

Kamu Alacaklarının Korunması Bakımından Limited Şirket Ortaklarının Sorumluluğu

Binnur ÇELİK*

Limited (Liability) Company partners have responsibility from the public dept of the company. It is very clear that the main reason of this responsibility is to protect the public credits.

Their responsibility limit is related with their share ratio to the capital of the company. Indeed this responsibility is not fitting to Trade Law.

In this work we discussed the reasons and the results of the responsibility of the Limited (Liability) Company partners.

I. GENEL OLARAK SORUMLULUK

Kamu alacağının doğru hesaplanıp, zamanında tahsil edilmesinde ve denetlenmesinde etkili bir müessese olan sorumluluk müessesesi, kamu alacaklarının korunması açısından büyük öneme sahiptir.

Alacaklı kamu idaresi sorumluluk müessesesi sayesinde kamu alacağını daha kolay ve daha az masrafla tahsil edilebilir (Kırman, 1985: 41).

Sorumluluk kavramına birçok hukuk dalında yer verilmiş bulunmaktadır.

“Medeni hukukta sorumluluk, verilen bir zararın tazminini veya bir malvarlığına alacaklının el koyabilme hakkını ifade eder.

İdare hukukunda sorumluluk, idarenin eylemlerinden doğan zararların tazminini ifade eder” (Öncel-Kumrulu-Çağan, 1998: 75).

Vergi hukukunda da sorumluluk kavramına yer verilmiştir. Vergi hukukunda sorumluluk, Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinde düzenlenmiştir. Bu hükümde vergi sorumlusu “Verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir.” şeklinde tanımlanmıştır. Ancak bu tanım eksiktir. Birinci eksikliği, vergi sorumlusunu sadece verginin ödenmesi açısından muhatap tutmuş olmasıdır. Oysa bilinmekdedir ki vergi sorumlusunun vergiyi ödemek yanında

* Doç. Dr., G.Ü. İ.İ.B.F., Maliye Bölümü Öğretim Üyesi

bordro düzenlemek, defter tutmak gibi birtakım şekle ve usule yönelik ödevleri de bulunmaktadır. İkinci eksikliği , vergi sorumlusunu kişi olarak tanımlamasındadır. Günümüzde kişi sıfatına sahip olunmamasına rağmen sorumlu sıfatı taşınabilmektedir.

122 Sorumlunun mükellefden ayrıldığı temel nokta, kamuya olan borcu ödemesi halinde kendi iktisadi değerlerinde değil, mükellefin iktisadi değerlerinde azalmanın ortaya çıkmasındadır. Ancak, sorumlu sıfatını taşıyanların bazı istisnai hallerde mükellefle birlikte müteselsil borçlu olabilmeleri de söz konusudur.

Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinde, vergi kanunlarıyla kabul edilen hallerin dışında sorumluluğa ilişkin özel sözleşmelerin vergi dairelerini bağlamayacağı ifade edilmektedir. Bu hükümden çıkan sonuç, istisnai hallerin dışında, özel sözleşmeler düzenlenerek sorumlu sıfatından kurtulunamayacağıdır. Belirtilen bu ilkeyi, tüm kamu alacakları için düzenlenmiş bulunan sorumluluğa yayarak genişletici yorum yapmak, kamu alacaklarının korunması açısından gereklidir.

Sorumluluk müessesesi sadece vergiler açısından değil, tüm kamu alacakları açısından önemlidir. Zaten 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda da çeşitli sorumluluklarla ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Tüm kamu alacaklarının güvenliği açısından getirilen sorumluluk müessesesi, kamu borcunun doğmasına neden olan olayla ilgisi bulunmayan bir kişinin, kanunlarda öngörülen bazı şekle ve usule yönelik ödevleri yerine getirmesi ve kamuya olan borcu ödemesi bakımından görevlendirilmesini ifade etmektedir.

Sorumlulukla ilgili değinilmesi gereken önemli bir nokta da, sorumlu olunan tutarın asıl borcu geçemeyeceğidir (Öncel-Kumrulu-Çağan, 1998: 80).

Kamu alacaklarının güvenliği açısından düzenlenmiş olan sorumluluk müessesesine yönelik hükümlerde, sorumluluk tiplerinden "kusursuz sorumluluk" düzenlenmiştir.

Kusursuz sorumlulukta, sorumlu kişilerin kusurlu olmaları aranmaz. Sorumluluğun gerçekleşmesi için, sorumluluğu doğuran olayla zarar arasında neden - sonuç ilişkisinin bulunmasını yeterlidir (Ortaç, 1990: 12). Bu durumda şekli ödevlerini veya kamu borcunu kusuru olmamasına rağmen yerine getiremeyen sorumlu, kanun hükümlerinde yer alan sonuçlara katlanacaktır.

Sorumluluk kurumunun yaratılmasındaki temel amaç, alacaklı kamu idaresinin çok sayıda kamu borçlusu yerine az sayıda sorumlu sıfatı verilmiş kişiler aracılığıyla, kamu borcunun ödenmesini gerçekleştirmektir (Uluatam-Methibay, 1999: 90).

II. LİMİTED ŞİRKET ORTAKLARININ SORUMLULUĞU

Limited Şirket TTK.'un 503. maddesinde tanımlanmıştır. Bu hükme göre "İki veya daha fazla hakiki veya hükmi şahıs tarafından bir ticaret ünvanı altında

kurulup, ortakların mesuliyeti koymayı taahhüt ettikleri sermaye ile mahdut ve esas sermayesi muayyen olan şirkete limited şirket denir”.

TTK.’un 503. maddesinde görüldüğü gibi, limited şirket ortaklarının şirket alacaklılarına karşı sorumluluğu, ortakların koymayı taahhüt ettiği sermaye miktarı ile sınırlı tutulmuştur. Ancak, limited şirket ortağının kamu alacaklarına karşı sorumluluğu 6183 S. Kanun’un 35. maddesinde TTK.’ndan farklı bir düzenlemeye tabi tutulmuştur.

Limited Şirketlerin kamu borçlarından dolayı ortaklarının sorumluluğunu 4369 S. Kanun’un yürürlüğe girmesinden önce ve sonra olmak üzere iki bölümde incelemek gerekmektedir.

4369 S. Kanun’un yürürlüğe girmesinden önce, Limited Şirketlerin ödenmeyen ve tahsil imkanı bulunmayan kamu borçlarından dolayı ortaklar, vazettikleri veya vaz’ını taahhüt ettikleri sermaye miktarında doğrudan doğruya sorumlu tutulmuşlardır.

29.07.1998 tarihinde 4369 S. Kanun’un yürürlüğe girmesinden sonra ise, 6183 S. Kanun’un 35. maddesinde değişiklik yapılmış ve Limited Şirket ortakları, şirketten tahsil imkanı bulunmayan kamu alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu tutulmuşlardır.

Maddenin yeni metninden anlaşıldığı üzere, limited şirket ortaklarının kamu borçlarından sorumluluğu, şirket sermayesindeki payı oranındadır. Bu sorumluluk, sermayenin ödenmiş olup olmamasına bağlanmamıştır.

Yukarıdaki hükümler doğrultusunda, örneğin 800.000.000.- TL. sermayeli bir limited şirketin 1.000.000.000.- TL. kamu borcu olması halinde, 400.000.000.-TL. sermaye koyarak ortak olan bir kişinin bu borçtan dolayı sorumluluğu 29.07.1998 tarihinden önce 400.000.000.-TL., 29.07.1998 tarihinden sonra ise, 500.000.000.-TL. olmaktadır.

III. LİMİTED ŞİRKET ORTAKLARINA SORUMLULUK GETİRİLMESİNİN NEDENLERİ

Limited Şirket ortaklarının, şirketin kamu borçlarından sorumluluğunda yapılmış olan değişikliğin nedenleri 4369 S. Kanun’un gerekçesinde açıklanmaktadır. Buna göre;

“Limited Şirketler Türk Ticaret Kanununa göre en az 2 en fazla 50 ortakla ve 500 Milyon Lira gibi küçük sayılabilecek miktarda sermaye ile kurulabilmektedir. Limited Şirketin mal varlığından tahsil edilemeyen amme alacağı için şirketin ortaklarına gidildiğinde, ortaklar koydukları sermaye miktarı kadarından sorumlu tutulabildiğinden, şirket sermayesi üzerinde olan amme alacağının tahsili yapılamamakta dolayısıyla mevcut hüküm koruma işlevini görememektedir.

Limited Şirketin kanuni temsilcileri de mal varlığı olmayan kişilerden seçilebilmekte, bu durumda kanuni temsilcilerin sorumluluğundan hareketle yapılan takiplerin sonuçsuz kalmasına neden olmaktadır.

124

Diğer taraftan bu tür şirketler, kuruluşundaki kolaylık nedeniyle vergi sistemimizde yer alan bazı müesseselerden haksız kazanç temin etmek için sahte veya özü itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek gibi amaçlarla da kurulabilmektedir. Yapılan düzenleme bu tip mali sistemin tahribatına yönelik olumsuzlukların giderilmesine de yardımcı olacaktır. Böylece, vergi sisteminden haksız yararlanma amacına karşı caydırıcı bir hüküm de getirilmiş olmaktadır”.

Yukarıda verilen bilgiler doğrultusunda günümüzde, limited şirket ortakları, şirketten tahsil olanağı bulunmayan kamu alacaklarından kendi mal varlıkları ile sermaye hisseleri oranında sorumlu tutulmaktadırlar.

IV. LİMİTED ŞİRKET ORTAKLARINA BAŞVURU ŞARTLARI

Limited şirket ortaklarına başvurulabilmesi için gereken şartlardan birincisi, kamu alacağının tahsil imkansızlığının ortaya çıktığı anda bu kişilerin ortak statüsüne sahip olmalarına yöneliktir. Daha açık bir ifade ile, kamu alacağının tahsil imkansızlığının ortaya çıktığı andan önce ortaklıktaki payının tamamını devretmiş bir kişinin sorumluluğu söz konusu olamaz (Bu konudaki Dş. Kararları için bkz., Şamlioğlu-Özbalcı, 1988: 269).

İkinci şart ise, kamu alacağının şirketten tahsil olanağının bulunmamasına yöneliktir.

Kamu alacağının şirketten tahsil olanağının bulunmamasına yönelik haller 405 No'lu Tahsilat Genel Tebliğinde (R.G., T. 11 Aralık 1998, S. 23550);

- Şirketin haczedilen mal varlığının, 6183 Sayılı Kanun hükümlerine göre yapılan değerlendirme sonucu, tespit edilen değerlerinin kamu alacağını karşılamamış veya satış yapılmasına rağmen kamu alacağının tamamen tahsil edilememiş olması,
- Şirketin haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması,
- Şirketin iflasının istenmiş veya iflasının açılmış olması hallerinde kamu alacağının iflas yoluyla takip sonucunda da tahsil edilemeyeceği kanaatinin oluşması,

gibi alacaklı tahsil dairesinin takdir ve tespitine dayalı haller olarak belirlenmiştir.

Görüldüğü gibi, kamu alacağının şirketten tahsil olanağının bulunmadığının belirlenmesi, tamamen alacaklı tahsil dairesinin takdir ve tespitine bırakılmıştır. Bu düzenlemenin nedeninin kamu alacaklarına hız kazandırmak olduğu açıktır. Ancak bu durumu belgelendirecek olan aciz vesikası aranmadan ortaklara başvurma hakkının tanınması, alacaklı kamu idaresinin yapmış olduğu takibin yeterli olduğu konusunda kuşku yaratabilecek niteliktedir (Doğrusöz, 1986: 23).

Limited şirket ortaklarının sorumluluğu konusunda dikkat edilmesi gereken önemli bir nokta da, ortakların, şirketin kanuni temsilcisi olup olmadıklarının belirlenmesidir. Eğer ortakların hepsi müdür sıfatıyla şirket işlerini idareye ve şirketi temsile yetkili iseler, yapılacak takip, sermaye hisseleri oranında değil, kamu alacağının tamamından müşterek ve müteselsil sorumluluk esasına göre olacaktır (405 No'lu Tahsilat Genel Tebliği).

125

Takip konusu kamu alacağının ait olduğu dönemde ve ödeme zamanında, pay devri nedeniyle farklı kişilerin ortak olması halinde, bu kişiler hakkında müşterek ve müteselsil sorumluluk esasına göre takip yapılacaktır (405 No'lu Tahsilat Genel Tebliği).

Ortaklar hakkında takip işlemlerine ödeme emri tebliği yoluyla başlanacaktır (405 No'lu Tahsilat Genel Tebliği).

V. LİMİTED ŞİRKET ORTAKLARINA SORUMLULUK GETİRİLMESİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Limited şirket ortaklarının, şirketten tahsil olanağı bulunmayan kamu alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu tutulmaları, yapı olarak sermaye şirketi kurulma mantığı ile çelişmektedir. Bu noktayı tespit etmeye rağmen yapılan düzenlemeyi savunan görüşler (Taş, 1999: 66), kötü niyetle şirket kurulmalarını önleyeceğini ileri sürenler (Sazak, 1999: 39) ve tahsil edilemeyen kamu alacakları için vergi daireleri açısından bir umut olarak görenler (Şahiner, 1999: 21) bulunmaktadır. Aksine, şirkete sermaye koymuş olan yönetim dışındaki ortağa kusursuz sorumluluk getirilmesini adil bulmayanlar ve piyasanın, mali kanunlar yerine, ekonomi kuralları, Türk Ticaret Kanunu, Borçlar Kanunu ile düzenlenmesi gerektiğini ileri sürenler de vardır (Belek, 1998: 71).

Yapılan düzenleme ile limited şirketlerde, tüzel kişilik perdesi sınırlı (sermaye hissesi oranında) olarak kaldırılmaktadır. Kamu alacağının tahsil edilmesi amacıyla öncelikli olarak tüzel kişiliğe gidilecektir, fakat ikinci aşama olarak kanuni temsilciye gidilmesi kuralı kaldırılarak ortaklara gidilmesi sağlanmaktadır. Daha açık ifade ile, vergi idaresi tüzel kişilikten tahsil edemediği kamu alacağı için kanuni temsilciye değil, ortaklara gidecektir. Maliye Bakanlığı'nın görüşü de bu doğrultudadır (Saban, 1996:146).

Kanaatımızca, 6183 S. Kanun'un 35. maddesine özellikle limited şirket ortaklarının sorumluluğuna dair hüküm getirilmesi, kanuni temsilciye gidilmeden ortağa gidilebilmesini sağlamak amacını taşımaktadır (Aksi görüş için bkz., Gerçek, 1999; 220).

Kamu alacaklarının tahsil güvenliği açısından son derecede değerli ve olumlu olan belirtilen hükümde, şirketin kamu borcundan dolayı önce kanuni temsilciye mi, yoksa ortağa mı gidileceği düzenlenmemiştir. Çok önemli olan bu konuda, kanunda açık hüküm bulunmaması nedeniyle yorum yapılarak uygulamanın yönlendirilmesi

sayısız uyuşmazlığa neden olacaktır. Bu nedenle, kanundaki boşluğun kısa sürede giderilmesinde yarar görülmektedir.

126 Limited şirket ortağına, şirketin kamu borçlarından dolayı kusursuz sorumluluk yüklenmesi, kamu alacağının korunması açısından kanaatımızca yerindedir. Nitekim sadece limited şirket ortağının değil, kanuni temsilcinin sorumluluğunun da kusursuz sorumluluk olarak düzenlendiği bilinmektedir.

Ayrıca, 6183 S. Kanunda bu yönde bir düzenlemenin yadrganmaması gereklidir, zira bu kanun, kamu alacaklarını korumaya ve tahsiline yönelik bir kanundur. Dolayısıyla kamu alacakları açısından Türk Ticaret Kanunu'nun ilkelerinden farklı düzenlemelere yer verilebilir.

Limited şirket ortağına, şirketin kamu borçlarından dolayı sermaye hissesi oranında kusursuz sorumluluk yüklenmesi yönündeki düzenleme, anonim şirket kuruluşunu limited şirkete göre cazip kılacaktır. Ancak, sahte ve yanıltıcı belge düzenlemek gibi amaçlarla anonim şirket kurulduğuna dair tespitlerin artması halinde, 6183 Sayılı Kanun'un 35. maddesi hükmüne anonim şirketlerin de dahil edilebileceği açıktır.

KAYNAKÇA

Kitaplar ve Tezler

ORTAÇ, Fevzi Rifat (1990), Türk Vergi Hukukunda Sorumluluk, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Ankara.

ÖNCEL, Mualla – KUMRULU, Ahmet – ÇAĞAN, Nami (1998), Vergi Hukuku, 7. Bası, Ankara.

ŞAMLIOĞLU, Servet – ÖZBALCI, Yılmaz (1988), A.A.Tahsil Usulü Hk. Kanun Yorum Ve Açıklamaları, Ankara.

ULUATAM, Özhan - METHİBAY, Yaşar, Vergi Hukuku, Ankara, 1999.

Makaleler

BELEK, Münir (Aralık 1998), "Limited Şirket Ortaklarının Kamu Alacaklarından Sorumlulukları", Mükellefin Dergisi, Sayı 72.

DOĞRUSÖZ, Bumin (Temmuz 1986), "Amme Alacakları Karşısında Limited Şirket Ortaklarının Sorumluluğu", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 59.

GERÇEK, Adnan (Kasım 1999), "Limited Şirketlerde Kanuni Temsilciler Ve Ortakların Vergi Borcundan Sorumluluğu", Yaklaşım Dergisi, Sayı 83.

KIRMAN, Ahmet (Ağustos 1985), "Türk Vergi Hukukunda Sorumluluk", Mali Sorunlara Çözüm Dergisi, Sayı 8.

SABAN, Nihal (Mart 1996), "Birleşik Devletler Temyiz Mahkemesi'nin Bir Kararı Işığında Alter Ego Doktrini Ve AATUHK. 35 Ve Mük. 35 md.", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 90.

SAZAK, İsmail (Haziran 1999), "Limited Şirket Kanuni Temsilcileri İle Ortaklarının Amme Alacaklarının Tahsili Açısından Sorumlulukları", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 129.

ŞAHİNER, Hafize (Mayıs 1999), "4369 Sayılı Kanuna Göre Limited Şirketlerin Amme Borcu Karşısındaki Durumları", Banka Ve Sigorta Yorumları Dergisi, Sayı 295.

TAŞ, Metin (Nisan 1999), "Limited Şirket Ortaklarının Kamu Borçlarından Sorumluluğu", Yaklaşım Dergisi, Sayı 76.