

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

TEMYZ EDEN (DAVACI) : Adem GÜREL

VEKİL : Av. İknur TA KIN ERAKGÜN
1312 Sok. No:4/604 Zorur Merkezi - Mezarlıkbaşı / ZMR

KARŞI TARAF (DAVALI) : zmir Vergi Dairesi Başkanlığı - ZMR
(Çiğli Vergi Dairesi Müdürlüğü)

VEKİL : Av. Güngör GEZER - (Aynı yerde)

STEMİN KONUSU : zmir 4. Vergi Mahkemesinin 27/02/2019 tarih ve E:2019/92, K:2019/220 sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına, Gür-Pet Petrol Ürünleri Otomotiv Endüstriyel Boya Kimya Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi'nden tahsil edilemeyecek olan kamu alacaklarından dolayı kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen 25/05/2015 tarih ve 6 takip numaralı ödeme emrinin, 2005 yılının Kasım ve Aralık dönemlerine ilişkin katma değer vergisi, vergi ziyarı cezası ve gecikme faizine ilişkin kısmının iptali istemiyle dava açılmıştır.

zmir 4. Vergi Mahkemesinin 30/12/2015 tarih ve E:2015/937 K:2015/1949 sayılı kararı:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesinde, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan tekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düzenlenen ödevlerin kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan tekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilecek, yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı hükme bağlanmıştır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un mükerrer 35. maddesinde, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan tekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyecek olan amme alacaklarının, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan tekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilecek kurala bağlanmıştır.

İlgili yasal düzenlemelere göre, davacı hakkında kanuni temsilci sıfatıyla yasal takip işlemlerine bağlanabilmesi ve ödeme emri tanzim edilebilmesi için davacının, *amme alacalarının ilgili bulunduğu dönemde kanuni temsilci olması, şirket tüzel kişiliği hakkında tüm takip işlemlerinin usule uygun olarak tamamlanması ve bunun sonucunda vergi borcunun şirket tüzel kişiliğinden tahsilinin kısmen veya tamamen imkansız hale gelmesi*, ayrıca uyuşmazlık konusu amme alacalarının zamana imina u ramamı olması gerekmektedir.



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

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

6183 sayılı Kanun'un "Amme Alacaklarında Rüçhan Hakkı" başlıklı 21. maddesinin birinci fıkrasının 5479 sayılı Kanun'la değişik halinde üçüncü ahıslar tarafından haczedilen mallar paraya çevrilmeden evvel o mal üzerine amme alacağı için haciz konulursa bu alacağın da hacze ilişkin edeceği ve aralarında satış bedelinin gariyeten tahsis olunacağı, genel bütçeye gelir kaydedilen vergi, resim, harç ile vergi cezaları ve bunlara bağlı zam ve faizler için tatbik edilen hacizlerde 2004 sayılı T.C. ve T.C. Kanunu'nun 268. maddesinin birinci fıkrasının son cümlesi hükmünün uygulanmayacağı; ikinci fıkrasının 7107 sayılı Kanun değişikliğinden önceki halinde ise rehinli alacaklıların haklarının mahfuz olduğu, ancak, gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi emya ve gayrimenkulün aynından doğan amme alacaklarının emya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehinli alacaklardan evvel geleceği hükmü yer almaktadır.

Dava dosyasının incelenmesinden, Gür-Pet Petrol Ürünleri Otomotiv Endüstri Boya Kimya Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden salınan vergi ve kesilen cezaların, 20/12/2010 tarihinde tebliğ edilmesi üzerine uzlaşma talebinde bulunulduğu ancak uzlaşma sağlanamadığı anlaşılmıştır. Daha sonra asıl amme borçlusu şirket tarafından söz konusu vergi ve cezaları da içerecek şekilde 6111 sayılı Kanun'un 3. maddesi kapsamında borçlarını yapılandırma talebinde bulunulmuş ve bu talebe istinaden davalı idarece borçlar yapılandırılmıştır. Buna karşın taksitlerin vadesinde ödenmemesi üzerine "kısmi ödendi" kaydı ile yapılandırma işlemi iptal edilerek kalan borçlara ilişkin olarak anılan şirket adına ödeme emri düzenlenmiş ve 22/04/2013 tarihinde tebliğ edilmiştir. Devrilen ödeme emrine karşın dava yoluna başvurulmadığı gibi herhangi bir ödemede ve mal bildiriminde de bulunulmamıştır. Bunun üzerine davalı idarece amme alacağının şirket malvarlığından tahsili amacıyla yapılan ara tırmalar neticesinde asıl borçlu şirkete ait olduğu tespit edilen 35 AK 2076, 35 AL 8974, 35 AT 6490, 35 KDK 39, 35 KEJ 85 plakalı araçlar ile Alia A İçesi Helvacı Köyü 4503 parselde bulunan taşınmaz haciz konulmuştur. Şirketin haciz konulan menkul ve gayrimenkul malvarlığı üzerinde davalı idareden önce banka kurumlarının hacizlerinin bulunması sebebiyle amme alacaklarının şirket tüzel kişiliğinden tahsil imkânının kalmadığı sonucuna varılması üzerine söz konusu amme alacaklarının şirketin kanuni temsilcisinden takip ve tahsili amacıyla ilgili dönemde şirket müdürü olan davacı adına dava konusu ödeme emrinin düzenlendiği anlaşılmıştır.

1988 ve 1990 model iki kamyon, 2004 model çift kabin kamyonet ile 2000 ve 2002 model iki adet römorkun şirket adına kayıtlı olduğu, söz konusu araçların takyidatlarında Çiğli Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün haciz sıralamasında dördüncü ve beşinci sıralarda bulunduğu ve bundan önceki sıralardaki hacizlerin de vergi dairesi hacizleri olduğu anlaşılmaktadır. Asıl borçlu şirketin Alia A İçesi Helvacı Köyü 4503 parselde bulunan taşınmazın emlak vergisine esas rayiç de eri 2015 yılı itibarıyla 69.199,73-TL olup söz konusu taşınmaz üzerinde Çiğli Vergi Dairesi Müdürlüğü'nden önce birinci sırada 56.632,16-TL haciz tutarı ile Alia A Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün, ikinci sırada 1.516.269,86-TL haciz tutarı ile Çakabey Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün, üçüncü sırada 616.213,82-TL ile Menderes Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün hacizlerinin bulunduğu görülmüştür.



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

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

Buna göre, garamaten taksim kurallarına göre asıl borçlu şirketin haciz konulan menkul ve gayrimenkulleri üzerindeki Çi li Vergi Dairesi Müdürlü ünden önceki sıralarda yer alan haciz emirlerinin tamamının di er vergi dairelerine ait olması sebebiyle mevcut olayda, davalı idareye ait amme alacağı yönüyle rüçhan hakkı bulunmamaktadır. Bu nedenle söz konusu araç ve ta nınmaz satışlarından elde edilecek tutarların öncelikle di er vergi dairelerinin alacağı nın tamamına kar ılıklı ayrılacağı ve söz konusu araçların niteli i, marka ve model bilgileri ile ta nınmazın 2015 yılı emlak vergisine esas rayiç de eri dikkate alındı ında, asıl borçlu şirketin söz konusu menkul ve gayrimenkul mal varlığı nın satışından elde edilecek tutardan, Çi li Vergi Dairesi Müdürlü ünce herhangi bir tahsilat yapılamayacağı sonucuna varılmış tır.

Bu durumda, ödeme emri içeri i amme alacaklarının öncelikle asıl borçlu şirketten takip ve tahsiline ili kin olarak anılan şirket nezdinde tüm takip yollarının usule uygun olarak denendi i ve bunun sonucunda söz konusu amme alacaklarının davacının kanuni temsilcisi oldu u şirketten tahsil olana ının kalmadığı nın yapılan malvarlığı ara tırmaları ile ortaya konuldu u, ayrıca, asıl borçlu şirket nezdinde yapılan ödeme emri tebligatı, haciz ve 6111 sayılı Kanun kapsamında yapılan borç yapılandırma i lemleri ile zamana ımı süresinin kesilmi olması dolayısıyla takibe konu amme alacaklarının henüz zamana ımına u ramadığı nı anlaşı ldığı ndan davacı adına ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabetsizlik bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle davayı reddetmi tir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danı tay Dokuzuncu Dairesinin 16/02/2018 tarih ve E:2016/12149, K:2018/716 sayılı kararı:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesine göre kanuni temsilci sıfatıyla ilgili ki ilerin takip edilebilmesi için vergi borcunun usulüne uygun bir biçimde tarh, tahakkuk ve tebli safhalarından geçerek borcun kesinle tirilmesi, vergi borçlusunu hakkında tüm takip yollarının tüketilmesi ve amme alacağı nın, vergi borçlusundan kısmen veya tamamen tahsil imkanının bulunmadığı nın somut bir biçimde ortaya konulması gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davalı idare tarafından vergi borçlusunu şirket hakkında yapılan mal varlığı ara tırması sonucu şirkete ait be adet araç ve bir adet ta nınmaza haciz uygulanmasına kar ın, üzerlerindeki di er hacizler nedeniyle şirket mal varlığı nın vergi borcunu kar ılamayacağı ileri sürülerek takibatın sonuçsuz kaldığı belirtilmi ise de hacizli ta nınmaz ve araçların satışı i lemlerinin gerçekleştirilip vergi borcunu kar ılayıp kar ılamadığı nın belirlenmesi ve kamu alacağı nın şirketten tahsil edilebilmesi için tüm takip yollarının tüketilmesi gerekirken, bu yollar tüketilmeden davacı adına ödeme emri düzenlenmesinde isabet görülmemi tir.

Daire, bu gerekçeyle kararı bozmu ; davalı idarenin karar düzeltme istemini de reddetmi tir.

zmir 4. Vergi Mahkemesinin 27/02/2019 tarih ve E:2019/92, K:2019/220 sayılı ısrar kararı:

Bozma kararı üzerine verilen ara kararı ile davalı idareden, asıl borçlu şirketin maliki oldu u ta nınmaz ile araçların satışı i lemlerinin gerçekleştirilip gerçekleştirilmedi i, satış gerçekleştirilmi ise satış sonucunda davalı idareye kalan bir tutar bulunup bulunmadığı , kalan



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik mza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

tutarın bulunması halinde vergi borçlarından mahsubunun yapıp yapılmadığı sorulmuştur.

Davalı idarece verilen cevapta, 35 AK 2076 plakalı araç üzerinde dördüncü sırada, 35 AL 8974 plakalı araç üzerinde altıncı sırada, 35 KDK 39 plakalı araç üzerinde beşinci sırada, 35 KEJ 85 plakalı araç üzerinde dördüncü sırada hacizlerinin bulunduğu, dilekçe ekinde açık artırma ilânına da yer verilen 35 AT 6490 plakalı araç için Sarayönü Araç Müdürlüğüne borç bildirildiği ancak vergi dairesi hesaplarına intikal eden bir paranın bulunmadığı ve Aliağa İlçesi, Helvacı Köyü, 4503 Parselde bulunan taşınmaz üzerinde altıncı sırada hacizlerinin bulunduğu ifade edilmiştir. Bu durumda amme alacığının asıl borçlu şirketten tahsiline olanak bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi, ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak bu gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYZ EDEN NEDENLERİ : Anayasa Mahkemesinin 03/04/2015 tarih ve 29315 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 19/03/2015 tarih ve E:2014/144, K:2015/29 sayılı kararıyla 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin beşinci ve altıncı fıkralarının Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu gerekçesiyle iptal edildiği, dolayısıyla amme alacığının doğduğu ve ödenmesi gerektiği yani vade tarihindeki zamanlarda kanuni temsilcilerin farklı şahıslar olmaları durumunda alacığının ödenmesinden alacığının doğduğu dönemdeki kanuni temsilcinin sorumlu tutulacağı, açılan davalarda vergi mahkemesince verilen yürütmenin durdurulması kararlarına yöneltilen itiraz istemlerinin Bölge Adliye Mahkemesince kabul edildiği, ayrıca, şirketin ortağı olan Deniz Gürel adına aynı nedene dayalı tesis edilen icra emri açılan davalarda iptal kararı verildiği, tüzel kişiliği devam eden şirketin 2011 yılında 6111 sayılı Kanun kapsamında vergi borçlarını taksitlendirmek suretiyle ödediği, asıl amme borçlusu şirketten ortaklık payını devrederek ayrıldığı, zamana baki hususunun re'sen artırma ilkesi gereği dikkate alınması gerektiği ileri sürülmüştür.

KARAR TARAFIN SAVUNMASI : Cevap verilmemiştir.

DANI TAY TETKİK HAKMİ ÇARLAR DİNÇ'N DÜ ÜNCES : Vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi üzerindeki egemenliğine bağlı olarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuksal ve fiilî güçten kaynaklanmaktadır. Bu yetkiye dayanılarak kamu giderlerini karşılamak amacıyla alınan vergi, Anayasa'nın 73. maddesine göre gerçek ve tüzel kişilerin -kanunlarla belirlenmek koşuluyla- mali güçlerine göre yerine getirmek zorunda olduğu bir yükümlülüktür.

Devletin kamusal gereksinimlerin karşılanması için egemenlik gücüne dayanarak tek taraflı iradesiyle kişilere yüklediği kamu alacığı biçiminde tanımlanan verginin, anayasal sınırlar içinde salınıp toplanmasının zorunlu olduğu açıktır. Verginin niteliklerini oluşturan kanuni düzenlemelerde Anayasa'nın bu konudaki ilkelerinin özenle göz önünde tutulması gerekmektedir.

Anayasa'nın 73. maddesinin birinci fıkrasında, herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğu belirtilmiştir, diğer fıkralarında da bu yükümlülüğün ilkeleri gösterilmiştir. Devletin vergilendirme yetkisi, Anayasa'nın 73. maddesinde yer alan verginin kanuniliği, mali güce göre ödenmesi, genelliği, vergi yükünün adaletli ve dengeli



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

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

da ılımlı ilkeleri yanında Anayasa'nın genel ilkeleri ile de sınırlandırılmıştır.

Verginin kanunilik ilkesi takdire dayalı keyfî uygulamaları önleyecek sınırlamaların kanunda yer almasını gerektirmekte ve vergi yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, de iştirilmesi veya kaldırılmasının kanun ile yapılmasını zorunlu kılmaktadır.

Anayasa koyucu, her çeşit mali yükümlülüğün kanunla konulmasını öngörürken keyfî ve takdire dayalı uygulamaları önlemeyi amaçlamıştır. Kanun koyucunun yalnız konusunu belli ederek bir mali yükümlülüğün ilgililere yükletilmesine izin vermesi, bunun kanunla konulmuş sayılabilmesi için yeterli değildir. Bireylerin sosyal ve ekonomik durumlarını etkileyecek keyfî uygulamalara neden olmaması için vergilendirmede vergiyi doğuran olay, yükümlü, vergilerin matrah ve oranlarının yukarı ve aşağı sınırları, tarih ve tahakkuk ve tahsil usulleri ile yaptırımları gibi belli bazı temel öğelerinin kanunlarla belirlenmesi gerekir.

Öte yandan, hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkeleri, hukuk devletinin önkoşullarındandır. Kişilerin hukuki güvenliğini sağlamak amacıyla hukuki güvenlik ilkesi hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerinde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar (AYM, E.2013/39, K.2013/65, 22/5/2013; E.2014/183, K.2015/122, 30/12/2015, § 5). Belirlilik ilkesi ise yasal düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir olmasını, ayrıca kamu otoritelerinin keyfî uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesini ifade etmektedir (AYM, E.2013/39, K.2013/65, 22/5/2013; E.2010/80, K.2011/178, 29/12/2011).

Anayasa'nın 13 ve 35. maddelerinde yer alan kuralların Anayasa Mahkemesinin bu kurallara ilişkin yorumuyla (*Recep Tarhan ve Afife Tarhan*, B. No: 2014/1546, 2/2/2017, § 62; *Türkiye Bankası A.Ş.* (9), B. No: 2016/2400, 3/4/2019, §§ 47-51) birlikte değerlendirilmesinden ise mülkiyet hakkının ancak ulaşılabılır, hukuki belirlilik ve öngörülebilirlik taşıyan, ekli anlamda bir kanun hükmüyle sınırlandırılabilmesi anlaşılmaktadır.

Vergi borcunun tahsiline yönelik cebri takibatın mülkiyet hakkına bir sınırlama getirdiği ve bu sınırlamanın yukarıda açıklanan Anayasa'nın 13, 35 ve 73. maddelerindeki kurallar uyarınca ancak belirli ve öngörülebilir bir kanun hükmüne dayandığı müddetçe hukuka uygun addedilebileceği açıktır. Cebri takibata ilişkin idari işlemin bu nitelikte bir kanun hükmüne dayanmaması işlemin sebep unsuru yönünden hukuka aykırı olacaktır.

Dosyanın incelenmesinden, asıl amme borçlusu şirket adına tescilli beş adet taahhüt ve bir adet taahhüt bulunmuş anlaşılmaktadır. Bu mal varlıklarına davalı idarece amme alacığının tahsil amacıyla haciz uygulanmıştır. Ancak devinilen mal varlıklarına dava dışı diğer idareler tarafından uygulanan haczin tutarı ve sırası dikkate alınmak suretiyle davalı idarece kamu alacığının tahsil edilemeyeceği sonucuna ulaşılmıştır. Bunun üzerine davacı adına 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi ve 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesi dayanak alınmak suretiyle dava konusu ödeme emri düzenlenmiştir.

Ödeme emri tebliğ edilmek suretiyle davalı idarece tesis edilen dava konusu işlemin hukuki sebep unsurunun açıklığı kavuşturulması uyuşmazlığın çözümü için gereklilik arz



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

etmektedir.

25/05/1995 tarih ve 4108 sayılı Kanun'un 11. maddesiyle, 6183 sayılı Kanun'a mükerrer 35. madde eklenerek kanuni temsilcilerin sorumluluğu düzenlenmiştir. 4108 sayılı Kanun'un ilgili olduğu kanun tasarisına yönelik 813 sayılı Komisyon Raporunda da idaki belirlemelere yer verilmiştir:

"...213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 10. maddesiyle...mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümden hareketle, tüzel kişilerin varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların tüzel kişilerin kanuni temsilcilerinden 6183 Sayılı Kanunun cebri takibata ilişkin hükümlerine göre takip ve tahsili cihetine gidilmektedir.

Öte yandan, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına girmeyen fiyat farkı, kur farkı, haksız yere alınan ihracatta vergi iadesi, kaynak kullanımını destekleme primi gibi bazı amme alacaklarının tüzel kişilerin mal varlığından tahsil imkânı bulunmadığına da kanuni temsilciler hakkında takibata geçilmiş ancak Danıştay'ca verilen muhtelif kararlarla 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına girmeyen alacakların takibinde mezkûr maddenin tatbik imkânı bulunmadığı yönünde görüş birliği varlığını taşımaktadır.

Bu itibarla, amme borçlusunun mal varlığından alınamayan bu tür alacakların kanuni temsilcilerinin, ... mal varlığından 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsilini temin etmek ve Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi ve buna bağlı alacaklarda(n) sorumlu olan bu şahısların diğer amme alacaklarının ödenmesinden de sorumlu olmalarını sağlamak amacıyla 6183 sayılı Kanuna mükerrer 35 inci madde eklenmiştir.

Söz konusu kanuni düzenleme kanuni temsilcilerin asıl borçlu şirketin ödenmeyen vergi borçlarından sorumluluğuna yönelik 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde yer alan düzenlemeden, sorumlu olunan alacakların kapsamı itibarıyla farklı bir kural içermektedir. Tasarının gerekçesinden bu düzenlemenin ihdas edilmesinin amacının, kanuni temsilcilerin vergi ve buna bağlı alacakları dışında kalan amme alacakları nedeniyle takibini kanuni bir dayanağa bağlamak olduğu anlaşılmaktadır.

4108 sayılı Kanun'a ilişkin kanun tasarisında yer verilen gerekçeden hareketle, 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin, 213 sayılı Kanun kapsamına girmeyen kamu alacaklarına yönelik sorumluluğu düzenlediği anlaşılmaktadır. Diğer bir deyişle 213 sayılı Kanun'un ikinci maddesinde yazılı olanlar dışında, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar ve bunlara bağlı olan vergi, resim ve zamlar ile kaldırılan vergi, resim ve harçlara yönelik kanuni temsilcilerin sorumlulukları bağlamında 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinin uygulanması gerektiği açıktır.

Öte yandan, 04/06/2008 tarihli ve 5766 sayılı Kanun ile 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesine, amme alacalarının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya tekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahısların, amme alacalarının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacağı ve kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair 213



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan hükümlerin, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmayacağına yönelik beşinci ve altıncı fıkralar eklenmiştir.

5766 sayılı Kanun'un tasarisında ilgili hükümlerin gerekçeleri aşağıda belirtilmiştir:

"Maddede yapılan ibare değişikliği ile borçludan tahsil edilemeyen dolayısıyla 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35'inci maddesi kapsamında takip edilmesi gereken kamu alacaklarına açıklık getirilmektedir. Madde hükmünün Kanunun 1'inci ve 2'nci maddesi kapsamına giren amme alacakları için uygulanacağı hususu metinde belirtilerek, özellikle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren amme alacakları ile ilgili olarak oluşan tereddütler giderilmektedir.

Maddede yapılan diğer düzenleme ile amme alacağının doğuşu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya tekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olması halinde bu şahısların, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacakları belirtilmekte ve bu sorumluluk uygulamasının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren amme alacaklarının, düzenledikleri kanunlardaki kanuni ödeme sürelerinde veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre verilen özel ödeme süreleri içinde farklı şahısların kanuni temsilci veya tekkülü idare eden olması halini de kapsadığı ifade edilmektedir."

5766 sayılı Kanun'a ilişkin tasarıda yer verilen gerekçe ile TBMM Genel Kurulunda madde üzerinde yapılan görüşmelerde açıkça destekleyici bir belirleme bulunmamakla birlikte maddenin lafzi yorumundan kanun koyucunun 5766 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesine eklediği altıncı fıkra hükmüyle kanuni temsilcilerin, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında vergi ödevinin yerine getirilmemesinde sorumluluğunun bulunmadığını ortaya koyarak kurtulu beyyinesi getirmek suretiyle sorumluluktan kurtulma imkânını ortadan kaldırdığı anlaşılmaktadır. Bir başka ifadeyle söz konusu maddenin altıncı fıkrası hükmüyle kanun koyucunun vergi ve buna bağlı alacaklar için de 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesi uyarınca takip edilmesini sağlamaya çalıştığı anlaşılmaktadır. Nitekim Danıştay Dördüncü Dairesince, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un mükerrer 35. maddesine, 04/06/2008 tarihli ve 5766 sayılı Kanun'un 4. maddesiyle eklenen beşinci ve altıncı fıkraların Anayasa'nın 2. maddesine aykırılığı ileri sürülerek iptallerine karar verilmesi istemiyle Anayasa Mahkemesine başvurulması üzerine Anayasa Mahkemesi, 19/03/2015 tarih ve E:2014/144, K:2015/29 sayılı kararıyla söz konusu düzenlemelerin Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğunu belirterek iptallerine karar vermiştir. Mahkeme, Kanun'un mükerrer 35. maddesinin altıncı fıkrasının Anayasa'ya aykırılığı yönündeki itirazı incelerken yukarıda ulaşılan sonucu destekleyici mahiyette olmak üzere aşağıdaki gerekçeye dayanmıştır:

"Hukuk devletinde kanunlarla kısımlerin ekonomik, sosyal ve hukuki yaşam alanlarına yöneltilen müdahaleler öngörülebilir ve geleceğe dönük planlar buna göre yapılabilir. Belirlilik ilkesi, vergi ve diğer kamu alacakları açısından miktar, tarih ve tahsil zamanı ile biçimi gibi vergi ve diğer alacakların esaslı unsurlarının önceden belli ve kesin olmasını gerektirir.

213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde, kanuni temsilciler için kabul edilen sorumluluk, kusura dayalı sorumluluktur. Buradaki kusur, vergilendirmeye dair ödevlerin ihlal edilmesidir. Buna göre, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi uyarınca kanuni temsilcilerin sorumlu tutulabilmesi için



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

vergileendirme ödevlerini yerine getirmemi olması gerekmektedir. tiraz konusu kuraldan kaynaklanan sorumluluk ise kusursuz sorumluluk esasına dayanmakta olup kamu alacalarının borçlu irketten tahsil edilememesinde kanuni temsilcilerin kusuru bulunmasa dahi sorumlu tutulmasına neden olmaktadır.

213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde, kanuni temsilcilerin sorumluluklarına ilişkin hükümlerin düzenlenmesi olması, bu Kanun kapsamındaki amme alacaklarının takibinin itiraz konusu kurala göre yapılmasına engel teşkil etmemektedir. Dolayısıyla itiraz konusu kural nedeniyle, 213 sayılı Kanun kapsamına giren amme alacakları da dâhil olmak üzere tüm amme alacakları için takip yapılması mümkündür. Bu durumda her iki kanunun aynı maddi olaya uygulanabilmesi nedeniyle, iki ayrı kanuni düzenlemeden hangisinin uygulanacağı konusunda belirsizlik oluşmaktadır. Dolayısıyla itiraz konusu kural, hukuk devleti ilkesi ile bağdaşmamaktadır."

Anayasa Mahkemesinin 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin altıncı fıkrasındaki kuralı iptal etmesiyle oluşan hukuki durum, asıl borçlu tüzel kişiler, küçükler ve kısıtlılar ile tüzel kişiliği olmayan tekerküllerden kısmen veya tamamen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar nedeniyle kanuni temsilcilerin takibatında sorumluluğun kapsamı ve şartlarının 213 sayılı Kanun'un 10. maddesine göre belirlenmesini gerekli kılmaktadır. Sonuç itibarıyla 213 sayılı Kanun'a tabi vergi, vergi cezası, gecikme faizi niteliğindeki kamu alacıklarından, kanuni temsilciler 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi hükmüne göre sorumlu olacaktır.

Bu açıklamalar doğrultusunda, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde yer alan ve vergi mükellef veya sorumlularının varlığından "tamamen veya kısmen alınamayan" vergi ve buna bağlı alacakların, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağını düzenleyen kuralın, 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinde ifade edilen "tahsil edilemeyecek olan" amme alacaklarını da içerip içermediğinin ortaya konulması gerekmektedir. Bir başka anlatımla kanuni temsilcilerin vergi ve buna bağlı alacaklardan sorumluluğunun kapsam ve şartlarının 213 sayılı Kanun'a göre tayini gerekirken cebri takibata ilişkin izlenecek usul kapsamında tahsiline girişilecek alacakların türü ve niteliği yönünden 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde yer alan düzenlemelerden ayrılıp bunların 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesi ve bu bağlamda aynı Kanun'un 3. maddesindeki "tahsil edilemeyecek olan kamu alacağı" kavramına göre tayinine hukuken gerek ve olanak bulunup bulunmadığının ortaya konulması gerekmektedir.

6183 sayılı Kanun'a 4108 sayılı Kanun'la eklenen mükerrer 35. maddede kanuni temsilcilerin "tahsil edilemeyecek olan" amme alacaklarından da sorumlu olması öngörülmesi, 5766 sayılı Kanun'la 6183 sayılı Kanun'un birinci maddesine eklenen kurallarla da "tahsil edilemeyen kamu alacağı" terimi ile "tahsil edilemeyecek olan kamu alacağı" teriminden ne anlaşılması gerektiği açıklanmıştır. Gerekçede, Kanun'un kamu alacıklarının ödenmesinden sorumlu tutulmuş şahıslara yönelik bazı hükümlerinde, bu şahıslar hakkında takip işlemlerine başlanılmadan önce kamu alacıklarının asıl amme borçlusundan tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması artının bulunduğu, söz konusu kavramlara açıklık getirmek ve uygulamada meydana gelen veya gelebilecek olan ihtilafları azaltmak amacıyla Kanun'un aradığı bu artın neyi kapsadığının açıklandığı belirtilmiştir.



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

6183 sayılı Kanun'un 3. maddesinde yer verilen tanımlar uyarınca bir kamu alacağının tahsil edilememesi olması için amme borçlusunun bu Kanun hükümlerine göre yapılan mal varlığına erişimden dolayı haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması veya haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen satış bedelinin amme alacağını karşılamaması gerekmektedir. 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 baskı artırılması söz konusu olur. Öte yandan "tahsil edilemeyecek olan amme alacağı" kavramı ise amme borçlusunun haczedilen mal varlığına bu Kanun hükümlerine göre erişimden dolayı tahsil edilemeyecek olan amme alacağının veya hakkında iflas kararı verilen amme borçlusundan aranılan amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyecek olan anlamı gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyecek ortaya çıkan amme alacaklarını ifade etmektedir. Bu tanımlama biçimi, tahsil edilemeyecek olan amme alacağının ortaya çıkması için idarenin 6183 sayılı Kanun'da öngörülen tahsil yöntemlerini usulünce tüketmesini gerektirmemekte, amme borçlusunun mal varlığına erişimden dolayı tahsil edilemeyecek olan amme alacağının tespit edilmesini yeterli görmektedir. Dolayısıyla amme alacağının tahsil edilemeyecek olan anlamı idarenin amme alacağının ödenmesinden ikincil derecede sorumlu olanlara baskı artırılmasını ve bu kapsamda onların mülkiyet hakkına müdahale edilerek kısıtlanmasını kolaylaştırmaktadır.

213 sayılı Kanun'un 3. maddesinde, vergi kanunlarının lafzı ve ruhu ile hüküm ifade edeceği, lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konulu undaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı gözönünde tutularak uygulanacağı kurala bağlanmıştır. 213 sayılı Kanun'un 3. maddesini de içeren 2365 sayılı Kanun'un gerekçesinde de belirtildiği üzere, vergi uygulamaları ve vergi ihtilaflarının çözümlenmesinde göz önünde bulundurulacak olan 213 sayılı Kanun'un 3. maddesinde yer alan yorum hükümlerine göre öncelikle metnin lafzı; kesin bir lafzın Kanun'da yer almaması halinde ise diğer yorum yöntemlerinin dikkate alınacağı tabiidir.

Bu belirlemeler ışığında 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinin lafzında, "kısmen veya tamamen alınamayan" ekinde açık bir hükme yer verildiği, ancak "kısmen veya tamamen alınamayacağı/tahsil edilemeyecek olan" lafzına açıkça yer verilmediği ve kuralda alacakların niteliği hususunda 6183 sayılı Kanun'a atıfta da bulunulmadığı görülmektedir. Bu bağlamda "kısmen veya tamamen alınamayacağı/tahsil edilemeyecek olan" amme alacağı kavramının 213 sayılı Kanun'da yer almamasına rağmen bu ifadenin 213 sayılı Kanun'un 3. maddesinde yer verilen yorum yöntemleri aracılığıyla 213 sayılı Kanun kapsamındaki kamu alacakları için de uygulanması, Anayasa'nın 73. maddesinde, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulacağı, değiştirileceği ve kaldırılacağı öngören verginin kanuniliği ilkesine ve Anayasa'nın 13 ve 35. maddeleri bağlamında mülkiyet hakkına ancak hukuken belirli bir kanun hükmüyle müdahale edilebileceğine ilişkin kurala aykırı düşecektir.



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

Kaldı ki, gerek asıl borçludan tahsil edilemeyeceği anlaşılan vergi dışı kamu alacaklarından kanuni temsilcinin sorumluluğuna yönelik 6183 sayılı Kanun'a kural eklenmesini öngören 4108 sayılı Kanun'un ve gerekse tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacığını kavramını açıklayıp 213 sayılı Kanun'da yer alan hükümlerin 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinde düzenlenen sorumluluğundan ortadan kaldırmayacağını öngören 5766 sayılı Kanun'un, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde kanuni temsilcilerin mükellef ve sorumluların mal varlığından "kısmen veya tamamen alınamayan" vergi ve buna bağlı alacaklar yanında "alınamayacağı anlaşılan" alacaklar yönünden de açıkça bir sorumluluk öngörmediği açıktır. Bunun yanında anılan kanuni düzenlemeler 213 sayılı Kanun'un 10. maddesini ilga eden herhangi bir açık hüküm de içermemektedir. Dolayısıyla kanun koyucu, mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından "alınamayacağı anlaşılan" vergi ve buna bağlı alacaklar yönünden bilinçli bir boşluk oluşturmuş ve 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi uyarınca kanuni temsilcinin takibinde vergi ve buna bağlı alacakların asıl borçludan kesin olarak alınmadığının tespit edilmesini art ko mu tur. Sorumlu olunacak alacakların niteliğinin belirlenmesine yönelik bu düzenleme biçiminin, kanuni temsilcilerin mükellef veya sorumlulara düzenlenen vergisel ödevleri yerine getirmemesi halinde sorumlu olabileceğini arayan ve böylece bir nevi kusur sorumluluğuna öngören kanun koyucunun yaklaşımına uygun olduğu de söylenilebilir.

Diğer yandan 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi hükmünden hareketle asıl borçlunun mal varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların kanuni temsilcilerden 6183 sayılı Kanun'un cebri takibata ilişkin hükümlerine göre takip ve tahsili cihetine gidilmekte ve bu kapsamda 6183 sayılı Kanun'un 54. maddesinde öngörülen yöntemlerden duruma uygun olana idarece başvurulmaktadır. Kanuni temsilcinin 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi bağlamında sorumluluğuna yönelik takibatın, alacak için bir teminat gösterilmemesi olması halinde 6183 sayılı Kanun'un 55. maddesi kapsamında ödeme emri düzenlenerek bayaacak olmasının, takip edilecek alacığın niteliğinin de 6183 sayılı Kanun'a göre belirleneceği anlamına gelmediği ayrıca belirtilmelidir. 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde kanuni temsilciden takip ve tahsil cihetine gidilecek alacığın niteliği, "mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar" olarak açıkça belirlenmiştir. Takibatın ödeme emri düzenlenmesi ile bayaacak olması ise asıl borçlu ile ilgili tarih edilen vergilerin tahakkuk ettiği halde vadesinde ödenmemesi olmasının bir sonucudur. Nitekim teminatsız alacakların takibinin 6183 sayılı Kanun'un 55. maddesi uyarınca ödeme emri ile bayaacağı açıktır.

Bu bağlamda 4108 sayılı Kanun'a ilişkin tasarının gerekçesinde mükerrer 35. maddenin 6183 sayılı Kanun'a eklenmesindeki maksadın 213 sayılı Kanun'a tabi olmayan diğer alacaklara yönelik sorumluluğunun belirlenmesi olduğu ifade edilmiş, 213 sayılı Kanun'un 3. maddesinde belirlenen yorum kuralı uyarınca lafzın açık olduğu hallerde vergi ihtilaflarının söz konusu açık lafza göre çözümlenmesinin gerekmesi, 213 sayılı Kanun'da kanuni temsilciden tahsiline çalışılacak alacakların niteliği hususunda 6183 sayılı Kanun'a yollamada bulunulmaması ve Anayasa Mahkemesinin anılan iptal kararıyla ortaya çıkan hukuki durum karşısında kanuni



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

temsilciden istenen kamu alacalarının niteliğinin ancak ve sadece 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında belirlenebileceği ve bunun da asıl borçludan "kısmen veya tamamen alınamayan" alacakları kapsadığı, asıl borçludan "alınamayacağı anlaşılan" alacakların bu kapsamda takip edilemeyeceği sonucuna ulaşılmaktadır.

Delaysıyla idare tarafından vergi ve buna bağlı alacakların takibinde kanuni temsilciye başvurmadan önce asıl borçlu hakkında 6183 sayılı Kanun'un 54. maddesinde sayılan tüm takip yolları tüketilerek alacalarının kısmen veya tamamen asıl borçludan alınamadığının ortaya konulması, hukuki belirlilik ilkesi, mülkiyet hakkına ancak hukuki belirlilik taşıyan bir kanun hükmüyle müdahale edilebileceğine yönelik kural ve vergilerin kanunilik ilkesi bakımında anayasal güvencelere bağlı bir zorunluluktur.

Kamu alacalarının asıl borçlu şirketten "alınamayacağı anlaşılmamasına" yönelik belirleme, "alınamadığının tespitine" yönelik kanuni belirlemeye göre cebri takibat yoluyla mülkiyet hakkına müdahaleyi idare lehine kolaylaştırmaktadır. Vergilendirme alanında tesis ettiği kesin, icrai ve hukuka uygunluk karinesinden yararlanan kişilerle kişilerin mülkiyet hakkına müdahaleyi daha da kolaylaştıran söz konusu "alınamayacağı anlaşılmamasına" yönelik hukuki durumun kanunda açıkça belirlenmemesine rağmen idare tarafından uygulanmasının söz konusu müdahaleyi yukarıda anılan anayasal teminatlardan yoksun kılacağı kuşku bulunmamaktadır.

Olayda, dava konusu ödeme emri içeriğindeki amme alacalarının, adına tescilli araçlar ve taşınmaz bulunan asıl amme borçlusundan, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi uyarınca "kısmen alınamadığı" hususu ortaya konulmaksızın, kanuni temsilci adına ödeme emri düzenlendiğinden kanuni temsilci olan davacının mülkiyet hakkına belirli bir kanuni dayanağı bulunmaksızın müdahale imkânı tanıyan dava konusu ödeme emrinde sebep unsuru yönünden hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Bu nedenle, Vergi Mahkemesinin ısrar kararına yöneltilen temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

NCELEME VE GEREKÇE :

MADD OLAY :

Gür-Pet Petrol Ürünleri Otomotiv ve Boya Kimya Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited şirketi hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden salınan vergi ve kesilen cezaların, 20/12/2010 tarihinde tebliğ edilmesi üzerine uzlaşma talebinde bulunulduğu ancak uzlaşma sağlanamadığı anlaşılmıştır.

Daha sonra asıl amme borçlusundan şirket tarafından söz konusu vergi ve cezaları da içerecek şekilde 6111 sayılı Kanun'un 3. maddesi kapsamında borçların yapılandırılması talebinde bulunulmuş ve bu talebe istinaden davalı idarece borçlar yapılandırılmıştır. Buna karşın taksitlerin



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

vadesinde ödenmemesi üzerine "kısmi ödendi" kaydı ile yapılandırma işlemi iptal edilerek kalan borçlara ilkin olarak anılan şirket adına ödeme emri düzenlenmiş ve 22/04/2013 tarihinde tebliğ edilmiştir. Devrilen ödeme emrine karşı dava yoluna başvurulmadığı gibi herhangi bir ödemede ve mal bildiriminde de bulunulmamıştır.

Bunun üzerine davalı idarece amme alacağının şirket malvarlığından tahsili amacıyla yapılan ara tırmalar neticesinde asıl borçlu şirkete ait olduğu tespit edilen 35 AK 2076, 35 AL 8974, 35 AT 6490, 35 KDK 39, 35 KEJ 85 plakalı araçlar ile Alia a İçesi Helvacı Köyü 4503 parselde bulunan taşınmaz haciz konulmuştur. Şirketin haciz konulan menkul ve gayrimenkul malvarlığı üzerinde davalı idareden önce banka kurumların hacizlerinin bulunması sebebiyle amme alacaklarının şirket tüzel kişiliğinden tahsil imkânının kalmadığı sonucuna varılmıştır.

Bunun üzerine, söz konusu amme alacaklarının şirketin kanuni temsilcisinden takip ve tahsili amacıyla ilgili dönemde şirket müdürü olan davacı adına dava konusu ödeme emri düzenlenmiş ve tebliğ edilmiştir.

LG L MEVZUAT :

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 1. maddesinde, 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 doğanlarında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümlerinin tatbik olunacağı, 2. maddesinde, muhtelif kanunlarda Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği bildirilen her çeşit alacaklar hakkında da bu kanun hükümlerinin tatbik olunacağı kurallarına yer verilmiştir.

Kanun'un 3. maddesinde, bu kanundaki *amme alacağı* teriminin 1. ve 2. maddeler umulüne giren alacakları, *amme borçlusu veya borçlu* teriminin ise; amme alacaklarını ödemek mecburiyetinde olan hakiki ve hükmi şahısları ve bunların kanuni temsilci veya mirasçılarını ve vergi mükelleflerini, vergi sorumlusunu ifade edeceği belirtilmiştir. Ayrıca aynı maddede *tahsil edilemeyen amme alacağı teriminin* amme borçlusunun bu Kanun hükümlerine göre yapılan mal varlığı ara tırması sonucunda haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması, haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen satış bedelinin amme alacağını karşılamaması gibi nedenlerle tahsil edilemeyen amme alacaklarını; *tahsil edilemeyeceği anlamında amme alacağı teriminin* ise amme borçlusunun haczedilen mal varlığına bu Kanun hükümlerine göre biçilen diğerlerin amme alacağını karşılayamayacağı veya hakkında iflas kararı verilen amme borçlusundan aranılan amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlamılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği ortaya çıkan amme alacaklarını ifade ettiği açıklanmıştır.

Aynı Kanun'un mükerrer 35. maddesinde de, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan tekküllerin mal varlığından tamamen veya



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacaklarının, kanuni temsilcilerin veya tüzel kişiliği olmayan tekkül idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu kanun hükümlerine göre tahsil edileceği kuralına yer verilmiştir.

Yine denilen Kanun'un 69. maddesinin birinci fıkrasında, her amme idaresi, diğer bir amme idaresi tarafından yapılan hacizlere, amme alacalarının bu haciz tarihinden önce tahakkuk etmiş olmak suretiyle, haczedilen mallardan herhangi biri paraya çevrilmeye kadar tırah edebileceği, ikinci fıkrasında ise, hacze tırah halinde, hacizli malın bedelinden ilk önce haczi yapan dairenin alacalarının tahsil olunacağı, artan hacze tırah tarihi sırası ile alacaklarına mahsup edilmek üzere, hacze tırah eden dairelere ödeneceği, 74. maddesinde ise, elde edilen her türlü malların satılarak paraya çevrileceği, satılan elde edilen bedelden, takip masrafları ve takip edilen amme alacaları düldükten sonra geriye kalan kısmın borçlunun ödeme zamanı gelmiş veya muacceliyet kesbetmiş borçlarına mahsup edileceği ve artanının hacze tırah etmiş ba ka daire yoksa borçluya verileceği, hacze tırah etmiş ba ka daire varsa, artan kısımdan evvela bu dairelerin alacakları ayrıldıktan sonra, bakiyesinin borçluya verileceği, satılan elde edilecek bedelin amme alacalarından önce ödenmesi gereken borçlarla, takip giderlerini geçmeyeceği kesin olarak biliniyorsa, hacizli malın satılmasının tahsil dairesince tehir edilebileceği, u kadar ki, alacaları amme idaresi alacalarından önce gelenlerin takip haklarının mahfuz olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Kanuni Temsilcilerin Ödevi" başlıklı 10. maddesinin birinci fıkrasında, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan tekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara dü en ödevlerin kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan tekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirileceği açıklanmıştır; ikinci fıkrasında yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen ve kısmen alınamayan vergi ve buna ba lı alacakların kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı kurala bağlanmıştır.

HUKUK DE ERLENDİRME :

Kanuni temsilcilerin sorumluluğuna yönelik yukarıda yer verilen hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesinde vergi ve buna ba lı alacaklar yönünden kanuni temsilcinin kusura dayalı sorumluluğunun öngörüldüğü; 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinde ise vergi ve buna ba lı alacaklar dısında kalan kamu alacakları yönünden kanuni temsilcinin kusursuz sorumluluğunun düzenlendiği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde, asıl amme borçlusundan alınamayan kamu alacaklarının takip ve cebren tahsiline yönelik açık bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu durum, kamu alacalarının cebren tahsiline ilikin olduğundan asıl borçludan tahsil edilemeyen vergi ve buna ba lı alacaklardan mütekkil amme alacaklarının takip ve cebren tahsilinde genel nitelikte kanun olan 6183 sayılı Kanun'un ilgili hükümlerinin uygulanacağı açıktır. Dolayısıyla tahakkuk ettiği halde vadesinde ödenmeyen ve asıl borçludan alınamayan vergi, vergi cezası ve gecikme faizleri yönünden kanuni temsilcilerin sorumluluğunun ko ullarının 213 sayılı Kanun'un 10.



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

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

maddesi çerçevesinde de erlendirilece i; ancak bu alacakların takip ve cebren tahsilatında 6183 sayılı Kanun'un ilgili maddelerinin uygulanaca ı tabiidir. Bu do rultuda mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlı ından tamamen ve kısmen alınamayan vergi ve buna ba lı alacakların 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca ödeme emri ya da Kanun'da gösterilen di er yollarla takip ve cebren tahsilinde, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde yer alan "alınamayan" ifadesinin, 6183 sayılı Kanun'un 3. maddesi ba lamında yorumlanması ve takibatın asıl borçludan tahsil edilemeyen ve tahsil edilemeyece i anlaşılan vergi ve buna ba lı alacaklar yönünden yürütülebilece inin kabulü gerekmektedir.

Nitekim kanun koyucu, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde alaca ın niteli i ba lamında bir ayrıma gitmemi tir. Ayrıca kanun koyucu, 4108 ve 5766 sayılı Kanunlar ile 6183 sayılı Kanun ve 213 sayılı Kanun'un de inilen hükümlerini de i tirmesine ra men 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde yer alan "alınamayan" ifadesinin "alınamayaca ı anlaşılan" alacakları kapsamayabilece i yönünde bir tereddüte dü memi ve 213 sayılı Kanun'un anılan hükmünde bu yönde bir de i iklik yapma ihtiyacı duymamı tır. Dolayısıyla, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde yer alan "alınamayan" ifadesinin gerek "mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlı ından tamamen ve kısmen alınamayan" ve gerekse "mükelleflerin veya vergi sorumluların varlı ından tamamen ve kısmen alınamayaca ı anlaşılan" alacakları kapsadı ı açıktır. Esasen kanun koyucunun kanunda tanımlanan vergisel ödevleri yerine getirmeyerek vergi ve buna ba lı alacakların mükellef ya da vergi sorumlusundan alınamamasına neden olan kanuni temsilcilerden söz konusu amme borcunun takip ve tahsiline giri lmesine yönelme amacı da bu yorumu do rulamaktadır.

Kaldı ki, Türk Dil Kurumu Güncel Türkçe Sözlü ünde "alınabilmek", *alınma ihtimali veya imkânı bulunmak* olarak; "alınmak" ise *alma i i yapılmak* biçiminde tanımlanmı tır. Bu kapsamda, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde yer alan "alınamayan" ifadesinin; alınma ihtimali veya imkânının bulunmasına ra men ba kaca sebeplerle bu durumun gerçekleşme tirilememesi veya fiili veya hukuki sebeplerle olanaksızla ması olarak anlaşılması gerekir.

Bu itibarla, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde hareketle asıl amme borçlusu irketten kamu alaca ının hangi fiili veya hukuki sebeplerle alınamadı ının dolayısıyla kamu alaca ının tahsilinin hangi sebeplerle olanaksız hale geldi inin ortaya konulması icap etmektedir.

Olayda, davalı idarece amme alaca ının irket malvarlı ından tahsili amacıyla yapılan ara tırmalar neticesinde asıl borçlu irkete ait oldu u tespit edilen 35 AK 2076, 35 AL 8974, 35 AT 6490, 35 KDK 39, 35 KEJ 85 plakalı araçlar ile Alia a İçesi Helvacı Köyü 4503 parselde bulunan ta ınmaza haciz konulmu tur. Bu araçlara, davalı idarenin haciz sıralamasından önce birinci sırada Çakabey Vergi Dairesi Müdürlü ü, ikinci sırada Menderes Vergi Dairesi Müdürlü ü, üçüncü sırada Alia a Vergi Dairesi Müdürlü ünün tesis etti i hacizler mevcuttur. 941 m² yüz ölçümüne sahip tarla niteli indeki de inilen ta ınmaza ait tapu kayıtlarında da irketin, Alia a Vergi Dairesi Müdürlü üne 56.632,16 TL; Çakabey Vergi Dairesi Müdürlü üne 1.516.269,86 TL; Menderes Vergi Dairesi Müdürlü üne 616.213,82 TL kamu borcu bulundu u görülmektedir. Bu durumda, 6183 sayılı Kanun'un 69. maddesinde yer verilen, hacizli malın bedelinden ilk önce haczi yapan



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik mza ile imzalanmı olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

dairenin alacağının tahsil olunacağına ilişkin kural gereği asıl amme borçlusunun malvarlığından davalının alacağının tahsilinin olanaksızlığı açıkça görülmektedir. Kaldı ki, davalı idarenin, 6183 sayılı Kanun'un 74. maddesinde yer verilen koşulların oluşması halinde asıl amme borçlusuna ait hacizli malların satışının tehirine yönelik takdir yetkisine sahip olduğu da kuşkusuzdur.

Bu itibarla 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde yer alan "kısmen veya tamamen alınamayan" deyiminin şirket tüzel kişiliğinden tahsiline olanak kalmayan kamu alacaklarını da kapsamaktadır. Dolayısıyla kanun koyucunun sorumluluğunun şartlarının 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi uyarınca belirlenmesi, bu madde uyarınca kanuni temsilcinin takip edilebilmesi için vergi ve buna bağlı alacakların mükellef veya vergi sorumlularının varlığından alınmadığının tespitinde 6183 sayılı Kanun'un dikkate alınması ve bu kapsamda kanuni temsilci adına anılan Kanun hükümleri uyarınca ödeme emri düzenlenerek kamu alacağının takip ve cebren tahsiline girişi ilmesinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Nitekim, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 6183 sayılı Kanun'a 25/05/1995 tarih ve 4108 sayılı Kanun'la eklenen mükerrer 35. maddesinde yer verilen "tahsil edilemeyeceği ilan" deyiminin yürürlükte olmadığı dönemlere ilişkin olarak verdiği, 01/05/1992 tarih ve E:1991/421, K:1992/148 ve 11/12/1998 tarih ve E:1997/374, K:1998/397 sayılı kararlarında, "fiili veya hukuki sebeplerle tahsil olanaksızlığı" halleri, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesindeki "kısmen veya tamamen alınamayan" ibaresi kapsamında değerlendirilmiştir. Bu durumda, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde "tahsil edilemeyeceği ilan" lafzına açıkça yer verilmemiş ise de deyinilen kararlarda söz konusu kavramın da "kısmen veya tamamen alınamayan" kuralı içerisinde yorumlanarak hukuki belirlilik ilkesinin sağlandığı görülmektedir.

Bu hususlar da göz önünde bulundurularak dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçesi yukarıda açıklanan ısrar kararı, aynı hukuksal nedenler ve gerekçe ile Kurulumuzca da uygun bulunmuş olup temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek durumda görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davacının temyiz isteminin **REDDİNE**,

2- zmir 4. Vergi Mahkemesinin, 27/02/2019 tarih ve E:2019/92, K:2019/220 sayılı ısrar kararının **ONANMASINA**,

3- Davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri ile Kanun'a ekli (3) sayılı Tarife uyarınca maktu harç alınmasına,

2577 sayılı Kanun'un (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 21/10/2020 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

Danı tay

Ba kanvekili	4.Daire Ba kanı	7.Daire Ba kanı	3.Daire Ba kanı	9.Daire
Mahmut	Enver	H. Ümit	Hanifi	Ba kanvekili
VURAL	KAYA	AKSOY	DO AN	Seyfullah
				YILDIZTEK N

3.Daire Üyesi	7.Daire Üyesi	7.Daire Üyesi	4.Daire Üyesi	4.Daire Üyesi
Eren	Nurdane	Ali	Yusuf	Hasan
SONBAY	TOPUZ	KAZAN	B N C	AH N
			(X)	

3.Daire Üyesi	4.Daire Üyesi	7.Daire Üyesi	9.Daire Üyesi	3.Daire Üyesi
Ali	Adil	aziye	Battal	Abdurrahman
ALPAN	MEM	FIRAT C VELEK	Ö ÜT	MADAN
(X)				

7.Daire Üyesi	9.Daire Üyesi
Munise	Tekin
KABAKULAK	YALIM
(X)	



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

X - KARAR OYU:

Davacı adına, Gür-Pet Petrol Ürünleri Otomotiv n aat Boya Kimya Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited irketi'ne ait vergi borçlarının anılan irketten tahsil edilemeyece inin anla ıldı ndan bahisle kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen 25/05/2015 tarih ve 6 takip numaralı ödeme emrinin, 2005 yılının Kasım ve Aralık dönemlerine ili kin katma de er vergisi, vergi ziyai cezası ve gecikme faizine ili kin kısmının iptali istemiyle dava açılmış tır.

Danı tay Dördüncü Dairesince, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un mükerrer 35. maddesine, 04/06/2008 tarihli ve 5766 sayılı Kanun'un 4. maddesiyle eklenen be inci ve altıncı fıkraların Anayasa'nın 2. maddesine aykırılı ı ileri sürülerek iptallerine karar verilmesi istemiyle Anayasa Mahkemesine ba vurulmu ; Anayasa Mahkemesinin, 19/03/2015 tarih ve E:2014/144, K:2015/29 sayılı kararıyla söz konusu düzenlemelerin Anayasa'nın 2. maddesine aykırı oldu u belirtilerek iptallerine karar verilmi tir. Mahkeme, altıncı fıkranın Anayasa'ya aykırılı ı yönündeki itirazın incelenmesinde, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi ile 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesindeki farklılı a dikkat çekmi , her iki Kanunun aynı maddi olaya uygulanabilmesinin, bu düzenlemelerden hangisinin uygulanaca ı hususunda hukuki belirsizli e neden oldu u gerekçesiyle düzenlemeyi iptal etmi tir.

6183 sayılı Kanun'a, 4108 sayılı Kanun'la mükerrer 35. maddenin eklenmesiyle, Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi ve buna ba lı alacakların ödenmesinden 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi uyarınca sorumlu olan kanuni temsilcilerin, di er amme alacaklarının ödenmesinden de eklenen hükümdeki esaslara göre sorumlu olmaları amaçlanarak, bu hususta mevcut olan bo luk giderilmi tir. 4108 sayılı Kanun'la Vergi Usul Kanununda da bir kısım maddelerde de i iklik getirilmesine kar ın, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde herhangi bir de i ikli e gidilmemi , madde metni tümüyle korunmu tur.

Esasen; 6183 sayılı Kanun'a eklenen mükerrer 35. maddeyle mevcut bo luk giderilmekle birlikte, söz konusu madde ile 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi arasında kanuni temsilciden aranılacak alaca ın niteli i ve kanuni temsilcinin sorumlulu unun kapsam ve artları noktasında farklılıklar bulundu u tartışılmalıdır. Kanuni temsilcilerin adına 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi uyarınca yürütülecek takibatta "kanuni temsilcinin yasal vergisel ödevin yerine getirilmemesinde kusurunun bulunması" ve "alaca ın asıl borçludan kısmen veya tamamen alınamamı olması" artlarının birlikte gerçikle mesi ko ulunun bulunmasına kar ın, 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesi kapsamında yürütülecek takibatta "alaca ın tamamen veya kısmen tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyece inin anla ılması" yeterli görülmü , temsilcinin kusuru aranmamı tir.

Öte yandan, madde metinleri ifade bakımından birbirine benzerlik gösterse de; amme alaca ının asıl borçlunun mal varlı ından kısmen veya tamamen tahsil edilemeyece inin anla ılması, 6183 sayılı Kanun'da öngörülen takip yollarının tümünün tüketilmesini ve bu ba lamda asıl borçlunun elindeki mevcut mal varlı ının tasfiye edilerek idareye aktarılmasını gerektirmemekte ve asıl borçluya ait mal varlı ının de erinin tespitinden sonra tahsil edilemeyece i anla ılan kısım için (kamu borçlusuna ait malın satı ı beklenilmeksizin) kanuni



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik mza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/696
Karar No : 2020/1068

temsilci hakkında derhal takibata geçebilme imkanı getirmektedir. Bu haliyle, idarenin kamu alacağına ilişkin ödenmesinde ikincil derecede sorumlu olan kanuni temsilcinin mülkiyet hakkına müdahale etmesini kolaylaştırmaktadır. Anayasa'nın 13 ve 35. maddeleri uyarınca mülkiyet hakkına ancak kanunla müdahale edilebileceği dikkate alındığında mülkiyet hakkına müdahaleyi kolaylaştıran bu belirlemenin evleviyetle kanunda açıkça ve belirli bir biçimde yer alması gerektiğinde üphe bulunmamaktadır.

Oysa, kanuni temsilcinin sorumluluğu noktasında "213 sayılı Kanun'un 10. maddesinin"; takibata konu alacağına ilişkin niteliği hususunda ise, "6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin" dikkate alınması durumunda, 213 sayılı Kanun'da takibata konu edilecek alacağına ilişkin niteliğinin açıkça ve sınırlı bir biçimde "mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar" olarak belirlendiği gözetildiğinde, kanuni temsilci adına düzenlenen ödeme emrinin yasal dayanağı bakımından hukuki belirsizliğe neden olmaktadır. Bu hukuki belirsizlik ise Anayasa'nın 13 ve 35. maddeleri uyarınca mülkiyet hakkına ancak hukukten belirli bir kanun hükmüyle müdahale edilebileceğini ilkin anayasal uygulamaya aykırılık oluşturmaktadır. Nitekim; "kısmen veya tamamen tahsil edilemeyeceği anlaşılan" lafzının 213 sayılı Kanun'da yer almamasına rağmen, bu ifadenin 213 sayılı Kanun'un 3. maddesinde yer verilen yorum yöntemleri olarak 213 sayılı Kanun kapsamındaki kamu alacakları için de uygulanması Anayasa'nın 73. maddesinde, vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulacağı, değiştirileceği ve kaldırılacağına ilişkin verginin kanuniliği ilkesine de uygundur.

Bu bakımdan, konuların oluşması halinde ödeme emri içeriği alacaklar nedeniyle kusurlu sorumluluk ilkesi gereğince 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi uyarınca sorumluluğuna gidilmesi mümkün olan davacı adına, 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesi kapsamında, asıl amme borçlusunun şirketin mal varlığından kısmen veya tamamen tahsil edilemeyeceğinin anlaşıldığının kabulü ile ödeme emri düzenlenmesinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Öte yandan, şirket adına kayıtlı araçların ve taşınmazın satılmaları gerçeğe tirilmeksizin, kamu alacağına ilişkin şirketten kısmen veya tamamen alınamadığından bahsedilemeyeceği de açıktır.

Açıklanan nedenlerle, vergi mahkemesince verilen ısrar kararının, yukarıda açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyuyla karara katılmıyoruz.

4.Daire Üyesi
Yusuf
B N C

3.Daire Üyesi
Ali
ALPAN

7.Daire Üyesi
Munise
KABAKULAK



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik imza ile imzalanmış olup, ayrıca ıslak imza ile **MZALANMAYACAKTIR.**