

LİMİTED ŞİRKET MÜDÜRÜNÜN GÖREV SÜRESİNİN DOLMASI DURUMUNDA ŞİRKETİ TEMSİL YETKİSİNİN VERGİ ve TİCARET MEVZUATI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUTION OF REPRESENTATION OF THE THE LIMITED LIABILITY
COMPANY MANAGER AT THE END OF THE DUTY PERIOD IN TERMS OF
TAX AND TRADE LEGISLATION



Esra KARACA ŞAHİN*

ÖZ

Sermaye şirketlerinden biri olan limited şirketler, piyasada anonim şirketler kadar önemli bir yere sahiptir. Bu bağlamda 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe giren 6102 sayılı YTTK 'nu ile limited şirketlerde birçok değişiklik yapılmıştır. Bu değişikliklerin çoğu ise anonim şirket hükümlerine atıf yapılmak suretiyle düzenlenmiştir. Limited şirketler bu atıflar dolayısıyla bağımsız bir sermaye şirketi niteliğine kavuşamamıştır. Limited şirketin temsilini düzenleyen hükümler birçok yönden eksik kalmıştır ve anonim şirket hükümleri de bu eksikliği giderememiştir. Bu çalışmada YTTK 'nu kapsamında limited şirketin kanuni temsilcilerinin (müdürlerinin) kimler olduğu temsilcilerin görev süresinin dolması halinde şirketi kimlerin temsilci olarak idare edeceği hususlarına değinilecektir.

Anahtar Kelimeler: TTK, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, Limited Şirket, Müdür, Temsil Sorumluluğu.

ABSTRACT

Limited liability companies, one of the capital companies, have an important place in the market as well as joint stock companies. In this context, a number of amendments were made to limited liability companies with the YTTK numbered 6102, which was enacted on 01.07.2012. Most of these changes were made by referring to the provisions of joint stock companies. Due to these references, limited liability companies have not attained the status of an independent capital company. Provisions governing the representation of the limited liability company have been lacking in many points and the provisions of the joint-stock company have not remedied this deficiency. In this study, within the scope of YTTK, it will be mentioned that who are the legal representatives (managers) of the limited company and who will manage the company as representative if the duration of the representation of the representatives expires.

Keywords: TTK, Turkish Commercial Code No. 6102, limited liability company, manager, representative responsibility

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 01.12.2017 / M.K.T.: 14.12.2017

1- GİRİŞ

6102 sayılı YTTK'ya göre limited şirketin Temsil Organı başlığı altında genel olarak temsil kavramı ele alınmış ve gerekli açıklamalar yapılmıştır. YTTK ile getirilen yenilikler özellikle limited şirket müdürlerinin kimler olacağı, atanması, görevden alınması, limited şirket ile müdür arasındaki hukuki ilişkinin niteliği ticaret siciline tescil ve ilanının hüküm ve sonuçları bağlamında incelenmiştir. Bu çerçevede limited şirket müdürleri hakkında yapılan düzenlemelerdeki boşluklar tespit edilmiştir.

Bu çalışmada yeni Türk Ticaret Kanunu kapsamında limited şirketin kanuni temsilcilerinin (müdürlerinin) kimler olduğu temsilcilerin görev süresinin dolması halinde şirketi kimlerin temsilci olarak idare edeceği hususlarına değinilecektir.

2- 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNUNA GÖRE LİMİTED ŞİRKETLERDE KANUNİ TEMSİLCİ

2.1- YTTK'da Açıklanan Müdür Kavramı ve Gerekçesi

Limited şirketin tanımı 6102 sayılı TTK'nin 573. maddesinde, "Limited şirket, bir veya daha çok gerçek veya tüzel kişi tarafından bir ticaret unvanı altında kurulur; esas sermayesi belirli olup, bu sermaye esas sermaye paylarının toplamından oluşur"¹ olarak açıklanmıştır. Limited şirketlerde ortaklar taahhüt ettikleri esas sermaye paylarını ödemekle ve şirket sözleşmesinde öngörülen ek ödeme ve yan edim yükümlülüklerini yerine getirmekle mükelleftir.

Limited şirket bir tüzel kişilik olduğuna göre fiil ehliyetini kullanabilmesi için organlara ihtiyacı vardır. Şirketi temsile yetkili organ olan müdürün bu sıfatı kazanabilmesi için şirketin kuruluşu aşamasında şirket sözleşmesiyle ya da sonradan YTTK m.616/1-b hükmü uyarınca genel kurul tarafından atanmış olması gerekir.²

YTTK m.616/1-b hükmü gereğince müdürleri atama yetkisi genel kurula verildiğine göre, bu zaman zarfında şirketi temsile yetkili organ genel kurul olacaktır. Ayrıca tüzel kişiliği olan şirket müdürler kurulu olmadan yine varlığını sürdürür; ancak bu halde temsil müessesesi gündeme gelmez. Nihayetinde genel kurulun temsil yetkisi yalnızca alınan kararın icap olarak nitelendirilmesi açısından kabul edilebilir. Yoksa atama işlemi yapılan kadar şirketin temsil yetkisi genel kuruldadır sonucuna varılamaz. Bu durum şirket ile müdür arasındaki sözleşme ilişkisinin kurulmasının dayanağı olarak istisnaen kabul edilmelidir. Aksi halde şirket ile müdür arasındaki öneri-kabule bağlanan neticelerin doğmasına imkân yoktur. Bu takdirde sözleşme özgürlüğü ilkesinden de bahsedilemez.³

6102 sayılı TTK'nin 623. maddesine göre, "Şirketin yönetimi ve temsili şirket sözleşmesi ile düzenlenir. Şirket sözleşmesi ile yönetimi ve temsili müdür sıfatını taşıyan bir veya birden fazla ortağa tüm ortaklara ya da üçüncü kişilere verilebilir." Bu durumda en az bir ortağın, şirketi yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunması gerekmektedir. Yeni TTK ile şirket müdürlerinden biri tüzel kişi olduğu takdirde bu görevi tüzel kişi adına yerine getirecek bir gerçek kişi belirlenir. Müdürler kanunla veya

¹ 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu, 14.02.2011 tarihli ve 27846 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

² İsmail Özgün Karaahmetoğlu, " 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNUNA GÖRE LİMİTED ŞİRKETİN TEMSİLİ", (Yüksek lisans tezi), Erciyes Üniversitesi SBE Özel Hukuk Anabilim Dalı, 2013,s.57

³ İsmail Özgün Karaahmetoğlu " 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNUNA GÖRE LİMİTED ŞİRKETİN TEMSİLİ", (Yüksek lisans tezi), Erciyes Üniversitesi SBE Özel Hukuk Anabilim Dalı, 2013,s.59

şirket sözleşmesi ile genel kurula bırakılmamış yönetime ilişkin konularda karar almaya ve uygulamaya yetkilidir.

6102 sayılı TTK 623. madde gerekçesinde de açıklandığı üzere, eski TTK da şirketin temsilinde “özden organ ilkesi” terk edilmiştir, “seçilmiş yönetim organı ilkesi” benimsenmiştir. Özden organ ilkesine göre tüm ortakların şirketi birlikte yönetmesi ve temsil etmesi dolayısıyla ortaklar hem hak hem de yükümlülük altına girmektedir. Bu durumda limited şirket bir anlamda sınırlı sorumlu kolektif şirket gibi değerlendirilmekteydi. Yeni TTK ile yönetimde profesyonelleşmenin şirket politikasına daha uygun olacağı düşüncesinden hareketle seçilmiş yönetim organ ilkesi benimsenmiştir.

Özden organ ilkesinden ayrılmak suretiyle YTTK m.623/1 uyarınca kabul edilen seçilmiş yönetim organı ilkesi ile beraber yönetim ortaklara kanunen tanınan bir hak veya yüküm olarak bırakılmaz, seçilmiş ortak olan ve olmayan kişilere ait olmalıdır. Böylelikle anonim şirketlerin yönetim yapısına benzer bir sistemin limited şirketler için de kabulü anlamına gelir ki, yönetim ve temsil yetkisinin şirket sözleşmesiyle tamamen ortak olmayan kişilere bırakılmasına imkân tanınmış olmaktadır.⁴

Yapılan mevzuat açıklamaları çerçevesinde YTTK ortakların tamamını kanuni temsilci olarak kabul etmemektedir. Kanuni temsilci şirket sözleşmesinde müdür olarak belirlenen ve kanundaki şartlara göre ataması yapılan kişilerdir. Ancak her hal ve takdirde ortaklardan en az birinin temsil yetkisinin bulunması gerekmektedir.

2.2- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununda Müdürler için Yapılan Değişiklikler

- Bir veya daha fazla ortak müdür olabilir. Müdürün birden fazla olması halinde en az biri ortak olmak zorundadır.
- Birden fazla müdür olması halinde bunlardan biri genel kurul tarafından müdürler başkanı olarak atanır. (YTTK m.616'da devredilmez yetkiler arasında genel kurulun müdürler başkanını seçmesi yer almamaktadır. Dolayısıyla müdürlerin kendi aralarında müdürler başkanı seçebileceği kanaatindeyiz. Kararlar çoğunlukla alınır ve eşit oy çıkması durumunda başkanın oyu üstün sayılır.
- Kanun ve esas sözleşmeyle genel kurula verilen yetkiler dışında bütün konularda müdürler yetkilidir.
- Tek ortaklı şirketlerde, ortak aynı zamanda müdür olacağı için ortakla şirket arasında yapılacak sözleşmeler yazılı olmalıdır.
- Müdürlerin yetkisi, genel kurul tarafından sınırlandırılabilir.
- Müdürlerin yetkisinin sınırlandırılması için her ortak mahkemeye başvurabilir.
- Görevden alınan yöneticinin tazminat hakkı saklıdır.

2.3- Temsil Yetkisinin Kapsamı, Sınırlandırılması

6102 Sayılı TTK'da, temsil yetkisinin kapsamı ve sınırları 629'uncu maddeye göre, “Müdürlerin temsil yetkilerinin kapsamına, yetkinin sınırlandırılmasına, imzaya yetkili olanların belirlenmesine, imza şekli ile bunların tescil ve ilanına bu kanunun anonim şirketlere ilişkin ilgili hükümlerin kıyas yoluyla uygulanır” şeklinde açıklanmıştır. (TTK m. 629/1) Buna göre, limited şirketi temsile yetkili olan

⁴ Gerekçe, madde 623.

müdür veya müdürler, şirketin amacına ve işletme konusuna giren her türlü işleri ve hukuki işlemleri, şirket adına yapabilir ve bunun için şirketin unvanını kullanabilirler. (m. 371/1 kıyasen). Temsile yetkili olanların, üçüncü kişilerle, işletme konusu dışında yaptığı işlemler de şirketi bağlar; ancak üçüncü kişinin, işlemin işletme konusu dışında bulunduğunu bildiği veya durumun gereğinden, bilebilecek durumda bulunduğu ispat edilirse işlem şirketi bağlamayacaktır. Şirket esas sözleşmesinin ilan edilmiş olması, bu hususun ispatı açısından, tek başına yeterli delil değildir. Yani ilan edildiği için üçüncü kişi şirketin amaç ve konusunu bilmek zorunda değildir. Anonim şirketler için geçerli olan bu hüküm limited şirketler içinde kıyasen uygulanmaktadır.

Sözleşmenin yapılması sırasında şirket tek ortak tarafından ister temsil edilsin ister edilmesin, tek ortaklı limited şirketlerde, bu ortak ile şirket arasında yapılan sözleşmenin geçerli olması, sözleşmenin yazılı şekilde yapılmasına bağlıdır. Bu zorunluluk, piyasa şartlarına göre günlük, önemsiz ve sıradan işlemlere ilişkin sözleşmelere uygulanmaz.(m.629/2)

Müdürler tarafından şirkete hizmet akdi ile bağlı olanların sınırlı yetkiye sahip ticari vekil veya diğer tacir yardımcıları olarak atanması hususunda 367' nci madde ile 371' inci maddenin yedinci fıkrası kıyasen limited şirketlere de uygulanır (m.629/3).

Limited şirketin tek ortaklı olması durumunda şirketin temsili tek ortak tarafından yerine getirilir. Limited şirketlerde müdür dışardan da atansa ortaklar arasından da seçilse veya tüzel kişi de olsa en az bir ortak şirketi temsile yetkili olmak zorunda olduğu için tek ortaklı şirketin müdürünün görev süresi sona ermesi halinde temsili yine aynı kişinin ortak sıfatıyla devam edecektir. Tek ortaklı limited şirkette genel kurul ve müdür sıfatı aynı kişide olacağı için şirketin temsili konusunda sorun oluşmayacaktır. Sorun ortağın birden fazla kişi olması halinde karşımıza çıkmaktadır.

İki veya daha fazla kişi tarafından kurulan limited ortaklıkta ortak sayısı bire düşmesi durumunda, ortaklık tek kişilik limited ortaklık haline gelir. Müdürler bu durumda, kendilerine bildirim yapılmasından itibaren yedi gün içinde, ortaklığın tek ortaklı olduğunu, bu ortağın adını, yerleşim yerini ve vatandaşlığını tescil ve ilan ettirirler, aksi halde doğacak zarardan müdürler sorumlu olacaklardır.⁵

2.4- Limited Şirket Müdürlerinin Görev Süresi ve Sona Erme Halleri

Anonim şirket yönetim kurulu üyelerinin görev süresinin üst sınırı (üç sene) açık bir şekilde kanunda öngörülmemiş olmasına karşın, limited şirket müdürlerinin görev sürelerinin üst sınırına yönelik herhangi bir düzenleme yeni TTK' da bulunmamaktadır. Bu nedenle müdürlerin görev süresiyle ilgili bir sınır yoktur. Müdür, süreli veya süresiz atanabilir. Belirli bir süre için atanmışsa, bu sürenin sona ermesiyle görevi de sona erer. Ancak bu kişinin tekrar müdür olarak seçilebilmesi mümkündür.

Şirket müdürünün aynı zamanda ortak olduğu durumlarda ortaklık payının devredilmesi kanuni temsilci sıfatını sona erdirmeyecektir. Kanuni temsilci sıfatının sona erdiğinin mutlaka ticaret sicilinde tescil ve ilan edilmesi gerekmektedir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 36. maddesine göre de tescil, ilan tarihinden itibaren hüküm ifade edecektir.

Ortak olup olmaması önemli olmaksızın, bütün müdürleri azletme yetkisi, genel kurula aittir ve genel kurulun devredilemez nitelikteki yetkileri arasındadır.(m.616/1, b)

⁵ Samet Koylu, "Limited Şirketlerde Müdürlerin Görev ve Sorumlulukları", İstanbul Kültür Üniversitesi SBE,2015,s.52

Genel kurulun müdürü “görevden almadığı veya yönetim hakkını ve temsil yetkisini sınırlamadığı hallerde, her ortağa haklı sebeplerin varlığında mahkemeden, yönetim hakkının ve temsil yetkisi sınırlandırılmasını talep etme hakkı tanımaktadır (m.630/2). Yöneticinin, özen ve bağlılık yükümü” ile diğer kanunlardan ve şirket sözleşmesinden doğan yükümlülüklerini ağır bir şekilde ihlal etmesi ve-ya şirketin iyi yönetimi için gerekli yeteneği kaybetmesi gibi haller haklı sebep olarak kabul edilebilir. (m.630/3)

3- LİMİTED ŞİRKET MÜDÜRÜNÜN GÖREV SÜRESİ SONA ERMESİ DURUMUNDA ŞİRKETİN TEMSİLİ

3.1- Ticaret Kanunu Çerçevesinde Değerlendirme

Müdürlük sıfatı sona eren bir müdürün yerine yenisi atanıncaya kadar şirketi kimin temsil edeceği 6102 sayılı TTK’ da açıklanmamıştır. Eski TTK’ da bütün ortaklar hep birlikte ve müdür sıfatıyla şirket işlerini idareye ve şirketi temsile mezun ve mecburdur denilmektedir. Kanun bir açık bırakmamış ve tüm ortakları müdür olarak kabul ettiği için müdürün görev süresi dolması halinde ortaklar müdür gibi şirketin işlemlerini devam ettirmektedirler.

Şirket müdürleri şirket sözleşmesi ile belirlendiğinden, şirket müdürünün değişmesi şirket sözleşmesinde yapılacak değişiklikle olacaktır. Şirket sözleşmesinde yapılan her değişikliğin tescil ve ilan edilmesi gerekmektedir.

Görev süresi sona eren limited şirket müdürü değişikliğin ticaret sicil gazetesinde ilan edildiği tarihte tescil hüküm ifade edecektir ve ilan tarihi itibarıyla müdürlük görevi son bulacaktır. İlanın zamanında yapılmaması halinde müdürün görevinin sona ermediği kabul edilmektedir. Çünkü müdürlük sıfatı ilan tarihi itibarıyla son bulmaktadır Danıştay kararları da bu yöndedir. Ancak aksini savunan görüşler de mevcuttur. Bu görüşe göre tescil işlemi bildirici nitelikte olduğu, tescili bildirmekle yükümlü olanların bu sorumluluğu yerine getirdiği ancak ilanın yapılmasında bir etkisi olamayacağından ilanın geç yapılmasından dolayı müdürlük sıfatı devam etmektedir. İlan yapıncaya kadar şirketin kanuni temsilcisi olarak tüm sorumluluğu devam etmektedir. Örneğin ilanın geç yapılmasından dolayı şirket borcundan dolayı ödeme emri müdür adına düzenlenebilir ya da müdürlük sıfatı devam ettiği için yetkilerini kendi menfaati doğrultusunda kullanabilir.

Şirketi borçlandırıcı işlem altına sokan müdürün, görev süresi bitmiş ve bu durum Ticaret Sicil Gazetesi’nde ilan edilmemişse yapılan işlem limited şirketi bağlayacaktır.

Müdürlük görevi sona eren müdürün şirket adına hukuki işlem tesis etmesi şirketi borçlandırıcı işlem altına sokması, şirketi üçüncü kişilere karşı borçlu hale getirmektedir. Bu şekilde yetkisiz temsilci olarak müdürün yaptığı işlemde şirketin sorumlu olmaması için müdürün temsil yetkisinin sona erdiğini ticaret sicilinde tescil ve ilan edilmesi gerekmektedir. Yapılan değişikliğin tescil ve ilanından sonra müdürün yetkisiz olarak şirket zararına yaptığı işlemlerde sorumluluk kendisine ait olup şirketi bağlamayacaktır. Yetkisiz temsilci olarak yapmış olduğu işlemde dolayı işleme taraf olanlara karşı sorumludur. Bu sorumluluk işleme taraf olanın, müdürün görev süresinin sona erdiğini bilmesi, bilebilecek durumda olması halinde yetkisiz temsilciyi de bağlamayacaktır. Ancak karşı taraf iyiniyetli ve yetkisiz temsilciyle işlem yaptığını bilmiyorsa bu durumda müdür, yetkisiz temsilci olarak yaptığı işlemde sorumludur.

Türk Borçlar Kanunu 46. maddeye göre yetkisiz temsil, bir kimse yetkisi olmadığı halde temsilci olarak hukuki işlem yaparsa bu işlem ancak yetkiyi veren tarafından onandığı zaman geçerlilik ka-

zanır aksi halde hukuki işlem temsil olunanı bağlamaz. Yetkisiz temsilciyle işlem yapan taraf temsil olunandan, uygun bir süre bekleyerek işlemi onamasını ister, ancak bu süre zarfında işlem onanmazsa temsil olunana işlem yapan taraf bu işlemle bağlı olmaktan kurtulur. TBK 47. madde yetkisiz temsilcinin yaptığı işlemi temsil olunan açık veya örtülü olarak onamazsa bu işlemin geçersiz olmasından doğan zararın giderilmesini yetkisiz temsilciden isteyebilecektir. Ancak yetkisiz temsilci kendisiyle işlem yapan tarafın kendisinin yetkisiz temsilci olduğunu bildiğini ispat ederse zararın giderilmesinden sorumlu olmaz.

Danıştay Dokuzuncu Dairesi 11.05.2016 tarih ve E:2016/2428, K:2016/3918 sayılı kararı "...Davacı şirket adına, 2008-2010 dönemlerine ilişkin kamu alacağının tahsili amacıyla düzenlenen 30.04.2012 tarih ve 2012/37 nolu ödeme emrinin 2009 yılı muhtelif vergi borçlarına ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan davayı; şirketi temsile yetkili olmaya kanuni temsilcinin verdiği vekaletnameyle açılan davanın esasının incelenmesi imkanı bulunmadığı gerekçesiyle ehliyet yönünden reddeden Vergi Mahkemesi kararının, dilekçede ileri sürülen sebeplerle bozulması istenilmektedir. Şirket adına vekaletname veren ortak, 19.03.2010 tarihinde ortaklık hisselerini satarak şirket ortaklığından ayrılmış olduğundan ortaklık ve yöneticilik sıfatı sona ermiştir. Ortaklıktan ayrıldıktan sonra şirket adına düzenlenen ödeme emrinin bu şahsa tebliği usulsüz ise de davanın; S.A'nın şirketi temsile yetkili olduğu dönemde, ...San. ve Tic. Ltd. Şti. adına usulüne uygun verdiği 08.06.2009 tarihli vekaletnameye göre vekil edilen avukat tarafından süresinde açıldığı görülmektedir. Şirket adına vekaletnameyi veren davacının sonradan ortaklıktan ayrılmış olması, şirketle avukat arasındaki vekalet ilişkisini ortadan kaldırmayacağından, davanın esasının incelenerek karar verilmesi gerekirken ehliyet yönünden reddedilmesinde yasal isabet görülme-miştir." Şirketi temsile yetkili olmayan görev süresi sona eren müdürün vermiş olduğu vekaletname geçersizdir. Ancak bu kararda vekaletname şirketi temsile yetkili olduğu dönemde verildiği için şirket adına açılan davada herhangi bir ehliyetsizlik söz konusu değildir.

3.2- Vergi Hukuku Çerçevesinde Değerlendirme

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda vergi ile ilgili ödevlerin yerine getirilmesi için kanuni temsilciler açısından sorumluluk düzenlenmiştir. VUK 10' uncu maddesinde kanuni temsilcilerin sorumluluğu açıklanmıştır. Mezkur maddeye göre ;

"Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir.

"Yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır..." 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10' uncu maddesinde, kanuni temsilcilerin ödevlerini yerine getirmemeleri halinde, mükelleflerin veya vergi sorumlularının mal varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların kanuni ödevlerini yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı belirtilmiştir. Aynı Kanun'un 333'üncü maddesinde ise tüzel kişilerin kanuni temsilcilerinin vergi sorumluluğu hakkında VUK'un 10' uncu maddesi hükmü vergi cezaları hakkında da uygulanır denilmektedir.

Anayasa Mahkemesi 19.03.2015 tarih ve E. 2014/144 K.2015/29 kararında "...yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden ..." şeklinde yer aldığından, maddeyle getirilen sorumluluğun, esas itibarıyla bir kusur sorumluluğu olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Sorumluluk için

kanuni temsilciye düşen ödevlerin yerine getirilmemesi nedeniyle vergi ve vergiye bağlı alacaklar ile vergi cezalarının mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamaması gerekmektedir.”

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) uygulaması Vergi Usul Kanunu'nun bittiği yerden başlamaktadır. AATUHK'nun 35'inci maddesine göre, 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. Ortağın şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahıslar devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden birinci fıkra hükümlerine göre müteselsilen sorumlu tutulur. Son fıkra da ise amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gereken zamanda pay sahiplerinin farklı şahıslar olması halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden birinci fıkra hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulur. Maddenin lafzından da anlaşıldığı üzere limited şirketten tahsil imkanı olmayan amme borcunun ödenmesinden ortaklar sermaye hisseleri oranında sorumlulardır.

AATUHK'nun mükerrer 35'inci maddesinde kanuni temsilcilerin sorumluluğuna ilişkin hükümler, “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 alacakları, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu kanun hükümlerine göre tahsil edilir.

Bu madde hükmü, yabancı şahıs veya kurumların Türkiye'deki mümessilleri hakkında da uygulanır.

Tüzel kişilerin tasfiye haline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları, kanuni temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını kaldırmaz.

Temsilciler, teşekkülü idare edenler veya mümessiller, bu madde gereğince ödedikleri tutarlar için asıl amme borçlusuna rücu edebilirler.” şeklinde açıklanmıştır.

AATUHK'nun mükerrer madde 35 de yer alan 5'inci ve 6'ıncı fıkralar anayasaya aykırılığı iddiasıyla iptal edilmiştir. Mük.35/5'de “Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulur.” Mük.35/6'da “Kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan hükümler, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmaz.”

Amme alacaklarının tahsilatında kanuni temsilcilerin kusurlu olup olmamasının bir önemi yoktur bu maddeyle kanuni temsilcilerin sorumluluğunun kapsamı genişletilmiştir. Amme alacağının tahsilatı için öncelikle asıl amme borçlusuna gidilir, eğer asıl amme borçlusunun mal varlığından tahsil edilemezse, kanuni temsilcinin kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın kanuni temsilciye gidilir. Kanuni temsilci şahsi mal varlığından ödemediği amme borcu için asıl amme borçlusuna rücu edebilir.

Anayasa Mahkemesi 19.03.2015 tarih ve E. 2014/144. K.2015/29;“İTİRAZIN KONUSU: 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun mükerrer 35. maddesine, 4.6.2008 tarihli ve 5766 sayılı Kanunun 4. maddesiyle eklenen beşinci ve altıncı fıkraların Anayasa'nın 2. maddesine aykırılığı ileri sürülerek iptallerine karar verilmesi istemidir.

Başvuru kararında, itiraz konusu kurallarla, 213 sayılı kanun kapsamında olanlar da dahil olmak üzere tüm amme alacaklarının takibinin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında

Kanunun mükerrer 35. maddesi kapsamına alındığı, 213 sayılı Kanunda kusura dayalı sorumluluk benimsendiği halde, kurallar ile kusursuz sorumluluk getirildiği, böylece her türlü kanuni yükümlülüğünü yerine getiren kanuni temsilcilere hiçbir kusur atfetmek mümkün değilken bile salt bu sıfatları nedeniyle ve kanun zoruyla müteselsilen sorumlu tutuldukları, bunun bireylerin hukuka olan güven duygusunu zedeleyeceği, hukuk güvenliği ilkesiyle bağdaşmayacağı, kişilere uygulanacak kanuni düzenlemelerin herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net ve anlaşılabilir olması gerektiği ileri sürülerek Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu gerekçesiyle iptali istenilmiş ve mahkememizce iptaline karar verilmiştir."

Gerek Vergi Usul Kanunu gerekse AATUHK' da yapılan mevzuat açıklamalarına göre kanunu temsilcinin sorumluluğu ve bunlara düşen vergisel ödevlerden, limited şirketlerde kanuni temsilci müdür olduğu için, müdür sorumludur. Peki müdür olmadığı durumda şirketin vergisel ödevlerinden kim sorumludur?

VUK' da bahsi geçen kanuni temsilci limited şirkette müdürlerdir. Bu yüzden limited şirket müdürleri vergisel ödevleri yerine getirmekle mükelleftir. Müdürün görev süresinin dolması ve yeni müdür atanmadığı durumda şirketi kimin ne şekilde idare edeceği 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda açıklanmamıştır. Eski TTK' da ortakların tamamı müdür sıfatıyla şirketi temsile sorumlu oldukları için her ortak vergisel ödevleri yerine getirilmesinden sorumludur. Yeni TTK'da hüküm olmadığı için günümüzde böyle bir sorunla karşılaşıldığında da eski TTK'da yer alan hükme benzer şekilde ortaklar muhatap alınmaktadır. Eski uygulamadan farkı bir ortağın varlığı yeterli değil tüm ortaklar aynı anda sorumlulardır. Yazımın 3.1. bölümünde bahsi geçen yetkisiz temsil vergisel işlemlerde uygulama alanı bulamamaktadır.

Özetle; vergi uygulamasında şirketin kanuni temsilcisi yoksa ortakların tamamının imzasıyla işlem tesis edilmektedir. Örneğin; vergi incelemesine alınan bir limited şirket için incelemeye başlama tutanağı tüm ortaklara gönderilir ve tamamının varlığı halinde tutanak hepsine tek tek imzalatılır. Bu uygulama 2-3 ortaklı limited şirket için mümkün olabilir ancak 50 ortaklı limited şirket için sorun çözülmez hal alacaktır. Limited şirketlerde bu durum göz önüne alınarak temsil sorununun hukuki olarak sonuca kavuşturulması gerekmektedir. İdareler, şirketin vergi borçları dolayısıyla kanuni temsilcileri bu borçtan sorumlu tutacakları zaman şirketin kanuni temsilcisini doğru bir şekilde tespit etmeleri gerekmektedir. Kanuni temsilcilik görevini bırakmış bir şahsa bu görevi yüklemek ya da şirketin ortağı olan bir şahsa kanuni temsilci sıfatı ile ödeme emri düzenlemek idarenin yapacağı takibat açısından ciddi sıkıntılar doğuracaktır. Bu sıkıntılarla uğraşmamak için kanuni temsilcilerin göreve atandığına ilişkin ortaklar kurulu kararının ya da ticaret sicil gazetelerinin idare tarafından dikkatli bir şekilde takip edilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde kanuni temsilci olmayan bir şahsı kanuni temsilci gibi sorumlu tutmak idarede hem prestij kaybına neden olacak hem de yargının iş yükünün artmasına sebebiyet verecektir.⁶ Ayrıca görev süresi sona eren şirket müdürünün yerine yenisinin atanmaması durumunda şirketin tapu, banka, noter, vb. işlemlerinde de sorun yaşanmaktadır.

Günümüzde karşılaşılan sorunlardan biride vergisel anlamda yapılan tebligatların görev süresi sona eren müdüre veya tebligat şirket ortaklarına yapılmakla beraber ceza ihbarnamelerinin ya da ödeme emirlerinin şirketle bağlantısı olmayan görev süresi sona eren ve bu durum ticaret sicil ga-

⁶ Eslem Ayaz, "Limited Şirketlerin Vergi Borçlarından Dolayı Kanuni Temsilci ve Ortakların Sorumluluğu ve Analizi", (Yüksek lisans tezi), Gazi Üniversitesi SBE Maliye Anabilim Dalı, 2015,s.77

zetesinde tescil ve ilan edilen müdür adına yapılmasıdır. Aynı zamanda müdürün görevde bulunduğu dönemleri kapsamayan ödeme emri ve ihbarname de bu müdür adına düzenlenmişse, yapılan bu işlem usulen geçersizdir. Bu gibi durumlarda açılan davalar kaybedilmektedir. Özellikle zamanaşımı süresince yapılan bu tür hatalar kamusal zarara neden olmaktadır. Vergi inceleme elemanlarının ve vergi dairesi çalışanlarının yapılacak tebligatlarda titiz davranması yanlış şahsa tebliğin verginin bir anlamda ertelenmesi veya tamamen vazgeçilmesi sonucunu doğurduğu unutmamalıdır.

4- SONUÇ

Ticaret şirketlerinin rekabet etme gücünü arttırmak ve gelişen ekonomiye daha kolay uyum sağlayacak, sorunlara anlaşılabilir şekilde cevap verecek 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 1 Temmuz 2012'de yürürlüğe girmesi limited şirketlerde bir çok yeniliği de beraberinde getirmiştir. Şirketleşme politikasının gereği olarak limited şirketler de artık anonim şirket yapısına yaklaştırılmış ve kolektif şirket yapısından uzaklaştırılmıştır. Şirketi yönetim ve temsili müdüre aittir. Müdür genel kurul kararıyla atanır ve azledilir. Tüm değişiklikler sözleşmeyle yapılır. Ticaret Sicil Gazetesi'nde tescil ve ilan edilir. Görev süresi belirli veya belirsiz olarak atanan müdürler aynı şekilde görevden alınınca tescil ve ilan şarttır. Görev süresi dolan müdürün yerine yenisi atanıncaya kadar kimin yetkili olduğu kanunda belirtilmediği için uygulamada tüm ortaklar aynı anda sorumlu kabul edilmektedir.

Sonuç olarak kanunun açıklık getirmediği bir konuda uygulamadan hareketle bilgi verilmeye çalışılmıştır. En kısa zamanda bu hukuki boşluğun doldurulması gerekmektedir. Aksi halde vergisel işlemler de süreç uzamakta ve yanlış kişiler adına yapılan vergisel işlemler kamudaki iş yükünü arttırmakta ve kamusal zarara neden olabilmektedir.

KAYNAKÇA

- AYAZ, E. "Limited Şirketlerin Vergi Borçlarından Dolayı Kanuni Temsilci Ve Ortakların Sorumluluğu Ve Analizi", (Yüksek Lisans Tezi), Gazi Üniversitesi SBE Maliye Anabilim Dalı, 2015
- Kamu Alacağı Açısından Limited Şirket Ortakları Ve Kanuni Temsilci Kimdir? Nasıl Tespit Edilir? Ayşe Gezer Baştuğ Gelirler Başkontrolörü
- KARA AHMETOĞLU, İ. Ö. " 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Limited Şirketin Temsili", (Yüksek Lisans Tezi), Erciyes Üniversitesi SBE Özel Hukuk Anabilim Dalı, 2013
- KOYLU, S. "Limited Şirketlerde Müdürlerin Görev Ve Sorumlulukları", İstanbul Kültür Üniversitesi SBE, 2015
- TEKİN, S. "Yeni Türk Ticaret Kanununa Göre Anonim Ve Limited Şirketlerde Kanuni Temsilci", Vergi Sorunları, Sayı 286, Temmuz 2012
- ÜNAL, N. A. "Yeni Türk Ticaret Kanunu Ve Limited Şirket", Vergi Dünyası, Sayı 367, Mart 2012