



YÖNETİM KURULUNUN GÖREV SÜRESİNİN DOLMASI ve VERGİ İNCELEMELERİ

END OF INCUMBENCY OF BOARD OF DIRECTORS AND TAX EXAMINATIONS

Harun ÇELİK^(*)

ÖZ

Anonim şirketlerin temsil ve idaresi 6762 sayılı eski Türk Ticaret Kanunu'nda olduğu gibi 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu'nda da yönetim kuruluna bırakılmıştır. Yönetim kurulu ise genel kurul tarafından seçilmiş üyelerden oluşur ve üyeler en çok üç yıl süreyle görev yapmak için seçilirler. Yönetim kurulu üyeliğinin boşalması halinde, yönetim kurulu kanunda yazılı şartları taşıyan birini geçici olarak seçer ve genel kurulun onayına sunar. Bu üye yerine seçildiği üyenin süresini tamamlar. Ancak yönetim kurulu üyelerinin tamamının görev sürelerinin dolmuş olması ve yeni yönetim kurulu atama ve seçiminin yapılmaması halinde, şirketin temsil ve idaresi nasıl olacaktır? Bu dönemde şirket hakkında vergi incelemesine başlanmış olması halinde, şirketin kanuni temsilcisi kim olacak ve tutanakları kim imzalayacaktır? Çalışmada, anılan hususlar açıklanmaya gayret edilecektir.

Anahtar Kelimeler: Yönetim Kurulu, Görev Süresi, Vergi İncelemesi

ABSTRACT

As was in the former Turkish Commerce Law no. 6762, the new Turkish Commerce Law no. 6102 too, gives the authority of management and representation of joint stock companies to board of directors. Members of the board of directors are elected by the general meeting of shareholders for a maximum three-year incumbency. In the existence of an empty seat, the board elects a temporary member who fulfils the legal conditions and submits this member for the approval of the general meeting of shareholders. This new member finishes the term of office of the former member. Yet, what would happen to the management and representation of a joint stock company should all members of board of directors are at the end of their terms of office, and therefore new board members cannot be elected

^(*) Vergi Müfettişi

and assigned? Who would be then the authorised representative of the company if a tax examination begins? This study tries to clarify such issues.

Keywords: Board of directors, term of office, tax examination

1- GİRİŞ

Kurumlar vergisi mükellefi olan anonim şirketlerin vergilendirmeye ilişkin ödevlerini kanuni temsilcileri vasıtasıyla yerine getirileceği vergi ile ilgilenen herkesin malumudur. Bu şirketler faaliyetlerini ticaret kanununda belirtilen şirket içi organlar ve şirket dışından temin edilen hizmetler aracılığı ile yürütürler. Anonim şirketlerin yönetim kurulunun oluşumu, yapısı ve idaresine ilişkin yasal düzenlemeler 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun (TTK) 359 ve müteakip maddelerinde düzenlenmiştir. Mezkûr kanunda şirketin yönetiminin ve temsiline ilişkin yönetim kurulu marifeti ile yerine getirileceği belirtilmiştir. Kanunun ilerleyen bölümlerinde kurulun yetkileri, üyeleri, görev süresi ile yönetim kurulunun temsil yetkisi, temsil yetkisinin kapsamı, sınırları ve diğer hususlara yer verilmiştir. Kanunda yer alan istisnai hükümler saklı kalmak kaydıyla şirket, yönetim kurulu tarafından yönetilir ve temsil olunur. Yönetim kurulu şirketin işletme konusunun gerçekleştirilmesi için gerekli olan her çeşit iş ve işlemler hakkında karar almaya yetkilidir ve görevlidir. Kanun hükmüne göre yönetim kurulu üyeleri en çok üç yıl görev yapmak üzere seçilirler.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerine göre vergi incelemesi, neticesi alınmamış hesap dönemi de dâhil olmak üzere, tarh zamanaşımı süresi sonuna kadar her zaman yapılabilir. Bu süre, yönetim kurulu üyelerinin görev süresinin dolduğu ve uzatılmadığı bir dönemde de gerçekleşebilir. Anonim şirket yönetim kurulu üyelerinin tamamının görev süresinin dolması ve yeni kurulun teşkil edilmemesi durumunda, şirketin temsiline nasıl ve hangi organlar aracılığıyla sağlanacağı ve bu durumda şirketin, hakkında yürütülmekte olan vergi incelemeleri karşısındaki durumu çalışmanın konusunu teşkil edecektir. Bir başka ifade ile şirketi temsile yetkili yönetim kurulu üyelerinin tamamının görev süresinin sona ermesi durumunda, şirket nezdinde vergi incelemelerine muhatap olacak kanuni temsilcinin kimler olacağı TTK ve bu kanuna istinaden düzenlenen ikincil mevzuat ve vergi kanunları kapsamında açıklamaya gayret edilecektir.

2- ANONİM ŞİRKET YÖNETİM KURULUNUN YAPISI ve TEMSİL YETKİSİ

2.1- Yönetim Kurulunun Temsil Yetkisi, Sorumluluğu, Görev Süresi ve Üyelik Boşalması ve Yeni Üyelerin Seçimi

Anonim şirket, yönetim kurulu tarafından yönetilir ve temsil olunur. Yönetim kurulu 6102 sayılı TTK'da ve şirket sözleşmesinde kendisine tahsis edilen alan ve konularda karar almakta, görev ve yetkilerini kullanmaktadır. TTK'nın 374 ve 375'inci maddelerinde görev ve yetkileri tadadı ve tahdidi olarak sayılmıştır. Temsil yetkisi, ister tek kişiden oluşsun ister birden fazla üyeden oluşsun, yönetim kuruluna aittir. En az bir yönetim kurulu üyesinin temsil yetkisini haiz olması şartıyla kurul, temsil yetkisini bir veya daha fazla murahhas üyeye veya müdür olarak üçüncü kişilere devredebilir. TTK 367/2'ye göre *yönetim, devredilmediği takdirde, yönetim kurulunun tüm üyelerine ait olacaktır.* Temsile yetkili olanlar şirketin amacına ve işletme konusuna giren her tür işleri ve hukuki işlemleri, şirket adına yapabilir ve bunun için şirket unvanını kullanabilirler. Yetki ve yetkiye ilişkin sınırlamalar ise 370 ve 371'inci maddelerde açıklanmıştır. Yönetim kurulu, temsile yetkili kişileri ve bunların temsil şekillerini gösterir kararının noterce onaylanmış suretini, tescil ve ilan edilmek üzere ticaret siciline verir.

Yönetim kurulunun şirket alacaklılarına ilişkin sorumluluğu TTK'nın 553'üncü maddesinde düzenlenmiştir. Maddede yönetim kurulu üyeleri kanundan ve esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerini ihlal ettikleri takdirde, kusurlarının bulunmadığını ispatlamadıkça, şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarardan sorumludurlar.

TTK'nın yönetim kurulunun "Görev Süresi" başlıklı 362'nci maddesinde, kurul üyelerinin en çok üç yıl süreyle görev yapmak üzere seçileceği ve şirket sözleşmesinde aksine bir hüküm bulunmaması kaydıyla aynı kişinin yeniden seçilebileceği belirtilmiştir. Yönetim kurulu üyeliğinin kanunda ya da şirket sözleşmesinde yazılı sebeplerden dolayı sona ermesi halinde mezkûr kanunun 363/1'inci maddesinde "...yönetim kurulu, kanuni şartları haiz birini, geçici olarak yönetim kurulu üyeliğine seçip ilk genel kurulun onayına sunar. Bu yolla seçilen üye, onaya sunulduğu genel kurul toplantısına kadar görev yapar ve onaylanması hâlinde sefelinin süresini tamamlar." hükmü ile yeni üyenin kurula katılımına ilişkin usul belirtilmiştir. Bu düzenleme ile yönetim kurulunda meydana gelen boşalmaların genel kurula başvurulmaksızın geçici olarak diğer yönetim kurulu üyelerince doldurulmasına imkan sağlanmıştır. Yönetim kurulu üyeliğine getirilen kişi "geçici olarak" seçilmektedir. Nitekim yönetim kurulu, seçtiği kişiyi ilk yapılacak genel kurulun onayına sunacak ve bu kişi, genel kurul toplantı tarihine kadar görev yapacaktır¹.

2.2- Anonim Şirketlerin Vergi İdaresi Karşısında Temsili

Bilindiği üzere kurumlar vergisi mükellefi olan anonim şirketlerin vergilendirmeye ilişkin ödev ve sorumlulukları bunların temsile yetkili organları vasıtasıyla yerine getirilir. Anonim şirketler vergi mükellefi olarak her mükellef gibi ödevleri bulunmaktadır. VUK'un "Kanuni temsilcilerin ödevi" başlıklı 10/1'inci maddesinde yer alan "Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, Vakıflar ve cemaatlar 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." hükmü uyarınca anonim şirketler vergilendirmeye ilişkin ödev ve sorumluluklarını kanuni temsilcileri yani yönetim kurulu vasıtasıyla gerine getirilir. Yönetim kurulunun, şirketin cezai sorumluluklarına ilişkin olarak VUK'ta yer alan "Tüzel kişilerin sorumluluğu" başlıklı 333'üncü maddesinde ise "Tüzel kişilerin idare ve tasfiyesinde Vergi Kanununa aykırı hareketlerden tevellüt edecek vergi cezaları tüzel kişiler adına kesilir. Tüzel kişilerin kanuni temsilcilerinin vergi sorumluluğu hakkındaki bu kanunun 10 uncu maddesi hükmü vergi cezaları hakkında da uygulanır." hükmü ile vergi cezalarında sorumluluğun temsile yetkili organa ait olduğunu, yani yönetim kurulunu işaret etmektedir. Temsil ve sorumluluğa ilişkin bir başka düzenleme 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un (AATUHK) "Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu" başlıklı mükerrer 35'inci maddesinde yer verilmiştir. VUK'ta yer alan hükme paralel olarak yapılan bu düzenlemeyle birlikte kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair VUK'ta yer alan hükümlerin, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmayacağı belirtilmiştir.

Gerek gerçek kişi gerekse tüzel kişilerde vergi ödev ve sorumluluklarının zamanında, eksiksiz ve doğru bir şekilde yerine getirilmesi vergi idaresi açısından oldukça önem arz etmektedir. Fakat mükellef üzerine düşen vergisel ödevlerini zamanında yahut hiçbir zaman yerine getiremeyecek durumda olabilir ve bu nedenle vergi alacağını tehlikeye düşürebilir. İşte bu nedenle VUK'un 10'uncu maddesi ile AATUHK'nın mükerrer 35'inci maddesinde de yer alan hükümlerle vergi ala-

¹ Mustafa Yavuz, "Anonim Şirketlerde Yönetim Kurulunun Boşalan Üyelikleri Doldurma Yetkisi", Vergi Dünyası, Sayı 399, s 77

çağı güvence altına alınmaya çalışılmıştır. İlgili kanunlar çerçevesinde vergi idaresinin vergileme hakkından vazgeçmeyeceği düşünüldüğünde, ödevlerini yerine getiremeyen mükellefler adına üzerelerine düşen görev ve sorumluluklar bir başka kişi tarafından yerine getirmelidir. Bu amaçla vergi hukukunda temsil müessesine yer verilmiştir².

Özetle vergi kanunları, anonim şirketleri mükellef ve vergi borçlusu (vergi cezalarına ilişkin birkaç düzenleme saklı kalmak kaydıyla) olarak saymakla birlikte, şirketi temsil etmekle görevli ve yetkili organ olan yönetim kurulunu (veya temsil yetkisini devrettiği başka bir kişi ya da kişileri) muhatap olarak almaktadır.

3- YÖNETİM KURULU ÜYELERİNİN GÖREV SÜRESİNİN DOLDUĞU DÖNEMLERDEKİ VERGİ İNCELEMELERİ

Anonim şirketlerin vergi incelemesine tabi mükellefler arasında yer aldığı herkes tarafından bilinen bir gerçektir. Bu husus VUK'un 137'nci maddesinde belirtilmiştir ve anonim şirketler madde de belirtilen tüzel kişilerden biridir. İnceleme zamanı ise kanunun 138'inci maddesinde "*Vergi incelemesinin ne zaman yapılacağına evvelden haber verilmesi mecburi değildir. İnceleme, neticesi alınmamış hesap dönemi de dâhil olmak üzere, tarih zamanaşımı süresi sonuna kadar her zaman yapılabilir.*" şeklinde belirtilmiştir. İncelemenin yapılacağı zamanın mükellefe bildirilmemesi ve her zaman yapılabileceği hususu göz önüne alındığında inceleme, bu çalışmanın esas konusunu oluşturan dönemlerde de gerçekleşebilir. Bir diğer ifadeyle, vergi incelemesi anonim şirketlerde yönetim kurulu üyelerinin tamamının görev süresinin dolduğu ve hiçbir şekilde yeniden atama ve seçimin yapılmadığı dönemlerde de yapılabilmektedir.

Çalışmanın II ve III no'lu bölümünde açıklanmaya gayret edildiği üzere yönetim kurulu, anonim şirketlerin temsil ve idaresiyle yetkili ve görevli zorunlu organıdır. Yönetim kurulunun temsil yetki ve görevi VUK'da karşılığını bulmuştur. Zira anonim şirketlerin mükellefiyete ilişkin ödevleri, bunların idare ve temsilinden sorumlu olan yönetim kurulunca yerine getirilir. Ancak kurul üyelerinin kanunda ya da esas sözleşmede yazılı görev sürelerinin dolduğu ve bu sürenin uzatılmadığı dönemlerde, anonim şirketlerin vergi incelemesine alınması halinde, mükellefi temsile yetkili ya da kanuni temsilci sıfatı kime ait olacaktır?

Süresi dolmuş olan yönetim kurulunun seçimi için genel kurulu toplantıya çağırma yetkili olanlar ise Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından çıkarılan yönetmelikle belirlenmiştir³. "Mezkûr yönetmeliğin "*Çağrıya Yetkili Olanlar*" başlıklı 9'uncu maddesi yönetim kurulunun seçimini yapacak genel kurulu toplantıya çağırma yetkili olanlar tadadı olarak sayılmıştır. Maddede olağan ve olağanüstü genel kurul ile özel kurulların toplantıya çağırma yetkililer yedi madde halinde sayılmıştır.

Soruya çözüm TTK'nın 410/1 maddesinde "*Genel kurul, süresi dolmuş olsa bile, yönetim kurulu tarafından toplantıya çağrılabilir. Tasfiye memurları da, görevleri ile ilgili konular için, genel kurulu top-*

² İbrahim Organ, Baki Yeğen, "Vergi Hukukunda Kayyım Atanacak Haller-I", <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=13565>, Erişim Tarihi:12/11/2014

³ "Anonim Şirketlerin Genel Kurul Toplantılarının Usul Ve Esasları İle Bu Toplantılarda Bulunacak Gümrük Ve Ticaret Bakanlığı Temsilcileri Hakkında Yönetmelik" <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/11/20121128-7.htm>, Erişim Tarihi: 16/11/2014

lantıya çağırabilirler.” denilerek, süresi dolmuş olan yönetim kurulunun, yeni yönetim kurulu seçmek için genel kurulu toplantıya çağırabilme yetkisi verilmiştir.

Pekala süresi dolmuş olan yönetim kurulu hiç bir şekilde toplanamamış olduğu takdirde, anonim şirketi idare ve temsil ile yetkili ve görevli organ yönetim kurulu nasıl teşkil ettirilecektir. Bu sorunun cevabı da kanunun 410/2’de yönetim kurulunu seçecek olan genel kurulun mahkeme kararı ile toplanmasıdır. Madde hükmü “Yönetim kurulunun, devamlı olarak toplanamaması, toplantı nisabının oluşmasına imkân bulunmaması veya mevcut olmaması durumlarında, mahkemenin izniyle, tek bir pay sahibi genel kurulu toplantıya çağırabilir. Mahkemenin kararı kesindir.” şeklindedir. Bu durumda şirket hissedarlarından biri mahkeme kararı ile genel kurulu toplantıya çağırabilecektir. Kanuni temsilci yani yönetim kurulu seçimi amacıyla, mahkeme izni alınmak suretiyle tek bir pay sahibi tarafından genel kurulu toplantıya çağırılabilir.

Süresi dolmuş olmasına rağmen yönetim kurulu toplanamamış ve genel kurul toplantıya çağırılmamış yahut pay sahibi genel kurulu toplamak için girişimde bulunmamış ise yönetim kurulunun seçimi için genel kurul nasıl toplanacaktır? Böyle bir durumda olan anonim şirketlerle ilgili olarak, bu dönem içerisinde gerçekleştirilecek vergi incelemelerinde anonim şirketin kanuni temsilcisinin tespitinde sıkıntılar olacaktır. TTK’nın “Organların Eksikliği” başlıklı 530’uncu maddesi çözüm olabilir. Madde metni “Uzun süreden beri şirketin kanunen gerekli olan organlarından biri mevcut değilse veya genel kurul toplanamıyorsa, pay sahipleri, şirket alacaklıları veya Sanayi ve Ticaret Bakanlığının istemi üzerine, şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesi, yönetim kurulunu da dinleyerek şirketin durumunu kanuna uygun hâle getirmesi için bir süre belirler” şeklindedir. Şirketin kanuna uygun hale getirilmesini talep edecekler arasında şirket alacaklıları da bulunmaktadır. Amme alacaklısı olan devlet adına vergi inceleme elemanları böyle bir talepte bulunabilecek midir? Bu yönde kanuni veya idari düzenlemeye rastlanılmamıştır. Ancak genel itibariyle çalışmanın konusunu teşkil eden, anonim şirket yönetim kurulunun görev süresinin dolduğu ve herhangi bir sebeple uzatılmadığı dönemlerde gerçekleştirilebilecek vergi incelemelerinde, şirketin zorunlu organlarında birinin yokluğu halinde; 530’uncu madde hükmüne göre durum kanuna uygun hale gelmezse mahkemeden şirketin feshine ilişkin karar vermesi istenebileceği kanaati hasıl olmuştur.

4- SONUÇ

6762 sayılı eski TTK’da olduğu gibi 6102 sayılı yeni TTK’da da anonim şirketlerin temsil yetkisinden ve idaresinden sorumlu olan organın yönetim kurulunun olduğu belirtilmiştir. Yeni TTK’nın 359 ve takip eden maddeleri yönetim kurulunun teşkili, yapısı, oluşumu, seçimi, ataması, görev ve yetkilerine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. VUK, AATUHK ve KVK’da yer alan düzenlemelerde anonim şirketlerin vergi mükellefi olarak ödevlerinin ve sorumluluklarının bulunduğu çalışmanın önceki bölümlerinde açıklanmaya gayret edilmiştir. Ödev ve sorumlulukların yerine getirilmesine ilişkin görev ve yetkiler ise zorunlu organ olarak yönetim kurulundadır. Yönetim kurulunun görev süresi yeni TTK’da azami üç yıl olacağı belirtilmiştir. Yönetim kurulu üyelerinin seçimi ve ataması ise kanunda şirket genel kurulu tarafından yerine getirileceği belirtilmiştir.

Yönetim kurulu üyelerinin herhangi birinin görev süresinin dolması yahut üyeliğinin herhangi bir sebepten dolayı sona ermesi durumunda, genel kurulun onayına sunulmak üzere yönetim kurulu

tarafından geçici olarak üye seçilir. Seçilen üyenin, genel kurulun onayından geçememesi halinde üyeliği düşer. Ancak genel kurulun bu yönde kararı ileriye dönük olup geçmişe ait işlemleri etkilemez. Yönetim kurulu üyelerinin tamamının görev süresinin dolduğu ve yeni kurulun teşkil ettirilmediği bir dönemde, şirketin temsil ve idaresine ilişkin düzenlemeler yeni TTK'nın 430'uncu maddesinde düzenlenmiştir. Yeni yönetim kurulu üyelerinin seçimi ve atamasının yapılmadığı dönemlerde de vergi incelemesinin gerçekleştirilebileceği kanuni düzenlemeler ışığında çalışmanın önceki bölümlerinde açıklanmıştır. Yönetim kurulunun uzun süre teşkil edilememesi halinde şirket alacaklılarının istemi üzerine Ticaret Mahkemesi kurulun teşkil edilmesini isteyebilir. Yönetim kurulunun görev süresinin dolduğu ve herhangi bir sebeple uzatılmadığı dönemlerde gerçekleştirilebilecek vergi incelemelerinde, şirketin zorunlu organlarında birinin yokluğu halinde; 530'uncu madde hükmüne göre mahkeme şirketin feshine karar verebilecektir. Bu dönemde amme alacaklısı olarak devlet adına vergi inceleme elemanları bu yönde talepte bulunup bulunamayacağı yasal ve idari düzenlemeler ışığında açıklanmaya çalışılmıştır.

KAYNAKÇA

- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 2012, Resmi Gazete, Sayı: 27846, 14/02/2011
- 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 1956, Resmi Gazete, Sayı: 9353, 09/07/1956
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 1961, Resmi Gazete, Sayı: 10703-10705, 04/01/1961
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 1960, Resmi Gazete, Sayı: 10700, 31/12/1960
- 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun, 1960, Resmi Gazete, Sayı: 8469, 21/07/1953
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 2006, Resmi Gazete, Sayı: 26205, 21/06/2006
- "Anonim Şirketlerin Genel Kurul Toplantılarının Usul Ve Esasları İle Bu Toplantılarda Bulunacak Gümrük Ve Ticaret Bakanlığı Temsilcileri Hakkında Yönetmelik", 2012, Resmi Gazete, Sayı: 28481, 28/11/2012
- YAVUZ, M. (2014), "Anonim Şirketlerde Yönetim Kurulunun Boşalan Üyelikleri Doldurma Yetkisi", Vergi Dünyası, Sayı 399, s 77
- ORGAN, İ. YEĞEN, B. "Vergi Hukukunda Kayyım Atanacak Haller-I", <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=13565>, Erişim Tarihi: 12/11/2014