olarak tebligata çıkarılmadan ilan tebliğ edilen ihbarnamelere konu cezalı vergilerin usulüne uygun olarak tahakkuk ettiğinden söz edilemeyeceğinden söz konusu vergi ve cezaların tahsili amacıyla



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1271
Karar No : 2024/1124

asıl borçlu şirket adına düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmadığına karar verilmiştir. Dolayısıyla asıl borçlu şirket adına usulüne uygun olarak tahakkuk etmeyen vergi borçlarının tahsili aşamasına geçilemeyeceğinden davacı adına kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen dava konusu ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Bu nedenle, ısrar kararında sonucu itibarıyla hukuka aykırılık görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararına yönelik temyiz isteminin **REDDİNE**,

2- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

04/12/2024 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyorum.

