

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/53
Karar No : 2025/23

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: Asıl amme borçlusu ... Ticaret Limited Şirketinin bir dönem ortağı olan ...'in mirasçısı olan davacı adına anılan şirketten tahsil edilemeyen 2009 ila 2013 yıllarının muhtelif vergilendirme dönemlerine ilişkin amme borçlarının tahsili amacıyla mirasçı sıfatıyla düzenlenen 09/01/2019 tarih ve 1 ve 2 takip numaralı ödeme emirlerinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

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

i. 09/01/2019 tarih ve 1 takip numaralı ödeme emri yönünden yapılan inceleme:

Olayda, dava konusu ödeme emri içeriği vergi ve cezalara ilişkin şirket adına düzenlenen ihbarnameler 18/11/2014 ve 29/09/2015 tarihlerinde şirkete tebliğ edilmiş, vergi ve cezaların tahakkuk etmesine rağmen vadesinde ödenmemesi üzerine asıl borçlu şirket adına ödeme emri düzenlenmiş ve bu ödeme emri 08/10/2015 tarihinde şirkete tebliğ edilmiştir.

Davalı idarece amme alacağının cebren tahsili amacıyla şirkete ait mal varlığının bulunup bulunmadığı da araştırılmış ancak şirketin kamu alacağını karşılayacak bir değerde mal varlığı tespit edilememiştir.

Bu durumda, anılan amme alacağının şirketten tahsil edilemeyeceği yapılan mal varlığı araştırması neticesinde ortaya konulduğundan, bu alacağın tahsili amacıyla asıl amme borçlu şirketin bir dönem ortağı olan... 'in mirasçısı olan davacı adına düzenlenen 09/01/2019 tarih ve 1 takip numaralı ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

ii. 09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emri yönünden yapılan inceleme:

Dava konusu ödeme emri içeriği vergi borcu, 2010 ila 2012 yıllarının muhtelif vergilendirme dönemlerine ilişkindir. Şirket tarafından 6736 sayılı Kanun kapsamında anılan vergi borçları yapılandırılmış, yapılandırılan borçların vade tarihi geldiği halde ödenmemesi üzerine yapılandırma başvurusuna istinaden düzenlenen ödeme planı kaldırılmış ve şirket adına ödeme emri düzenlenmiştir.

Şirkete ait vergi borcunun yapılandırıldığı tarihte şirketin ortağı ve kanuni temsilcisi olan kişilerin sorumlu tutulması gerektiğinden yapılandırma tarihinde şirket ile hukuki bağı bulunmayan muris ...'in anılan kamu alacağından sorumlu tutulması mümkün değildir. Bu nedenle şirketin bir dönem ortağı olan ...'in mirasçısı olan davacı adına düzenlenen



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 : 2024/53
Karar No : 2025/23

09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

iii. *Karar sonucu:*

Vergi mahkemesi bu gerekçeyle 09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emrini iptal etmiş, 09/01/2019 tarih ve 1 takip numaralı ödeme emri yönünden davayı reddetmiştir.

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

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu edilen kararın, 09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emrinin iptaline dair hüküm fıkrasının usul ve hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 08/11/2022 tarih ve E:2020/354, K:2022/6325 sayılı kararı:

09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emri içeriği kamu borcunun tahsili amacıyla şirket adına düzenlenen ödeme emri, şirket tarafından 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılan yapılandırma başvurusuna istinaden düzenlenen ödeme planının, yapılandırma şartlarının ihlal edilmesi nedeniyle kaldırıldığı tarihten sonra düzenlenmiştir. Anılan ödeme emirlerinin şirkete tebliğ edilmesi üzerine şirket hakkında mal varlığı araştırması yapılmıştır. Yapılan mal varlığı araştırması neticesinde kamu borcunun şirketten tahsil edilemeyeceği ortaya konulmuştur.

Bu durumda, 2010 ila 2012 yıllarına ilişkin kamu borcunun, murisin ortak olduğu döneme ait olması nedeniyle davacının miras payı oranında bu borçtan sorumlu olduğu sonucuna varılmıştır. Bu nedenle temyize konu kararın bozulması gerekmiştir.

Öte yandan, bozma kararı üzerine davacının miras 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 karar verilmesi gerektiği tabiidir.

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: 09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...DÜŞÜNCESİ: Asıl amme borçlusu şirket adına yapılandırmaya başvurulmuş olması ve buna bağlı olarak amme alacağının yeni ödeme



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 : 2024/53
Karar No : 2025/23

planına bağlanmış olması, ortak sıfatını haiz murisin ve bu kişinin mirasçısının, murisin ortak olduğu döneme ait kamu alacağından sorumluluğunu kaldıracak nitelikte yeni bir hukuki durum değildir. Bu durumda dava konusu ödeme emri hakkında diğer yönlerden yapılacak hukuka uygunluk denetimi sonucu karar verilmek üzere 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:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

İşbu dava dosyasında ve Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun esasına kayıtlı E:2024/50 sayılı dosyasında yer alan bilgi ve belgeler, ... Ticaret Limited Şirketi adına yapılan muhtelif cezalı tarhiyata karşı açılan davalara ilişkin dosyalarda yer alan ve UYAP ortamında incelenen bilgi ve belgeler ile şirket organlarının verdiği kararlara yönelik Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanan ilanlarda yer alan hususların birlikte incelenmesi sonucunda uyuşmazlıkta maddi olayın şu şekilde gerçekleştiği görülmüştür:

i. ... tarih ve ... sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanan ilana göre 19/08/2013 tarihli şirket genel kurul kararıyla şirket ortaklarından ...in 03/04/2013 tarihinde vefat etmesi üzerine ilgili kişilere verilen mirasçılık belgesine istinaden veraseten intikal eden hisse payları dikkate alınarak şirketteki hisse dağılımı yeniden belirlenmiş ve mirasçılar arasında bulunan Gülşen Ustaoglu (davacı) şirket ortağı sıfatını kazanmıştır.

ii. ... tarih ve ... sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanan ilana göre 27/11/2013 tarihli şirket genel kurul kararıyla, ... dışındaki diğer mirasçıların ortaklık paylarının ... devri onaylanmıştır.

iii. Asıl amme borçlusu şirket adına düzenlenen 22/11/2016 ve 24/11/2016 tarihinde kayıtlara giren dilekçeler ile 6736 sayılı Kanun kapsamında şirketin vergi borçları yapılandırılmıştır.

iv. Yapılandırılan borçların vade tarihi geldiği halde ödenmemesi üzerine 20/06/2017 tarihinde yapılandırma işlemleri iptal 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.



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



(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."

6183 sayılı Kanun'un "Borçlunun Ölümü" başlıklı 7. maddesi ise şu şekildedir:

"Borçlunun ölümü halinde, mirası reddetmemiş mirasçılar hakkında da bu kanun hükümleri tatbik edilir. Borçlunun ölümünden evvel başlamış olan muamelelere devam olunur. Terekenin bir mahkeme veya iflas dairesi tarafından tasfiyesini gerektiren haller bu hükmün dışındadır.

Mirasın tutulan defter mucibince kabulü halinde, mirasçı, deftere kaydedilmemiş olsa dahi amme alacağından mirastan kendisine düşen miktar ile mesuldür.

Defter tutma muamelesinin devamı müddetince satış yapılamaz."

Anılan Kanun'un "Ölüm halinde takibin geri bırakılması" başlıklı 50. maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında "Borçlunun ölümü halinde terekenin borçlarından dolayı ölüm günü ile beraber üç gün için takip geri bırakılır. Üç günün bitiminde terekenin borçları için takibata devam olunur.

Mirasçılar, mirası kabul veya ret etmemişlerse bu hususta Medeni Kanundaki muayyen müddetler geçinceye kadar takip geri bırakılır." düzenlemeleri yer almaktadır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Asıl amme borçlusu hakkında 6183 sayılı Kanun'un 54. maddesinde öngörülen cebren tahsil yöntemlerinden ilgili olanların usulüne uygun şekilde izlenmesine rağmen amme alacağının asıl borçludan tahsil edilememesi halinde alacağın ödenmesinden ikincil derecede sorumlu olanlara başvurulabilir. Kamu icra hukukunda öngörülen ikincil derece sorumluluk hallerinden biri de mirasçıların sorumluluğudur. Diğer sorumluluk türlerinde olduğu gibi mirasçıların sorumluluğunda da sorumluluğun feriliği ilkesi esas alınmaktadır. Diğer taraftan, mirasçıların sorumluluğunun diğer sorumluluk türlerinden farkı miras bırakanın ölümü halinde gündeme gelmesidir.

Mirasçıların sorumluluğu müessesesi hem vergi hukukunda hem de kamu icra hukukunda düzenlenmiştir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 12. maddesinde düzenlenen mirasçıların sorumluluğu müessesesi, gelir, harcama veya servet üzerinden alınan bir verginin mükellefi veya kesinti yapmakla sorumlu olan bir gerçek kişinin, kanuni veya atanmış (iradi) mirasçıları için uygulanmaktayken 6183 sayılı Kanun'un 7. maddesinde düzenlenen mirasçıların sorumluluğu müessesesi hem gerçek kişi olan vergi mükellefi veya sorumlusunun hem de şirket borcu nedeniyle sorumlu tutulan ortak ve kanuni temsilcinin ölümüne halinde onların kanuni veya atanmış mirasçıları yönünden uygulanmaktadır.

Bir kişinin vefatı üzerine mirasçıların sahip olduğu seçimlik hakları Türk Medeni Kanunu'nun 605, 610, 619 ve 632. maddelerinde şu şekilde belirlenmiştir:

- i. Mirasın kabul edilmesi,
- ii. Mirasın reddedilmesi,



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2024/53

Karar No : 2025/23

iii. Resmi defter tutulmasının talep edilmesi,

iv. Terekenin resmî tasfiyesi.

Borçlunun ölümü halinde murisin vergi borcundan kanuni ve atanmış mirasçılarının miras hisseleri nispetinde sorumlu olabilmesi için mirasın reddedilmemiş olması şarttır. Mirasçılarının, mirasın reddedilmesine ilişkin izleyeceği usul Türk Medeni Kanunu'nun ilgili kurallarında belirlenmiş olup kanuni ve atanmış mirasçılar kural olarak üç ay içinde kendilerine intikal edebilecek olan mirası reddedebilirler. Bu zaman zarfında 6183 sayılı Kanun'un 50. maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca mirasçılar hakkında takibat yapılamayacak ve seçimlik haklarının kullanılması beklenecektir. Ancak seçimlik hakların tercihine ilişkin bu sürecin borçlunun vefatı öncesinde başlayan takip işlemlerine 6183 sayılı Kanun'un 7. maddesinin birinci fıkrası uyarınca herhangi bir etkisi bulunmamakta olup borçlu hakkında başlatılan takip işlemlerine bu zaman diliminde de devam edilecektir. Anılan süre içinde miras reddedilmemiş veya terekenin resmî tasfiyesi talep edilmemiş ise mirasçılar hakkında cebren tahsil ve takip esaslarına göre işlem tesis edilebilecektir.

Olayda, 09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emrinin düzenlendiği ve tebliğ edildiği tarihten önce anılan ödeme emri içeriği kamu borcu, 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılmış, yapılandırma sonucunda taksitlendirilen kamu alacağının ödenmemesi üzerine şirket adına yapılan yapılandırmalar 20/06/2017 tarihinde vergi dairesince kaldırılmıştır.

Asıl amme borçlusu şirketin ortağı olan ...in 03/04/2013 tarihinde vefat etmesi üzerine olayda 6183 sayılı Kanun'un 7. maddesi uyarınca takip işlemlerine devam edilmiş, bu kapsamda mirası reddettiği yönünde bir belge ve bilgi bulunmayan ve adına mirasçılık belgesi düzenlenen davacı, murisin ortak sıfatıyla sorumluluğundan kaynaklanan kamu borcundan, mirasçı sıfatıyla sorumlu tutulmuş ve ısrar kararına konu edilen 09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emri düzenlenmiştir.

Özel kanunlar uyarınca amme alacağının yapılandırılması ile vergi borcu ödeme planına bağlanmakta ve tahsil zamanaşımı kesilmektedir.

Cebren tahsil ve takip işlemleri kapsamında düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrinden sonra, yapılandırma başvurusuyla amme alacağının bir ödeme planına bağlanması durumunda, cebren tahsil ve takip süreci geldiği aşama itibarıyla durdurulacak ve ödeme planına göre kamu alacağı tahsil edilecektir. Yapılandırılan borcun ödenmemesi durumunda ise ilgili kanun hükümlerinden yararlanma hakkı kaybedilecek ve yapılandırma öncesindeki hukuki duruma, diğer bir deyişle, cebren tahsil ve takip sürecinde yapılandırma öncesindeki aşamaya dönülecektir.

Yapılandırmaya başvurulmuş olması ve buna bağlı olarak amme alacağının yeni ödeme planına bağlanmış olması, ortağın ve mirasçısının sorumluluğu bakımından, tek başına borcun niteliğini değiştiren veya borcu sona erdiren yeni bir hukuki durum değildir. Bu durum zamanaşımına olan etkisi dışında asıl borçluya ait amme borcunun ödenmemesi



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 : 2024/53
Karar No : 2025/23

halinde ortağın ve mirasçının sorumluluğunu düzenleyen kurallar gereğince borcun takibinde gelineen aşamayı değiştirmez.

Bu durumda, ilgili yapılandırma başvuruları, murisin ortak sıfatıyla sorumluluğunu ve murisin ortak sıfatıyla sorumluluğundan kaynaklanan kamu borcundan davacının mirasçı sıfatıyla sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağından, 09/01/2019 tarih ve 2 takip numaralı ödeme emri hakkında diğer yönlerden hukuka uygunluk denetimi yapılarak karar verilmek üzere ısrar kararının bozulması gerekmiştir.

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,

... tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

.....

X - KARŞI OY:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

.....

