T.C.
D A N I Ş T A Y
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/291
Karar No : 2025/105

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 temyizen incelenerek bozulması istenmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına, ... Limited Şirketine ait ödenmeyen vergi borçlarının tahsili amacıyla ortak sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ... takip numaralı ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

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

Dava konusu ödeme emri içeriği kamu alacakları, asıl borçlu şirket hakkındaki defter ve belge isteme yazısının 28/06/2016 tarihinde şirketin kanuni temsilcisi ...'ün adresinde tebliğ edilmesine rağmen şirketin 2012 ve 2013 yıllarına ilişkin defter ve belgelerinin incelemeye ibraz edilmemesinden kaynaklanmaktadır.

Davacı, ... tarih ve ... sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edilen 18/02/2013 tarihli ortaklar kurulu kararı ile şirketteki hisselerini devrederek ortaklıktan ayrılmıştır.

Anayasa Mahkemesinin 13/12/2017 tarih ve E:2016/14, K:2017/170 sayılı kararının 46 ve 54. paragraflarında şu gerekçelere yer verilmiştir:

"*46. Limitet şirket ortakları, taahhüt ettikleri sermaye ile şirketin mal varlığına doğrudan katkı sağlamaktadır. Bunların ayrıca şirketin bütün işlemleri ve hesapları hakkında bilgi alma ve inceleme, ana sözleşmede değişiklik yapma, kârdan pay alma ve yönetime katılma hakları vardır. Ortaklar ayrıca şirketi yönetim ve temsile yetkili kanuni temsilcilerin özellikle kanunlara, ana sözleşmeye, iç yönergelere ve yönetim kurulunun yazılı talimatlarına uygun hareket edip etmediklerinin üst gözetiminden sorumludur ve kanuni temsilciyi değiştirebilecek ya da görevden alabilecek genel kurul kararında da oy hakkına sahiptir. Şirket yönetimine ilişkin bu hak ve yetkiler, ortaklara şirket faaliyetleri üzerinde denetim ve gözetim imkânı sağlamaktadır.*

...

54. Kanuni temsilcilerin sorumluluğunu düzenleyen beşinci fıkra, sorumluluğun şartları bakımından itiraz konusu kuralla örtüşmekle birlikte kanuni temsilciler ile limitet şirket ortaklarının sorumluluk hukuku bakımından aynı kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir. Zira bu iki sıfatın üstlendiği yetki ve sorumlulukların kapsam ve nitelikleri birbirinden farklıdır. Limitet şirkette kanuni temsilci, şirket ortaklarından biri olabildiği gibi dışarıdan seçilen üçüncü bir şahıs da olabilmektedir. Bu kişi her türlü sıfatından bağımsız olarak

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden GY4esUZ - 6C6R1+B - dZSrUCc - K1wrwY= ile erişebilirsin

kendisine verilen yetkiler çerçevesinde şirketi temsil görevini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuni temsilcinin sorumluluğu, görevini yerine getirirken işlediği eylemlerinden kaynaklanmaktadır. Sorumluluğunun temelinde eylemleri olduğundan bu eylemler nedeniyle sorumluluğuna gidilirken kusur ilkesine dayanılması olağandır. Ortağın sorumluluğu ise eylemlerinden değil şirketin mal varlığına sermayesi ile katkı sağlamasından ve şirket yönetimine ilişkin faaliyetler üzerinde gözetim ve denetim imkânına sahip olmasından kaynaklanmaktadır."

Limited şirket ortaklarının sorumluluğu şirkete koydukları sermayeden kaynaklanan mali nitelikte bir sorumluluktur. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35. maddesi uyarınca, hissesini devreden limited şirket ortağı, ortak olduğu dönemle ilgili olarak ödenmemiş borçlardan veya özel ödeme süresi devir tarihinden sonraya tekabül eden tarhiyattan devralan ortakla birlikte müteselsilen sorumludur.

Dava konusu ödeme emri içeriği vergi borcu, kanuni temsilcinin şirkete ait defter ve belgeleri ibraz etmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yapılan tarhiyattan kaynaklanmaktadır. Bu tarhiyat, esas itibarıyla, katma değer vergisi indirimlerinin ispat edilmemesi nedenine dayanmaktadır. Eğer defter ve belgeler ibraz edilseydi herhangi bir verginin ziyaa uğratılmadığının saptanabilmesi de bir olasılıktır.

Hissesini devrederek şirketten ayrılan bir ortağın şirket yönetimi üzerinde herhangi bir denetim hakkına sahip olmaması ve ortak olduğu döneme ilişkin defter ve belgelerin ibrazına dair herhangi bir yetkisinin bulunmaması birlikte dikkate alındığında ilgili tarihte ortaklık sıfatı bulunmayan bir kişinin şirkete ait defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle yapılan tarhiyattan kaynaklanan vergi borcundan sorumluğunun bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Başka bir ifadeyle ortaklık hissesinin devri sonrasında şirketin yönetim faaliyeti üzerinde gözetim ve denetim imkanı bulunmayan ortağın (vergi ziyaına sebebiyet verilmese dahi) karineye dayalı olarak yapılan tarhiyattan kaynaklı borç nedeniyle mali sorumluluğu bulunmamaktadır.

Olayda, dava konusu ödeme emriyle tahsili amaçlanan kamu alacağına ilişkin vergiyi doğuran olay, ... tarihli şirkete ait yasal defter ve belgenin ibrazına ilişkin yazının tebliğine rağmen bu tarihteki mevcut kanuni temsilcinin yükümlülüğünü yerine getirmemesinden kaynaklanmaktadır.

Anılan dönemler için ortaklık sıfatından kaynaklanan ve bu yıllara ilişkin yapılacak inceleme sonucu tarh edilen vergi ve kesilen cezalara karşı sorumluluğu devam etmekte olduğu sabit olan davacının bu sorumluluğu kendi dönemine ilişkin beyanname verilmemesi ve beyan edilen borcun ödenmemesinin tespiti halinde söz konusu olabilecektir.

Bu durumda, ortaklık sıfatının sona ermesinden sonra şirketin kanuni temsilcisinin defter ve belge ibraz etmeme eyleminden kaynaklı kamu alacağından sorumlu tutulamayacak olan davacının adına düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden GY4esUZ - 6C6R1+B - dZSrUCc - K1wrwY= ile erişebilirsin

Vergi Mahkemesi 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 vergi mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istemi reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 06/04/2022 tarih ve E:2020/5544, K:2022/1218 sayılı kararı:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35, mükerrer 35. maddeleri ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesi ile Anayasa Mahkemesinin 19/03/2015 tarih E:2014/144, K:2015/29; 13/12/2017 tarih E:2016/14, K:2017/170 sayılı kararları birlikte değerlendirildiğinde, kanuni temsilcilerin sorumluluğu ile limited şirket ortaklarının sorumluluğuna ilişkin koşulların farklılık arz ettiği sonucuna ulaşılmaktadır. Kanuni temsilcilerin yerine getirmeleri gereken şirket ile ilgili vergisel ödevlerin yerine getirilmemesi nedeniyle sorumlu tutulduğu ve sonraki dönemlerdeki kanuni temsilcilerin ödevleri yerine getirmemeleri nedeniyle önceki kanuni temsilcilere sorumluluk yüklenemeyeceği anlaşılmaktadır. Bununla birlikte limited şirket ortakları için benzer bir hüküm bulunmamakta ve ortaklar doğrudan doğruya sorumlu tutulmaktadır. Kanuni temsilciler borcun tamamından müteselsilen sorumlu oldukları halde ortakların sorumluluğunun sermaye payına isabet eden borçla sınırlandığı ve kanuni temsilcilere rücu olanağı tanınmış olmasına karşın ortaklara tanınmadığı görüldüğünden limited şirket ortakları ile kanuni temsilcilerin takibinin birbirinden farklı çerçevede değerlendirilmesi gerekmektedir.

Ortaklık payını devreden bir şahıs devir tarihinden önceki dönemlere ait amme alacağından kusursuz sorumluluk ilkesi gereği sorumludur. Bu sorumluluk şirketten ayrıldıktan sonra ibraz yükümlülüğü gibi birtakım vergisel ödevlerin yerine getirilmemesi nedeniyle ortaya çıkacak vergi borcunu da kapsar. Bu borcun doğduğu dönemde kişinin ortak olması bu sorumluluğun doğması için yeterlidir.

Olayda, bir dönem asıl amme borçlusu şirkette ortaklık sıfatı bulunan davacının vergi borcunun doğmasında herhangi kusuru bulunmasa dahi ilgili dönemde ortak olduğundan ilgili kamu alacağından sorumluluğu devam etmektedir.

Bu durumda davacının ortak olarak sorumlu olduğu dönem ve dava konusu ödeme emirlerinin dayanağı olarak asıl borçlu şirket adına düzenlenen ödeme emirlerinin usulüne uygun olarak tebliğ edilerek şirket nezdindeki takip yollarının usulüne uygun biçimde tüketilip tüketilmediği hususları da dikkate alınmak suretiyle uyuşmazlık diğer yönlerden incelenerek bir karar verilmesi gerektiğinden temyize konu kararın bozulması gerekmiştir.

Daire bu gerekçeyle Vergi Dava Dairesi kararını 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

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden GY4esUZ - 6C6R1+B - dZSrUCc - K1wrwY= ile erişebilirsin

etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Dava konusu ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ: Resen tarh nedenleri, kural olarak, ilgili vergilendirme dönemlerinde yapılan işlemlerin incelenmesi suretiyle ortaya çıkar ve idarece yapılacak vergilendirmenin hukuki sebebini teşkil eder. Aynı şekilde vergi ziyaı cezasının kesilmesine sebebiyet veren eylemler, ilgili vergilendirme döneminde verginin tahakkuk ettirilmemesi veya geç tahakkuk ettirilmesiyle gerçekleşir. Bu tür durumlarda, mükelleflerce bir şekilde gizlenmiş olan vergi kaybı yapılacak vergi denetimiyle ortaya çıkarılmaktadır. Ancak 213 sayılı Kanun'un 30. maddesinin ikinci fıkrasının (3) numaralı bendinde yer alan defterlerin ibraz yükümlülüğünün yerine getirilmemesinden kaynaklanan re'sen tarh nedeni açısından durum farklıdır. Bu neden vergilendirme dönemi geçtikten sonra yasal defterlerin incelemeye ibrazının istenmesi üzerine bu kanuni yükümlülüğün yerine getirilmemesi durumunda ortaya çıkar, ceza da yine bu vergilendirme döneminden sonra gerçekleşen ibraz etmeme fiili nedeniyle kesilir.

Vergilendirme dönemleri kapandıktan sonra gerçekleşen bir olay nedeniyle vergi tarh edilmesine ve vergi ziyaı cezasının kesilmesine sebebiyet verilmesi, vergilendirme döneminde ortak olan kişilerin sorumluluğu bakımından özellik arz etmektedir. Bu tür durumlarda re'sen vergi tarhını ve vergi ziyaı cezasını doğuran olay, ortaklık bağının bulunmadığı bir tarihte meydana geldiği için vergilendirme döneminde ortak sıfatını haiz olan kişilerin bu kamu alacağından sorumlu tutulabilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan ortağın sorumluluğunu ortadan kaldıran hallerden biri de üçüncü kişinin ağır kusurudur. Bu durum sorumluluğun unsurlarından biri olan illiyet bağını keser. Limited şirket ortaklarının, şirketin kamu borcundan dolayı sorumlu tutulabilmesi için, kamu alacağı ile re'sen tarh nedeni ve vergi ziyaı cezasının kesilmesini gerektiren eylemlerin arasındaki bağlantı, ortak olduğu vergilendirme döneminde gerçekleşmelidir. Vergilendirme dönemindeki vergisel işlemlerinden bağımsız sonradan ortaya çıkan eylemleri gerçekleştiren kişi, ortak ile şirket arasındaki hukuki bağ ortadan kalktığı için, sorumluluk bakımından üçüncü kişidir. Üçüncü kişinin eyleminden kaynaklanan ve ağır hukuki sonuçlar doğuran kusur, ortağın kamu alacağından sorumluluğu için aranan illiyet bağını kesecektir.

Uyuşmazlığın çözümü, ölçülülük ilkesi bağlamında üçüncü kişinin kusurunun ağır bir kusur niteliğinde olup olmadığının, sorumluluğa etkisinin ne derece etkili olduğunun ve vergi alacağının doğumuna neden olan re'sen tarh nedeni gözetilmeden kusursuz sorumluluk esası uyarınca ödeme emri düzenlenmesinin ölçülü olup olmadığının değerlendirilmesini gerekli kılmaktadır.

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden GY4esUZ - 6C6R1+B - dZSrUCc - K1wrwY= ile erişebilirsin

Ölçülülük ilkesi elverişlilik, gereklilik ve orantılılık olmak üzere üç alt ilkeden oluşmaktadır. Elverişlilik öngörülen müdahalenin ulaşılmak istenen amacı gerçekleştirmeye elverişli olmasını, gereklilik ulaşılmak istenen amaç bakımından müdahalenin zorunlu olmasını yani aynı amaca daha hafif bir müdahale ile ulaşılmasının mümkün olmamasını, orantılılık ise bireyin hakkına yapılan müdahale ile ulaşılmak istenen amaç arasında makul bir dengenin gözetilmesi gerekliliğini ifade etmektedir (AYM, E.2011/111, K.2012/56, 11/4/2012; E.2014/176, K.2015/53, 27/5/2015; E.2016/13, K.2016/127, 22/6/2016, § 18; ... *ve diğerleri*, B. No: ..., ..., § 38).

Uyuşmazlıkta şirket ortağı olan davacının mülkiyet hakkına müdahale kamu alacağının tahsili amacına dayanmakta ve bu amaç kamu yararı içermektedir. Bu amaca ulaşmak için ortağın mülkiyet hakkına müdahale edilmesi elverişli ve daha az kısıtlama içeren bir tedbir bulunmaması nedeniyle gereklidir.

Bununla birlikte, yasal defter ve belgelerin vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmemesi suretiyle gerçekleşen re'sen tarh nedeninin ve vergi ziyaı cezasının kesilmesini gerektiren eylemin ortaklığın sona ermesinden sonra ortaya çıkması, ortağın bu durumu öngörmesi ve engelleme olanağının bulunmaması ve re'sen tarh nedeni ile hisse sahibi olma gereği arasında bağlantı olmaması gibi hususlar, kamu alacağının tahsili doğrultusunda ulaşılmak istenen amaç karşısında mülkiyet hakkına yapılan müdahaleyi ölçüsüz kılmaktadır.

Zira limited şirket ortağının kamu alacağından doğrudan doğruya sorumluluğu kâr beklentisiyle şirkette sermaye sahibi olmasından kaynaklanmaktadır. Defter ve belge ibraz etmeme nedeniyle indirimlerin reddedilmesi, indirim için öngörülen belgelendirme ve defterlere kaydedilme koşulunun gerçekleştiğinin şirket tarafından ispat edilememesine dayanmaktadır. Dolayısıyla bu durumun kâr beklentisiyle arasında bir ilgi de kurulamamaktadır.

Ayrıca, davacının sorumluluğu üçüncü kişinin işlediği eylem nedeniyle ortaya çıkmıştır. Defter ve belgeleri ibraz etmeyen şirketin kanuni temsilcisi, davacının sorumluluğu bakımından üçüncü kişidir. Ayrıca bu eylem katma değer vergisi indirimlerinin tümünün reddedilmesine ve üç kat vergi ziyaı cezasının kesilmesine sebebiyet verdiğinden vergisel yönü itibarıyla ağır hukuki sonuçları bulunmaktadır. Bu nedenle üçüncü kişinin bu kusuru, ortağın kamu alacağından sorumluluğu için aranan illiyet bağını de kesecek niteliktedir.

Açıklanan nedenlerle ısrar kararında sonucu itibarıyla hukuka aykırılık bulunmadığından temyiz isteminin bu gerekçeyle reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden GY4esUZ - 6C6R1+B - dZSrUCc - K1wrwY= ile erişebilirsin

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY :

Dava dosyasında yer alan bilgi ve belgelere göre maddi olay şu şekildedir:

i. Davacı, asıl borçlu ... Limited Şirketinde kurulduğu 18/01/2012 tarihi itibarıyla şirket ortağı sıfatını haiz olup şirketteki hisselerini ilgili noterce ... tarih ve ... sayı ile tasdikli hisse devri sözleşmesi ile devrederek ortaklıktan ayrılmıştır.

ii. Davacı, 26/06/2012 tarihinde devrettiği şirketteki hisseleri, ilgili noterce ... tarih ve ... sayı ile tasdikli hisse devir sözleşmesi ile yeniden iktisap etmiştir.

iii. Davacı, ilgili noterce ... tarih ve ... sayılı ile tasdikli hisse devir sözleşmesi ile şirketteki hisselerini devretmiş ve ortaklıktan ayrılmıştır.

iv. Asıl borçlu şirketin ... ve ... yıllarına ilişkin hesap ve işlemlerinin incelenmesinin istenmesi üzerine, şirketin anılan yıllara ait yasal defter ve belgelerinin, davacının ortaklık sıfatının sona ermesinden sonra, ... tarihli defter ve belge isteme yazısına istinaden incelemeye ibraz edilmesi istenmiş, bahsi geçen yazı ... tarihinde tebliğ edilmiştir. Ancak ibraz için tanınan on beş günlük süre dolmasına rağmen şirket tarafından defter ve belgeler incelemeye ibraz edilmemiştir.

Bunun üzerine şirket adına 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinin ikinci fıkrasının (3) numaralı bendi uyarınca 2012 ve 2013 yıllarına ait muhtelif vergilendirme dönemlerine ilişkin katma değer vergileri tarh edilmiş ve bu vergilerin üç katı tutarında vergi ziyaı cezaları kesilmiştir.

Anılan vergi ve cezalar için şirket adına düzenlenen ihbarnameler ile ödeme emrinin tebliğini müteakip dava açılmaması ve vadesinde ödeme yapılmaması üzerine 2012 yılının Ekim ila Aralık, 2013 yılının Ocak ve Şubat dönemlerine ilişkin vergi, ceza ve gecikme faizi şirketten tahsil edilemediğinden bu alacakların tahsili için davacı adına şirket ortağı sıfatıyla ödeme emri düzenlenerek tebliğ edilmiştir.

İLGİLİ MEVZUAT:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35. maddesinin 5766 sayılı Kanun ile değişik hali 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."

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinin ikinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, bu Kanun'a göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmının

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden GY4esUZ - 6C6R1+B - dZSrUCc - K1wrwY= ile erişebilirsin

tutulmamış veya tasdik ettirilmemiş olması veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemesi re'sen tarh nedeni olarak sayılmış; 256. maddesinde de, mükelleflerin muhafaza etmek zorunda oldukları defter ve belgeleri muhafaza süresi içinde yetkili makam ve memurların istemeleri üzerine ibraz ve inceleme için arz etmeleri gerektiği düzenlenmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri belirtilmiştir. Anılan Kanun'un 34. maddesinin (1) numaralı fıkrasında da, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar yasal defterlere kaydedilmek koşuluyla indirilebileceği kurala bağlanmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 34. maddesinin (1) numaralı fıkrasında belirtilen şartların yerine getirilmesi ve faturaların gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanması halinde, mal teslimi veya hizmet ifasından doğan katma değer vergisinden, mükelleflerin kendilerine yapılan teslim ve ifaya ilişkin yüklenilen katma değer vergisini indirmeleri mümkündür.

Defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi halinde ise katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesinin sebebi, defter ve belgelerini muhafaza ve ibrazla yükümlü olan mükellefin, yüklendiği katma değer vergisinin, teslim ve hizmetleri dolayısıyla doğan katma değer vergisinden indirilebilmesi için zorunlu olan, "*katma değer vergisinin alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi*" ve "*vesikaların kanuni defterlere kaydedilmesi*" şartlarının gerçekleştiğini ispat edememesidir.

Uyuşmazlıkta, asıl borçlu şirket hakkında davacının ortak sıfatını haiz olduğu dönemlerle ilgili olarak davacının ortaklık sıfatının sona ermesinden sonra vergi incelemesi başlatılmış, inceleme kapsamında istenen yasal defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle dava konusu ödeme emri içeriği vergiler tarh edilmiş ve cezalar kesilmiştir.

Dava konusu ödeme emri içeriği vergi alacakları, davacının şirket ortağı olduğu dönemde indirim konusu yapılan katma değer vergilerinin gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaması nedeniyle yine bu dönemde ortaya çıkan bir re'sen tarh nedeninden değil, ortak olduğu dönemde indirim konusu yapılmakla birlikte söz konusu katma değer vergilerinin indirimi için aranan şartların gerçekleştiği hususunun davacının hisselerini devrettikten sonra ispat edilememesi nedeniyle gerçekleşen re'sen tarh nedeninden kaynaklanmaktadır.

Limited şirket ortaklarını, şirketten tahsiline olanak bulunmayan kamu alacaklarının ödenmesinden doğrudan doğruya ve payları oranında sorumlu tutan 6183 sayılı Kanun'un

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden GY4esUZ - 6C6R1+B - dZSrUCc - K1wrwY= ile erişebilirsin

35. maddesi uyarınca kural olarak, tahsili gereken kamu alacağını yaratan vergilendirmenin ait olduğu dönemde şirketin paylarına sahip ortaklar, ortaklık sıfatının sürdüğü dönemlere ilişkin ortaklık sıfatından doğan ve bu dönemlere dair yapılacak bir inceleme sonrası tarh edilen vergi ve kesilecek cezalardan sorumlu tutulabilecektir.

Ancak, limited şirket ortağının takibi aşamasında düzenlenen dava konusu ödeme emirleri açısından yapılacak hukuka uygunluk denetiminde vergi alacağının doğduğu dönemin yanında bu alacağın doğumuna neden olan re'sen tarh nedeninin hangi tarihte gerçekleştiği hususunun da dikkate alınması gerekmektedir.

Sadece ortaklık sıfatının devam ettiği dönemlerde şirket işlemleri hakkındaki her türlü bilgiye erişme imkanı olan ortakların, paylarını devrettikten, başka bir ifadeyle şirketle bağlarının ortadan kalkmasından sonra, ortaklıkları döneminde gerçekleşmeyen defter ve belge ibraz etmeme fiili sonucunda ortaya çıkan kamu alacağından, salt vergilendirme dönemlerinde payları bulunduğundan bahisle sorumlu tutulmaları mümkün değildir.

Bu durumda, ortaklık sıfatının sona ermesinden sonra gerçekleşen defter ve belge ibraz etmeme fiili nedeniyle re'sen tarh edilen vergi ve kesilen cezalardan sorumluluğu bulunmayan davacı adına düzenlenen ödeme emrinin iptali yolundaki 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,

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

...

X - KARŞI OY:

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

...

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden GY4esUZ - 6C6R1+B - dZSrUCc - K1wrwY= ile erişebilirsin