

T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE
Esas No : 2006/2482
Karar No : 2007/860

TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ	
GELEN EVRAK	
Tarih: 6.8.07	Sayı: 29356
Ek: -	İli: XIII

Davacı : Türkiye Barolar Birliği

Vekili : Av.Seray Şenfer

Çetin Emeç Bulvarı No:46 - Balgat/ANKARA

Davalı : Maliye Bakanlığı/ANKARA

Davanın Özeti : 23.02.2006 tarih 26089 sayılı Resmi Gazete yayımlanan 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin B bölümünün; düzenlemenin Vergi Usul Kanunu'nun 236'ncı maddesine aykırı olduğu, avukatın müşterisi olmayan karşı taraftan yargı kararıyla hükmedilen vekalet ücretinin tahsil sırasında serbest meslek makbuzu düzenlenmeyeceği, düzenlenen belgenin de icra dairesi memuru onayına tabi tutulmasının yasal olmadığı, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'inci maddesi ile yürütme organına yasama organının yerine geçme yetkisinin verilmediği, düzenlemenin hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile serbest meslek faaliyeti olan avukatlık faaliyeti dolayısıyla elde edilen gelirin serbest meslek kazancı olması nedeniyle, icra dairesince borçludan tahsil edilen ve karşı taraf avukatına ödenen vekalet ücretinin belgelendirilmesinin amaçlandığı, düzenlemenin yasal dayanağı olan Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'inci maddesine uygun olduğu belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi Erkan Kunduracı'nın Düşüncesi : 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin dava konusu edilen bölümünün, "icra dairesince borçludan alınarak müvekkil adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek düzenleyeceğine" ilişkin kısmında yasaya aykırılık bulunmadığından bu kısım hakkında davanın reddi; aynı bölümdeki "düzenlenecek makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek, ödemeyi yapan memur tarafından sicil numarası da yazılarak imzalanacağı imzalatılmadığı tespit edilen her bir meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanununun 352-II/7 maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesileceğine" ilişkin kısmının da daha önce aynı düzenlemenin iptali istemiyle açılan davada Danıştay Dördüncü Dairesinin 2012.2006 günlü ve E:2006/2237, K:2006/3102 sayılı kararıyla iptaline karar verildiğinden bu kısım hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı İbrahim Erdoğan'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, 23.2.2006 gün ve 26089 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin, "B bölümünün; icra dairesince alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az 2 nüsha serbest meslek makbuzu düzenleneceği ve makbuzun avukatta kalan nüshasına



da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şart düşülerek ödemeyi yapan memur tarafından (sicil numarası da yazılarak) imzalanacağı, yukarıda belirtilen şekilde yetkili memura imzalatılmadığı tespit edilen her bir serbest meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanunu'nun 352-II/7'nci maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesileceğine ilişkin düzenlemeyi içeren genel tebliğin anılan bölümünün, Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257'nci maddesi ile yürütme organına yasama organının yerine geçme yetkisinin verilmediğini, bu düzenlemenin aynı Kanunun 236'ncı maddesine ve hukuka aykırı olduğunun ileri sürülerek söz konusu Genel Tebliğin B bölümünün iptali istenmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Yetki" başlıklı Mükerrer 257'nci Maddesinin 4369 sayılı Kanun'un 5'inci maddesiyle değişik 1'inci fıkrasının 1'inci bendinde; Maliye Bakanlığının; Mükellef ve Meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıtıtmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya, bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya yetkili olduğu, 4008 sayılı Kanunun 7'nci maddesiyle eklenen fıkrada ise, Maliye Bakanlığının, birinci fıkrada yazılı belge tasdik işlemini; noterlere, kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara veya uygun göreceği diğer mercilere yaptırmaya, ticari kazançları basit usulde tespit edilen gelir vergisi mükelleflerine özel bir defter tutturmaya ve bu konulara ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Mükerrer 257'nci maddede verilen yetkinin kapsamının maddede sayılmış olan konularla sınırlı olduğu, açıkça yetki verilmemiş bir konuda idarenin düzenleme yetkisi bulunduğundan söz edilemeyeceği, ayrıca yasadaki düzenlenmiş olan bir konuda idari düzenleyici işlemle yasadaki düzenlemeye ters düşen farklı bir uygulama getirilemeyeceği, bunun verginin kanuniliği ilkesi ile de bağdaşmayacağı açıktır.

Öte yandan; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Makbuz mecburiyeti başlıklı 236'nci maddesinde, Serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu, makbuz muhteviyatı başlıklı 237'nci maddede ise, Serbest meslek makbuzlarına: 1. Makbuzu verenin soyadı, adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası; 2. Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi; 3. Alınan paranın miktarı; 4. Paranın alındığı tarihin; yazılacağı ve bu makbuzların serbest meslek erbabı tarafından imzalanacağı, serbest meslek makbuzlarının seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirileceği belirtilmiştir.

T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2006/2482

Karar No : 2007/860

Bu durumda,serbest meslek makbuzunun düzenlenişi ve şekli konusunda yasal düzenlemeler arasında yer almayan ve kanunda belirtildiğinin aksine serbest meslek makbuzunun icra memuru tarafından imzalanması ve uygulanması halinde usulsüzlük cezası yaptırımının öngörülmesi yasayla idareye tanınan yetkinin aşılması anlamına geldiği,anlatılan kanunda yasal düzenlemelerde yeni bir düzenleme gerektirecek durumda bulunmadığından, 356 sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin dava konusu bölümünde yasaya uyarık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle,davanın kabulü ile dava konusu,356 sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin B-"İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine karar verilen vekalet ücretlerinin belgelendirilmesi" bölümünün iptali gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

23.2.2006 gün ve 26089 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin,"B-İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünün iptali istenilmektedir.

356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin iptali istenen"B.İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünde;Bakanlığa intikal eden olaylardan,icra dairelerince borçludan alınarak, müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin belgelendirilmesi hususunda tereddüde düşüldüğünün anlaşıldığı,Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257'nci maddesinin Bakanlığa verdiği yetkiye dayanılarak bundan böyle söz konusu avukatlık ücretlerinin belgelendirilmesinde aşağıdaki hususlara uyulması zorunluluğu getirildiği belirtildikten sonra,"İcra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda,avukat tarafından borçlu adına en az 2 nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecek ve makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek,ödemeyi yapan memur tarafından(sicil numarası da yazılarak) imzalanacaktır.Yukarıda belirtilen şekilde yetkili memura imzalatılmadığı tespit edilen her bir serbest meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanununun 352-II/7'nci maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesilecektir"düzenlemesine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun"Yetki" başlıklı Mükerrer 257'nci maddesinin 4369 sayılı Kanunun 5'inci maddesiyle değişik 1'inci fıkrasının 1'inci bendinde;Maliye Bakanlığının; Mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini

T.C.

DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2006/2482

Karar No : 2007/860

uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet,şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya;bedeli-karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıtılmaya,bunların kayıtlarını tutturmaya,bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya,bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması-ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya yetkili olduğu, 4008 sayılı Kanun'un 7'nci maddesiyle eklenen fıkrada,Maliye Bakanlığının,birinci fıkrada yazılı belge tasdik işlemini;noterlere,kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara veya uygun göreceği diğer mercilere yaptırmaya,ticari kazançları basit usulde tespit edilen gelir vergisi mükelleflerine özel bir defter tutturmaya ve bu konulara ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmüne yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun"Makbuz mecburiyeti"başlıklı 236'ncı maddesinde,serbest meslek erbabının,mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek,müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu,makbuz muhteviyatı başlıklı 237'nci maddede,serbest meslek makbuzlarına:1.Makbuzu verenin soyadı adı veya unvanı,adres,vergi dairesi ve hesap numarası;2.Müşterinin soyadı,adı veya unvanı ve adresi;3.Alınan paranın miktarı;4.Paranın alındığı tarihin;yazılacağı ve bu makbuzların serbest meslek erbabı tarafından imzalanacağı,serbest meslek makbuzlarının seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirileceği belirtilmiştir.

213 sayılı Kanunun 236 ve 237'nci maddelerinde serbest meslek makbuzlarına ilişkin ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiş,serbest meslek makbuzunun hangi şartlarda,kime ve nasıl düzenleneceği açıkça gösterilmiş,ihtiva etmesi gereken bilgiler sayılmıştır.Buna göre hükmedilen vekalet ücretinin icra dairesinden tahsili sırasında serbest meslek makbuzu düzenlenmesi yasa gereği olduğundan tebliğin bu kısımda hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Düzenlemedeki"düzenlenecek makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek,ödemeyi yapan memur tarafından Sicil numarası da yazılarak imzalanacaktır.Yukarıda belirtilen şekilde imzalatılmadığı tespit edilen her bir serbest meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanunu'nun 352-II/7'nci maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesilecektir" kısmı aynı konuyla ilgili olarak açılan başka bir davada Danıştay Dördüncü Dairesinin 20.12.2006 günlü ve E:2006/2237,K:2006/3102 sayılı kararıyla iptal edilmiştir.

Açıklanan nedenlerle,356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin B-İcra Dairesince Alacaklı Taraf Avukatına ödemesine karar verilen vekalet ücretinin belgelendirilmesi bölümünün"makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek ödemeyi yapan memur tarafından (sicil



T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2006/2482
Karar No : 2007/860

numarası da yazılarak) imzalanacağı, belirtilen şekilde yetkili memura imzalatılmadığı, tespit edilen her bir serbest meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanunu'nun 352-II/7 maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesileceğine" ilişkin kısmı hakkında karar verilmesine yer olmadığına; "icra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödemesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenleneceği" kısmına ilişkin davanın reddine, aşağıda dökümü gösterilen yargılama giderinin haklılık oranına göre 29.10 YTL'si ile Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca takdir edilen 20.00 YTL vekalet ücretini davalı idareden alınıp davacıya verilmesine, yargılama giderinin 20.00 YTL lik kısmının davacı üzerinde bırakılmasına, fazla alınan 40.60 YTL harç ile artan posta ücretinin istemi halinde davacıya iadesine, 20.3.2007 gününde oybirliğiyle karar verildi

Başkan	Üye	Üye	Üye	Üye
M.Engin Kumrulu	Serap Aksoylu	Z.Nurhan Yücel	F.Anıl Genç	M.Zeki Çelebioğlu

Yargılama Gideri
Başvuru Harcı 25.10 YTL.
Posta gideri 24.00 YTL.
TOPLAM 49.10 YTL



F.A.13.6.2007

Daire :	DÖRDÜNCÜ DAİRE	
Esas Yılı :	2006	
Esas No :	2237	
Ozet	Metin	YARDIM

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
DÖRDÜNCÜ DAİRE	2006	3102	2006	2237	20/12/2006

KARAR METNİ

ALACAKLI TARAF AVUKATINA ÖDENMESİNE KARAR VERİLEN VEKALET ÜCRETİNİN BELGELENDİRİLMESİYLE İLGİLİ 356 SIRA NOLU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ'NİN, SERBEST MESLEK MAKBUZUNUN BİR NÜSHASININ İCRA MEMURUNA İMZALATILMASI VE İMZALATILMAYAN MAKBUZ İÇİN USULSÜZLÜK CEZASI KESİLECEĞİNE İLİŞKİN KISMINDA YASAYA UYARLIK BULUNMADIĞI; ANCAK SERBEST MESLEK MAKBUZU DÜZENLENMESİ GEREKTİĞİ KISMİNİN YASAYA UYGUN OLDUĞU HK.<

Davacı : Bursa Barosu
Vekili :Av. ?
Davalı :Maliye Bakanlığı

Davanın Özeti :23.02.2006 tarih 26089 sayılı Resmi Gazete yayımlanan 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin B bölümünün;düzenlemenin Vergi Usul Kanununun 236 maddesine aykırı olduğu,avukatın müşterisi olmayan karşı taraftan yargı kararıyla hükmedilen vekalet ücretinin tahsili sırasında serbest meslek makbuzu düzenlenmeyeceği,düzenlenen belgenin de icra dairesi memuru onayına tabi tutulmasının yasal olmadığı,Vergi Usul Kanununun mükerrer 257.maddesi ile yürütme organına yasama organının yerine geçme yetkisinin verilmediği,düzenlemenin hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti :356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile serbest meslek faaliyeti olan avukatlık faaliyeti dolayısıyla elde edilen gelirin serbest meslek kazancı olması nedeniyle,icra dairesince borçludan tahsil edilen ve karşı taraf avukatına ödenen vekalet ücretinin belgelendirilmesinin amaçlandığı,düzenlemenin yasal dayanağı olan Vergi Usul Kanununun mükerrer 257.maddesine uygun olduğu belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi Erkan Kunduracı'nın Düşüncesi : 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 236.maddesinde,serbest meslek erbabının faaliyetine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek,müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu,237 maddesinde,serbest meslek makbuzunda yer alması gelen bilgiler sayılmış,mükerrer 257. maddenin 1.fıkrasında ,Maliye Bakanlığı'nın,mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye,bunlarda değişiklik yapmaya;bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya,bunların kayıtlarını tutmaya,bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya,bu Kanuna göre tutulacak defter düzenlenecek belgenin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya yetkili olduğu açıklanmış,bu maddenin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan ve 23.02.2006 gün ve 26089 sayılı Resmi Gazete yayımlanan 356 sıra nolu Vergi Usul kanunu Genel Tebliğinin İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına ödenmesine karar verilen vekalet ücretinin belgelendirilmesi başlıklı (B) bölümünde de;icra dairelerince borçludan alınarak müvekkil adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda,avukat tarafından borçlu adına en az 2 nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecek ve makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek,ödemeyi yapan memur tarafından sicil numarası da yazılarak imzalanacağı,yukarıda belirtilen şekilde yetkili memura imzalatılmadığı tespit edilen her bir meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanununun 352-II/7 maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

Yukarıda sözü edilen Vergi Usul Kanununun 236 maddesine göre,alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen vekalet ücreti için serbest meslek makbuzu düzenleme zorunluluğu bulunduğu gibi düzenlenmemesi halinde yaptırımını yine aynı Kanunda düzenlenmiş olup,mükerrer 257 madde kapsamında düzenlenebilecek bir konu bulunmadığı, yine düzenlenen serbest meslek makbuzunun avukat tarafından imzalanması yeterli olup,Maliye Bakanlığının Kanunla açıkca düzenlenmiş bir konuda düzenleme yapması hakkında yetki verilmediği gibi serbest meslek makbuzunun icra memurunca imzalanması zorunluluğu ile düzenlemeye uyulmaması halinde usulsüzlük cezası kesileceğinin öngörülmesi,İdareye tanınmış olan yetki kapsamında bulunmadığından,dava konusu 356 nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (B) bölümünün iptali gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı İbrahim Erdoğan'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık,23.2.2006 gün ve 26089 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin, "B bölümünün;icra dairelerince alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda,avukat tarafından borçlu adına en az 2 nüsha serbest meslek makbuzu düzenleneceği ve makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek ödemeyi yapan memur tarafından (sicil numarası da yazılarak) imzalanacağı,yukarıda belirtilen şekilde yetkili memura imzalatılmadığı tespit edilen her bir serbest meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanununun 352-II/7 nci maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası

kesileceğine ilişkin düzenlemeyi içeren genel tebliğin anılan bölümünün, Vergi Usul Kanununun Mükerrer 257 nci maddesi ile yürütme organına yasama organının yerine geçme yetkisinin verilmediğini, bu düzenlemenin aynı Kanunun 236 ncı maddesine ve hukuka aykırı olduğunun ileri sürülerek söz konusu Genel Tebliğin B bölümünün iptali istenmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Yetki" başlıklı Mükerrer 257 nci Maddesinin 4369 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değişik 1 inci fıkrasının 1 inci bendinde; Maliye Bakanlığının; Mükellef ve Meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıttırmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya, bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya yetkili olduğu, 4008 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle eklenen fıkrada ise, Maliye Bakanlığının, birinci fıkrada yazılı belge tasdik işlemi; noterlere, kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara veya uygun göreceği diğer mercilere yaptırmaya, ticari kazançları basit usulde tespit edilen gelir vergisi mükelleflerine özel bir defter tutturmaya ve bu konulara ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Mükerrer 257 nci maddede verilen yetkinin kapsamının maddede sayılmış olan konularla sınırlı olduğu, açıkça yetki verilmemiş bir konuda İdarenin düzenleme yetkisi bulunduğundan söz edilemeyeceği, ayrıca yasada düzenlenmiş olan bir konuda idari düzenleyici işlemle yasadaki düzenlemeye ters düşen farklı bir uygulama getirilemeyeceği, bunun verginin kanuniliği ilkesi ile de bağdaşmayacağı açıktır.

Öte yandan; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Makbuz mecburiyeti başlıklı 236 ncı maddesinde, Serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu, makbuz muhteviyatı başlıklı 237 nci maddede ise, Serbest meslek makbuzlarına: 1. Makbuzu verenin soyadı adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası; 2. Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi; 3. Alınan paranın miktarı; 4. Paranın alındığı tarihin; yazılacağı ve bu makbuzların serbest meslek erbabı tarafından imzalanacağı, serbest meslek makbuzlarının seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirileceği belirtilmiştir.

Bu durumda, serbest meslek makbuzunun düzenlenişi ve şekli konusunda yasal düzenlemeler arasında yer almayan ve kanunda belirtildiğinin aksine serbest meslek makbuzunun icra memuru tarafından imzalanması ve uygulanması halinde usulsüzlük cezası yaptırımının öngörülmesi yasayla idareye tanınan yetkinin aşılması anlamına geldiği, anlatılan kanunda yasal düzenlemelerde yeni bir düzenleme gerektirecek durumda bulunmadığından, 356 sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin dava konusu bölümünde yasaya uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davanın kabulü ile dava konusu, 356 sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin B-"İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" bölümünün iptali gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

23.2.2006 gün ve 26089 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin, "B-İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünün iptali istenilmektedir.

356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin iptali istenen "B. icra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünde; Bakanlığa intikal eden olaylardan, icra dairelerince borçludan alınarak, müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin belgelendirilmesi hususunda tereddüde düşüldüğünün anlaşıldığı, Vergi Usul Kanununun Mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığa verdiği yetkiye dayanılarak bundan böyle söz konusu avukatlık ücretlerinin belgelendirilmesinde aşağıdaki hususlara uyulması zorunluluğu getirildiği belirtildikten sonra, "İcra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az 2 nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecek ve makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek, ödemeyi yapan memur tarafından (sicil numarası da yazılarak) imzalanacaktır. Yukarıda belirtilen şekilde yetkili memura imzalatılmadığı tespit edilen her bir serbest meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanununun 352-II/7 nci maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesilecektir" düzenlemesine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Yetki" başlıklı Mükerrer 257 nci maddesinin 4369 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değişik 1 inci fıkrasının 1 inci bendinde; Maliye Bakanlığının; Mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıttırmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya, bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya yetkili olduğu, 4008 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle eklenen fıkrada, Maliye Bakanlığının, birinci fıkrada yazılı belge tasdik işlemi; noterlere, kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara veya uygun göreceği diğer mercilere yaptırmaya, ticari kazançları basit usulde tespit edilen gelir vergisi mükelleflerine özel bir defter tutturmaya ve bu konulara ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Mükerrer 257 nci maddede verilen yetkinin kapsamının maddede sayılmış olan konularla sınırlı olduğu, açıkça yetki verilmemiş bir konuda İdarenin düzenleme yetkisi bulunduğundan söz edilemeyeceği, ayrıca yasada düzenlenmiş olan bir konuda idari düzenleyici işlemle yasadaki düzenlemeye ters düşen farklı bir uygulama getirilemeyeceği bunun verginin kanuniliği ilkesi ile de bağdaşmayacağı açıktır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Makbuz mecburiyeti başlıklı 236 ncı maddesinde, Serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlemek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu, makbuz muhteviyatı başlıklı 237 nci maddede, Serbest meslek makbuzlarına: 1. Makbuzu verenin soyadı adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası; 2. Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi; 3. Alınan paranın miktarı; 4. Paranın alındığı tarihin; yazılacağı ve bu makbuzların serbest meslek erbabı tarafından imzalanacağı, serbest meslek makbuzlarının seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirileceği belirtilmiştir.

213 sayılı Kanunun 236 ve 237 nci maddelerinde serbest meslek makbuzlarına ilişkin ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiş, serbest meslek makbuzunun hangi şartlarda, kime ve nasıl düzenleneceği açıkça gösterilmiş, ihtiva etmesi gereken bilgiler sayılmıştır. Buna göre hükmedilen vekalet ücretinin icra dairesinden tahsil sırasında serbest meslek makbuzu düzenlemesi yasa gereği olup, iptali istenilen düzenlemenin B bölümünde yer alan "icra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar veren avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecektir" ibaresinde yasaya aykırılık bulunmamaktadır.

Diğer yandan, serbest meslek makbuzunun düzenlenişi ve şekli konusunda yasal düzenlemeler arasında yer almayan ve Kanunda belirtildiğinin aksine serbest meslek makbuzunun icra memuru tarafından imzalanması ve buna uyulmaması halinde usulsüzlük cezası yaptırımının öngörülmesi yasa ile idareye tanınan yetkinin aşılması anlamına geldiğinden 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin dava konusu bölümünün, makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek, ödemeyi yapan memur tarafından (sicil numarası da yazılarak) imzalanacaktır, yukarıda belirtilen şekilde yetkili memura imzalatılmadığı tespit edilen her bir serbest meslek makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanununun 352-11/7 maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesileceğine ilişkin kısmında yasaya uyarlık görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle, davanın kısmen kabulüne 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin B-İcra Dairesince Alacaklı Taraf Avukatına ödemesine karar verilen vekalet ücretinin belgelendirilmesi bölümünün, makbuzun avukatta kalan nüshasına da icra dairesine ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülerek ödemeyi yapan memur tarafından (sicil numarası da yazılarak) imzalanacağı, belirtilen şekilde yetkili memura imzalatılmadığı, tespit edilen her bir serbest makbuzu için ayrı ayrı Vergi Usul Kanunu'nun 352-11/7 maddesine göre söz konusu avukat adına usulsüzlük cezası kesileceğine ilişkin kısmının iptaline; icra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödemesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenleneceği kısmına ilişkin davanın reddine, aşağıda dökümü gösterilen yargılama giderinin haklılık oranına göre 33.60 YTL'si ile Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca davacı vekili için takdir edilen 450.00 YTL vekalet ücretinin davalı idareden alınıp davacıya verilmesine, yargılama giderinin 20 YTL lik kısmının davacı üzerinde bırakılmasına, artan posta ücretinin istemi halinde davacıya iadesine, 20.12.2006 gününde oybirliğiyle karar verildi

(DAN-DER; SAYI:115)

BŞ/Aİ

Dosyaya Ait Bilgiler

Dairesi	DÖRDÜNCÜ DAİRE
Davacılar	BURSA BAROSU BAŞKANLIĞI
Davalılar	MALİYE BAKANLIĞI
Genel Evrak Yıl - No	2006-29391
Esas Yıl - No	2006-2237
Davanın Türü	İPTAL DAVASI(1.DERECE)
Davanın Konusu	GELİR VERGİSİ KANUNU
Geldiği Yer	BOŞ
Geldiği Yer Esas Yıl - No	-
Geldiği Yer Karar Yıl - No	-
Geldiği Yer Temyiz Yıl - No	-
Bölgeden Gönderme Tarihi	
Daireye Geliş Tarihi	10/04/2006
İstem	YOK
İstem Sonucu	-
YD ile ilgili İstem	VAR
YD ile ilgili İstem Sonucu	KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞI (KVYO)
YD İtiraz ile ilgili İstem	YOK
Dosyanın Son Aşaması	Karar
Karar Sonucu	KISMEN KABUL, KISMEN RET
Karar Tarihi	20/12/2006
Karar Yıl - No	2006-3102

Dosyaya Ait Bilgiler

Dairesi	VERGİ DAVA DAİRELERİ
Davacılar	MALİYE BAKANLIĞI
Davalılar	BURSA BAROSU BAŞKANLIĞI
Genel Evrak Yıl - No	2007-65433
Esas Yıl - No	2007-212
Davanın Türü	KARAR DÜZELTME
Davanın Konusu	GELİR VERGİSİ KANUNU
Geldiği Yer	4.DAİRE
Geldiği Yer Esas Yıl - No	2006-2237
Geldiği Yer Karar Yıl - No	2006-3102
Geldiği Yer Temyiz Yıl - No	-
Bölgeden Gönderme Tarihi	
Daireye Geliş Tarihi	02/04/2007
İstem	YOK
İstem Sonucu	-
YD ile ilgili İstem	YOK
YD ile ilgili İstem Sonucu	-
YD İtiraz ile ilgili İstem	YOK
Dosyanın Son Aşaması	Karar
Karar Sonucu	İNCELENMEKSİZİN RET
Karar Tarihi	11/07/2007
Karar Yıl - No	2007-233