

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERİN HASTALIĞI MÜCBİR SEBEP SAYILIR MI?

IS THE DISEASE OF INDEPENDENT ACCOUNTANTS AND
FINANCIAL ADVISERS CONSIDERED AS A FORCE MAJEURE?



Hasan IŞILDAK*

ÖZ

Teknolojinin gelişmesi sonucu mükellefler vergisel yükümlülüklerini yerine getirmekte çoğu zaman yetersiz kalmakta bu alanda profesyonel olarak faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirlerden destek almak zorunda kalmaktadırlar. Bunun ne şekilde olacağı 3568 sayılı Yasa ve Tebliğler yoluyla belirtilmiştir. 213 sayılı V.U.K. 'un 13. maddesinde mücbir sebepler sayılmış olup mükellefin adına hareket eden ve mükellef ile sözleşme yapan kişilerin iradeleri dışında ödevlerini yerine getirememesi nedeniyle mükellefin karşılaşılabileceği durumlara yer verilmemiştir. Bu çalışmada uygulamada sıkça yaşanan ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik Kanunundaki düzenlemeler çerçevesinde, mükellefin defterlerini tutan ve bildirimlerini yerine getiren serbest muhasebeci

ABSTRACT

As a result of the development of technology, taxpayers are often unable to fulfill their tax obligations and they are required to obtain support from independent accountants who operate professionally in this field. How this will happen is stated through the laws and communiqués numbered 3568. In the 13th article of the Tax Procedures Law No: 213, force majeure reasons were considered and there were no circumstances in which the taxpayer could face due to inability to fulfill his / her duties other than the will of the persons acting on behalf of the taxpayer and concluding contracts with the taxpayer. In this study, it will be examined whether the problems that the taxpayer may face in terms of taxation due to the sickness of the independent accountant financial advisors who keep taxpayer accounts and notifications can be counted as force majeure case within

* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 21.03.2018 / M.K.T.: 25.06.2018

mali müşavirlerin hastalanmaları nedeniyle mükellefin vergilendirme yönünden karşılaşılabileceği sorunların mücbir sebep hallerinden sayılıp sayılmayacağı irdelenecek olup çözüm yolları araştırılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Mücbir Sebep Halleri, Vergi Sorumlusu, Beyanname, Aracılık Sözleşmesi

the framework of Tax Procedures Law No. 213 and Regulations of Public Accountant Financial Advisory and Certified Public Accountancy Law No. 3568 and the solutions will be investigated.

Anahtar Kelimeler: Force majeure, tax responsible, declaration, brokerage contract

1- GİRİŞ

10.01.1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 13. maddesinde belirtilen mücbir sebepler mükellefin iradesi dışında sorumluluklarını yerine getirememesi halinde cezai sorumluluklardan korunması amacıyla yapılan bir düzenleme olup, madde hükmünden de anlaşılacağı üzere sadece mükellefin mücbir sebep hallerine yer verilmiştir.

Ancak günümüzde Serbest Meslek faaliyeti icra eden mükellefler haricinde Ticari Kazanç elde eden mükelleflerin mükellefiyetten doğan sorumluluklarını tek başlarına yerine getirebilmeleri imkânsız olup her mükellef bireysel veya kurumsal olarak hizmet veren Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler kanalıyla sorumluluklarını yerine getirmektedir.

Bu durumda muhasebe hizmeti veren kişi veya kurumlarda yer alan yetkilendirilmiş meslek mensubunun hastalığı nedeniyle sorumluluğunu yerine getirememesi halinde mükellefin cezai işlemlere muhatap kalması sık olarak rastlanan bir durum olduğundan yazımızda bu konu irdelenecektir.

2- MÜCBİR SEBEP HALLERİNİN HUKUKİ DURUMU ve KAPSAMI:

2.1- 213 sayılı V.U.K ’a göre Mücbir Sebep Halleri

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 13. maddesinde yer alan mücbir sebep halleri;

- 1- Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk;
- 2- Vergi ödevlerini yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler;
- 3- Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler;
- 4- Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması, gibi hallerdir. Şeklinde yer almış olup “gibi haller” ibaresinden mücbir sebeplerin 4 bent halinde sayılan hususlarla sınırlı olmadığı anlaşılmaktadır. Yine aynı kanunun 15’inci maddesi hükmüne göre, mücbir sebep hali ortadan kalkıncaya kadar süreler işlememektedir. Kanun koyucu 213 sayılı V.U.K’ da mücbir sebep halini ihdas ederken amacı vergi ödevinin yerine getirilmesinde kişinin iradesini bağlayan ve önceden tahmin edilip defedilmesi mümkün olmayan olayları ve durumları bir hükme bağlayarak cezadan kurtulmasını sağlamak ve devamında vergisel ödevlerini ifa etmesini temin etmektedir.

Peki kanun metninde yer alan bu “gibi haller” Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin hastalıkları hallerini de kapsayacak şekilde genişletilen bir yoruma cevap verir mi?

2.2- Konunun 3568 Sayılı Yasa ile Bağlantısı:

13.06.1989 Tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 01/06/1989 tarih ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik Kanununun (değişiklikler, 26/07/2008

Tarih ve 26948 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5786 sayılı Kanun ile yapılmıştır) 1. maddesinde Kanunun amacı "işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek olarak" tanımlanmış olup Kanun ile meslek icrasına hak kazananlara "Serbest Muhasebeci Mali Müşavir" ünvanı verilmiştir.

Kanunun 2-A maddesinde de Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik mesleğinin konusu gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

- a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgeleri düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.
- b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali danışmanlık yapmak.
- c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak olarak belirtilmiştir.

Yukarıda görüldüğü üzere kanunun 2-A-a maddesinde;

"Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgeleri düzenlemek ve benzeri işleri yapmak." ibaresi yer almıştır.

Öte yandan, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler mükellef ile ilgili işlerini yürütmek üzere 3568 sayılı Yasa hükümleri uyarınca sözleşme yapmak zorundadırlar.

Yine aynı yasa ile kurulan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (Kısa adı TÜRMOB) tarafından belirlenen sözleşme hükümlerinin yapılacak işlerin konusu ve kapsamı başlığını taşıyan 3.1.maddesinde ilgili firmanın kayıtlarını tutmak, 3.2. maddesinde de V.U.K.'un mükerrer 277. maddesine istinaden beyannameleri tanzim etmek yer almaktadır.

Sözleşmenin "Tarafların Karşılıklı Sorumluluk ve Yükümlülükleri "başlığını taşıyan 4.2. maddesinde Meslek Mensubunun; 'müşteriye karşı sorumluluğu, ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde olmak üzere mesleki kusuru ile sınırlıdır. Meslek Mensubu, defterlerin tutulması, mali tabloların düzenlenmesi, beyannamelerin imzalanması ve benzeri konulardan sorumludur. Müşteri tarafından kendisine iletilen her türlü belgeyi gerek şeklen gerek içerik itibarıyla gerçek ve doğru olarak kabul edecektir. Aksi halin sorumluluğu müşteriye aittir' denilmiştir.Buradan anlaşıldığı gibi defterlerin tutulması, mali tabloların düzenlenmesi, beyannamelerin imzalanması serbest muhasebeci mali müşavirler tarafından yapılması gerekmektedir.

2.3- Konu ile Bağlantılı Tebliğler

30.09.2004 tarih ve 25599 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 340 sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliğinde elektronik beyanname düzenlenmesi ile ilgili hususlar belirtilmiş olup elektronik beyanname düzenlenmesinin amacı "mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getirmede, gelişen bilgi işlem teknolojilerinden yararlanmak, vergi beyannameleri ile bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, ekonomik ve güvenilir bir şekilde idareye intikalini sağlamak, vergi beyannamelerinin doldurulma-

sındaki hataları en aza indirerek mükellef mağduriyetini önlemek, vergi dairesinin beyanname kabul, tarh, tahakkuk ve tahsilat işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolaylaştırmak ve diğer alanlarda mükellefe daha iyi hizmet vermesini sağlamak olarak açıklanmıştır”.

03.03.2005 tarih ve 25744 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 346 sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliğinde de;

- a) Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi,
- b) Kurumlar Vergisi Beyannamesi,
- c) Geçici Vergi Beyannamesi,
- d) Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi (2/a beyannamesi hariç),
- e) Özel İletişim Vergisi Beyannamesi,
- f) Şans Oyunları Vergisi Beyannamelerinin Vergi Usul Kanununun mükerrer 257’nci maddesinin Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye istinaden, elektronik ortamda gönderilmesi mecburiyeti getirilmiştir.

340 sıra No.lu Tebliğin II. Bölümünde “Vergi Usul Kanununun 5228 sayılı Kanunun 3’üncü maddesiyle değiştirilen 28’inci maddesinin ikinci fıkrasında, beyannamenin elektronik ortamda gönderilmesi halinde, tahakkuk fişinin elektronik ortamda düzenleneceği ve mükellefe veya elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verilmiş gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletileceği; bu iletinin, tahakkuk fişinin mükellefe tebliği yerine geçeceği hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 28 ve mükerrer 257’nci maddelerinde yer alan söz konusu hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden de anlaşılacağı üzere, beyannameler gerek elektronik ortamda mükellef tarafından doğrudan, gerekse yetki verilmiş araçlar kanalıyla gönderilsin, her iki halde de mükellef tarafından verilmiş addolunacak ve mükellefin kendi beyanı olarak değerlendirilecektir. Buna göre; elektronik ortamda gönderilen beyanname ile kağıt ortamında gönderilen beyanname arasında hukuki sonuçları itibarıyla hiçbir fark bulunmamaktadır.” denilmektedir.

19.02.2011 tarihli ve 27851 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 405 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin “V- Aracılık Yetkisi Verilen Gerçek Ve Tüzel Kişiler” başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257’nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, 3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerin (meslek mensuplarının), mükelleflerin vergi beyannameleri, bildirim ve eklerini elektronik ortamda göndermeleri uygun görülmüştür.

Elektronik beyanname gönderme aracılık yetkisi verilen meslek mensupları, aralarında hizmet sözleşmesi bulunan müşterilerine ait beyannamelerin yanı sıra, münferit olarak talepte bulunan müşterilerin beyannamelerinin gönderilmesine de aracılık edebileceklerdir. Bu durumda, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257’nci maddesi uyarınca, meslek mensubu ile mükellef veya vergi sorumlusu arasında buna ilişkin özel bir sözleşme düzenlenmesi gerekmektedir.

Mükelleflerin, beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesini teminen meslek mensuplarıyla Elektronik Beyanname Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi/Elektronik Beyanname Aracılık Sözleşmesi düzenlemiş olması, beyannamelerin kanuni süresinde verilmesi ile ilgili yükümlülüklerinin yerine getirilmiş olduğu anlamına gelmeyeceğinden, mükelleflerin beyannamelerinin kanuni sürede elektronik ortamda verilip verilmediğini titizlikle takip etmeleri gerekmektedir.

Tebliğ ile mükelleflere beyannamelerini elektronik ortamda verme yükümlülüğü getirilmiş olup bu yükümlülüklerini 3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler ile Elektronik Beyanname Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi/Elektronik Beyanname Aracılık Sözleşmesi yapma şartıyla bu kişiler vasıtasıyla yerine getirebileceği öngörülmüştür.

405 sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliği ile mükellefler elektronik ortamda beyanname vermeye mecbur tutulmuş, ve bu mecburiyetlerini serbest muhasebeci mali müşavirler vasıtasıyla yerine getirebileceği belirtilmiş ise de tebliğin bir bölümünde de;

“Mükelleflerin, beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesini teminen meslek mensuplarıyla Elektronik Beyanname Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi/Elektronik Beyanname Aracılık Sözleşmesi düzenlemiş olması, beyannamelerin kanuni süresinde verilmesi ile ilgili yükümlülüklerinin yerine getirilmiş olduğu anlamına gelmeyeceğinden, mükelleflerin beyannamelerinin kanuni sürede elektronik ortamda verilir verilmeyeceğini titizlikle takip etmeleri gerekmektedir.” denilmiştir.

17 Aralık 2017 tarih ve 30273 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 486 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 13. maddesinde;

- “1- Defter-Beyan Sistemi üzerinden defter tutma, beyanname ve bildirim gönderebilme işlemleri, 3568 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat düzenlemeleri uyarınca vergi beyannamelerini meslek mensuplarına;
- İmzalatmak zorunda olan mükelleflerden,
- 2- Kendisine elektronik beyanname gönderebilmek için kullanıcı kodu, parola ve şifre verilenlerin, kendileri veya meslek mensupları tarafından yapılabilecektir.
- 3- Meslek mensuplarının adına işlem yapacakları mükellefler ile 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan “Elektronik Beyanname Gönderme Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi” ni üyeleri adına işlem yapacak odaların ise üyeleri ile Tebliğin ekinde (Ek:1) yer alan “Defter-Beyan Sistemi Kullanımı Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi (Meslek Odaları ile Basit Usulde Vergilendirilen Üyeleri İçin)” yapması gerekmektedir.
- 4- Tebliğin ekinde (Ek:1) yer alan Sözleşmenin düzenlenmesi, sona ermesi ya da iptal/fesih edilmesi durumlarında Başkanlığa elektronik ortamda yapılacak bildirimlerde 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (V-2) numaralı bölümünde düzenlenen usul ve esaslar geçerli olacaktır. “ denilmiştir.

Günümüzdeki mükellef kapasitesi ve bunların portföyü dikkate alındığında mükellefin beyannamelerinin veya bildirimlerinin yerine getirip getirmediğinin takibinin çok zor olduğu bir gerçektir.

Burada mükellefe sorumluluk, serbest muhasebeci mali müşavire bildirim zorunluluğu getiriliyorsa mali müşavirin mükellefin beyannamelerinin veya bildirimlerinin yerine getirmediğinden dolayı sorumluluğunun da olması gerekir.

Ancak serbest muhasebeci mali müşavirlerin hastalanması dolayısıyla defterlerini tuttuğu mükellefin mükellefiyetinden doğan sorumluluklarını yerine getirememesi mücbir sebep hallerinden sayılacak mıdır?

213 sayılı V.U.K.’un 8. maddesinde Mükellef ve Vergi Sorumlusunun tarifi yapılmış olup;

“Mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişidir. Vergi Sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir “ olarak tanımlanmıştır.

Aynı kanununun 10. maddesinde ise "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" hükmü yer almıştır.

Yukarıda belirtilen 213 sayılı V.U.K. 'un 8. maddesinde belirtildiği üzere mükellef hem gerçek kişi hem de tüzel kişi olabilmektedir.

Ancak aynı Kanununun 10. maddesinde vergi sorumlusu olarak tüzel kişiler, küçükler ve kısıtlılar, vakıflar ve cemaatler sayılmış bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirileceği belirtilmiştir. Madde hükümlerinden alacaklı vergi dairesine karşı verginin ödenmesinin muhatabı şahıs işletmelerinde gerçek kişi, tüzel kişilerde de kanuni temsilciler olduğu açıkça belirtilmiştir.

2.4- Konu ile İlgili İç Genelge

25.12.1986 tarihinde yayımlanan Mücbir Sebep Hallerinden Sayılan Ağır Hastalıklara İlişkin Olarak Düzenlenen Raporlarda Aranılacak Hususlar Hakkındaki açıklamaları içeren 1986/9 sayılı Vergi Usul Kanunu İç Genelgesinde özetle Vergi ödevlerinin kanuni süre içerisinde yerine getirilmesine engel teşkil eden mücbir sebep halinin var olduğunu kanıtlamak amacıyla mükelleflerin ibraz etmiş oldukları raporlarda belirtilen hastalığın "ağır hastalık" kapsamına girip girmediğinin değerlendirilmesi işlemi, özel ihtisası gerektiren teknik bir konu olduğu belirtilerek,

"A- Hastanelerden (özel hastaneler dahil) alınan raporlarda belirtilen hastalığın vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır hastalıklardan olup olmadığı hususunun İl Sağlık Müdürlüklerinden veya raporu tanzim eden Hastane Başhekimliklerinden;

B- Hastaneler dışındaki resmi sağlık kuruluşlarınınca (Hükümet Tabipliği, Sağlık Ocağı gibi) verilen raporlar hakkında da İl Sağlık Müdürlüklerinden; yazı ile sorulmak suretiyle raporda yer alan hastalığın vergi ödevlerini yerine getiremeyecek derecede ağır hastalık olup olmadığı açıklığa kavuşturulacaktır." denilmiştir.

İç genelgede ayrıca mücbir sebebin varlığını ispat için ibraz edilen raporların mutlaka yukarıda belirtilen kuruluşlardan alınmış olması şartı aranacağından, özel doktorlardan alınan raporlar dikkate alınmayacağı özellikle belirtilmiştir. Dolayısıyla 213 sayılı V.U.K 'un 13. maddesinde belirtilen mücbir sebep hallerinden birinin varlığı halinde verginin ödenmemesinden dolayı herhangi bir mağduriyetin oluşmaması gerekir.

3568 sayılı Kanununun 2-A maddesinde de muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin konusu gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

- a) "Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgeleri düzenlemek ve benzeri işleri yapmak." olarak belirtilmiştir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirin hastalığının doktor raporu ile belgelendirilmesi halinde ise mükellefin bildirim görevi yerine getirilmemiş olacaktır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir bildirim görevini yerine getirmemesi nedeniyle mükellefe karşı sorumlu olmaktadır. Ancak verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı sorumlu olan ise gerçek kişi veya tüzel kişilerde kanuni temsilcilerdir. Bu husus zaman zaman mükelleflerin mağ-

duriyetine yol açabilmektedir. Çünkü serbest muhasebeci mali müşavirin hastalığı nedeniyle mükellefin beyannamesini verememesi nedeniyle mükellef adına herhangi bir tahakkuk yapılamayacaktır.

2.5- Konu ile İlgili Danıştay Kararları

Bu konuda muhtelif Danıştay Kararları vardır. Örneğin Danıştay 4. Daire'nin 6.6.1953 tarih, E:1953/2084-K:1953/1673 sayılı Kararında, muhasebecinin hastalığı mücbir sebep sayılmamış, buna karşılık 26.01.1962 tarih, E:1958/6586-K:1962/497 sayılı bir başka Kararda " muhasebecinin hastalığı tevsik edildiği ve iki ay işine bakamayacak muhasibin yerine aynı işten anlar bir başkasının ikamesinin her zaman mümkün olmayacağı" gerekçesi ile durum mücbir sebep olarak kabul edilmiştir. Diğer taraftan, Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Şanlıurfa Valiliği'ne gönderdiği 15.07.1999 tarih ve 30257 sayılı Yazıda muhasebecinin hasta olması halinde mükellef yönünden bu mükellefin kayıtlarını tutan muhasebecinin durumunu mücbir sebep olarak kabul etmiştir.

Muhasebecinin hastalığı, mükellef yönünden hüküm ifade eden bir mücbir sebep sayılmayacak olmakla beraber, kayıtların geciktirilmesinin haklı bir mazereti olarak kabul edilmesi ve dolayısı ile ceza uygulanmaması gerekir. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü de hastanede yatakta tedavi gören bir serbest muhasebeci mali müşavir için, hastanede geçen süreyi hem kendisi hem defterlerini tuttuğu mükellefler için mücbir sebep olarak kabul etmiştir. Ancak burada serbest muhasebeci mali müşavirin kişi veya ortaklık şeklinde hizmet vermesi önem arz etmektedir.

Bireysel olarak hizmet veren serbest muhasebeci mali müşavirin hastalığı dolayısıyla mükellefe ait bildirimleri yerine getirememesi mücbir sebep sayılabilir, ancak ortaklık şeklinde hizmet veren serbest muhasebeci mali müşavirler için aynı şeyi söylemek mümkün değildir. Zira sözleşme ortaklık adına yapılmakta olup beyannameler ve bildirimler ortaklığın şifresi ile gerçekleştirilmektedir. Adi ortaklık şeklinde hizmet veren serbest muhasebeci mali müşavirlerde de tüzel kişiliğe haiz işlemlerde izlenen yol izlenmekte veya gerek adi ortaklıkta görev yapan serbest muhasebeci mali müşavirlerin tamamına veya tüzel kişilik şeklinde hizmet veren serbest muhasebeci mali müşavirlik şirketlerinde birden fazla kişiye vekalet verilmektedir. Bu sebeplerle mücbir sebep halleri farklılık gösterebilmektedir.

3- SONUÇ

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 13. maddesinde mücbir sebep halleri 4 bent halinde sayılmış olup tamamen mükellef veya vergi sorumlusu ile ilişkilendirilmiştir. Yani vergi idaresine karşı sorumlu olan gerçek kişi veya tüzel kişilerde kanuni temsilcileridir.

Oysa 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik Kanunu ile mükelleflerin bazı yükümlülüklerini serbest muhasebeci mali müşavirler vasıtasıyla yerine getireceği belirtilmiştir. Bu durumda serbest muhasebeci mali müşavirin hastalığı nedeniyle sözleşme yaptığı mükellefin sözleşmeden kaynaklanan sorumluluğunu yerine getirememesi nedeniyle, mükellefin vergi idaresine karşı sorumlu olması hakkaniyetle de bağdaşmamaktadır.

Vergi İdaresi ile mükellefler arasında bu durumdan kaynaklanan sorunların 213 sayılı V.U.K' un 13. maddesine eklenecek bir bent ile serbest muhasebeci mali müşavirin hastalığının da mücbir sebep hallerinden sayılması durumunda ortadan kalkacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- ALPASLAN, M. "Muhasebecinin Hasta Olması Mükellef İçin Mücbir Sebep Midir?", <http://muhasabedr.com/muhasebecinin-hasta-olmasi-mukellef-icin-mucbir-sebep-midir/> Erişim Tarihi: 13 Mart 2018.
- KARAKOÇ, H. Danıştay Kararları Işığında Mücbir Sebep ve Zor Durum Hallerinde Sürelerin Uzaması, <https://www.karakocaslan.av.tr/single-post/2017/09/17/DANI%C5%9ETAY-KARARLARI-I%C5%9EI%C4%9EINDA-M%C3%9CCB%C4%B0R-SEBEP-VE-ZOR-DURUM-HALLER%C4%B0NDE-S%C3%9CRELER%C4%B0N-UZAMASI>, Erişim Tarihi: 13 Mart 2018.
- BERBER, Ş. "Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Ve Zor Durum", Yüksek Lisans Tezi, <http://denetimakademisi.com/wp-content/uploads/2017/08/T%C3%9CRK-VERG%C4%B0-HUKUKUNDA-M%C3%9CCB%C4%B0R-SEBEP-VE-ZOR-DURUM.pdf>, Erişim Tarihi: 13 Mart 2018.