

VERGİ HUKUKUNDA İRADİ TEMSİL

Hatice Yurtsever¹

ÖZET

Vergilendirme ilişkisinde, mükellefler, vergiye ilişkin yükümlülüklerini, ehliyetlerinin kısıtlanmış olması ya da fiili imkansızlıklar nedeniyle kendileri yerine getiremeyebilir. Bu durumda, mükellefiyete ilişkin görevler, temsilciler aracılığıyla yapılmaktadır. Vergi Usul Kanunu(VUK) incelendiğinde, kanuni temsil ve kanuni temsilci kavramlarına yer verildiği, ancak, iradi temsil kurumuna açıkça yer verilmediği görülmektedir. Çalışmada, kanuni temsilci kavramından hareketle, iradi temsil kavramı açıklanmaya çalışılacak, iradi temsil ve iradi temsilcinin yetkileri konusuna değinilecektir. Yasada, iradi temsil konusunda açık hükümler yer almaması nedeniyle, zaman zaman ortaya çıkan tereddütlerin, özlgele ve yargı kararları ile çözülmeye çalışıldığı görülmektedir. İradi temsil konusunda VUK' nda kanuni temsil yanında yapılacak ayrıntılı yasal düzenleme, ortaya çıkabilecek ihtilafları önleme bakımından yerinde olacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Temsil, İradi Temsil, Vekalet

VOLUNTARY REPRESENTATION IN TAX LAW

ABSTRACT

In the taxation relation, tax payers with tax liability may not be able to discharge their obligations themselves due their credentials being restrained or actual impossibility. In such a stuation, duties regarding tax obligations are carried out by agents. When analysed, it is seen that while the concept of lawful representantion and lawful agent take place in tax prosedure law, voluntary representantion is not clearly explained in tax procedure law. In this study, with refence to the concept of lawful representantion, the concept of voluntary reprasantation will be explained, the subject of lawful representantion and lawful agent will be mentioned. Since there is no clear clauses of voluntary representantion in law, it is understood that occasional hesitations are eased by revenue rulings and civil jurisdictions. It will be appropriate for the suppression of possible conflicts to make detailed legal arrangements on the subject of voluntary representantion in tax procedure law.

Key Words: Tax, Representation, Voluntary Representation, Deputation

¹ Doç.Dr., Celal Bayar Üniversitesi, yurtseverhatice@gmail.com

GİRİŞ

Vergilendirme ilişkisinde, vergi alacaklısı olan devlet ve vergi borçlusu mükellefin yanı sıra, mükellefiyete ilişkin bazı yükümlülüklerin yerine getirilmesinde üçüncü bir taraf olarak sorumlunun da eklenmesi mümkündür.

Vergi hukukunda mükellef veya vergi sorumlularının vergilendirme ile ilgili çeşitli yükümlülükleri bulunmaktadır. Bildirim, defter tutma, belge düzenleme, beyanname verme gibi yükümlülüklerin mükelleflerin kendileri tarafından gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Ancak, vergi kanunlarının mükelleflere yüklediği görevlerin gerek ehliyetlerinin kısıtlanmış olması gerekse de fiili imkansızlıklar nedeniyle mükelleflerce yerine getirilmesi her zaman mümkün olmayabilir. Bu nedenle mükellefiyete ilişkin görevler, Vergi Usul Kanunu'nun ilgili hükümleri gereğince temsilciler aracılığıyla yapılmaktadır.

Kanuni temsilcilerin yanı sıra vergi mükellefleri, iradi temsilci atamak suretiyle mükellefiyete ilişkin yükümlülüklerini yerine getirebilmektedir.

Türk vergi kanunları incelendiğinde, iradi temsil kurumuna ilişkin düzenlemelere yer verilmediği görülmektedir. Ancak, iradi temsilin yasaklanması durumu da söz konusu değildir. Örneğin, vergi hukukunda tebligat hükümleri arasında mükellefin umumi vekiline tebliğ yapılabileceği yer almaktadır. Vergi kanunlarında açık bir biçimde düzenleme yapılmış olmaması; kanun koyucunun mükellef ve sorumluların vergi ödevlerini bizzat yerine getirmelerini gerekli görmesi ya da, Borçlar Hukukunda düzenlenmiş bulunan temsil müessesesine ayrıca vergi hukukunda yer verilmesine gerek görülmediği şeklinde yorumlanabilir.

TEMSİL KAVRAMI

Ticari hayatın getirdiği bazı hukuki ve ekonomik zorunluluklar, kişilerin temsil kurumuyla bir takım yükümlülükleri yerine getirmesi gereğini ortaya koymuştur. Bunun yanı sıra, şirketler, dernekler, vakıflar gibi tüzel kişilerin adına ve hesabına işlem yapmak da, ancak onları temsil eden gerçek kişiler vasıtasıyla mümkün olabilmektedir. Temsil, genel olarak, bir hukuki işlemin ya da sözleşmenin, temsil olunan bir kimse adına ve hesabına, başka bir kimse (temsilci, mümessil) tarafından yapılmasıdır. Bir diğer deyişle temsil, bir kimsenin mümessil sıfatıyla diğer bir kişi adına hukuki işlem yapmasıdır (Özdiler, 2005:19) . Temsilci ise, hak ve görev bakımından birinin veya bir topluluğun adına hareket eden kimsedir (Yücel (a), 2012: 206) . Yani temsilci, başkasının nam ve hesabına hareket ederek irade beyanı ile temsil ettiği kişiyi hak sahibi veya borçlu kılabilen kişidir. Temsil yetkisi ise, kendisini bir hukuki işlemin yapılmasında temsil ettirmek isteyen şahsın, temsilci olacak şahsa verdiği yetkidir (Akyol, 2009:6) . Bu yetkiye dayalı olarak temsilci tarafından verilen yetki çerçevesinde yapılan işlemler hukuken geçerlidir (Taş ve Özcan, 2011) . Temsil ilişkisinde temsilci, temsil olunanı üçüncü şahıslara karşı temsil eder ve aksi kararlaştırılmadıkça, yetkili temsilci tarafından yapılan işlemlerden doğan alacak ve borçlar temsil olunana ait olur(Akıntürk, 2009:68).

Temsil ilişkisinde her zaman üç kişi söz konusudur. Bunlardan ilki temsil olunan şahıstır. Temsil olunan şahıs adına ve hesabına işlem yapan kimseye ise temsilci ya da mümessil denir. Tabi ki ilişkinin üçüncü ayağı da kendisi ile işlem yapılan " üçüncü şahıs"tır. Bu ilişkide mümessil, üçüncü şahıs ile temsil olunan adına ve hesabına işlem yapar.

Temsile ilişkin hükümler, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 40-48. Maddeleri arasında düzenlenmiştir. Buna göre, yetkili bir temsilci tarafından bir başkası adına ve hesabına yapılan hukuki işlemin sonuçları, doğrudan doğruya temsil olunanı bağlar.

Temsil, temsil olunanın beyan edeceği iradeyle bir kimseyi yetkili kılmasıdır ve tek taraflı bir hukuki işlemdir. Temsilde, mümessilin temsil edilenin işlerini yapma zorunluluğu yoktur. Vekaletname ise iki taraflı bir işlem olup vekil, bir işi idare etmeyi ya da hizmeti görmeyi taahhüt etmiştir(Heper ve Dönmez, :56; Uluatam ve Methibay, 2001:100).

Vergi hukukunda temsile baktığımızda, iki türlü temsil olduğu görülmektedir. Birincisi, kanuni temsil, ikincisi ise iradi temsildir. Temsil yetkisi, kanunlardan kaynaklanıyorsa, kanuni temsil olarak nitelendirilmektedir. Kanundan aldığı yetkiyi kullanmak suretiyle bir veya daha fazla kişiyi temsil edene ise, kanuni temsilci denilmektedir (Erkan, 2005:131). Vergi Hukukunda, medeni hakları kullanma ehliyetini haiz bulunmayanlar ile hakları kısıtlı olanların ve tüzel kişilerin vergi ödevlerinin yerine getirilmesinde kanuni temsil esastır(Yücel (b), 2010:26).

İradi temsil, vergi mükellefinin vergi konusu faaliyet çerçevesinde yapılması gereken ödevlerin yerine getirilmesi hususunda üçüncü kişileri kendi irade beyanıyla yetkili kılmasıdır(Tosuner ve Arıkan, 2009:49). İradi temsilci ise, temsil yetkisini hukuki bir tasarruf olan temsil edilenin irade beyanından alan kişidir(Gürgür ve Yeşilyurt (a), 2003:127).

Yukarıda tanımları yapılan kanuni ve iradi temsil kavramları vergi hukuku ışığında ayrıntılı olarak aşağıda incelenecektir.

KANUNİ TEMSİL

Vergi Usul Kanunu (VUK)' nun 10. maddesinde, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir, denilmektedir. Yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınmayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Bu hüküm Türkiye'de bulunmayan mükelleflerin Türkiye'deki temsilcileri hakkında da uygulanır. Temsilciler veya teşekkül idare edenler bu suretle ödedikleri vergiler için asıl mükelleflere rücu edebilirler. Tüzel kişilerin tasfiye haline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları, kanuni temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını da kaldırmaz.

Kanuni temsilciler, tüzel kişilerde müessesenin müdürü, idare meclisleri ve gerçek kişilerde veli, vasi ve kayımdır (Ufuk (a), 2002:97).

Kanuni Temsil Müessesesinin Önemi

Vergi hukukunda kanuni temsilciye yer verilmesinin üç önemli nedeni bulunmaktadır (Köseoğlu, 2012:3):

1. Vergi ödevini yerine getiremeyecek durumda olan yani fiil ehliyetine sahip olmayan kişilerin de vergi mükellefi veya sorumlusu olmaları halinde bu kişilerden vergilerin zamanında ve tam olarak tahsil edilebilmesi için vergilendirmeye ilişkin görevlerini yerine getirecek kişilere verilmesi için kanuni temsilcilere ihtiyaç duyulmaktadır.
2. Tüzel kişilerin vergi mükellefi veya sorumlusu olmaları halinde, bunların vergilendirmeye ilişkin kanuni ödevlerin yerine getirilmesi için kanuni temsilcilere ihtiyaç vardır.
3. Tüzel kişiliği olmayıp ancak vergi mükellefi veya sorumlusu olabilen bazı ortaklık veya mal topluluklarının vergilendirmeye ilişkin kanuni ödevlerin yerine getirilebilmesi için kanuni temsilcilere ihtiyaç duyulmaktadır

Kanun hükümlerinde açıkça görüldüğü gibi, kanuni temsilciler gerçek borçlu olmamasına rağmen borçla ilgili olarak şahsi mal varlıklarıyla sorumlu tutulmuştur(Erkan, 2005:131). Kanuni temsilci, aynı zamanda vergi alacaklarının güvence altına alınması bakımından da önem arz etmektedir.

Kanuni temsil, kanunlarda yer alan özel hükümler uyarınca temsilin vücut bulmasıdır. Buna göre temsil yetkisi ancak ilgili kanunlarda yer alan hükümler gereğince doğar, kullanılır ve sona erer (Koyuncu, 2003).

İRADİ TEMSİL

Kanuni temsilciler ve bunların yetki ve sorumluluklarına ilişkin olarak, VUK ve Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da açık hükümler bulunmasına karşın, iradi temsil konusunda herhangi bir hüküm yer almamaktadır (Taş, 2011:1).

Vergi kanunları, verginin asıl borçlusu olan mükellefin ve alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan vergi sorumlusunun kimler olduğunu belirtmiş, mükellefiyete ya da sorumluluğa ilişkin ödevlerin başkalarına devredilmesinin kabul edilemeyeceğini de hüküm altına almıştır(Kırbaş, 1987:64).

VUK 8' inci maddesinin üçüncü fıkrasında, "Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz." hükmü yer almaktadır. Bu hükümden, iradi temsilin mümkün olduğu fakat vergi dairesi bakımından bağlayıcı olmadığı anlaşılmaktadır. Örneğin, mükellef, muhasebecisiyle arasında noter huzurunda yapacağı sözleşmeyle muhasebe ve vergiyle ilgili bütün yetkiyi muhasebecisine vermiş olsa, vergiyle ilgili yükümlülüklerden ve bunları yerine getirmemekten kaynaklanan sorumluluktan kurtulamayacaktır. Zira mükellef ile muhasebeci arasında yapılan sözleşme bu anlamda vergi idaresini bağlamamaktadır.

İradi temsilin dayanağını oluşturan vekalet, 818 sayılı eski Borçlar Kanunu'nun 386. maddesinde; "vekalet, öyle bir sözleşmedir ki, onunla vekil, sözleşme uyarınca kendisine yüklenen işin yürütülmesini ya da üzerine aldığı işin yerine getirilmesini borçlanı" şeklinde tanımlanmıştır. 6098 sayılı Borçlar Kanunu'nun 502. maddesinde de; "vekalet sözleşmesi, vekilin vekalet verenin bir işini görmeyi veya işlemini yapmayı üstlendiği sözleşmedir" denilerek benzer bir düzenlemeye yer verilmiştir.

İrade beyanı, kural olarak, herhangi bir şekle tabi değildir. Sözlü yada yazılı olarak verilebileceği gibi, sarıh yada zımni olarak da verilebilir. Temsilciye, kendisine verilen yetkiyi üçüncü şahıslara ispatlaması için verilen yazılı belgeye ise salahiyetname (temsil belgesi) adı verilir. İradi temsil yetkisi, bu yetkiyi veren kimse tarafından her zaman süre, şahıs, konu, yer ve zaman bakımından sınırlanabilir ve geri alınabilir. Bu anlamda, mümessile her türlü işlemi yapabilmesi için verilmiş olan temsil yetkisine genel temsil yetkisi, yukarıda ifade ettiğimiz hususlardan sınırlandırılmış olan temsil yetkisine ise özel temsil yetkisi denir. (<http://www.hukuki.net/showthread.php?69833-Borclar-Hukuku-Temsil-> Erişim Tarihi:17.05.2013).

Kanuni temsilcilerin vergi ve cezalardan sorumluluğu hakkındaki kurallar iradi temsilciler için de geçerlidir. İradi temsil resmi bir vekaletname yerine sözle de yapılmış olabilir. Ancak, burada temsil yetkisi açık olmayacağı için temsilcinin herhangi bir sorumluluğu da söz konusu olmayacaktır(Tosuner ve Arıkan, 2009:49).

Bazı kanunlarda yer alan hükümlere dayalı olarak da iradi temsil gerçekleşebilmektedir. Anılan düzenlemelere göre (Taş, 2011) ;

- 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 35. maddesine göre avukatlar,
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 226. maddesine göre gümrük müşavirleri,
- 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 100 ve 116. maddelerinde yer verilen tellal ve acentalar,
- 818 sayılı eski Borçlar Kanunu'nun 416 ve 449. maddelerinde yer verilen komisyoncu, ticari mümessil ve diğer ticari vekiller,
- 3568 sayılı Kanun'a göre kendisine sorumluluk yüklenen serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler, resmi dairelerdeki işleri, iş sahipleri adına takipte bulunabilme hakkına sahiptirler.

VERGİ HUKUKUNDA İRADİ TEMSİLCİNİN YETKİLERİ

Tek taraflı irade ile temsil yetkisi verilerek ya da vekalet sözleşmesi yaparak medeni hukuk ilkeleri çerçevesinde vergilendirmeye ilişkin işlemlerin yürütülmesi bir başkasına bırakılabilir. Bu kişilerin avukat olması zorunlu değildir(Öncel, Kumrulu, Çağan, 2012:75). Ancak, yargı yoluna başvuruda vekil

kullanmaları durumunda, 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 35. maddesi gereği vekilin baroya kayıtlı avukat olması şarttır. Vergi davasında gerekli olduğu hallerde mükellefin muhasebecisi ve mali müşavirinin dinlenmesi (VUK, mük. md.378) onların temsilci sayılmasını gerektirmez(Egeli ve Dağ, 2012:139).

Vergi idaresi ile yapılacak uzlaşma görüşmelerinde mükellefi; avukatı, mali müşaviri veya muhasebecisi iradi temsil yoluyla temsil edebilir. Vekalet müessesesinde vekil, akitle belirlenen bir kişi olması dolayısıyla, yaptıkları işler sonucunda mükellef ve vergi sorumlusuna karşı sorumludur. Vekillerin vergi dairesine herhangi bir sorumlulukları yoktur. Vergi idaresinin, herhangi bir sorumluluk halinde mükellef veya vergi sorumlusuna başvurmaları mümkündür (Heper ve Dönmez, 2005:56).

Hukuksal işlemlerin temsilci ya da vekil aracılığıyla yapılması durumunda, işlemi gerçekleştiren kamu idari birimleri vekaletin geçerli olup olmadığına dikkat etmektedirler. Temsilci ya da vekil atanmayı sağlayan vekalet ilişkisinin sona erme tarihinin belirlenmediği durumlarda bu sürenin temyiz kudretinin kaybedilmesi durumunda sona ermesi gerekmektedir (Şahin, 2013:5).

Vekiller tarafından vergi dairelerinde mükellef adına yapılan işlemler sonucu; mükellef adına ceza kesilmesini gerektiren durumlar ortaya çıkabilir. Dolayısıyla böylesine önemli bir konuda verilecek vekaletnamenin “özel” olması gereklidir.

Vergi idaresinin uygulamaları da bu yönde olup, vekaletnamelerde kullanılacak yetkinin kapsam ve sınırlarının açıkça belirtilmesi istenilmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın vermiş olduğu bir özalgede,² “Dilekçenizde belirttiğiniz işlemlere ilişkin olarak tarafınıza verilecek özel vekaletnamede; dosya hazırlama, tecil terkin ve mahsuben iade dilekçeleri vermeye yetkili kılındığınıza dair özel hüküm bulunması ve iadesi talep edilen veya mahsubu istenen verginin nev'i, miktarı ve dönemi gibi hususların da yer alması şartıyla tarafınıza verilecek vekaletname ile söz konusu işlemleri yapabilmemiz mümkün bulunmaktadır”(Taş ve Özcan, 2011: 2).

Görüldüğü gibi, vergi idaresi vekalet sözleşmesinin kabul edilmesi için; kullanılacak yetkinin kapsamı, şekli ve süresi konusunda ayrıntılı bilgiler içermesi yönünde görüşe sahiptir .

Mükellefin işlerini veya ödevlerini başkalarına devretmesine izin verilen konular aşağıda açıklanmaktadır(Bilici, 2012:54-55).

Yargı organlarına vekiller aracılığıyla başvurulabilir. Ancak, iradi temsilci, baroya kayıtlı avukat olması şartıyla mahkemelerde mükellefi temsil edebilir(Pehlivan, 2008 :59). Bu konuda verilen bir Danıştay Kararında³, “temsilciye davada temsil yetkisi (vekalet) vermesi gerekmektedir. HUMK'nun 67. maddesinde; vekaletnamenin aslını veya örneğini vermeyen vekilin dava açamayacağı ve yargılama ile ilgili hiçbir görev yapamayacağı hükme bağlanmıştır. 1136 sayılı. Avukatlık Kanunu'nun 35. maddesinde ise yalnız avukatların yapabileceği işler düzenlenmiştir. Söz konusu madde hükmüne göre; yasa işlerinde ve hukuki meselelerde mütalaa vermek, mahkeme, hakem veya yargı yetkisini haiz bulunan sair organlar huzurunda gerçek ve tüzel kişilere ilişkin hakları dava etmek ve savunmak, adli işlemleri takip etmek, bu işlere ilişkin tüm evrakı düzenlemek, yalnız baroda yazılı avukatlara aittir” şeklinde hüküm verilmiştir.

Bir diğer Danıştay Kararında⁴, “temyiz dilekçesini verdiği tarihte vekaletname süresi geçmiş bulunan, dolayısıyla, davacıyı temsil yetkisi olmayan avukat tarafından yapılan temyiz talebinin tetkiki mümkün değildir” şeklinde hüküm verilmiştir.

VUK, tebligatların iradi temsilciye yapılmasına izin vermektedir(VUK m.94) Tebligatın geçerli olabilmesi için vekalet de vekilin vergi ile ilgili işlemleri yapabileceği, vergi ile ilgili tebliğin vekile tebliğ edilebileceği belirtilmiş olmalıdır(Tosuner, Arıkan, 2010:57). Danıştay, temsilciye tebligat yapılabilmesi için ya temsil belgesinde vergiye ilişkin konularda tebligat kabul etmeye yetkili olduğunun açıkça belirtilmesini ya da genel olarak temsilcinin mali konularda her türlü işlemleri takibe yetkili

² Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 18.03.2011 tarih ve B.07.1 GiB. 04.06.18.02.3210-7920-146 sayılı Özalgesi.

³ D n. 2.Dairesi, 13.11.2000 Tarih, E: 2000-3231 , K: 2000-3840 sayılı kararı.

⁴ Dn.7. Dairesi, 18.12.1977 Tarih, E:1994/194: K:1995/1040 sayılı kararı.

bulunduğunun temsil belgesinde belirtilmesini aramaktadır. Vergi, idaresinin tebliğde bulunacağı temsilcinin avukat sıfatına haiz olması gerekmez. İdare, koşullara uygun yetki sahibi olan her temsilciye tebliğde bulunabilir(Özbalcı, 1985:141). Bu konuda verilen bir Danıştay Kararında⁵, “sözü edilen vekaletnamenin incelenmesinden, davacı şirketin, adı geçen ...”ı yapılacak vergi incelemelerinde, gerekli evrakları ve şirketle ilgili her türlü ifadeyi vermeye, incelemelere katılmaya, düzenlenen raporları imzalamaya, düzenlenen tutanakları almaya, uzlaşmalara katılmaya, vergi, harç ve cezalarını ödemeye yetkili kıldığı açıkça anlaşılmaktadır. Bu içeriği itibariyle düzenlenen vekaletnamenin umumi vekaletname olmadığı, özel vekaletname olarak düzenlendiği ve vekaletnamede bu kişiye verilen yetkiler arasında vergi ve ceza ihbarnamelerini tebellüğ etme yetkisi sayılmadığı tartışmasıdır. Bu durumda, şirketi belirli konularda temsil etme yetkisi bulunan ...”in şirketin umumi vekili olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu sebeple de umumi vekil olmayan, vergilendirme ile ilgili tebliğ evrakını almaya da yetkili bulunmayan bu kişiye yapılan tebligatın usulüne uygun olarak yapıldığından söz edilmesi olanaksızdır” şeklinde hüküm verilmiştir.

Mükellefi tayin edeceği kişi vergi idaresi ile yapılacak uzlaşma görüşmelerinde yine mükellefi temsil edebilir. Mükellefin bu şekilde uzlaşmaya kendisi gitmek yerine avukatını, mali müşavirini veya muhasebecisini gönderme hakkı bulunmaktadır. Yasada cezaya muhatap olan kişilerin bizzat ya da resmi temsil belgesine sahip temsilcileri aracılığı ile uzlaşma başvurusunda bulunabilecekleri belirtilmektedir. Maddenin ifadesi “... Resmi vekaletini haiz vekili...” şeklindedir. Bu ifadeyi geniş yorumlayıp, “her tür resmi işlem ile verilebilen bir temsil belgesine sahip temsilci” şeklinde anlamak yasanın amacına daha uygun düşmektedir.(Akçaoğlu, <http://www.akcaoglu.com/2007/02/27/vergi-hukukunda-iradi-temsil/>, Erişim Tarihi:17.05.2013.) Konuyla ilgili bir Danıştay Kararında⁶, “VUK.nun uzlaşma isteminde bulunma ve uzlaşma yetkisinin, tüzel kişilerin yasal temsilcilerine ilişkin olduğuna ait hükümleri uyarınca, yetkisiz kişi tarafından imzalanan uzlaşma tutanağının iptal edilmesi gereği” şeklinde hüküm verilmiştir.

- Temsilci, mükellef adına beyanname verebilmektedir. Vergi idaresi beyannamenin mükellef tarafından imzalanmış olması koşuluyla, bu konuda sorun yapmamaktadır.
- Temsilcinin hatanın düzeltilmesi başvurusunda bulunabileceği yargı kararlarında kabul edilmektedir⁷.
- Temsilcinin takas ve mahsup yoluna başvurabileceği vergi idaresince kabul edilmektedir (Akçaoğlu, <http://www.akcaoglu.com/2007/02/27/vergi-hukukunda-iradi-temsil/>, Erişim Tarihi:17.05.2013.)⁸.

SONUÇ

Vergi kanunları incelendiğinde, vergilendirmeye ilişkin yerine getirilmesi gereken görevlerin yasada da açıkça belirtildiği üzere mükelleflerin kendileri tarafından ya da sorumlularınca yapılması istenir. Ancak bazı nedenlerle mükelleflerin kendileri tarafından yerine getirilemeyecek olan mükellefiyetlerinin, özellikle tüzel kişiler, küçükler ve kısıtlılarda olduğu gibi kanuni temsilcileri yerine getirilmesi gereği yasal düzenleme altına alınmıştır.

Mükelleflerin, kendileri yerine kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilebilecek olan bu görevler, mükelleflerce bizzat tayin edilen iradi temsilci tarafından da belirli koşulların varlığı altında yapılabilmektedir.

⁵ Dn.3. Dairesi, 09.06.1999 Tarih, E:1998/111, K:1998/149 sayılı kararı.

⁶ Dn.3. Dairesi, 28.01.1992 Tarih, E:1989/535, K:1990/27 sayılı kararı.

⁷ Dn. 4. Dairesi, 26.01.1986 Tarih, E. 1985/3253 K. 1986/343 sayılı kararı.

⁸ Maliye Bakanlığı, 25.11.1988 tarih ve 74462 sayılı İç Genelgesi.

Vergi hukukunda temsil konusuna ilişkin düzenlemeler, genellikle kanuni temsil üzerinde yoğunlaşmış olup, iradi temsil konusu ile açık ve ayrıntılı bir düzenleme mevcut değildir. Bu konuda yargı kararları, özelgeler gibi vergi hukukunun yasa dışındaki diğer kaynaklarından faydalanılmaktadır.

Mükellefin iradesiyle temsil yetkisi verilen kişinin yetkisi geçerli olduğu takdirde, mükellef açısından bağlayıcıdır. Ancak, VUK' nun 8. Maddesi gereğince, vergi idaresi açısından bakımından bağlayıcı değildir. İradi temsilcinin, vekâletnamelerde yer alan yetkisini kullanmasından veya kullanmamasından kaynaklanan tüm vergi ve ceza sorumluluğu mükellefe aittir. Bununla birlikte, iradi temsilin yetkileri konusunda yargı kararları ve özelgelerle boşluğun doldurulmaya çalışıldığı görülmekte olup, bu konuda yapılacak açık bir yasal düzenlemeye ihtiyaç vardır. İradi temsil konusunda VUK' nda kanuni temsil yanında yapılacak ayrıntılı yasal düzenleme, ortaya çıkabilecek ihtilafları önleme bakımından yerinde olacaktır.

KAYNAKÇA

- Akçaoğlu E.(2013). Vergi Hukukunda İradi Temsil, <http://www.akcaoglu.com/2007/02/27/vergi-hukukunda-iradi-temsil/> (Erişim Tarihi:17.05.2013).
- Akıntürk T.(2009). *Borçlar Hukuku*, İstanbul: Beta Yayınları.
- Akyol Ş.(2009). *Türk Medeni Hukukunda Temsil*, İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Bilici N.(2012). *Vergi Hukuku*, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Egeli H., Dağ M.(2012). Türk Vergi Hukuku Açısından Mükellef Haklarının Değerlendirilmesi , Maliye Dergisi , 163(2).
- Erkan O.(2005). Vergi Hukukunda Temsil Müessesesi Temsilcinin Vergiyle İlgili Sorumlulukları, *Maliye ve Sigorta Yorumları*, 436(3).
- Gürgür Ş., Yeşilyurt E.(2003)(a). Vergi Hukuku' nda Kanuni Temsilciler ve Sorumlulukları-I, *Yaklaşım Dergisi*, 130 (10).
- Gürgür Ş., Yeşilyurt E.(2003)(b). Vergi Hukuku' nda Kanuni Temsilciler ve Sorumlulukları-II, *Yaklaşım Dergisi*, 131(11).
- Gürgür Ş., Yeşilyurt E.(2003)(c). Vergi Hukuku' nda Kanuni Temsilciler ve Sorumlulukları-III, *Yaklaşım Dergisi*, 132(12).
- Heper F., Dönmez R.(2005). Vergi Hukuku, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayın No:1536.
- Kırbaş S.(1987). Vergi Hukuku, Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar, Ankara.
- Koyuncu E.(2003). Anonim Şirketlerde Pay Sahibi Olmayan Kişilerin Şirketi Temsili Ve Vergi Hukukuna Göre Sorumlulukları, *Yaklaşım Dergisi*, 131(11).
- Köseoğlu M.(2012). *Vergi İcra Hukukunda Kanuni Temsilci*, <http://muhasabedr.com/wp-content/uploads/kanuni-temsilcilerin-sorumluluklari-murat-koseoglu.pdf>, (Erişim Tarihi:22.11.12).
- Öncel M., Kumrulu A., Çağan N.(2004). Vergi Hukuku, Ankara.
- Özbalcı Y.(1985). Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Ankara: Oluş Yayıncılık.
- Özdiler E.(2005). Sermaye Şirketlerinde Kanuni Temsilcinin Vergisel Sorumluluğu, Yüksek Lisans Tezi, T.C. Ankara Üniversitesi, S.B.E., Kamu Hukuku Bölümü, Ankara <http://www.belgeler.com/blg/pwy/sermaye-irketlerinde-kanuni-temsilcinin-vergisel-sorumluluu-tax-liability-of-legal-representatives-in-corporations>, (Erişim Tarihi:22.11.12).
- Pehlivan O.(2008). Vergi Hukuku Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi, Trabzon.
- Şahin T.(2013).Temsil ve Vekalet Müessesesinde Temsilci ve Vekil Yönünden Temyiz Kudretine Sahip Olma Koşulu, *Yaklaşım Dergisi*, 244(4).
- Taş M.,Özcan S.(2011). Vergide İradi Temsil, *Akşam Gazetesi*, Ekim, 2011, <http://www.aksam.com.tr/vergide-iradi-temsil-4215y.html>, (Erişim Tarihi:22.11.12).

- Taş M.(2011).Vergi Mükelleflerinin İradi Temsili, *Yaklaşım Dergisi*, 226(10).
<http://vergivekanun.com/?p=14114>, (Erişim Tarihi:25.11.12).
- Tosuner M., Arıkan Z.(2009). Vergi Usul Hukuku, İzmir: Kanyılmaz Matbaacılık.
- Uluatam Ö., Methibay Y.(2001). Vergi Hukuku, Ankara.
- Ufuk M.T.2002(a). Vergi Hukukunda Ehliyet ve Temsil Müesseseleri, *Maliye ve Sigorta Yorumları*, 359(1).
- Ufuk M.T.(b), (2001).Türk Vergi Hukuku' nda Ehliyet ve Temsil Kavramlarının İrdelenmesi, *Vergi Dünyası*, 237(5).
- Yücel M.(2012)(a).Vergi Usul Kanunu ve Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Hükümlerine Göre Anonim ve Limited Şirket Kanuni Temsilcileri ve Sorumlulukları, *Mali Çözüm Dergisi*, Mart-Nisan,(2012),
http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/110malicozum/14_mehmet_yucel.pdf, (Erişim Tarihi:22.11.12).
- Yücel T.(2010). Anonim ve Limited Şirketlerde Kanuni Temsilcilerin Şirketin Vergi Borçlarından Doğan Sorumlulukları, Yüksek Lisans Tezi, T.C. İstanbul Üniversitesi, S.B.E., Mali Hukuk Anabilim Dalı, İstanbul.