

T.C.  
DANIŞTAY  
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU  
Esas No : 2023/1668  
Karar No : 2024/850

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

**VEKİLİ** : Av. ...

**KARŞI TARAF (DAVACI)** : ...

**VEKİLİ** : Av. ...

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

**YARGILAMA SÜRECİ :**

**Dava konusu istem:** ... Şirketinin ortağı ...'in mirasçısı olan davacı adına, asıl borçlu şirketin 2004 yılına ait ödenmeyen vergi ve ceza borçlarının tahsili amacıyla mirasçı sıfatıyla düzenlenen 11/01/2019 tarih ve 3 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

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

Dava konusu ödeme emri ile tahsili talep edilen vergi ve cezaların zaman aşımı süresi içerisinde usulüne uygun bir şekilde tarh ve tebliğ edilmeyerek zaman aşımına uğradığı anlaşılmıştır. Zaman aşımına uğrayan vergi ve cezaların tahsili talep edilemeyeceğinden dava konusu ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Mahkeme bu gerekçeyle davanın kabulüne karar vermiştir.

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

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35. maddesine 06/06/2008 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere 5766 sayılı Kanun'la eklenen fıkralar ile limited şirket ortağının şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahısların devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacakları öngörülmüştür.

6183 sayılı Kanun'un 35. maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan halinde ortaklar için öngörülen sorumluluk, ortaklık sıfatına ve payına bağlı bir sorumluluk olduğundan, ortaklık payını devreden ortağın gerek devirden önceki, gerek devirden sonraki dönemlere ilişkin vergi borçlarından sorumlu tutulmasına olanak bulunmamaktadır.

Olayda, 25/03/2005 tarihli hisse devir sözleşmeleri ile tüm hisselerini devrederek şirketle ilgisi kalmayan muris ...'in mirasçısı olan davacı adına 2004 yılına ilişkin vergi borçlarının tahsili için düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle istinaf istemini reddetmiştir.

**Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 08/05/2023 tarih ve E:2020/1204, K:2023/2521 sayılı kararı:**



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 : 2023/1668**  
**Karar No : 2024/850**

5766 sayılı Kanun ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun'a vergi borcundan sorumlu tutulan şahıslar hakkında önceden var olmayan birtakım yeni sorumluluk yolları ve yeni sorumluluk kriterleri getiren değişikliklerin, henüz tahsil edilmeyen amme alacakları için de geriye yürütülerek söz konusu alacakların tahsiline ilişkin yapılacak işlemlere uygulanması mümkün olmadığından uyuşmazlığın, davacının sorumlu tutulduğu vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği yılda yürürlükte bulunan 6183 sayılı Kanun'un 35. maddesi uyarınca çözümlenmesi gerekmektedir.

6183 sayılı Kanun'un uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan 35. maddesinde, limited şirket ortaklarının, şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu oldukları ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulacakları ifade edilmiştir.

Bu düzenlemenin değerlendirilmesinden, ödeme emri ile takip edilen kamu alacaklarının doğduğu dönemde şirket ortağı olan kişilerin, sonradan şirket ortaklığından ayrılmış olsalar da, bu borcun ödenmemesinden sadece ortak olduğu dönemlerle ve hissesi oranıyla sınırlı olarak sorumlu olacağı sonucuna ulaşılmaktadır. Ortaklık payının kısmen veya tamamen üçüncü kişiye devrine ilişkin sözleşmeler, ortak olunan dönemler bakımından şirket ortağının kamu alacaklarından sorumluluğunu ortadan kaldırmayacaktır.

Bu nedenle hisse devriyle birlikte kamu alacağından kaynaklanan sorumluluğun kalkacağı gerekçesiyle dava konusu ödeme emirlerinin iptaline karar veren Vergi Dava Dairesi kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

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:** Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

**DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ:** 6183 sayılı Kanun'un uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan 35. maddesinden asıl borçlu şirkete ait amme alacaklarının doğduğu dönemde şirketin ortağı olan kişilerin ortak olunan dönemlerle sınırlı olarak amme alacağının ödenmesinden sorumlu olacağı anlaşılmaktadır. Bununla birlikte ortaklık payının kısmen veya tamamen üçüncü kişiye devredilmesinin şirket ortağının Kanun'dan kaynaklanan bu sorumluluğunu ortadan kaldırması mümkün değildir.

Bu nedenle limited şirket ortağının hisse devriyle birlikte asıl borçlu şirkete ait kamu



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 : 2023/1668  
Karar No : 2024/850

borçlarından kaynaklanan sorumluluğunun tümüyle sona ereceği gerekçesiyle verilen kararda hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Bu nedenle 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:

**İNCELEME VE GEREKÇE :**

**MADDİ OLAY:**

Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanan ilana göre muris ... 25/03/2005 tarihli hisse devir sözleşmesi ile asıl borçlu şirketteki hisselerini devretmiştir.

**İLGİLİ MEVZUAT:**

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "*Limited şirket ortakları, şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar.*" şeklindeki 35. maddesinde yer alan "*şirketten tahsil imkanı bulunmayan*" ibaresi, 06/06/2008 tarihli ve 26898 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 3. maddesi ile "*şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan*" şeklinde değiştirilmiş ve maddeye aşağıdaki iki fıkra eklenmiştir:

*"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."*

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinin üçüncü fıkrasında vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukavelelerin vergi dairelerini bağlamayacağı hükme bağlanmıştır.

**HUKUKİ DEĞERLENDİRME:**

Kural olarak, hukukun genel ilkelerinden olan kanunların geriye yürümezliği ilkesi uyarınca, kanunların yürürlüğe girdiği tarihten önce gerçekleşen olaylara uygulanma imkanı bulunmamaktadır.

06/06/2008 tarihli ve 26898 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak



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 : 2023/1668**  
**Karar No : 2024/850**

yürürlüğe giren 5766 sayılı Kanun'un 3. maddesi ile 6183 sayılı Kanun'un 35. maddesine eklenen ve amme alacağından şirket ortağı sıfatıyla sorumlu tutulan şahıslar hakkında birtakım yeni düzenlemeler getiren ikinci ve üçüncü fıkranın geriye yürütülerek 06/06/2008 tarihinden önce gerçekleşen olay ve fiiller neticesinde tahakkuk eden vergi ve kesilen cezaların tahsiline uygulanması mümkün değildir. Bu durumda, uyuşmazlığın davacının sorumlu tutulduğu vergiyi doğuran olay ve cezayı gerektiren fiilin gerçekleştiği tarihte yürürlükte bulunan 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35. maddesi uyarınca çözümlenmesi gerekmektedir.

6183 sayılı Kanun'un uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan 35. maddesinde limited şirket ortaklarının asıl borçlu limited şirketten tahsil imkanı bulunmayan 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 sorumlu olacağı anlaşılmakla birlikte ortaklık payının kısmen veya tamamen üçüncü kişiye devredilmesinin şirket ortağının Kanun'dan kaynaklanan bu sorumluluğunu ortadan kaldırması mümkün değildir.

Nitekim ortaklık payının kısmen veya tamamen üçüncü kişiye devrine ilişkin sözleşmeler niteliği itibarıyla özel hukuk sözleşmeleri olup 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna ilişkin özel sözleşmeler vergi dairelerini bağlamayacaktır.

Bu nedenle limited şirket ortağının hisse devriyle birlikte asıl borçlu şirkete ait kamu borçlarından kaynaklanan sorumluluğunun tümüyle sona ereceği gerekçesiyle verilen kararda hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Öte yandan, bozma kararı üzerine muris ...'in 25/03/2005 tarihli hisse devir sözleşmesi ile şirketten ayrıldığı ve bu tarihten sonra doğan şirket borçlarından şirket ortağı sıfatıyla sorumluluğunun bulunmadığı, sorumlu olduğu dönemlerdeki sermaye payı, davacının miras payı, tahsili talep edilen cezalardan mirasçı sıfatıyla sorumluluğunun bulunup bulunmadığı, 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.

**KARAR SONUCU :**

Açıklanan nedenlerle;

1- Davalının temyiz isteminin **KABULÜNE**,

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



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 : 2023/1668**  
**Karar No : 2024/850**

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

02/10/2024 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.

----

