

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

KARŞI TARAF (DAVACI) : ...
VEKİLİ : Av. ...

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 Şirketinin 2013 yılının Mart ve Nisan dönemlerine ait muhtelif vergi borçlarının tahsili amacıyla şirket ortağı sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ... sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

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

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un "*Limited şirketlerin amme borçları*" başlıklı 35. maddesinin birinci fıkrasında, limited şirket ortaklarının, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacakları düzenlenmiştir. Anılan maddenin ikinci fıkrasında, payını devreden ve devralan şahısların devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacakları; üçüncü fıkrasında ise, amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahısların amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacakları hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un 3. maddesinde, amme alacağı teriminin Kanun'un 1. ve 2. maddeleri kapsamına giren alacakları ifade ettiği belirtilmiş, fakat terim açıkça tanımlanmamıştır. Bu nedenle "amme alacağı" teriminin 6183 sayılı Kanun'daki usullere göre tahsili mümkün olan ve Kanun kapsamına giren alacakları ifade ettiğinin kabulü gerekmektedir.

Tahakkuk ettiği halde vadesinde ödenmeyen alacaklar, 6183 sayılı Kanun'a göre ödeme emri ile takip edilebilmektedir. Bu nedenle, Kanun'un 35. maddesindeki "devir öncesine ait amme alacakları" kavramı, devirden önce doğmuş, diğer bir ifade ile tahakkuk etmiş amme alacaklarını ifade etmektedir. Yine "amme alacağının doğduğu zaman" kavramıyla, alacağın tahakkuk ettiği zamanın kastedildiği anlaşılmaktadır.

Bir vergilendirme döneminde vergiyi doğuran işlemlerin gerçekleştirilmesi, tek başına hukuken tahsil edilebilir nitelikte bir vergi borcu doğurmamaktadır. Vergi borcunun hukuken doğması için ya mükellef tarafından beyan edilerek tahakkuk etmesi ya da idarece re'sen veya ikmalen tarh edilen verginin tahakkuk etmiş olması gerekmektedir. Dolayısıyla vergilendirme döneminde icra edilen vergiye tabi faaliyetler sonucu mükellef tarafından beyan edilen veya idarece bulunan matrah veya matrah farkına dayanan vergi, vergiyi



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1709
Karar No : 2025/94

doğuran olayların gerçekleştiği döneme ait ise de bu vergi beyan tarihinde veya re'sen ya da ikmalen tarhiyat üzerine tahakkuk etmektedir. Tahakkuk eden vergi vadesinde ödenmediği takdirde mükellef yönünden amme borcu, idare yönünden ise amme alacağı niteliği kazanmakta, böylece 6183 sayılı Kanun'a göre takip edilebilmektedir.

Yine 6183 sayılı Kanun'un 35. maddesinde "*amme alacağının doğduğu zaman*" kavramıyla, vergiyi doğuran olayların gerçekleştiği, alacağın ilgili olduğu vergilendirme döneminin kastedildiği düşünülebilirse de "*vergilendirme dönemi*" ya da "*vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği dönem*" kavramları kullanılabilecekken "*amme alacağının doğduğu zaman*" kavramının kullanılması, verginin ilgili olduğu dönemde ortak olan kişilerin değil, verginin tahakkuk ettiği tarihte ortak sıfatı taşıyan kişilerin muhatap alındığını göstermektedir.

Davacının, ... tarih ve ... sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanan ... tarihli ortaklar kurulu kararı ile şirket ortaklığından ayrıldığı anlaşılmaktadır.

Bu kapsamda dava konusu ödeme emri içeriği borçların vade tarihinin ... olduğu dikkate alındığında, anılan borçların tahakkuk ile vade tarihlerinin ve dolayısıyla amme alacağının doğduğu zamanın davacının şirket ortaklığı sıfatının sona erdiği tarihten sonraki bir tarih olduğu görülmektedir.

Bu nedenle, söz konusu vergi borçlarından sorumlu tutulamayacak olan davacı adına düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi belirtilen gerekçeyle davayı kabul etmiştir.

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

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu kararın kaldırılmasını gerektirecek herhangi bir nedenin bulunmadığı gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesinin 14/02/2023 tarih ve E:2020/3906, K:2023/569 sayılı kararı:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesi uyarınca, vergi kanunlarının vergiyi bağladığı olayın meydana gelmesi veya hukuki durumun tekemmülü ile doğan ve vergi mükellefinin borcunu teşkil eden vergi alacakları, aynı Kanun'un 20. ve 21. maddelerinde tanımlanan "*tarh*" ve "*tebliğ*" işlemlerinden sonra tahakkuk etmektedir. Anılan Kanun'un 22. maddesinde ise "*tahakkuk*" kavramı, tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken safhaya gelmesi şeklinde tanımlanmıştır.

6183 sayılı Kanun'un 35. maddesinde yer alan ve limited şirket ortaklarını şirketten tahsiline olanak bulunmayan kamu alacaklarının ödenmesinden doğrudan doğruya payları oranında sorumlu tutan kural dikkate alındığında, tahsili gereken kamu alacağını doğuran vergilendirme işleminin ait olduğu dönemde, başka bir ifadeyle vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği vergilendirme döneminde, şirketin paylarına sahip olan ortakların bu dönemden sonra paylarını devretmiş olsalar da ortaklık sıfatının bulunduğu dönemlere ilişkin şirketin kamu borçlarından sorumlulukları devam etmektedir.



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1709
Karar No : 2025/94

Bununla birlikte öngörülen bu sorumluluk halinde, ortağın payının bulunduğu döneme ilişkin olduğu gibi verginin şirket adına tahakkuk ederek ödenmesi gereken safha olan, yani 6183 sayılı Kanun'un 37. maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca ödeme müddetinin son günü olan, vade tarihinde de ödenmeyen alacağın ödenmesi gereken zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahısların amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu olacakları kabul edilmiştir.

Dava konusu ödeme emri içeriği 2013 yılının Mart ve Nisan dönemlerine ilişkin özel tüketim vergisi, vergi ziyai cezası ve gecikme faizlerinin vade tarihi 25/02/2017'dir.

Davacı ... tarihli ortaklar kurulu kararıyla hisselerini devretmiştir. Ancak davacının ödeme emrine konu vergi borçlarının ait olduğu dönemde, yani amme alacağının doğduğu dönemde şirket ortağı olduğu dikkate alındığında, asıl borçlu şirketten tahsil imkanı bulunmadığının ortaya konulması halinde şirkete ait bu borçlardan sorumlu olacaktır.

Bu nedenle, davacı adına düzenlenen ödeme emrinin diğer yönlerden hukuka uygunluğu yönünden yapılacak incelemeye göre yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Daire bu gerekçeyle temyize konu kararı bozmuştur.

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

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

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

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Şirketin 2013 yılının Mart ve Nisan dönemlerinde herhangi bir satışı veya özel tüketim vergisi beyanı bulunmadığı, tüm üretim ve satış işlemlerinin Mayıs ayında başladığı dikkate alındığında 2013 yılının Nisan ayında ortaklıktan ayrılması nedeniyle ödeme emri içeriği borçlardan sorumlu olmadığı belirtilerek temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ: Davacının asıl borçlu şirketin ortağı olduğu 2013 yılının Mart ve Nisan aylarının birinci dönemlerine ait vergi borçlarından şirket ortağı sıfatıyla hissesi oranında kusursuz sorumluluğu bulunduğundan, dava konusu ödeme emrinin diğer yönlerden hukuka uygunluğu araştırılarak yeniden bir karar verilmek üzere temyiz istemine konu ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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



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



İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

Dava konusu ... tarih ve ... sayılı ödeme emri içeriği borçlar 2013 yılının Mart ve Nisan aylarının birinci dönemlerine ait özel tüketim vergileri, vergi ziyai cezaları ile gecikme faizlerinden oluşmaktadır.

Davacı, şirketin kurulduğu 03/09/2010 tarihinden itibaren %50 oranında hisse ile ortak olduğu şirketteki hisselerini, 26/04/2013 tarihli hisse devir sözleşmesi ve aynı tarihli ortaklar kurulu kararıyla bir başkasına devrederek şirket ortaklığından ayrılmıştır. Anılan ortaklar kurulu kararı 30/04/2013 tarihinde tescil edilerek ... tarih ve ... sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edilmiştir.

İLGİLİ MEVZUAT:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "*Limited şirketlerin amme borçları*" başlıklı 35. maddesi şu şekildedir:

"Limited şirket ortakları, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar.

(Ek fıkra: 4/6/2008-5766/3 md.) Ortağın şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahıslar devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden birinci fıkra hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulur.

(Ek fıkra: 4/6/2008-5766/3 md.) 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."

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

6183 sayılı Kanun'un 35. maddesinde limited şirket ortaklarının asıl borçlu şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacakları düzenlenmiştir. Bu düzenlemeden asıl borçlu şirkete ait amme alacaklarının doğduğu dönemde şirketin ortağı olan kişilerin ortak olunan dönemlerle sınırlı olarak amme alacağının ödenmesinden sermaye hisseleri oranında sorumlu olacağının anlaşılması gerekmektedir.

Olayda, davacının asıl borçlu şirkette 03/09/2010 ilâ 26/04/2013 tarihleri arasında %50 oranında hisse sahibi olarak şirket ortağı olduğu görülmektedir. Dolayısıyla davacının şirket ortağı olduğu 2013 yılının Mart ve Nisan aylarının birinci dönemlerine ait vergi borçlarından şirket ortağı sıfatıyla hissesi oranında kusursuz sorumluluğu bulunmaktadır.

6183 sayılı Kanun'un 35. maddesinde yer verilen "*amme alacağının doğduğu zaman*" kavramından anlaşılması gerekenin "*vergiyi doğuran olay*" olduğu ve verginin tahakkuk edip vadesinde ödenmemesinin sadece vergi borcunun kamu alacağı niteliğine



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1709
Karar No : 2025/94

dönüşmesi ve alacağın 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca tahsiline olanak tanıyan hukuki bir durum olduğu açıktır.

Bu nedenle asıl borçlu şirket adına re'sen tarh edilen cezalı vergilerin tahakkuk ile vade tarihlerinde şirket ortağı olmayan davacının söz konusu borçlardan sorumlu olmayacağı gerekçesiyle verilen temyiz istemine konu ısrar kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Öte yandan, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un limited şirket ortaklarının limited şirketlerin amme borçlarından sorumluluğuna ilişkin 35. maddesinde vergi alacağının, şirket ortaklarından tahsili için öngörülen sorumluluk tali (ikinci derece) nitelikte olup şirket ortaklarının şirket borçlarından sorumlu tutulması konusunda paydaş olma dışında herhangi bir şart getirilmediğinden, ortaklar için öngörülen sorumluluğun kanuni temsilci sorumluluğundan farklı olarak hisse oranında ve kusursuz sorumluluk olduğu anlaşılmaktadır.

Bu kapsamda davacının sorumlu olduğu dönemlerdeki sermaye payı, amme alacağının asıl borçlu şirketten tahsili amacıyla yapılan takibin usulüne uygun olarak tamamlanıp tamamlanmadığı ve amme alacağının zamanaşımına uğrayıp uğramadığı gibi hususlar da değerlendirilerek yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davalının temyiz isteminin **KABULÜNE**,

2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının **BOZULMASINA**,

3- Yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,

26/02/2025 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.

...



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

