

“Davacı vekili AV. tarafından, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 36. maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca Kocaeli Cumhuriyet Başsavcılığı İdari Yaptırım Bürosunun 06.01.2021 tarih ve 2019/56 defter numaralı, 2021/34 karar numaralı kararıyla ... Tesisat Ürünleri Toptan Satış İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'ne verilen toplam 180.732,00-TL idari para cezasının süresi içinde ödenmediğinden bahisle 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un mükerrer 35. maddesi uyarınca asıl borçlu şirketin kanuni temsilcisi sıfatıyla alacağın davacıdan tahsili amacıyla Acısu Vergi Dairesi Müdürlüğünce düzenlenen 29.11.2022 tarihli ve 2022112966SIw0000002 ana takip dosya numaralı ödeme emrinin 2022112914SJ0000003 takip dosya numaralı 9317 alacak kodlu, 13.05.2022 vade tarihli 179.638,27-TL tutarlı kısmının iptali istemiyle Acısu Vergi Dairesi Müdürlüğüne karşı açılan davada; davanın reddi yolunda Kocaeli 1. İdare Mahkemesince verilen 30/11/2023 tarih ve E:2023/132, K:2023/1777 sayılı karara davacı tarafından yapılan istinaf başvurusu üzerine dava dosyası incelenerek işin gereği görüldü:

İptali İstenilen Kanun Hükmü:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a 25/5/1995 tarihli 4108 sayılı Kanun'un 11. maddesiyle eklenen "Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu" başlıklı mükerrer 35. maddesinin birinci fıkrasında yer alan "Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir." düzenlemesinin kanuni temsilcinin sorumluluk dönemindeki hukuki belirsizlik nedeniyle iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulmaktadır.

İlgili Anayasa Hükümleri:

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 2. maddesinde "Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk Devletidir." kuralı yer almaktadır.

Anayasa'ya Aykırılığın Değerlendirilmesi:

Kamu alacaklarının süresi içinde ödenmemesinde kanuni temsilcilerin sorumluluğuna ve dolayısıyla alacağın kanuni temsilciden tahsil edilebilmesine yönelik olarak mülga 07/06/1949 tarih ve 5432 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesinde ve 04/01/1961 tarih ve 213 sayılı Vergi Usul Usul Kanunu'nun 10. maddesinde düzenlemelere yer verilmiştir. Ancak bu düzenlemeler vergi ve vergiye bağlı alacakları kapsamaktadır.

Vergi alacağı dışındaki diğer kamu alacaklarının kanuni temsilciden takip ve tahsili için 1995 yılında 4108 sayılı Kanunla 6183 sayılı Kanun'a mükerrer 35. madde eklenmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a 25/5/1995 tarihli 4108 sayılı Kanun'un 11. maddesiyle eklenen "Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu" başlıklı mükerrer 35. maddesinde "Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir.

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

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

Temsilciler, teşekkülü idare edenler veya mümessiller, bu madde gereğince ödedikleri tutarlar için asıl amme borçlusuna rücu edebilirler." hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu maddenin gerekçesinde, "213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10. maddesiyle, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri ile yabancı şahıs ve kurumların Türkiye'deki temsilcileri tarafından yerine getirileceği, 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. Bu hükümden hareketle, tüzel kişiliğin varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların tüzel kişiliğin kanuni temsilcilerinden 6183 sayılı Kanunun cebri tatbikata 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 kullanımı destekleme primi gibi bazı amme alacaklarının tüzel kişiliğin mal varlığından tahsil imkanı bulunmadığından kanuni temsilciler hakkında tatbikata geçilmiş ancak Danıştay'ca verilen muhtelif kararlarla 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına girmeyen alacakların takibinde mezkur maddenin tatbik imkanı bulunmadığı yönünde görüş birliğine varılmıştır. Vergi Usul Kanunu kapsamına girmeyen bu tür alacakların takibinde genel hükümlere başvurulması uzun zaman alacağı gibi bu hükümlerin uygulanması idareye pratik bir fayda sağlamayacaktır. Bu itibarla amme borçlusunun mal varlığından alınamayan bu tür alacakların kanuni temsilcilerinin, teşekkülü idare edenlerin veya yabancı şahıs veya kurum mümessillerinin mal varlığından 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsilini temin etmek ve Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi ve buna bağlı alacaklarda sorumlu olan bu şahısların diğer amme alacaklarının ödenmesinden de sorumlu olmalarını sağlamak amacıyla 6183 sayılı Kanuna mükerrer 35. madde eklenmiştir." denilmektedir.

2008 yılında 5766 sayılı Kanun'un 4. maddesiyle de mükerrer 35. maddeye beş ve altıncı fıkralar eklenmiş ise de bu fıkralar Anayasa Mahkemesinin 19/3/2015 tarihli ve E.2014/144, K.2015/29 sayılı kararıyla iptal edilmiştir.

Anayasa Mahkemesinin 19/3/2015 tarihli ve E.2014/144, K.2015/29 sayılı kararı incelendiğinde, Anayasa Mahkemesi, vergi ve diğer mali ödev ve sorumluluklarını zamanında ve eksiksiz olarak yerine getiren kanuni temsilcilerin sonradan görevde olmadığı, müdahale şanslarının bulunmadığı bir dönemde gerçekleşen bir eylemden müteselsilen sorumlu tutulmaları sonucunu doğurduğu gerekçesiyle ek beşinci fıkrayı; kanuni temsilciler için 213 sayılı Kanun kapsamında öngörülen sorumluluk türü ile 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35. maddesinde öngörülen sorumluluk türünün farklı olduğundan her iki kanunun aynı maddi olaya uygulanabilmesi nedeniyle, iki ayrı kanuni düzenlemeden hangisinin uygulanacağı konusunda belirsizlik oluştuğu gerekçesiyle ek altıncı fıkrayı iptal etmiştir. Anayasa Mahkemesi kararında, bireyin (kanuni temsilcinin) bu şekilde belirsiz ve güvencesiz bir biçimde kendi kusurundan kaynaklanmayan bir nedenle başkalarının eylem veya ihmali sonucu oluşacak sorumluluğa ortak olmasının adalet ve hakkaniyetle bağdaşmayacağını vurgulamıştır.

Kanuni temsilcinin sorumluluğunu düzenleyen 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin birinci fıkrası Anayasa Mahkemesince iptal edilmemiş olup halen yürürlüktedir.

6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesiyle, tüzel kişiden tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan kamu alacaklarının, tüzel kişinin kanuni temsilcisinden tahsili olanağı getirilmiştir. Buna göre, 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesine göre kamu alacağının kanuni temsilciden tahsili için bazı koşulların gerçekleşmesi gerekmektedir.

Asıl borçlu tarafından ödenmeyen kamu alacağının, 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesine göre tahsili için, öncelikle kamu alacağının 6183 sayılı Kanun kapsamında bulunması, alacağın usulüne göre yapılacak tebligat ile asıl borçludan istenilmesi, verilen süre içinde borcun ödenmemesi durumunda, yine usulüne göre yapılacak tebligat ile 6183 sayılı Kanun kapsamında ödeme emrinin borçluya gönderilmesi, verilen süre içinde borcun ödenmemesi durumunda, borcun asıl borçludan kısmen veya tamamen tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gerekmektedir. Kamu alacağının tahsil edilemediği veya edilemeyeceğinin somut olarak anlaşılması durumunda, kanuni temsilciden, mükerrer 35. madde uyarınca alacağın tahsili yoluna gidilebilecektir.

Tüm bu açıklamalara göre, 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesine göre borçlu tüzel kişinin kanuni temsilcisinin takip edilebilmesi, tüzel kişinin kesinleşmiş ve takip edilebilir borcunun olması, yani borcun takip ve tahsil zamanaşımına uğramamış bulunması, ilgilinin kanuni temsilci olması ve alacağın borçlu tüzel kişiden kısmen veya tamamen tahsil olanağının kalmadığının belirlenmiş olması koşullarının birlikte gerçekleşmesine bağlanmıştır.

6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinde öngörülen sorumlulukta, kanuni temsilcilere yüklenen bir görevin yerine getirilip, getirilmediğine bakılmaksızın kanuni temsilcilik sıfatının taşıyor olması yeterli kabul edilmekte ve bu hâliyle esasen kusursuz sorumluluk ilkesinin benimsenmiş olduğu görülmektedir.

Kanun koyucu, amme alacağını güvenceye almak ve tahsil imkânını artırmak bakımından sorumluluğun yaygınlaştırılması yoluna gidebileceği gibi müteselsil sorumluluk da öngörebilir (AYM, E.2014/144, K.2015/29, 19/3/2015).

Kanuni temsilcinin, yönettiği şirkete ait borçlardan sorumlu tutulmasına yönelik düzenleme yapılması şirketi daha özenle yönetmesini ve şirketin kamusal yükümlülüklerini kanunlarda gösterilen usul ve esaslara uygun olarak ve zamanında yerine getirmesini temin etme amacı taşımaktadır. Diğer bir ifadeyle kanuni temsilciye mali sorumluluk yüklenmesiyle güdülen gaye, ekonomik ve ticari alanın başat aktörlerinden olan ticari şirketlerin faaliyetlerini düzenlemek ve kontrol etmektir (Anayasa Mahkemesinin 25.07.2017 tarihli 2014/15237 bireysel başvuru numaralı kararı).

Dosyanın incelenmesinden;

- 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 36. maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca Kocaeli Cumhuriyet Başsavcılığı İdari Yaptırım Bürosunun 06.01.2021 tarih ve 2019/56 defter numaralı, 2021/34 karar numaralı kararıyla ... Tesisat Ürünleri Toptan Satış İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'ne verilen toplam 180.732,00-TL idari para cezasının süresi içinde ödenmediğinden bahisle 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un mükerrer 35. maddesi uyarınca asıl borçlu şirketin kanuni temsilcisi sıfatıyla alacağın davacıdan tahsili amacıyla Acısu Vergi Dairesi Müdürlüğünce düzenlenen 29.11.2022 tarihli

ve 2022112966SIw0000002 ana takip dosya numaralı ödeme emrinin 2022112914SJ0000003 takip dosya numaralı 9317 alacak kodlu, 13.05.2022 vade tarihli 179.638,27-TL tutarlı kısmının iptali istemiyle işbu davanın açıldığı;

- Türkiye Ticaret Sicil Gazetesi'nde yer alan ilanlara göre, davacının ... Tesizat Ürünleri Toptan Satış İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'nde 01.12.2016-03.09.2020 tarihleri arasında kanuni temsilci olarak görev yaptığı,

- 6183 sayılı Kanun'a tabi olan idari para cezasının eylem tarihlerinin 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ait olduğu,

- Vade tarihinin 13.05.2022 tarihi olduğu, olduğu anlaşılmaktadır.

İstinafa konu Kocaeli 1. İdare Mahkemesince, borcun doğduğu tarih itibarıyla (2018, 2019 ve 2020 yılı) davacının asıl borçlu şirketin kanuni temsilcisi olduğu kabul edilerek davanın reddine karar verilmiştir.

Somut olayda, borcun doğduğu 2018, 2019 ve 2020 yılı döneminde davacının asıl borçlu şirketin kanuni temsilcisi olduğu, ancak kamu alacağının vade tarihinden önce kanuni temsilcilik görevinden ayrılmış olduğu, dolayısıyla asıl borçlu şirketin kanuni temsilcisi olarak bir dönem görev yapmış olan davacının hangi dönem itibarıyla borcun tahsilinde kanuni temsilci sıfatıyla sorumluluğu olduğu hususunda uyuşmazlık bulunmaktadır.

Kanuni temsilcilerin sorumluluğuna esas alınan amme alacaklarının doğduğu zamanlar, dönemleri ve ödeme zamanları kriterleri yargı kararlarında benimsenmiş, ancak bu zamanlarda farklı şahısların kanuni temsilci olması halinde sorumlu tayininde kararlar içinde görüş birliğine varılmaması üzerine 2008 yılında 5766 sayılı Kanunun 4. maddesiyle mükerrer 35. maddeye beş ve altıncı fıkralar eklenmiştir. Eklenen beşinci fıkrada "Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsil sorumlu tutular" kuralına yer verilmiştir. Ancak anılan fıkra, Anayasa Mahkemesinin 19/3/2015 tarihli ve E.2014/144, K.2015/29 sayılı kararıyla, vergi ve diğer mali ödev ve sorumluluklarını zamanında ve eksiksiz olarak yerine getiren kanuni temsilcilerin sonradan görevde olmadığı, müdahale şanslarının bulunmadığı bir dönemde gerçekleşen bir eylemden müteselsilen sorumlu tutulmaları sonucunu doğurduğu gerekçesiyle iptal edilmiştir.

Kanuni temsilcinin sorumluluğunu düzenleyen 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin birinci fıkrası Anayasa Mahkemesince iptal edilmemiş olup halen yürürlüktedir. Anılan maddenin "Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu" başlıklı mükerrer 35. maddesinin birinci fıkrasında "Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir." kuralı yer almaktadır.

Davaya konu ödeme emri 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin birinci fıkrasına dayanmaktadır.

6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinde kamu alacağının tahsilinde asıl borçlunun kanuni temsilcisinden tahsil edileceği düzenlemesine yer verilmiş olmakla birlikte,

birinci fıkra ve devamı maddelerinde, kanuni temsilcinin sorumlu olduğu dönem açıkça belirlenmemiştir. Kamu alacağında; borcun doğduğu, tahakkuk işleminin (örneğin idari para cezası işleminin) tesis edildiği, ödeme müddeti dönemi, vade tarihi, vade tarihinden borcun ödenmesine kadar gibi dönemler bulunmakta olup, kamu borcunun tahsilinde kanuni temsilcinin sorumlu olup olmadığı bu dönemlere göre değişecektir.

Anayasanın 152. maddesinde, "Bir davaya bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa, Anayasa Mahkemesinin bu konuda vereceği karara kadar davayı geri bırakır." hükmüne yer verilmiştir.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 2. maddesinde "Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk Devletidir." kuralı yer almaktadır.

Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti, insan haklarına dayanan, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, eylem ve işlemleri hukuka uygun olan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, hukuk güvenliğini sağlayan, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa ve yasalarla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık olan devlettir.

Hukuki güvenlik ile belirlilik ilkeleri, hukuk devletinin önkoşullarındandır. Kişilerin hukuki güvenliğini sağlamayı amaçlayan 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. 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 keyfi uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesini ifade etmektedir. Bu bakımdan, kanunun metni, bireylerin, gerektiğinde hukuki yardım almak suretiyle, hangi somut eylem ve olguya hangi hukuksal yaptırımın veya sonucun bağlandığını belli bir açıklık ve kesinlikte öngörebilmelerine imkân verecek düzeyde kaleme alınmış olmalıdır. Dolayısıyla, uygulanması öncesinde kanunun, muhtemel etki ve sonuçlarının yeterli derecede öngörülebilir olması gereklidir (Anayasa Mahkemesi, E.2013/39, K.2013/65, 22/5/2013).

Hukuk devleti ilkesinin gereklerinden bir diğeri ise belirliliktir. Belirlilik ilkesi bireylerin hukuk kurallarını önceden bilmeleri, tutum ve davranışlarını bu kurallara göre güvenle belirleyebilmeleri anlamını taşımaktadır. Belirlilik ilkesi yalnızca yasal belirliliği değil daha geniş anlamda hukuki belirliliği ifade etmektedir. Bir başka deyişle hukuk kurallarının belirliliğinin sağlanması yalnızca kanunla düzenleme yapılması anlamına gelmemektedir. Yasal düzenlemeye dayanarak erişilebilir, bilinebilir ve öngörülebilir gibi niteliksel gereklilikleri karşılaması koşuluyla mahkeme içtihatları ile de hukuki belirlilik sağlanabilir. Hukuki belirlilik ilkesinde asıl olan, bir hukuk normunun uygulanmasıyla ortaya çıkacak sonuçların o hukuk düzeninde öngörülebilir olmasıdır (Anayasa Mahkemesi, E.2017/35, K.2019/35, 15/5/2019).

Kamu alacağının 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddeye göre tahsilinde hangi dönemdeki (Kamu alacağında; borcun doğduğu, tahakkuk işleminin tesis edildiği, ödeme müddeti dönemi, vade tarihi, vade tarihinden borcun ödenmesine kadar gibi dönemler

bulunmaktadır) kanuni temsilcinin sorumlu olduğuna ilişkin maddede açık bir düzenleme olmadığı gibi bu hususta yargı kararlarında da görüş birliği yoktur.

Maddeye 2008 yılında 5766 sayılı Kanunla eklenen beşinci fıkrayla "amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlar" ibaresiyle kanuni temsilcinin sorumlu olduğu döneme ilişkin düzenleme getirilmekle birlikte, söz konusu fıkra Anayasa Mahkemesince iptal edilmiştir. Ancak Anayasa Mahkemesince verilen karar, kanuni temsilcinin hangi dönemden sorumlu olduğuna yönelik bir gerekçe içermemektedir. Yine 6183 sayılı Kanun'un "Limited şirketlerin amme borçları" başlıklı 35. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda" ibaresinin de Anayasa'ya aykırı olduğu sebebiyle yapılan başvuruda ise, bu ibare Anayasa Mahkemesinin 13.12.2017 tarih ve E:2016/14, K:2017/140 sayılı kararıyla Anayasa'ya aykırı görülmemiştir.

Anayasa Mahkemesinin anılan kararları ile 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesi kapsamında kanuni temsilcinin sorumlu olduğu döneme ilişkin bir açıklamaya, gerekçeye yer verilmemesi nedeniyle de, kanuni temsilcinin hangi dönemden sorumlu olduğuna ilişkin olarak daha önce de var olan tereddüt giderilememiştir.

Danıştay Onüçüncü Dairesinin 26.03.2024 tarih ve E:2019/1644, K:2024/1457 sayılı kararında "kamu alacağının doğduğu ya da ödenmesi gerektiği zaman"; Danıştay İkinci Dairesinin 10.01.2023 tarih ve E:2021/16594, K:2023/15 sayılı kararında "amme alacağının doğduğu veya ödenmesi gerektiği zaman"; Danıştay Onuncu Dairesinin 03.06.2020 tarih ve E:2016/3163, K:2020/1540 sayılı kararında "alacağın doğduğu tarih", kanuni temsilcinin sorumlu olduğu dönem olarak belirtilmiş; İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Onuncu İdari Dava Dairesinin 16.11.2022 tarih ve E:2022/1477, K:2022/2802 sayılı kararında "idari para cezasının ödenmesi gerektiği zamanlarda şirketin kanuni temsilcisi" olduğu gerekçesiyle verilen karar Danıştay Onüçüncü Dairesince onanmıştır.

Danıştay kararlarında "borcun doğduğu ve ödenmesi gereken zamanlarda" dönemi esas alınmakla birlikte, bu ifadenin yer aldığı 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin beşinci fıkrası Anayasa Mahkemesince iptal edilmiştir.

Maddi bir varlığı bulunmayan ve hukuk düzenince tüzel kişilik vasfı tanınan ticari şirketlerin hukuki iş ve işlemleri; bunlar adına, bunların yönetim ve idaresinden sorumlu gerçek kişiler tarafından yapılır. Şirketin kanuni temsilcisi sayılan bu gerçek kişiler, temsil ettikleri tüzel kişiliğin hukuki işlemlerini yürütmek, personelini ve mal varlığını idare etmek, yatırım ve faaliyetlerinin yönünü tayin etmek, iktisadi ve mali durumunun gerektirdiği tedbirleri almak gibi imkân ve kudreti haizdir. Bununla bağlantılı olarak şirketin kamusal ödevlerini ifa etmek ve kamuya olan borçlarını kanuni süreleri içinde ödemek de kanuni temsilcinin temel ödevleri arasındadır. Kanuni temsilci, kamu alacağının doğmasına yol açan işlem veya fiilin nihai sorumluluğunu taşıyan kişi olup sahip olduğu imkân ve gücü kullanarak alacağı doğuran işlem veya fiilin ortaya çıkmasını önleyebilecek veya doğan kamu alacağının ödenmesini temin edebilecek en etkin konumdaki şirket personelidir. Bu nedenle ticari şirketleri yöneten ve şirketi temsilen iş ve işlemler yapan kanuni temsilcilerin, şirketten tahsil imkânı bulunamayan kamu alacaklarının müteselsil sorumluluk esasına göre ödemekle yükümlü kılınması yolunda yasal düzenleme yapılması mümkündür. Kanuni temsilciye tanınan yetki ve yüklenen ödevler gözetildiğinde ödenmeyen kamu borçlarından müteselsilen sorumlu tutulmasının kural olarak kanuni temsilciye aşırı ve olağanın dışında bir külfet yüklenmediği anlaşılmaktadır (Anayasa Mahkemesinin 25.07.2017 tarihli 2014/15237 bireysel başvuru numaralı kararı).

Kanuni temsilciye düşen ödev, Şirket borcunu Şirketin mal varlığından temin ederek ödemektir. Şirketin borcu karşılayacak miktarda mal varlığı yoksa -aciz durumuna düşmesine fiil ve işlemleriyle katkıda bulunmuş olması gibi istisnai hâller haricinde- eylemi borcu ödememekten ibaret olan kanuni temsilcinin sorumluluğuna gidilmesi adalet ve hakkaniyet ölçüsünü zedeleyebilir (Anayasa Mahkemesinin 25.07.2017 tarihli 2014/15237 bireysel başvuru numaralı kararı).

Kanuni temsilcilerin sorumluluğunu düzenleyen beşinci fıkra, sorumluluğun şartları bakımından itiraz konusu kuralla örtüşmekle birlikte kanuni temsilciler ile limitet şirket ortaklarının sorumluluk hukuku bakımından aynı kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir. Zira bu iki sıfatın üstlendiği yetki ve sorumlulukların kapsam ve nitelikleri birbirinden farklıdır. Limitet şirkette kanuni temsilci, şirket ortaklarından biri olabildiği gibi dışarıdan seçilen üçüncü bir şahıs da olabilmektedir. Bu kişi her türlü sıfatından bağımsız olarak kendisine verilen yetkiler çerçevesinde şirketi temsil görevini yerine getirmekle yükümlüdür. Kanuni temsilcinin sorumluluğu, görevini yerine getirirken işlediği eylemlerinden kaynaklanmaktadır. Sorumluluğun temelinde eylemleri olduğundan bu eylemler nedeniyle sorumluluğuna gidilirken kusur ilkesine dayanılması olağandır. Ortağın sorumluluğu ise eylemlerinden değil şirketin mal varlığına sermayesi ile katkı sağlamasından ve şirket yönetimine ilişkin faaliyetler üzerinde gözetim ve denetim imkânına sahip olmasından kaynaklanmaktadır (Anayasa Mahkemesi, E.2016/4, K.2017/170, 13/12/2017).

Kamuya ait borçların kanuni süreleri içinde ödenmesi kanuni temsilcinin temel ödev ve sorumlulukları arasındadır.

6183 sayılı Kanun'un "Ödeme zamanı ve önce ödeme" başlıklı 37. maddesinde de "Amme alacakları hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödenir. Hususi kanunlarında ödeme zamanı tesbit edilmemiş amme alacakları Maliye Vekaletince belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödenir. Bu ödeme müddetinin son günü amme alacağının vadesi günüdür. Amme borçlusu isterse borcunu belli zamanlardan önce ödiyebilir." kuralı yer almaktadır.

Muaccel, vadesi gelmiş olan ve ödenmesi gereken ya da talep edilebilen anlamına gelmektedir. İfa zamanının bir süreye bağlandığı hallerde vadeden söz edilir.

Vadesinde ödenmeyen borç muaccel hale gelmekte olup, kesin vade olması durumunda ise artık bir ihtar ve süre tayinine gerek yoktur. 6183 sayılı Kanun'un 37. maddesinde amme alacaklarının özel kanunlarında belli edilen zamanlarda ödeneceği belirtilmiştir. Vadesi kesin olmayan kamu alacaklarında, yapılacak tebligatla kamu alacağın bir ay içinde ödenmesinin istenilmesi gerekir. Ödeme süresinin son günü kamu alacağının vadesi günüdür.

Buna göre vadesi gelmiş bir borcun ödenmesi kanuni temsilcinin en temel ödevleri arasındadır.

6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinde kanuni temsilcinin sorumlu olduğu döneme ilişkin açık bir düzenleme olmadığından, bu husus maddenin yorumuyla çözümlenmektedir. Ancak özellikle 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35. maddesinin beşinci fıkrasında yer verilen "borcun doğduğu" ibaresinin Anayasa Mahkemesince iptali, bununla birlikte Kanun'un 35. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "borcun doğduğu" ibaresinin ise Anayasa Mahkemesince iptal edilmemesi durumu, artık kanun metninde yer almayan "borcun

doğduğu" dönem itibarıyla kanuni temsilcinin sorumluluğuna gidilip gidilemeyeceğine ilişkin hukuki belirsizliklere yol açmaktadır.

Nitekim işbu somut uyuşmazlıkta, borcun doğduğu dönemde davacının kanuni temsilci olduğu, ancak borcun ödenmesi gereken zamanlarda (vade tarihinden borcun ödendiği tarihe kadar) kanuni temsilci olmadığı anlaşılmaktadır.

Ayrıca mükerrer 35. maddede kanuni temsilcinin sorumluluğuna açıkça yer verilmemesi şeklindeki hukuki belirsizlik, kanuni temsilci açısından da hangi dönemden sorumlu olduğu yönünden hukuki güvenlik ilkesine aykırılık teşkil edecektir.

Hukuki belirlilik ilkesi 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 keyfi uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesini ifade etmektedir.

Kanuni temsilcinin sorumlu olduğu dönemin hangi dönem olduğuna ilişkin madde metninde açık düzenleme olmaması şeklindeki hukuki belirsizlik, kanuni temsilcilerin tutum ve davranışlarını bu kurala göre belirleyebilme olanağına da engel oluşturmaktadır.

Diğer yandan kamu alacağında, borcun doğduğu, tahakkuk işleminin (örneğin idari para cezası işleminin) tesis edildiği, ödeme müddeti dönemi, vade tarihi, vade tarihinden borcun ödenmesine kadar gibi dönemler bulunmakta olup, bu dönemler içerisindeki kanuni temsilciler de farklı kişiler olabilmektedir.

Kamu alacağının doğumuna sebebiyet vermemek şeklindeki kanuni temsilcinin sorumluluğu ile kamuya ait borçların kanuni süreleri içinde ödenmesi yönündeki kanuni temsilcinin temel ödev ve sorumluluğunda, bu dönemlerdeki kanuni temsilciler aynı kişi olabileceği gibi kanuni temsilcilerin farklı kişiler olabilme durumu da bulunmaktadır.

Yine vergiyi doğuran olay (vergi borcunun doğum tarihi) ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesinde açık bir düzenleme yer almakla birlikte, diğer kamu alacaklarının hangi tarihte doğduğuna ilişkin ayrı bir düzenleme yoktur. "Borcun ödenmesi gerektiği zaman" ifadesinden de, ödeme müddeti içindeki dönem mi, yoksa ödeme müddetinin son günü olan vade tarihinden borcun ödendiği tarihe kadar olan dönem mi anlaşılması gerektiği, bu dönem içerisinde birden fazla kanuni temsilci bulunması halinde tümünün de sorumlu olup olmadığı yönünden de açık bir düzenleme yoktur.

Bu durumda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a 25/5/1995 tarihli 4108 sayılı Kanun'un 11. maddesiyle eklenen "Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu" başlıklı mükerrer 35. maddesinin birinci fıkrasında yer alan "Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir." düzenlemesinde, kamu alacağının hangi safhasında-döneminde (borcun doğduğu, tahakkuk işleminin tesis edildiği, ödeme müddeti dönemi, vade tarihi, vade tarihinden borcun ödenmesine kadar gibi) kanuni temsilcilerin sorumlu olduğuna veya kanuni temsilcinin sorumlu tutulma sebebine (Borcun doğumuna engel olmamak, muaccel hale gelmiş olan borcun ödenmemesi gibi) yönelik olarak açık bir düzenleme bulunmadığından, kanuni temsilcinin sorumluluk dönemi ve sebebi

yönünden hukuki belirsizlik nedeniyle, anılan düzenlemenin Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu sonucuna varılmıştır.

Sonuç ve İstem:

Açıklanan nedenlerle; bir davaya bakmakta olan mahkemenin, o davada uygulanacak bir kanun hükmünü Anayasa'ya aykırı görürse ilgili kanun hükmünün iptali için Anayasa Mahkemesine başvurabileceğini düzenleyen Anayasa'nın 152. ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 40. maddesinin birinci fıkrası gereğince, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a 25/5/1995 tarihli 4108 sayılı Kanun'un 11. maddesiyle eklenen "Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu" başlıklı mükerrer 35. maddesinin birinci fıkrasının, Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu kanısına varılması nedeniyle bu kuralın iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulmasına; iptali istenen kuralın Anayasa'nın hangi maddelerine aykırı olduğunu açıklayan gerekçeli başvuru kararının aslının, başvuru kararına ilişkin tutanağın onaylı örneğinin, dava dilekçesi ile dosyanın ilgili bölümlerinin onaylı örneklerinin dizi listesine bağlanarak Anayasa Mahkemesi Başkanlığına gönderilmesine, 18/12/2024 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."