

5766 SAYILI KANUN SONRASINDA LİMİTED ŞİRKET ORTAKLARININ SORUMLULUKLARI

Sezgin YILMAZ (*) Özgür ÖZKAN (**)

1 - GİRİŞ

Devletin vergi gelirlerinde verimliliğin sağlanması, **mükellef ve vergi sorumlularının vergi kanunlarında gösterilen ödevlerinin zamanında ve eksiksiz yerine getirilmesiyle mümkün bulunmaktadır.** Vergi kanunlarında, vergi mükellefiyeti için kanuni ehliyet şartı aranmadığından, vergi ile ilgili bu ödevlerin, bizzat mükellef veya vergi sorumlusu tarafından yerine getirilmesi, her zaman olanaklı bulunmayabilir. Aynı şekilde; fiziki varlığı olmayan tüzel kişilerin de, vergi ile ilgili ödevlerini, bizzat yerine getirebilecekleri düşünülemez.

İşte bunun içindir ki; **213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesinde**, medeni hakları kullanma ehliyetini haiz bulunmayanlar ile kısıtlı ehliyetlilerin ve tüzel kişilerin bu ödevlerinin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilmesi öngörülmüştür. Kanuni temsilciler, bu

ödevlerin zamanında ve eksiksiz yerine getirilmesinde, temsil edilenin diğer işlerinin yönetiminde olduğu gibi, gerekli dikkat ve özeni göstermek, temsil ve yönetim yetkilerini iyi niyet kurallarına uygun olarak kullanmak zorundadırlar. Bununla birlikte; kanuni temsilcilerin, bu ödevlerin yerine getirilmesinde, kasıtlı davranışları ve ihmalleri görülebilir. Bu yüzden Devlet'in vergi alacağının tahsili tehlikeye düşebilir, hatta olanaksızlaşabilir.

Kanun koyucu, vergi alacağını, kanuni temsilcilerin bu tür davranışlarına karşı güvence altına almak için, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesinde, kanuni temsilcilere temsil edilenlerin vergi ödevleri ile ilgili yükümlülükler getirmekle kalmamış; ayrıca, bu ödevlerin yerine getirilmesinde görülecek kusurlarından ötürü sorumluluk da yüklemiştir.

6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunu'nun **Mükerrer 35'nci maddesi** de kanuni temsilcilerin sorumlulukları ile ilgili düzenlemeler içermektedir. Hatta 213 Sayılı

(*) Vergi Denetmeni

(**) Vergi Denetmeni

Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesinin son iki fıkrası ile 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunu'nun **Mükerrer 35'nci maddesinin son** iki fıkrası hemen, hemen aynı gibi görünmekte idi. İlk bakışta birbirinin benzeri gibi görünen bu iki düzenleme, gerçekte, öngördükleri sorumlulukların kapsamı, koşulları, nitelikleri, dayanakları ve sınırlamaları bakımından farklılıklar göstermekte idi.

Vergi idaresi 5766 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinden önce, kimi zaman 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesi hükümlerine göre, kimi zaman ise 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 35. maddesindeki sorumluluk hükümlerine göre mükelleflerden olan amme alacağını tahsil yoluna gitmekte idi. Oysa ki her iki kanunda belirtilen sorumluluk uygulamaları birbirinden farklı idi. Her iki kanundaki farklılıkları dikkate almadan yapılan takipler ve hacizler nedeniyle vergi idaresi ile mükellefler karşı karşıya gelmekte ve bu konuda bir çok ihtilaf yargıya taşınmakta idi.

TBMM Genel Kurulu'nda kabul edilen 04.06.2008 tarih ve 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 6183 sayılı Kanunun 35'inci maddesinde yapılan değişiklik yapılmıştır. Buna göre limited şirketten tahsil edilemeyen dolayısıyla 6183 sayılı Kanunun 35'inci maddesi kapsamında takip edilmesi gereken kamu alacaklarından ikincil sorumlu olan şirket ortaklarının sorumluluklarının başlayabilmesi için açıklayıcı hüküm getirilmiş, limited şirketin amme borçlarından, eski ve yeni ortakların ne şekilde sorumlu olacakları hususu düzenlenmiştir. Buna ilaveten 6183 sayılı Kanunun kanuni temsilcilerin sorumluluğuna ilişkin düzenlemeler içeren mükerrer 35'inci maddesinde de 5766 sayılı Kanun ile değişiklik yapılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunundaki sorumluluk uygulaması ile 6183 sayılı kanunun mük. 35. maddesindeki sorumluluk uygulaması paralel hale gelmiştir. Bu yazımızda öncelikle limited şirket ortakları ile ilgili çeşitli kanunlardaki sorumluluk uygulamasına değindikten sonra 5766 sayılı kanun sonrası durum hakkında değerlendirmelerimiz yapılacaktır.

2- KONUYA İLİŞKİN YASAL DÜZENLEMELER

2.1- Ticaret Hukuku Açısından Durum:

İki veya daha fazla hakiki veya hükmi şahıs tarafından bir ticaret unvanı altında kurulup, ortaklarının mesuliyeti koymayı taahhüt ettikleri sermaye ile mahdud ve esas sermayesi muayyen olan şirkete limited şirket denir. Aksi kararlaştırılmış olmadıkça, ortaklar hep birlikte müdür sıfatıyla şirket işlerini idareye ve şirketi temsile mezun ve mecburdurlar, şirket mukavelesi veya umumi heyet kararı ile şirketin idare ve temsili ortaklardan bir veya birkaçına bırakılabilir, kuruluşun sonra şirkete giren ortaklar, bu hususta umumi heyetin ayrı bir kararı olmadıkça, idare ve temsile mezun ve mecbur değildirler ve limited şirketin temsilcileri arasında bir hükmi şahıs bulunduğu takdirde, ancak o hükmi şahıs adına limited şirketin temsil ve idaresini üzerine almış bulunan hakiki şahıs limited şirketin temsilcisi olarak tescil ve ilan edilir.

Gerek anonim şirkette gerekse limited şirkette, ortağın ortak sıfatıyla aslı borcu, sermaye taahhüdünü ödemekten ibarettir. Sermaye borcu, ortağın şirket sözleşmesiyle şirkete karşı yüklenildiği borcu ifade eder. Sermaye borcunu tam olarak yerine getiren ortağın sorumluluğu da sona erer. Ancak, ortağa sermayeden iadeler yapılmış veya haksız kâr ya da faiz ödenmişse, sorumluluk bu miktarda canlanır. (TTK m. 532/1) Bu açıdan,

ortakların sorumluluğu şirkete koymayı taahhüt ettikleri sermaye ile sınırlıdır. Yani ortaklar, şirketin borçlarından dolayı taahhüt ettikleri sermaye miktarına kadar bütün malları ile sorumludurlar. Bunu aşan kısım dolayısıyla hiçbir sorumlulukları yoktur. Bu sebeple, taahhüt ettikleri sermaye paylarının tamamını ödemiş oldukları takdirde, prensip olarak ve ortak sıfatları nedeniyle herhangi bir şahsi sorumluluğa maruz kalmazlar. Azami kayıpları, fiilen ödedikleri sermayeyi kaybetmek ve taahhüt edip henüz ödemedikleri sermayeyi ödemek zorunda kalmaktan ibarettir.

Sermaye şirketi ortaklarının, şirket alacaklıları karşısındaki hukuki durumu ise "ortaklar şirket borçlarından sorumlu değildirler" esası ile ifade olunur. Ticaret Kanunumuz şirket alacaklıları ile ortaklar arasında bir hukuki bağlantı kurmamış, alacaklılara kural olarak, ortakları izleme imkanı tanımamıştır. Nitekim Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 07.04. 1971 tarihli kararında " *limited ortaklığın borcundan dolayı ortaklar doğrudan doğruya takip edilemezler*" denilerek bu kurala işaret edilmiştir. (E. 1970/160 K. 230) Anonim şirket ortaklarına da şirkete girerken taahhüt ettikleri veya sonradan iktisap ettikleri hisse bedellerinin tediyesi dışında bir sorumluluk yükletilemez.

Şirket alacaklılarının, bu alacakları dolayısıyla ortakların mal varlıklarına başvuramayacakları açıktır. Şirket alacaklılarına karşı sorumluluk, birinci derecede ve mal varlığı ile sınırsız olarak, şirket tüzel kişiliğine aittir.

Ticaret hukuku açısından geçerli olan "ortakların, şirkete koymayı taahhüt ettikleri sermaye borcu dışında hiçbir sorumlulukları yoktur" kuralı, anonim şirketlerde vergi hukuku açısından da geçerlidir. Ancak, limited şirketlerde durum farklıdır. (1)

2.2- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nda

Yer Alan Yasal Düzenlemeler:

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun düzenleme alanı, kapsamına giren vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümlerin, bunların zam ve cezalarının tarh ve tahakkukuna, istinaen de tahsiline; **mükelleflerle vergi sorumlularının ödev, yükümlülük ve haklarına;** vergi idaresinin görev ve yetkilerine ilişkin usul ve esaslardır.

Kanuni temsilcilerin temsil edilenlerin vergi ödevleri ile ilgili yükümlülükleri ve bu ödevlerin yerine getirilmesindeki kusurlarından ötürü sorumlulukları ile ilgili düzenlemelere 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesinde yer verilmiştir. Söz konusu 10'ncü madde, "**Kanuni temsilcilerin ödevi**" başlığını taşımakta ve aynen şu düzenlemeyi içermektedir:

"Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, Vakıflar ve cemaatler gibi tüzelkişiliği 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.

(3505 sayılı Kanunun 2'nci maddesiyle değiştirilen fıkra) 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. Bu hüküm Türkiye'de bulunmayan mükelleflerin Türkiye'deki temsilcileri hakkında da uygulanır.

Temsilciler veya teşekkülü idare edenler bu suretle ödedikleri vergiler için asıl mükelleflere rücu edebilirler.

Tüzel kişilerin tasfiye haline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları, kanuni temsilcilerin tasfiyeye

giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını da kaldırmaz.”

Görüldüğü üzere, kanuni temsilcilerin temsil edilenlerin vergi ödevleri ile ilgili yükümlülükleri, maddenin ilk fıkrasında; bu ödevlerin yerine getirilmesindeki kusurlarından ötürü sorumlulukları da, ikinci fıkrasında düzenlenmiştir.

“Kanuni Temsilciler” ifadesi; tüzel kişilerin (Dernek, vakıf, sendika, kolektif şirket, adi komandit şirket, anonim şirket, limited şirket, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket, menkul yatırım fonları, kooperatif şirketleri, kamu tüzel kişileri), küçüklerin ve kısıtlıların kanuni temsilcilerini, tüzel kişiliği olmayan teşekkül (cemaatler, yabancı kamu idare ve müesseselerine ait ticari, sınai ve zirai işletmeler, iş ortaklıkları) idare edenleri, yabancı şahıs veya kurumların Türkiye’deki mümessillerini kapsamaktadır. Bu kişilerin kimler olduğu ve sorumluluklarının şekli Türk Medeni Kanunu, Borçlar Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuatta belirlenmiştir.

İkinci fıkrada geçen **“Vergi Alacakları”** ibaresi, geniş anlamda vergiden doğan kamu alacaklarını anlatmaktadır. Bu anlamda vergi tanımına; dar anlamda vergi dışında, resim, harç ve benzeri mali yükümlerle bunların aynı nitelikteki zamları da girmektedir. Ancak; her vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm, kanuni temsilcinin sorumluluğunu doğuracak nitelikte değildir. Kanuni temsilcinin, sorumluluğunu doğuracak nitelikteki vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlerin, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun kapsamına giriyor olması yada özel kanunlarında Vergi Usul Kanunu’nun bütününe veya 10’uncu maddesine yapılmış bir göndermenin bulunması gerekir.

Yine ikinci fıkrada bahsi geçen **“Vergi Alacığına Bağlı Alacaklar”** dan kasıt, vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm sayılmayan; ancak

vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm olmaksızın varlığı söz konusu olmayan diğer alacaklardır. Vergi Usul Kanunu’nun 112’nci maddesinde öngörülen gecikme faizi, 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunu’nun da düzenlenen tecil faizi ile gecikme zammı ve çeşitli kanunlarda öngörülen fon kesintileri, bu alacaklar arasında sayılabilir.

Kanuni temsilcilerin **“Vergi Cezaları”** ile ilgili sorumluluklarına ilişkin olarak 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 10’uncu maddesinde de herhangi bir hüküm yer almamaktadır.

Ancak Vergi Usul Kanunu’nun 333’üncü maddesinin **“Tüzel kişilerin idare ve tasfiyesinde Vergi Kanununa aykırı hareketlerden tevellüt edecek vergi cezaları tüzel kişiler adına kesilir. Tüzel kişilerin kanuni temsilcilerinin vergi sorumluluğu hakkındaki bu Kanunun 10’uncu maddesi hükmü vergi cezaları hakkında da uygulanır.”** hükmü ile vergi cezaları, kanuni temsilcinin sorumluluğunu gerektiren alacaklar arasına katılmıştır. Vergi cezalarının tümü de kanuni temsilcinin sorumluluğunu gerektirmemektedir. Asıl borçlunun mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilememesi halinde kanuni temsilcinin sorumluluğunu gerektiren vergi cezaları, Vergi Usul Kanunu’nun 333’üncü maddesinin ilk fıkrası uyarınca tüzel kişi adına kesilenlerdir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 10’uncu maddesi, kendisine kanuni temsilci tayin edilen vergi mükellefi veya sorumlusunun varlığından kısmen veya tamamen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklarının bunların kanuni temsilcilerinin varlığından alınacağını belirtmiş ancak bunu bazı şartların birlikte gerçekleşmesine bağlamıştır. Bu şartlar birlikte var olmadıkça, vergi mükelleflerinin veya sorumlularının vergi borçlarından dolayı bunların kanuni temsilcilerinin takip edilmelerine olanak yoktur. Bu koşullar:

1-Vergi alacakları ve bu vergi alacaklarına bağlı alacakların kısmen veya tamamen temsil edilenin varlığından alınamamış olması,

2-Vergi alacakları ve bu vergi alacaklarına bağlı alacakların kısmen veya tamamen asıl borçlunun varlığından tahsil edilmemesinin sebebinin bunların vergi ile ilgili ödevlerinin yerine getirilmemesi olması,

3-Vergi alacakları ve bu vergi alacaklarına bağlı alacaklar ile ilgili bu ödevlerin yerine getirilmemesinin kanuni temsilcinin kusurlu davranışlarından kaynaklanmış bulunmasıdır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesinin, kanuni temsilcilerin yükümlülük ve sorumlulukları ile ilgili yukarıda sayılan şartları ve ilgili maddenin bütün hükümleri Türkiye'de bulunmayan mükelleflerin Türkiye'deki temsilcileri hakkında da uygulanır.

Ayrıca temsil edilenin vergi borcunu Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesi uyarınca ödemek zorunda kalan kanuni temsilcinin rücu hakkı bulunmaktadır. Bu da biri temsil edilene, yani asıl borçluya; diğeri de varsa diğer kanuni temsilcilere olmak üzere iki şekilde mümkün olabilir.

2.3- 6183 Sayılı Amme Alacaklarının TUH Kanunun Kapsamı ve Kanunda Yer Alan Yasal Düzenlemeler:

6183 Sayılı Amme Alacaklarının TUH Kanun'un düzenleme alanı, Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları hakkındaki usul ve esaslardır.

a) Kanunun Değiştirilmeden Önceki Hali ve Sorumluluk Uygulaması:

Vergi idaresinin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 35. maddesinde şirket ortaklarının sorumluluğunu tanım-larken, Limited şirket ortaklarının şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacağından doğrudan doğruya sermaye hisseleri oranında sorumlu olacakları belirtilmiştir. Bu nedenle öncelikle şirketin kendi tüzel kişiliğinden amme alacağının tahsili yönüne gidilecektir. Eğer şirketin tüzel kişiliğinden tahsili imkânsızlaşmış ise şirketin kanuni temsilcileri ve ortaklarına tahsil cihetine gidilebilecektir. Dolayısıyla aşağıda sayılan hallerin mevcudiyeti durumunda amme alacağının şirketten tahsil imkânı kalmadığını kanaat getirilir.

1- Amme alacağının şirketten tahsil imkânı bulunmaması;

2- Şirketin haczedilen mal varlığının, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılan değerleme sonucu, tespit edilen değerlerinin amme alacağını karşılamaması veya satış yapılmasına rağmen amme alacağının tamamen tahsil edilememiş olması,

3- Şirketin haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması,

-Şirketin iflasının istenmiş veya iflasının açılmış olması hallerinde amme alacağının iflas yoluyla takip sonucunda da tahsil edilemeyeceği kanaatinin oluşması,

4- Borçlu şirketin yapılan araştırmalara rağmen bulunamaması, gibi alacaklı tahsil dairesinin takdir ve tespitine dayalı hallerin mevcut olması.

Yukarıda belirtilen durumların varlığı halinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının TUH Kanun'un 3. maddesine göre; "Amme alacağını ödemek mecburiyetinde olan hakiki ve hükmi şahıs" ortaklara müracaat edilecektir.

b) Kanunun Yürürlüğe Girmesinden Önce 213 sayılı ve 6183 sayılı Yasa Hükümlerinin Farklı Yorumlanması Nedeniyle Uygulamada Yaşanılan Sorunlar:

6183 sayılı yasanın mük. 35. md. hükmü bütün amme alacaklarını içermesi nedeniyle genel; diğer taraftan 213 sayılı VUK nun 10. maddesi ise yalnız ve yalnızca vergi ve buna bağlı alacakları kapsadığı için hususi nitelik taşımakta idi. Buradan hareketle hususi nitelikli hükmün tatbikat önceliği uyarınca, VUK 10. maddesinde yazılı şartlarla yasal temsilcilere takibe gidildiği ve bu nedenle de Vergi İdaresi ile mükellefler arasında birçok uyuşmazlığın yargıya yansdığı görülmekte idi.

Limited şirketlerde tüzel kişiliğin vergi ve buna bağlı alacakları ile ilgili olarak takip edilen yasal temsilcisi olan müdürlerin sorumluluklarında kusurlu olup olmaması önem taşımaktadır. Buradan yola çıkılırsa limited şirketlerde müdürlerin kusursuzluklarını kanıtlama olanağı ve hakkı her zaman mevcuttur. Limited şirketlerde Kanuni temsilciler kusursuzluklarını hem VUK 10. md. ve hem de 6183 sayılı yasanın mük. 35. md. kapsamındaki takiplerde bu haklarını kullanabilmekte idi. (2) Bu da Vergi İdaresince yapılan takiple rin sonuçsuz kalması ile sonuçlanmakta idi.

c) 5766 sayılı Kanunla Değiştirilen 35. Madde:

6183 sayılı Kanunun “Limited Şirketlerin Amme Borçları” başlıklı 35’inci maddesinin 5766 sayılı Kanun ile aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

“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 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.”

d) 5766 sayılı Kanunla Değiştirilen Mük.35. Madde:

6183 sayılı Kanunun “Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu” başlıklı mük.35’inci maddesi 5766 sayılı Kanun ile aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

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, kanunî 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, kanunî 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.

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.

Kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan hükümler, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmaz.

e) 5766 sayılı Kanun Sonrası Getirilen Düzenlemelerin Amacı ve Kapsamı:

Kanunun gerekçe metni incelendiğinde, 5766 sayılı kanun ile getirilen düzenlemeler aşağıda maddeler halinde belirtilmiştir;

1- Maddede yapılan ibare değişikliği ile limited şirketten tahsil edilemeyen dolayısıyla 6183 sayılı Kanun'un 35. maddesi kapsamında takip edilmesi gereken kamu alacaklarından ikincil sorumlu olan şirket ortaklarının sorumluluklarının başlayabilmesi için açıklayıcı hüküm getirilmiş, limited şirketin amme borçlarından, eski ve yeni ortakların ne şekilde sorumlu olacakları hususuna açıklık getirilmiştir.

2- Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olması halinde bu şahısların, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacakları belirtilmiştir.

3- Limited ortakların sorumluluğuna esas alınan amme alacaklarının doğduğu zamanlar, dönemleri ve ödeme zamanları kriterleri, yargı kararlarında da benimsenmiş, ancak bu zamanlarda farklı şahısların ortak olması halinde sorumlu tayininde kararlar içinde görüş birliğine varılamamıştır. Önerilen düzenleme, yargı kararları ile içtihat oluşturulamamış bu konulara açıklık getirerek ihtilafları azaltma amacını taşımaktadır.

4- Diğer taraftan yine yargı kararları da dikkate alınarak madde ile bu şahıslara müteselsil sorumluluk getirilmesi, bir yandan hisse devri yapan ortakların borcunu ödemesini sağlayacak, diğer yandan da devralan şahısların limited şirket hissesinin değerini borçluluk durumunu da göz önüne alarak belirlemesine imkân verecektir.

3- DEĞERLENDİRME ve SONUÇ

6183 sayılı AATUH kanunun 35. maddesinde ortakların sorumlulukları, mük. 35. maddesinde

VUK hükümlerine tabi tutulmayan diğer kamu alacaklarının tahsili konusundaki sorumluluk 5766 sayılı kanunun ilgili maddeleri sonucunda açıklık kazanmıştır. Bundan sonra, kamu alacaklarının tahsili yoluna gidilmesi için, kanunun 54 ve müteakip maddelerine göre şirket hakkında yapılan takip muameleleri sonucunda amme alacağının şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gerekmektedir. Limited şirket ortaklarının sorumluluğuna başvurulmadan önce alacaklı tahsil dairelerince Kanunun 3 üncü maddesinde yer alan tanımlardaki hususlar dikkate alınmak suretiyle yapılacak işlemlere dayanılarak amme alacağının şirketten tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gerekmektedir. Kanunun 35 inci maddesinin ikinci fıkrası gereğince, ortağın şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahıslar devir öncesine ait olan ve devir tarihi itibarıyla ödenmemiş bulunan amme alacaklarının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacaktır.

6183 sayılı yasanın zaman içerisindeki aksayan birçok yönü 5766 sayılı yasayla bir ölçüde düzeltilmiş bulunmaktadır. Uygulamada en çok tartışılan ve ihtilaf konusu olan 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un mükerrer 35'ini maddesinde yapılan değişiklik sonucunda, tüzel kişilerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacaklarının asıl borçlu tüzel kişilikten bu vergi alacağının tahsili konusunda yapılan işlemler sonuçlandırılmalıdır. Tüzel kişi nezdinde yapılan takip ve tahsil işlemleri sonlandırılmadan doğrudan limited şirket ortak veya müdürlerine VUK 10. maddesine göre takibat yapılması imkânı ortadan kalkmıştır. Bundan böyle vergi idaresi amme alacaklarının takip ve tahsilinde 213 sayılı Vergi Usul

Kanununun ve 6183 sayılı AATUH Kanununu ayrı ayrı değerlendirerek bütün amme alacakları için doğrudan limited şirket ortaklarına veya kanuni temsilcilerine başvurmaları mümkün olmayacaktır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR:

1) Mehmet MAÇ, "ŞİRKET ORTAKLARININ-VE KANUNİ TEMSİLCİLERİNİN, ŞİRKETİN ÖDENMEYEN BORÇLARINDAN SORUMLU TUTULMASI"

2) Dr. Mustafa Alpaslan, "LİMİTED ŞİRKET MÜDÜRLERİ HAKKINDA AATUHK'NUN MÜK. 35. MADDESİNE GÖRE SORUMLULUKLARI İÇİN İHTİYATİ TAHAKKUK VE HACİZ UYGULAMASININ HUKUKİ GEÇERLİLİĞİ NEDİR?", <http://www.alto.org.tr>

3) T.C. Yasalar, 5766 sayılı kanun

4) T.C. Yasalar, 213 Sayılı Kanun

5) T.C. Yasalar, 6183 Sayılı Kanun