T.C.
D A N I Ş T A Y
DÖRDÜNCÜ DAİRE
Esas No : 2008/429
Karar No : 2010/4960

Davacı : Türk Dişhekimleri Birliği

Vekili : Av. Mustafa Güler-Av. Yalçın Akbal
Strazburg Cad. No:28/28 Sıhhiye/ANKARA

Davalı : Maliye Bakanlığı/ANKARA

İstemin Özeti : 5.1.2008 günlü ve 26747 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 379 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile diş hekimlerine pos makinesi kullanma zorunluluğu getiren 2 nci maddesinin 3 üncü fıkrasındaki "...bu tebliğde belirtilen özellikleri haiz kredi kartı okuyucularından (bundan böyle POS-Point of Sale- olarak anılacaktır) bulundurmaları ve..." ifadesi ile cihazların ve belgelerin özellikleri başlıklı 2.1 inci maddesinin (a) bendi ile işyerinde POS cihazı bulundurmayanlara uygulanacak cezayı düzenleyen 2.4 üncü maddesinin (a) bendindeki "...iş yerlerinde bulundurmayan veya..." ibaresinin iptali isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257 nci maddesinin 1 inci fıkrasının 1 ve 6 ncı bentleri uyarınca verilen yetkiye dayanılarak tesis edilen işlemin hukuka uygun olduğu ileri sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Bahar Doğa Yıldız'ınDüşüncesi : Dava konusu genel tebliğ ile mükelleflere pos cihazı bulundurma ve kullanma konusunda akdedecekleri sözleşmeden doğacak hak ve yükümlülükleri hususunda herhangi bir düzenleme öngörülmeksizin bankalarla sözleşme yapma zorunluluğu getirilmesi Anayasa'nın 48 inci maddesinde öngörülen sözleşme hürriyetini ihlal eder nitelikte olup, söz konusu düzenlemeyle, Kanunla verilen düzenleme yetkisinin aşıldığı, bu nedenle, hukuka aykırı olan dava konusu Genel Tebliğin iptalinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Gülsen Bişkin'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, 5.1.2008 günlü ve 26747 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 379 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin Serbest Meslek faaliyetinde bulunan hekimler(diş hekimleri ile veteriner hekimler dahil) tarafından kredi kartı okuyucularının kullanılmasının zorunlu hale getirilmesine ilişkin kısmının iptali istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257 nci maddesinin 1 inci fıkrasının 1 inci bendinde Maliye Bakanlığı'nın, 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 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 tutmaya, 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; 6 ncı bendinde ise, vergi güvenliğini sağlamak amaçıyla niteliklerini belirleyip onayladığı, elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve

sistemleri kullandırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, halogram, küpür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Maliye Bakanlığı'na Kanunla verilen yetki, mükelleflerin vergi idaresine karşı bir takım yükümlülüklerin yerine getirtilmesine ilişkin olup, bu yetkiye dayanılarak mükellefleri üçüncü kişilere karşı yükümlülük altına sokacak hukuki ilişkilere taraf olmaya zorlayacak nitelikte değildir.

Dava konusu düzenleme her ne kadar vergi sisteminin kayıtlı hale gelmesi amacıyla getirilmiş gözükse de esasen serbest meslek sahiplerinin zorunlu olarak kredi kullanması mutlaka ve mecburen bankalarla sözleşme yapmaları sonucunu doğurmaktadır. Oysa hukuk ve mali mevzuatta idarenin zorla üçüncü bir kişi ile sözleşme yapılmasını istemek gibi bir yetkisi bulunmamaktadır. Böyle bir düzenlemenin ancak yasa ile yapılabileceği açıktır.

Bu durumda, Genel Tebliğde öngörülen zorunlulukların yerine getirilebilmesi için mükelleflerin bankalarla sözleşme imzalaması gerekmekte olup, bu sözleşme süresince mükellef vergi idaresi ile münasebetlerinde taraf olmayan üçüncü kişi konumundaki bankaya karşı sözleşmeyle öngörülen bir takım yükümlülükleri yerine getirmek zorunda kalacağından, bu yönde bir zorunluluk getirilmesi Anayasada öngörülen sözleşme hürriyetini ihlal eder nitelikte olduğu gibi anılan düzenlemeyle, Kanunla verilen yetki sınırlarının aşıldığından dava konusu kısmın iptali gerekir.

Açıklanan nedenlerle, davanın kabulü ile dava konusu 5.1.2008 günlü ve 26747 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 379 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 2 nci maddesinde yer alan serbest meslek faaliyetinde bulunan hekimler (diş hekimleri ile veteriner hekimler dahil) tarafından kredi kartı okuyucularının kullanılmasının zorunlu hale getirilmesine ilişkin kısmının iptali gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

5.1.2008 günlü ve 26747 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 379 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile diş hekimlerine pos makinesi kullanma zorunluluğu getiren 2 nci maddesinin 3 üncü fıkrasındaki "...bu tebliğde belirtilen özellikleri haiz kredi kartı okuyucularından (bundan böyle POS-Point of Sale- olarak anılacaktır) bulundurmaları ve..." ifadesi ile cihazların ve belgelerin özellikleri başlıklı 2.1 inci maddesinin (a) bendi ile işyerinde POS cihazı bulundurmayanlara uygulanacak cezayı düzenleyen 2.4 üncü maddesinin (a) bendindeki "...iş yerlerinde bulundurmayan veya..." ibaresinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257 nci maddesinin 1 inci fıkrasının 1 inci bendinde Maliye Bakanlığı'nın, 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 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 tutmaya, 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; 6 ncı bendinde ise, vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı, elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullandırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, halogram, küpür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda anılan yasal düzenlemelerle, Maliye Bakanlığı'na, tutulması veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirleme, bunlarda değişiklik yapma ve vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihaz ve sistemleri kullandırma ve uygulamaya dair usul ve esasları belirleme hususunda yetki verildiği açıktır. Vergi güvenliğinin sağlanması amacının gerçekleştirilmesi ise mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin belge ve kayıtlarının vergi idaresinin kontrol ve denetim görevini etkin bir şekilde yerine getirmesine elverişli şekilde tutulması, bir başka ifadeyle kazanç sağlanan faaliyetlerinin kayıt altına alınması ile mümkündür.

Dava konusu 379 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile, serbest meslek faaliyetinde bulunan hekimlere işyerlerinde tebliğde belirtilen özellikleri haiz kredi kartı okuyucularından bulundurma zorunluluğu getirilmiş, bu cihazlarla düzenlenecek pos fişlerinin "serbest meslek makbuzu olarak kabul edileceği, pos cihazıyla yapılan tahsilatlarda pos'lardan çıkan belgeler dışında başka bir belge düzenlenmeyeceği, mükelleflerin pos'ları kullanmak suretiyle hizmet ifasında bulundukları her günün sonunda kapanış raporu alacakları ve gerektiğinde ibraz edilmek üzere bu raporları muhafaza edecekleri kredi kartı kullanmaksızın ödenen hizmet bedelleri için serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerektiğine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Söz konusu düzenlemeler, hekimler, diş hekimleri ve veterinerlerin, yürüttükleri serbest meslek faaliyeti nedeniyle elde ettikleri kazancı kayıt altına almak suretiyle Kanunda öngörülen vergi güvenliğini sağlamak amacına yönelik olarak ve davalı İdareye verilen, niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazları kullandırmaya ilişkin zorunluluk getirme yetkisi çerçevesinde getirilmiş olup, mükellefler bakımından öngörülen yükümlülükler Kanunun amacı ve verilen yetki sınırları dahilinde bulunduğundan, dava konusu genel tebliğde hukuka aykırılık görülmemiştir.

T.C.
D A N I Ş T A Y
DÖRDÜNCÜ DAİRE
Esas No : 2008/429
Karar No : 2010/4960

Bu nedenle, davanın reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerine bırakılmasına, karar harcı peşin olarak alındığından ayrıca harç alınmasına gerek olmadığına, artan posta giderinin istemi halinde davacıya iadesine, kararın tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içerisinde Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu nezdinde temyiz yolu açık olmak üzere 13.10.2010 gününde oybirliğiyle karar verildi.

Başkan	Üye	Üye	Üye	Üye
M.Engin Kumrulu	Serap Aksoylu	M.Zeki Çelebioğlu	M.Fatih Hakcı	İlyas Arlı

Asıl Gibidir