

T.C.

DANIŞTAY

Yedinci Dairesi

Esas No : 2019/2797

Karar No : 2021/5606

Tarih : 14.12.2021

- ASIL BORÇLUNUN BAĞLI OLDUĞU VERĐİ DAİRESİNCE TESİS EDİLECEK İŐLEMLERİN YETKİ YÖNÜNDEN MEVZUATA AYKIRI OLACAĞI
- MESLEK MENSUBUNUN MÜŞTEREKEN VE MÜTESELSİLEN SORUMLULUĞU
- SORUMLULUĞU TESPİT EDİLEN SMMM VE YMM HAKKINDA YAPILACAK TAKİBATTA YETKİLİ VERĐİ DAİRESİ
- TASDİK VE TASDİKİTEN DOĞAN SORUMLULUK
- YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR HAKKINDA TAKİBAT İŐLEMLERİNİN ASIL BORÇLUNUN BAĞLI OLDUĞU VERĐİ DAİRESİNİN DEĞİL YMM'İNİN BAĞLI OLDUĞU VERĐİ DAİRESİNCE YERİNE GETİRİLECEĞİ

İÇTİHAT METNİ

ÖZET:

► 18 sıra no'lu Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği'nde **sorumluluğu tespit edilen yeminli mali müşavirle ilgili takibatın, yeminli mali müşavirin bağlı bulunduğu vergi dairesince yerine getirileceği kurala bağlandığından, dava konusu ödeme emrini düzenleyen Vergi Dairesi Müdürlüğünün tahsilata yetkili vergi dairesi olduğu, aynı Tebliğ'de, müştereken ve müteselsilen sorumluluğu vergi inceleme raporu ile tespit edilen yeminli mali müşavirler nezdinde yapılacak takibatın, vergi ve cezanın kesinleşmesinden sonra başlayacağı ifade edildiğinden, asıl borçlu bakımından kesinleşmeyen kamu alacağının müteselsil sorumlu sıfatıyla yeminli mali müşavirden aranılmayacağı, olayda, davacının üretim tasdik raporu düzenlediği ... Kimya Ar-Ge İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi adına tanzim edilen ihbarnamelerin, 27/07/2017 tarihinde, şirketin kanuni temsilcisine**

cezaevinde tebliğ edildiği, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesinde, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların mükellef olduğu durumlarda, bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceği ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 407. maddesinde, bir yıl veya daha uzun süreli özgürlüğü bağlayıcı bir cezaya mahkûm olanların kısıtlanacağına öngörüldüğü, cezaevinde tebligat yapılan şirketin kanuni temsilcisinin tebliğ tarihi itibarıyla hükümlü ve bir yıldan uzun süreli kesinleşmiş hapis cezası nedeniyle kısıtlı bulunduğu, kısıtlı bir kişi fiil ehliyetine sahip olamayacağı için "şirket kanuni temsilciliği" sıfat ve görevinin kısıtlamayla birlikte kalkacağı ve kendisine şirket adına tebligat yapılamayacağı, asıl borçlu şirkete usulüne uygun olarak tebliğ edilmeyen ve bu suretle kesinleşmeyen vergi ve cezaların müteselsil sorumlu sıfatıyla yeminli mali müşavir olan davacıdan tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle işlemin iptaline karar verilmiştir.

► Ticaret Limited Şirketine ait kamu alacağının asıl borçlu sıfatıyla adı geçen şirketten ya da müştereken ve müteselsilen sorumlu olan davacıdan takip ve tahsiline, şirketin bağlı bulunduğu Ulus Vergi Dairesi Müdürlüğü yetkili olduğundan, yeminli mali müşavir olan davacının bağlı olduğu Seğmenler Vergi Dairesi Müdürlüğünce düzenlenen ödeme emrinde yetki yönünden hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle davalı idarenin istinaf başvurusunun belirtilen gerekçeyle reddine karar verilmiştir.

► Yeminli mali müşavir olan davacı adına, ...Ticaret Limited Şirketi hakkında üretim tasdik raporu düzenlenmek suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verildiğinden bahisle, 2012 yılının Mart dönemine ilişkin özel tüketim vergisi, vergi ziyası cezası ile gecikme faizinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

✓ Yeminli mali müşavir olan davacının vergilerin ödenmesinden asıl borçlu şirketle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğunun iddia edilmesi halinde, davacının bağlı bulunduğu Vergi Dairesi Müdürlüğünce dava konusu ödeme emrinin düzenlenmesinde açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık bulunmadığından, işin esası incelenerek karar verilmesi gerekirken, işlemin iptali yolundaki mahkeme kararına yönelik istinaf istemini, belirtilen gerekçeyle reddeden Daire kararında isabet görülmediği gerekçesiyle temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

✓ 3568 sayılı Kanun'un 12. maddesi hükmüne dayanılarak hazırlanan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 7. maddesinin son fıkrasında, tasdik işlemi yapılırken aranacak asgari bilgi, şekil şartları ile tasdike ilişkin diğer usul ve esasların Bakanlıkça çıkartılacak tebliğlerle belirleneceği, yukarıda belirtilen konuların ve belgelerin tasdikine ilişkin olarak Bakanlıkça tebliğ çıkartılmadıkça, yeminli mali müşavirlerin bu konu ve belgelerle ilgili olarak tasdik işlemi yapamayacakları; 8. maddesinde yeminli mali müşavirlerin, tasdik konuları ile ilgili olarak karşıt incelemeler yapabilecekleri; 20. maddesinin 2. fıkrasında ise inceledikleri ve sonucunda tasdik raporu düzenledikleri konu ve belgelerin gerçeği yansıtmaması ve doğru olmaması halinde, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan Vergi Usul Kanunu ve 3568 sayılı Kanun hükümleri uyarınca mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacakları, bu sorumluluğun yerine getirilmesinde Borçlar Kanunu'nun "Tam Teselsül" hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

18 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği'nin müşterek ve müteselsil sorumluluğun tespitine ilişkin bölümünde sorumluluğu tespit edilen yeminli mali müşavirle ilgili takibatın, yeminli mali müşavirin bağlı bulunduğu vergi dairesince yerine getirileceği kuralı esas alınmıştır.

✓ Yeminli mali müşavir olan davacının kamu alacağının ödenmesinden **asıl borçlu şirketle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğunun iddia edilmesi halinde, davacının bağlı bulunduğu Seğmenler Vergi Dairesi Müdürlüğüne dava konusu ödeme emrinin düzenlenmesinde açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık bulunmadığından, işin esası incelenerek karar verilmesi gerekirken, işlemin iptali yolundaki mahkeme kararına yönelik istinaf istemini yukarıda belirtilen gerekçeyle reddeden Daire kararında isabet görülmemiştir.**

İstemin Konusu: ...Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava Konusu İstem: Yeminli mali müşavir olan davacı adına, ... Kimya Ar-Ge İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında üretim tasdik raporu düzenlenmek suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verildiğinden bahisle, 2012 yılının Mart dönemine ilişkin özel tüketim vergisi, vergi ziyai

cezası ile gecikme faizinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla düzenlenen ...tarih ve ...sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

İlk Derece Mahkemesi Kararının Özeti: Vergi Mahkemesinin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararıyla; 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 12. maddesi ile Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler Tasdik Konuları Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 7. maddesinin son fıkrasıyla verilen yetkiye dayanılarak çıkarılan ve 30/07/1995 tarihli Resmi Gazete' de yayımlanarak yürürlüğe giren 18 sıra no'lu Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği'nde sorumluluğu tespit edilen yeminli mali müşavirle ilgili takibatın, yeminli mali müşavirin bağlı bulunduğu vergi dairesince yerine getirileceği kurala bağlandığından, dava konusu ödeme emrini düzenleyen Seğmenler Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün tahsilata yetkili vergi dairesi olduğu, aynı Tebliğ'de, müştereken ve müteselsilen sorumluluğu vergi inceleme raporu ile tespit edilen yeminli mali müşavirler nezdinde yapılacak takibatın, vergi ve cezanın kesinleşmesinden sonra başlayacağı ifade edildiğinden, asıl borçlu bakımından kesinleşmeyen kamu alacağının müteselsil sorumlu sıfatıyla yeminli mali müşavirden aranılmayacağı, olayda, davacının üretim tasdik raporu düzenlediği ... Kimya Ar-Ge İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi adına tanzim edilen ihbarnamelerin, 27/07/2017 tarihinde, şirketin kanuni temsilcisine cezaevinde tebliğ edildiği, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesinde, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların mükellef olduğu durumlarda, bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceği ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 407. maddesinde, bir yıl veya daha uzun süreli özgürlüğü bağlayıcı bir cezaya mahkûm olanların kısıtlanacağına öngörüldüğü, cezaevinde tebligat yapılan şirketin kanuni temsilcisinin tebliğ tarihi itibarıyla hükümlü ve bir yıldan uzun süreli kesinleşmiş hapis cezası nedeniyle kısıtlı bulunduğu, kısıtlı bir kişi fiil ehliyetine sahip olamayacağı için "şirket kanuni temsilciliği" sıfat ve görevinin kısıtlamayla birlikte kalkacağı ve kendisine şirket adına tebligat yapılamayacağı, asıl borçlu şirkete usulüne uygun olarak tebliğ edilmeyen ve bu suretle kesinleşmeyen vergi ve cezaların müteselsil sorumlu sıfatıyla yeminli mali müşavir olan davacıdan tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle işlemin iptaline karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi Kararının Özeti : ... Kimya Ar-Ge İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketine ait kamu alacağının asıl borçlu sıfatıyla adı geçen şirketten ya da müştereken ve müteselsilen sorumlu olan davacıdan takip ve tahsiline, şirketin bağlı bulunduğu Ulus Vergi Dairesi Müdürlüğü yetkili olduğundan, yeminli mali müşavir olan davacının bağlı olduğu Seğmenler Vergi Dairesi Müdürlüğüne düzenlenen ödeme emrinde yetki yönünden hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle davalı idarenin istinaf başvurusunun belirtilen gerekçeyle reddine karar verilmiştir.

Temyiz Edenin İddiaları: Sorumluluğu tespit edilen yeminli mali müşavirle ilgili takibatın, yeminli mali müşavirin bağlı olduğu vergi dairesi müdürlüğüne yerine getirileceği kurala bağlandığı ve düzenlenen ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülmektedir.

Karşı Tarafın Savunması: Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hâkimi Düşüncesi: Yeminli mali müşavir olan davacının vergilerin ödenmesinden asıl borçlu şirketle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğunun iddia edilmesi halinde, davacının bağlı bulunduğu Seğmenler Vergi Dairesi Müdürlüğüne dava konusu ödeme emrinin düzenlenmesinde açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık bulunmadığından, işin esası incelenerek karar verilmesi gerekirken, işlemin iptali yolundaki mahkeme kararına yönelik istinaf istemini, yukarıda belirtilen gerekçeyle reddeden Daire kararında isabet görülmediği gerekçesiyle temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Yedinci Dairesince, Tetkik Hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

KARAR:

İNCELEME VE GEREKÇE:

Maddi Olay: Yeminli mali müşavir olan davacı adına, ... Kimya Ar-Ge İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında üretim tasdik raporu düzenlenmek suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verildiğinden bahisle, 2012 yılının Mart dönemine ilişkin özel tüketim vergisi, vergi ziyası cezası ile gecikme faizinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

İlgili Mevzuat : 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 227. maddesinde, Maliye

Bakanlığının, vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanun'a göre yetki almış serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirler tarafından da imzalanması mecburiyetini getirmeye, bu mecburiyeti beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya, bu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu belirtilmiş; aynı maddede, beyannameyi imzalayan veya tasdik raporunu düzenleyen meslek mensupları, imzaladıkları beyannamelerde veya düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından dolayı ortaya çıkan vergi ziyasına bağlı olarak salınacak vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulmuştur.

3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 12. maddesinin 1. fıkrasında yeminli mali müşavirlerin, gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelediğini tasdik edecekleri; 2. fıkrasında tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esasların; gerçek ve tüzel kişilerin mükellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırımın miktarları ve neveleri ile belgelerin ibraz edileceği merciiler esas alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği; 4. fıkrasında ise yaptıkları tasdik doğruluğundan sorumlu oldukları, yaptıkları tasdik doğru olmaması halinde, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacakları, yaptıkları tasdik kapsamını düzenleyecekleri raporda açıkça belirtecekleri hüküm altına alınmıştır.

3568 sayılı Kanun'un 12. maddesi hükmüne dayanılarak hazırlanan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 7. maddesinin son fıkrasında, tasdik işlemi yapılırken aranacak asgari bilgi, şekil şartları ile tasdike ilişkin diğer usul ve esasların Bakanlıkça çıkartılacak tebliğlerle belirleneceği, yukarıda belirtilen konuların ve belgelerin tasdikine ilişkin olarak Bakanlıkça tebliğ çıkartılmadıkça, yeminli mali müşavirlerin bu konu ve belgelerle ilgili olarak tasdik işlemi yapamayacakları; 8. maddesinde yeminli mali müşavirlerin, tasdik konuları ile ilgili olarak karşıt incelemeler yapabilecekleri; 20. maddesinin 2.

fıkrasında ise inceledikleri ve sonucunda tasdik raporu düzenledikleri konu ve belgelerin gerçeği yansıtmaması ve doğru olmaması halinde, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan Vergi Usul Kanunu ve 3568 sayılı Kanun hükümleri uyarınca mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacakları, bu sorumluluğun yerine getirilmesinde Borçlar Kanunu'nun "Tam Teselsül" hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Mezkur Yönetmeliğin 7. maddesinin son fıkrasıyla verilen yetkiye dayanarak çıkarılan ve yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile bunlara ekli mali tablolar ve bildirimlerin yeminli mali müşavirlerce tasdikine ilişkin usul ve esasların belirlendiği 30/07/1995 tarih ve 22359 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe giren 18 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği'nin müşterek ve müteselsil sorumluluğun tespitine ilişkin bölümünde ise sorumluluğu tespit edilen yeminli mali müşavirle ilgili takibatın, yeminli mali müşavirin bağlı bulunduğu vergi dairesince yerine getirileceği kurala bağlanmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Bu durumda, yukarıda değinilen hükümler uyarınca, yeminli mali müşavir olan davacının kamu alacağının ödenmesinden asıl borçlu şirketle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğunun iddia edilmesi halinde, davacının bağlı bulunduğu Seğmenler Vergi Dairesi Müdürlüğüne dava konusu ödeme emrinin düzenlenmesinde açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık bulunmadığından, işin esası incelenerek karar verilmesi gerekirken, işlemin iptali yolundaki mahkeme kararına yönelik istinaf istemini yukarıda belirtilen gerekçeyle reddeden Daire kararında isabet görülmemiştir.

SONUÇ:

Açıklanan nedenlerle;

1.Temyiz isteminin kabulüne,

2....Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararının

BOZULMASINA,

3. Yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan Daireye gönderilmesine,

4. 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 13. maddesinin (j) bendi parantez içi hükmü uyarınca alınması gereken harç dahil olmak üzere, yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine, 14/12/2021 tarihinde kesin olarak oybirliğiyle karar verildi.

Kaynak:Palmiye Yazılım & Palmiye Mevzuat ve İçtihat Programı