

Prof. Dr. Oğuz Kürşat Ünal
Ticaret Hukuku
Öğretim Üyesi

FATURA

VE

TEYİT

MEKTUBU

- ♦ 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu,
- ♦ 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu,
- ♦ 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu,
- ♦ 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu,
- ♦ 6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu ve
- ♦ 5237 Sayılı Türk Ceza Kanunu'na Göre Hazırlanmış

5. Baskı

Bilge Yayınevi
Ankara 2013

BİLGE Basım Yayım Tic. Ltd. Şti.

Hukuk Yayınları Dizisi -

ISBN: 978-605-4490-

5. Baskı: Şubat 2013

BİLGE YAYINEVİ

Merkez : İlkiz Sok. No: 16/C Sıhhiye/ANKARA

Tel : 0 (312) 230 87 74 pbx - Fax Tel: 0 (0312) 230 87 73

Şube : Çağlayan Adliyesi C3 Blok Girişi - 3B/51 İSTANBUL

Tel : 0 (212) 375 75 75 - Dahili: 51199

www.bilgeyayinevi.com - bilgeyayinevi@hotmail.com

Dizgi ve Kapak: BİLGE Yayınevi

Her türlü hakkı **BİLGE Basım Yayım Tic. Ltd. Şti.**ne aittir. Adı geçen yayınevinin yazılı izni olmadan hiçbir bölümü ve paragrafı kısmen veya tamamı fotokopi, faksimile ve başka herhangi bir şekilde çoğaltılamaz.

Baskı: Sözkese Tic. Ltd. Şti. - Tel: 0 (312) 395 21 10 - 395 59 07

Sevgili Birsen'e

Birinci Bası**ÖNSÖZ**

"Fatura ve ispat kuvveti adı altında okuyucunun ilgisine sunulan bu kitapta, faturanın hukukî niteliği, fatura verme ve kullanma mecburiyeti ve buna bağlı hukukî sonuçları ile ticarî hayatta oynadığı rolü üzerinde durularak Vergi Usul Kanunu açısından da özel ve cezaî hükümlerin önemine değinilmiştir. Hiç şüphesiz bunun içinde bu konuda yazılmış ve yayımlanmış bütün düşünce araştırılmış, bulunmuş ve yepyeni bir değerlendirmeğe tâbi tutulmuştur. Böylece özgün bir terkihi içeren bu eser ortaya çıkmıştır.

Bunun sonucu olarak "fatura" ile uzaktan veya yakından ilgilenen her şahıs, elinin altında gerektiğinde başvurabileceği derli toplu bir kaynak bulmak imkânına kavuşmuştur. Yazarını kutlar, gelecek yıllarda da Türk Hukukuna daha geniş çapta hizmet etmeye çalışacağını umarım.

Prof. Dr. Naci Kınacıoğlu

Beşinci Baskıya**ÖNSÖZ**

İlk baskısı 1997 yılında yapılan kitabın, bu güne kadar gördüğü ilgi nedeniyle çeşitli mevzuat değişiklikleri de göz önüne alınarak 2, 3 ve 4. baskıları gerçekleştirilmiştir.

Türk Ticaret Kanunu 21. Madde hükmüyle, mülga Ticaret kanununun 23. Hükümünde herhangi bir değişiklik yapmamakla birlikte, bu maddeyle doğrudan ilişkili bulunan ticari defterlerle ilgili hükümlerde ve tacirler arasındaki ihtar ve ihbarlara ilişkin hükümde köklü değişiklikler yapılmış, daha önce kanunda yer almayan TTK.m.1425 ve 1530 hükümleriyle de faturayı doğrudan ilgilendiren yenilikler getirmiştir. Bu arada yeni TBK, TMK, TCK ve HMK. ile de faturayı doğrudan ve dolaylı olarak ilgilendiren değişiklik ve yenilikler de özellikle karinenin muhtevası ve ispat kuvvetine ve usulüne ilişkin değişik özellikler öngörmüştür. Bütün bu mevzuat ve uygulamada meydana gelen gelişme ve değişiklik yeni bir baskıyı zorunlu kılmıştır.

Bu 5. baskıda gerek TTK, TBK, TMK, TCK gerek HMK nda yapılan değişiklikler göz önüne alınarak kitap yeniden hazırlanmıştır.

Ayrıca kitaba fatura ile aynı kanun hükmünde düzenlenen ve faturaya paralel aynı karineye sahip “teyit mektubu” incelenmesi de eklenmiştir. Bu incelemede de faturaya paralel bir inceleme yapılmış, Alman hukukundaki benzer hükümler de incelenerek, İsviçre federal mahkeme kararlarına da yer verilmiştir.

Ayrıca yayınlanmış ve yayınlanmamış Yargıtay ve Danıştay daire kararları ile Yargıtay Hukuk Genel Kurul kararları tekrar ve günümüze kadar taranarak, karar özetlerine yer verilmiştir.

Bu çalışmanın hazırlanmasında ve yayımlanmasında emeği geçen Yrd. Doç. Dr. Kürşat Göktürk'e ve BİLGE yayınevine teşekkürü bir borç bilirim.

Gerek teorik yönden, gerek uygulama bakımından yararlı olacağı inancıyla, 5. baskı yapılmasına neden olan tüm okuyuculara tekrar teşekkür eder, saygılarımı sunarım.

Prof. Dr. Oğuz Kürşat Ünal
Ankara, Ocak 2013

İÇİNDEKİLER

FAYDALANILAN KAYNAKLAR.....	XIX
KISALTMALAR.....	XXIX
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ KISIM FATURA KAVRAMI VE ÇEŞİTLERİ

§1. Fatura Kavramı.....	5
§2. Türk Ticaret Kanununda Fatura.....	7
I. Kara Ticaret Hukukunda Fatura.....	7
II. Taşıma İşleri Hukukunda Fatura.....	9
III. Deniz Ticaret Hukukunda Fatura.....	10
IV. Ticaret Kanunu'na Göre Faturanın Tanımı.....	10
§3. Vergi Usul Kanununda Fatura.....	12
§4. Ticaret Hukuku ve Vergi Hukuku İlişkisi.....	13
§5. Fatura Çeşitleri.....	16
I. Basit Fatura (Adî Fatura).....	16
II. Komisyoncu Alış ve Satış Faturaları.....	17
III. İade Faturası.....	17
IV. İrsaliyeli Fatura.....	18
V. Tasdikli Fatura (Konsolosluk Faturası).....	25
VI. Muvakkat Fatura - Kesin Fatura.....	26
VII. Kapalı Fatura - Açık Fatura (Akide Edilmiş Fa- tura - Akide Edilmemiş Fatura).....	26

VIII. Uygulamada Fatura Diye Adlandırılan Diğer Belgeler	33
A. Mal Gönderme Faturası ve Nakliye Faturası.....	33
B. Genel Fatura	34
C. Proforma Fatura.....	34
§6. Sahte Fatura	37
§7. VUK.'na Göre Fatura Yerine Geçen Belgeler	43
I. Parekende Satış Vesikaları	51
II. Gider Pusulası.....	55
III. Müstahsil Makbuzu	58
IV. Serbest Meslek Makbuzu	59
V. Taşıma İrsaliyesi.....	60
VI. Yolcu Listesi.....	60
VII. Günlük Müşteri Listesi	61
VIII. Ücret Bordroları	61
§8. Faturanın Hukukî Mahiyeti	62

İKİNCİ KISIM

FATURA KAPSAMI, ŞEKLİ, NİZAMI VE FATURA KULLANMA MECBURİYETİ

§9. Faturanın Kapsamı ve Şekli	69
I. TTK.'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli	72
A. Faturayı Düzenleyen Tacirin Ticaret Unvanı ve İmzası.....	74
B. Faturayı Alan Tacirin Ticaret Unvanı	75

C. Tanzim Tarihi	76
D. Satılan veya Üretilen Malın veya Yapılan İşin yahut Sağlanan Menfaatin Nevi, Miktarı, Fiyatı ve Tutarı.....	79
E. Talep Halinde Bedelin Ödendiği Kaydı	83
F. Ticari İşletmeler Arasındaki Mal ve Hizmet Tedariki İle İlgili Düzenlenen Faturalarda, Borçlunun Temerrüdü İçin Çekilecek İhtar Metninde Bulunması Şart Olan Bilgiler	84
G. Faturada Vâde Farkı	87
1. Genel Olarak Vade Farkı Kavramı	87
2. Faturada vade farkına ilişkin çeşitli Yargıtay Hukuk Dairelerinin içtihatları	91
a. Yargıtay 11. Hukuk Dairesinin İçtihatları.....	92
b. Yargıtay 19. Hukuk Dairesinin İçtihatları.....	98
c. Yargıtay 13.Hukuk Dairesi Kararları	100
d. Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin İçtihatları.....	100
e. Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı.....	103
II. VUK.'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli	104
A. VUK.'na Göre Fatura Nizamı	109
B. VUK.'na Göre Faturanın Bastırılması ve Tasdiki	112

§10. Faturanın Saklanması ve Saklama Süresi	115
A. TTK.'na göre Faturanın Saklanması ve Süresi	115
B. VUK.'na Göre Faturanın Saklanması ve Süresi	117
§11. Fatura Kullanma Mecburiyeti ve Düzenleme Süresi	118
I. Fatura Kullanma Mecburiyeti	118
II. Fatura Düzenleme Süresi	122
§12. Faturanın Ziyatı	124

ÜÇÜNÇÜ KISIM
FATURANIN DELİL KUVVETİ

§13. Faturanın İspat Vasıtası Olma Özelliği	125
I. Genel Olarak Delil ve İspat.....	125
II. Faturaya İlişkin Karine.....	129
III. Faturaya İlişkin Karinenin Sıhhat Şartları.....	132
A. Taraflar Arasında Temel Borç İlişkisinin Mevcudiyeti ve İspatı	133
1. Temel Borç İlişkisinin Mevcudiyeti	133
2. Temel Borç İlişkisini İspat Yükü ve İspat Vasıtaları.....	134
a. İspat Yükü	135
aa. Temel Borç ilişkisinin Yazılı Bir Akde Dayanması Halinde İspat Yükü	135
bb. Temel Borç İlişkisinin Sözlü Bir Akde Dayanması Halinde İspat Yükü	137
b. İspat Vasıtaları.....	140

B. Faturanın Şekil Şartlarına Uygun Olarak Düzenlenmiş Olması	142
C. Faturanın Gönderilmiş Olması	145
D. Faturaya İtiraz Edilmemiş Olması.....	149
1. Faturaya İtiraz Süresi ve Şekli	150
a. İtiraz Süresi	150
b. İtiraz Şekli	152
2. Süresi İçinde İtiraz Edilmiş Faturanın Durumu	155
3. İtiraza Uğramamış Faturada Karinenin Muhtevası ve Niteliği.....	156
E. Faturanın Defterlere Geçirilmiş Olması	159
F. Karinenin Geçerli Olabilmesi İçin Tarafların Tacir Sıfatı	163
IV. Karinenin üçüncü şahıslara tesiri	168
V. Karinenin aksini ispat.....	168
VI. Karinenin Hüküm ve Sonuçları.....	171
A. Kanunî Karine Faturaya Yazılı Delil Niteliği Tanımıştır	171
B. Karine Şartları Gerçekleşmekle İsbat Külfeti Yer Değiştirir	171
C. Salt Fatura Tebliği Ve Faturaya İtiraz Edilmemesi Alacak Hakkı Doğurmaz.....	172
D. Fatura Temel Borç İlişkisini Oluşturan Akdin Esaslı Şartlarını Değiştirmez	173
E. Fatura Akdin İfa Edildiğinin de Karinesidir.....	175
F. Faturanın Mülkiyete Delil Teşkil Edip Etmeyeceği.....	178
G. Fatura Tebliği Borçluyu Temerrüde Düşürecek İhtar Mahiyetinde Değildir	181

DÖRDÜNCÜ KISIM
FATURADAN DOĞAN HUKUKİ
VE CEZAİ SORUMLULUKLAR

§14. Faturadan Doğan Sorumluluk	191
I. Türk Ticaret Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk.....	191
A. Faturanın Ticaret Unvanı Altında İmzalanmaması.....	193
B. Faturanın Ticari Defterlerde Gösterilmemesi....	193
C. Faturanın Saklanmaması, Dosyalanmaması Veya Veri Taşıyıcıları Aracılığı İle Tutulmaması.....	194
D. Faturanın İbraz Edilmemesi	195
E. Faturalardan Öğrenilen İş ve İşletme Sırlarının Açıklanması.....	195
F. İdari Para Cezasını Verecek Makam	196
G. Cezaların Artırılması	197
II. Ceza Kanuna Göre Faturadan Doğan Sorumluluk.....	197
III. Vergi Usul Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk.....	208
A. Vergi Ziyayı Suçu ve Cezası	211
B. Usulsüzlük ve Cezaları	216
1. Usulsüzlüğün Tarifi	216
2. Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları.....	216
a. Birinci Derece Usulsüzlükler	216
b. İkinci Derece Usulsüzlükler	217

3. Özel Usulsüzlükler ve Cezaları.....	218
a. Fatura ve Benzeri Evrak Verilmesi ve Alınmaması ile Diğer Şekil ve Usul Hükümlerine Uyulmaması	218
b. Damga Vergisinde.....	221
c. Bilgi Vermekten Çekinenler ile 256, 25 ve mükerrer 257 nci Madde Hükümüne Uymayanlar İçin Ceza	221
4. Hürriyeti Bağlayıcı Ceza ile Cezalandırılacak Suçlar ve Cezalar	226
a. Kaçakçılık Suçları ve Cezaları	227
b. İştirak.....	229
c. Vergi mahremiyetinin ihlali	229
d. Mükelleflerin özel işlerini yapan memurlar	229
5. Vergi Mahremiyeti ve Teşhir.....	230

BEŞİNCİ KISIM

TEYİT MEKTUBU KAVRAMI

ve

HUKUKİ MAHİYETİ

§15. Teyit Mektubu Kavramı	233
§16. Teyit mektubunun Hukukî Mahiyeti.....	237
§17. Sipariş Onayı Ve Teyit Mektubu	239

ALTINCI KISIM
**TEYİT MEKTUBU ŞEKLİ, KAPSAMI, SAKLANMASI,
KULLANMA MECBURİYETİ VE ZİYAI**

§18. Teyit Mektubunun Şekli	241
I. Teyit mektubunu Düzenleyen Tacirin Ticaret Unvanı, Sicil Numarası, Merkezi ve İmzası	243
II. Teyit Mektubunu Alan Tacirin Ticaret Unvanı	245
III. Tanzim Tarihi	245
§19. Şifahen Üzerinde Anlaşılan Mukavele veya Beyanların Muhtevası	245
§20. Teyit Mektubunun Saklanması ve Saklama Süresi	246
§21. Teyit mektubu verme Mecburiyeti ve Düzenleme Süresi	248
§22. Teyit Mektubunun Ziyai	249

YEDİNCİ KISIM
**TEYİT MEKTUBUNUN
DELİL KUVVETİ**

§23. Teyit Mektubunun İspat Vasıtası Olma Özelliği	251
I. Teyit Mektubuna İlişkin Karine	251
II. Teyit Mektubuna İlişkin Karinenin Sıhhat Şartları	252
A. Şifai Görüşmelerle Kurulan Bir Sözleşmenin Mevcudiyeti	253

B.	Teyit Mektubunun Tarafların İrade Beyanlarına Uygun Olarak Düzenlenmiş Olması	256
1.	İspat Yükü.....	257
2.	İspat Vasıtaları	258
C.	Teyit mektubunun Gönderilmiş Olması	260
D.	Teyit Mektubuna İtiraz Edilmemiş Olması	262
1.	Teyit mektubuna İtiraz Süresi ve Şekli.....	265
a.	İtiraz Süresi	265
b.	İtiraz Şekli	266
2.	Süresi İçinde İtiraz Edilmiş Teyit Mektubunun Durumu	268
3.	İtiraza Uğramamış Teyit Mektubunda Karinenin Muhtevası ve Niteliği.....	269
III.	Karinenin Geçerli Olabilmesi İçin Tarafların Tacir Sıfatı.....	273
IV.	Karinenin üçüncü şahıslara tesiri	278
V.	Karinenin aksini ispat.....	278
VI.	Karinenin Hüküm ve Sonuçları.....	280
A.	Kanunî Karine Teyit mektubuna Yazılı Delil Niteliği Tanımıştır	280
B.	Karine Şartları Gerçekleşmekle İsbat Külfeti Yer Değiştirir	280
C.	Salt Teyit Mektubu Tebliği Ve İtiraz Edilmemesi Hak Doğurucu Etkiye Sahip Değildir.....	281

SEKİZİNCİ KISIM
TEYİT MEKTUBUNDAN DOĞAN HUKUKİ
VE CEZAİ SORUMLULUKLAR

§24. Teyit Mektubundan Doğan Sorumluluk	283
I. TTK’na Göre Teyit Mektubundan Doğan Sorumluluk	283
A. Teyit Mektubunun Ticaret Unvanı Altında İmzalanmaması	283
B. Ticari Defterlerdeki Kayıtların Dayanağını Oluşturan Teyit Mektuplarının Ticari Defterlerde Gösterilmemesi.....	284
C. Teyit Mektubunun Saklanmaması, Dosyalanmaması veya Veri Taşıyıcıları Aracılığı İle Tutulmaması.....	285
D. Teyit Mektubunun İbraz Edilmemesi	286
E. Teyit Mektubundan Öğrenilen İş ve İşletme Sırlarının Açıklanması.....	286
F. İdari Para Cezasını Verecek Makam	287
G. Cezaların Artırılması	287
II. TCK’na Göre Teyit Mektubundan Doğan Sorumluluk	288
III. VUK’na Göre Teyit Mektubundan Doğan Sorumluluk	290
 MADDE DİZİNİ.....	291
KAVRAM DİZİNİ.....	299
YAZARIN YAYINLARI	307

FAYDALANILAN KAYNAKLAR**KİTAPLAR**

Black's Law Dictionary

Ankara Ticaret Odası Teamül Kararları, Ankara 1968.

AKÇA, R. Pelin : Vergi Usul Hukukunda Belge düzenine Uyulmasının İncelenmesi ve Analizi, Basılmamış Master tezi, Ankara 1996.

ALVER, Cemil : Ticaret Kanunu Genel Esasları, Ankara 1988.

ARKAN, Sabih : Ticarî İşletme Hukuku, Onbeşinci Baskı, Ankara 2011.

ARSEVEN, Haydar : Ticaret Kanununun Getirdiği Yenilikler, İstanbul 1960.

ASLANLI, Halil : Kara Ticareti Hukuku Dersleri, Umumi Hükümler, İstanbul 1960.

ATABEY, N.Ata /

PARLAKKAYA, Raif /

KURŞUNEL, Fahri /

ALAGÖZ, Ali : Ticaret ve Muhasebe Belgeleri, Ankara 2001

AYHAN, Rıza : 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu Hükümlerine Göre Ticarî İşletme Hukuku Genel Esaslar, Ankara 2011.

BAHTİYAR, Mehmet : Ticari İşletme Hukuku, Ders notları, Soru Örnekleri, 11. Bası, İstanbul, Ocak 2012.

BAŞBUĞOĞLU T. : Uygulamalı Türk Ticaret Kanunu, c.1, Ankara 1988

BAŞTUĞ, İrfan /

ERDEM , Ercüment : Ticarî İşletme Hukuku, Ders Notları, Ankara 1993.

BİLGE, N. /

ÖNEN, E. : Medeni Yargılama Hukuku Dersleri, 3. Bası, Ankara 1978.

BOZER, Ali : Bankacılar İçin Ticaret Hukuku Bilgisi, Ankara 1994, s.41.

BOZER, Ali /

GÖLE, Celal : Ticari İşletme Hukuku, 6102 sayılı TTK. Çerçevesinde, Ankara, Aralık, 2011.

BUCHER, Eugen : in Basler Kommentar ,Obligationenrecht I, Art.1-529 OR, Hrsg. Heinrich Honsell/ Nedim Peter Vogt / Wolfgang Wiegand, 2007, Art. 6

DOĞANAY, İsmail

(Şerh) : Türk Ticaret Kanunu Şerhi, 3. Bası, Ankara 1990.

DOĞANAY, İsmail

(Ticarî) : Ticarî Alım-Satım Akdi , Ankara 1993.

DOMANIÇ, Hayri : Ticaret Hukukunun Genel Esasları, Genişletilmiş 4. Bası, İstanbul 1988.

EDİZDOĞAN, Nihat /

TAŞ, Metin : Vergi Ceza Hukuku, Bursa 1993.

EJDER, Yılmaz /

ÇAĞLAR, Tacar : Tebligat Hukuku, Ankara 1994.

EKİCİ, Akın : Akreditifin Hukukî Niteliği ve Tarafların Yükümlülükleri, İstanbul 1995.

-
- EREM, Turgut S. : Ticaret Hukuku Prensipleri c.I Ticarî İşletme, İstanbul 1962.
- EREN, Fikret : Borçlar Hukuku, Genel Hükümler c.1, 2 Ankara 1991.
- ERİŞ, Gönen : Açıklamalı - İçtihatlı Türk Ticaret Kanunu, c.1. Ticari İşletme ve Şirketler, Ankara 1987.
- ERMAN, Sahir (I) : Özel Kanunlar Açısından Ticarî Ceza Hukuku, Genel Kısım, İstanbul 1976.
- ERMAN, Sahir (II) : Özel Kanunlar Açısından Ticari Ceza Hukuku c.1. Genel Kısım, İstanbul 1992.
- ERMAN, Sahir (III) : Ticarî Ceza Hukuku, c.III, Sahtekârlık Suçları, İstanbul, 1981.
- ERMAN, Sair (IV) : Vergi Suçları, İstanbul 1988.
- FEYZİOĞLU, Feyzi
Necmettin : Borçlar Hukuku genel hükümler, c.II, İstanbul 1977.
- GÖĞER, Erdoğan : Akreditif Muamelesi ve Hukukî Mahiyeti, Ankara, 1980.
- GÜNDEL, Ahmet (2) : Vergi Suçlar ve Cezaları, Ankara 1991.
- GÜRSOY, Kemal T. /
EREN, Fikret /
CANSEL, Erol : Türk Eşya Hukuku, Zilyetlik, Tapu Sicili, Mülkiyet, Sınırlı Aynî Haklar, Ankara 1978.
- HAVUTÇU, Ayşe : Tam İki Tarafa Borç Yükleyen Sözleşmelerde Temerrüt ve Müspet Zararın Tazmini, İzmir 1995.
- HİRŞ, E. : Ticaret Hukuku Dersleri, İstanbul 1948.

- IŞIKTAÇ, Yasemin : Hukukun Kaynağı Olarak Örf ve Adet Hukuku, İstanbul 1992.
- İMREGÜN, Oğuz : Ticaret Hukukunun Genel İlkeleri, İstanbul 1989.
- KARAHAN, Sami : Ticari İşletme Hukuku, 21. Tıpkı basım, 2011
- KARAYALÇIN, Yaşar
(Muhasebe) : Muhasebe Hukuku Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Yayın Nu: 216, Ankara 1988.
- KARAYALÇIN, Yaşar
(Ticarî) : Ticaret Hukuku, I. Giriş -Ticarî İşletme, Ankara 1968.
- KAYA, Arslan : Belgeli Akreditifte Lehdarın Hukukî Durumu, İstanbul 1995.
- KILIÇOĞLU, Ahmet M.: Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Ankara 2012
- KIRBAŞ, Sadık : Vergi Hukuku, Temel Kavramlar İlkeler ve Kurumlar, Ankara 1996.
- KIZILOT, Şükrü : Vergi Usul Kanunu, Ankara 1994.
- KORT, Michael : in **Ebenroth**, Carsten T./**Boujong**, Karlheinz/**Joost**, Detlev
Handelsgesetzbuch, Band 2, §§ 343-475h, München, 2001,§346.
- KURU, Baki : Hukuk Muhakemeleri Usulü, Ankara 1980.
- KURU, Baki /
ARSLAN,Ramazan/
YILMAZ, Ejder : Medeni Usul Hukuku Ders Kitabı, Ankara 2011

-
- KONURALP, Haluk : Medeni Usul Hukukunda Yazılı Delil Başlangıcı, Ankara 1988.
- MALKOÇ, İsmail : Uygulamada Belgelerde Sahtecilik Suçları ve Mala Karşı Suçlar, Ankara 1986.
- MİMAROĞLU, S.
Kemal : Ticaret Hukuku, Birinci Cilt, İşletme Hukuku, Ankara 1978.
- OĞUZMAN, M.Kemal /
SELİÇİ, Özer : Eşya Hukuku, 5 Bası, İstanbul 1988.
- ÖZDEMİR, Necdet /
KINACIOĞLU, Naci : Türk Ticaret Hukuku, Ankara 1978.
- ÖZEL, Sibel : Akreditif ve Hukukî Niteliği, İstanbul 1991.
- ÖZER, Yılmaz /
DOĞAN, Abdullah /
ARICA, M. Nadir : Vergi Hukukunda Belgeler, Ankara 1996.
- PEKCANITEZ, Hakan : Medenî Usul ve İcra İflâs Hukukunda Yabancı Para Alacaklarının Tahsili, 2. Bası, İzmir 1996.
- POROY, Reha : Ticarî İşletme Hukuku, 5. Bası, İstanbul 1987.
- POROY, Reha /
YASAMAN, Hamdi : Ticari İşletme Hukuku, İstanbul 2004
- POSTACIOĞLU, İ.E. : Medeni Usul Hukuku Dersleri, 6. Bası, İstanbul 1975.
- REİSOĞLU, Seza : Türk Hukukunda ve Bankacılık Uygulamasında Akreditif, Ankara 1995.

- PULAŞLI, Hasan : 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Şirketler Hukuku Şenhi, Ankara 2011.
- SOMUNCUOĞLU, Ünal: Teyit Mektubu ile İlgili Bazı Sorunlar, Batider, 1975, C.8, Sa.2, s.34
- ŞİRİN, Şerafettin : Ticaret Hukukunda Faiz ve Uygulaması, İstanbul 1994.
- TANDOĞAN, Haluk : Borçlar Hukuku, Özel Borç İlişkileri, Ankara 1984.
- TEKİL, Fahiman : Ticari İşletme Hukuku, İstanbul 1990.
- TEKİNAY, S.Sulhi : Borçlar Hukuku, İstanbul 1979.
- TUNÇOMAĞ, Kenan : Türk Borçlar Hukuku, I. Genel Hükümler, 6. Bası, İstanbul 1976.
- TURHAN, Turgut : Milletler arası Sözleşmelerde Yabancı Para Kayıtları, Ankara 1996.
- UÇAR, Salter : Hukukumuzda Ticaret Sicili Tacir ve Esnaf Kavramı, İstanbul 1993.
- ULUSOY, Yılmaz : VUK., TK., Kop. K. ve Özel Kanunlarda Ticari Defterler, Ticari Belgeler, Bunlardan Doğan Mali, Hukukî, Cezaî Sorumluluklar, Ankara 1981.
- UMAR, Bilge /
- YILMAZ, Ejder : İspat Yükü, İstanbul 1980.
- ÜLGEN, Hüseyin /
- TEOMAN, Ömer /
- HELVACI, Mehmet /
- KENDİGELEN, Abuzer /
- KAYA, Aslan /
- ERTAN, N.Fusun Nomer : Ticari İşletme Hukuku, İstanbul, 2006.

-
- Von TUHR, Andreas : Borçlar Hukukunun Umumi Kısmı, c. 1,2, s.605 vd., Ankara 1983 (Çeviren, Cevat EDEGE)
- YARBAŞ, Fevzi : Ticaret ve Vergi Dâvalarında Ticarî Defterlerin Delil Niteliği, Ankara 1996.

MAKALELER

- AKEV, S.Talat : Faturadan Doğan Sorumluluk - Eksik Teselsül, BATİDER, 1971, c.VI, sa.2, s.401-404.
- AKTAŞ, Hasan : Fatura Ciro, Vergi Dünyası, sa.61, Eylül 1986, s.7- 9.
- BALKIZ, Zeynel : Hukukumuzda Faturalar ve İspat kuvveti, Manisa Baro Dergisi, 1984, Y.3, sa.11, s.8-14.
- BELGESAY, Mustafa
Reşit : Formalizm ve Ticarî Defterlerin İspat Kuvveti, İBD., 1957, c.31, s. 61-68.
- BERKİN, Necmeddin M.:Hukuk Yargılama Usulünde Delillerin Tak-dirine İlişkin Sorunlar, İstanbul İ.T.İ.A.D., İstanbul 1975, sa.2, s.145-175.
- ÇAĞLAYAN, Pınar : Avrupa Birliği Yönergeleri ve Alman Hukukundaki Deneyimler Işığında Mal ve Hizmet Tedarikinde Geç Ödemenin Sonuçları, BATİDER, c.27, sa.2. Y.2011.
- DOĞANAY, İsmail (I): Faturanın Kapatılması, Delil Olma Özelliği ve Faturaya İtiraz, Yaklaşım Dergisi, Y.1, Nisan 1993, sa.4, s.8-13.

DOMANIÇ, Hayri

(Fatura) : Fatura ve İspat Kuvveti, BATİDER, 1966 C.III, sa.4, s.661- 666.

EROL, Can : Naylon Faturada Gösterilen KDV.'nin İndirilip İndirilemeyeceği, Yaklaşım Dergisi, Y.3, sa.25, Ocak 1995, s.11-112.

ESEN, Ahmet(1) : Naylon Faturalar, Maliye Postası, 1 Ocak -15 Ocak 1988, sa.7, s.7-9.

ESEN, Ahmet(2) : Faturanın İnkârı, Maliye Postası, Y. 15 Nisan 1988, sa.183, s.3- 5.

GÜNDEL, Ahmet (I) : Sahte veya Muhteviyet İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlenmesi-Kullanılması, Yaklaşım Dergisi, Y.1, Nisan 1993, sa.4, s.4-6.

GÜNDEL, Ahmet

(Faturasız) : Faturasız Mal Bulundurma Fiili ve Cezaî Sonuçları, Yaklaşım Dergisi, Y.3, sa.29, Mayıs 1995, s.39-41.

KARAMANLI, Mümin: Faturaların Döviz Cinsinden Düzenlenmesi, Mali, Ekonomik Sosyal Yaklaşım, Y.2 sa.21, Eylül 1994, s.57-58.

KENT, Necdet : Fatura Düzenlenmesinde 10 Günlük Süre, Yaklaşım, Y.1, Nisan 1993, sa.4, s.70-76.

KIZILOT, Şükrü

(Ciro) : Faturaların Ciro Edilmesi Olayı ve KDV İndirimi, Yaklaşım Dergisi, Y.3, sa.36, Aralık 1995, s.57-61.

-
- KIZILOT, Şükrü
(Naylon) : Naylon Fatura Gider Kabul Edilebilir mi?
Yaklaşım Dergisi, Y.3, sa.29, Mayıs
1995, s.47-50.
- LETTL, Tobias : Das Kaufmännische Bestätigungsschreiben,
(Juristische Schulung 2008 Heft 10 s.
849-854 (Çeviren: Hayrettin ÇAĞLAR)
Teyit Mektubu, Gazi Üniversitesi Hukuk
Fakültesi Dergisi C. XII, Y. 2008, Sa. 1-
2, s.1240.
- OLGAÇ, S. /
ÇEMBERCİ, M. : İspat Hukuku Yönünden Ticarî Defterler,
BATİDER, 1965, C.III, sa.1, s.117-118.
- ÖNER, Adil : Gider Pusulasında Vergi Tevkifatı, Yak-
laşım, Y.2, sa.14, Şubat 1994, s.107-110.
- PULMAN, Celal (I- II): Faturaların Ehemmiyeti ve Damga Res-
mi, Vergi ve Resimler Dergisi, Y.1954,
sa.207, s.8-9, Y.1954, sa.208, s.9-10,
Y.1954, sa.212, s.6-8.
- SENGİR, Turgut /
Haydar Toray : Ticari satışlarda İsbat Vasıtalarından Fa-
tura İstanbul Baro Dergisi 1968, sa.1-2,
s.1-10.
- ŞANVER, Salih : Ticaret Hukuku ve Vergi Hukuku; İktisat
ve Maliye Dergisi, c.XXIII, sa.1, Y.1976,
s.21-25.
- ŞEKER, Sakıp : Tarihi Yazılması Unutulan Fatura Hiç
Düzenlenmemiş Sayılabilir mi?, Vergi
Sorunları, C.14, Sayı: 85 Ekim 1995,
s.34-44.

- ŞENGÜL, Selami : Özel Hukukta ve Vergi Hukukunda Delil Sistemi, Maliye Dergisi, Y.1980, sa.47, s.68-86.
- TEKİNALP, Ünal
(Vergi) : Ticaret Hukuku ile Vergi Hukuku Arasında Çelişki Sorunu, İktisat ve Maliye Dergisi, Y. 1976 ,c.73, sa.1. s.29-31.
- TİFTİK, Mustafa : Yazılı Delil Başlangıcı, Adalet Dergisi, Y.1984, sa.2, s.241-263.
- TUNA, Hatice : Vergi Usul Kanunu Hükümleri Uyarınca Belgelerde Tahrifat, Petkim Uygulamalı Mevzuat Dergisi, Mart 1991, Y.2, sa.16, s.33 - 38.
- ÜLGEN, Hüseyin : Ticari Defterlerle İspat, BATİDER, 1967, C.IV, sa.1, s. 86-103.
- ÜNAL, Hüseyin : Ticari Örf ve Adetler, Mali Sorunlara Çözüm, Nisan 1985, Y.1, sa.4,s.71-73.
- ÜNAL, Oğuz Kürşat : Tacirin Basiretli İş Adamı Gibi Hareket Mükellefiyeti, Maliye Postası, 1.3.1988,Y.9, sa.180, s.56-59; 15.3.1988, Y.9, sa.181, s.54-59; 1.4. 1988,Y.9, sa.182, s.61-63.;15.4.1988, Y.9, sa.183, s.46-52.
(4 Bölüm halinde yayınlanmıştır)
- YAVUZ, Nihat : Yazılı Delil Başlangıcı, Adalet Dergisi, Y.1977, sa.3-4, s.290-295.

KISALTMALAR

A.B.D	: Amerika Birleşik Devletleri
b.	: bent
BATİDER	: Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi
BGB	: Bürgerliches Gesetzbuch
MBK	: Mülga Borçlar Kanunu
bkz.	: bakınız
c.	: cilt
CD.	: Ceza Dairesi
D.	: Daire
Dan.	: Danıştay
E.	: Esas No
f.	: Fıkra
FSEK	: Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
HD.	: Hukuk Dairesi
HGK.	: Yargıtay Hukuk Genel Kurulu
HMK.	: Hukuk Muhakemeleri Kanunu
HUMK	: Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu
İİK.	: İcra ve İflas Kanunu
K.	: Karar No
KDV.	: Katma Değer Vergisi
m.	: madde
MCK	: Mülga Ceza Kanunu
Md	: madde
MHUMK	: Mülga Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu

MK.	: Türk Medeni Kanunu
MTTK.	: Mülga Türk Ticaret Kanunu
mük.	: mükerrer
PTT	: Posta Telgraf Telefon
RG.	: Resmi Gazete
Rn	: Randnummer
s.	: sayfa
sa.	: Sayı
t.	: tarih
TBMM.	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TBK	: Türk Borçlar Kanunu
TCK	: Türk Ceza Kanunu
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
TCMB.	: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
TD	: Ticaret Dairesi
Teb.K	: Tebligat Kanunu
TTK.	: Türk Ticaret Kanunu
TVK	: Türk Vatandaşlık Kanunu
USA	: United State of America
vb.	: ve bunun gibi
vd.	: ve devamı
VG	: Vergi Daireleri Genel Kurulu
VUK.	: Türk Vergi Usul Kanunu
Y.	: Yıl
YHGK	: Yargıtay Hukuk Genel Kurulu

GİRİŞ

Fatura iktisadî faaliyetlerde en çok kullanılan belgelerden birisidir. İspat hukuku bakımından ticarî defterlerde ve teyit mektubunda olduğu gibi tacirin kendisinden sâdır olmamakla birlikte, kendi lehine ve aleyhine delil gücüne sahip bir belge olduğundan, hukuk literatüründe de ayrı bir öneme sahiptir. Fatura, hem Özel Hukuk hem Vergi Hukuku hem de Ceza Hukuku bakımından önemli bir belgedir.

Faturanın VUK.'nda ve TTK.'nda düzenleniş gayesi ve sonuçları farklıdır. Bu farklılık faturanın şekli, nizamı ve muhtevası bakımından da söz konusudur. TTK. fatura ile ilgili hükümleri tacir ve ticarî işletmesini esas alarak düzenlemiştir. VUK. ise vergilendirme amacıyla tacir olsun veya olmasın, bir ticarî işletmeyle ilgili olsun ya da olmasın tüm vergi mükelleflerini göz önüne alarak düzenlemiştir. Bu sebepten de fatura ile ilgili TTK. hükümlerinin uygulama alanı daha dardır.

TTK. ile VUK. düzenlemeleri, fatura verme ve isteme mecburiyeti ile fatura verme süresi, şekli ve nizamı yönlerinden farklı hükümler getirmektedir. Her iki hukuk kuralı da diğerinin konu ve uygulama alanına karışmadan amacına uygun kurallar koymaktadır. Yoksa bir kanunun koyduğu kural diğer kanun hükmünü değiştirir mahiyette değildir. Hem uygulama alanları hem de maksatları farklıdır.

Gerek TTK. gerekse VUK.'nun fatura ile ilgili hükümlerinin uygulama alanının tespiti, belgelerin neler olduğunun ve hukukî mahiyetlerinin açıklanması ile mümkün olacaktır. Gerek mevzuatımız gerek doktrin bu konuya yeterli açıklık getirmemektedir. İnceleme konusu olan belgelerin TTK. ve VUK. mevzuatında farklı düzenlemelere tâbi olması kavram karışıklığına neden olabilmektedir. Bu sebepten incelememize klâsik bir yaklaşımla fatura kavramı

ve çeşitleri ile kavramın hukukî mahiyetinin açıklanmasıyla başladı. Fatura kavramı ve çeşitleri başlığını taşıyan bu kısımda, uygulamada fatura diye anılmakla birlikte, ne TTK. ne de VUK. anlamında fatura kapsamına girmeyen belgeleri de incelemek gerekti. Ayrıca VUK.'na göre fatura yerine geçen belgelerin başlıcaları hakkında da bu kısımda bilgi verildi.

TTK. ve VUK.'nun fatura ile ilgili düzenlemeleri gerek faturanın kapsamı gerek şekli ve nizamı bakımından farklılıklar arz etmektedir. Her iki kanunun düzenlediği ve fatura adı verdiği belge mahiyet itibarıyla aynı olmakla birlikte şekil ve nizamı bakımından farklılıklar göstermektedir. Bu farklılıklar her iki kanunun düzenleme amacının farklı olmasından ileri gelmektedir. TTK.'na uygun bir belge VUK. uygulamasında fatura olarak kabul edilmeyebilirken, VUK. düzenlemeleri de TTK. uygulaması bakımından zarurî şart olarak görülmemektedir. Bu ve benzer konular “Fatura kapsamı, şekli ve nizamı” başlığı altında mukayeseli olarak ele alınmıştır. Fatura kullanma zorunluluğu” başlığını taşıyan ayırımda da konular esas itibarıyla VUK. mevzuatına göre incelenmiştir.

Fatura VUK.'nun vergilendirme amacına uygun olarak, vergiye esas olacak matrahın tespitinde gerekli defter kayıtlarını tevsiğe yarayan ve tüm vergi mükelleflerini ilgilendiren bir belge olmasına rağmen, TTK.'na göre fatura sadece tacirler arasındaki ticarî işleriyle ilgili akitlerin ifa safhasıyla ilgili bir belgedir. İspat hukukunda“ dayanılacak delilin aleyhe veya lehe ispat kuvvetine sahip olabilmesi için kendisinden sâdir olması” kuralına istisna teşkil eden fatura, bu özelliğini TTK.m.21 hükmünün faturaya tanıdığı kanunî karineden almaktadır. TTK.'nun düzenlediği bu husus, VUK. uygulamasını ilgilendirmemektedir. Faturanın Delil Kuvveti başlığı altında incelediğimiz beşinci kısımda, ispat hukuku ile ilgili yazılı deliller ve karineler hakkında genel bilgiler verildikten sonra, karinenin mahiyeti, şartları, üçüncü şahıslara tesiri, aksinin ispatı, hüküm ve sonuçları açıklanmaya çalışılacaktır.

Fatura kullanılması veya kullanılmamasından doğan hukukî ve cezaî sorumluluklar TTK, CK. ve VUK. yönünden ayrı ayrı ele alınacaktır. Çalışmanın hacmini artırmamak için konular özellikle cezaî sorumlulukları düzenleyen Ceza Hukuku ve Kamu Hukukunu ilgilendiren konular genel olarak incelenecektir. Suç neveleri ve bunlara verilen cezalar tartışmalara girilmeden mevzuat çerçevesinde açıklanmıştır.

Teyit mektubu da tacirin ticari işlerini hızlı ve güvenli bir şekilde yapması için öngörölmüş bir araçtır. Tacir teknolojinin imkan verdiği telgraf, telefon, internet gibi vasıtalarla sözlü olarak yaptığı anlaşmaları, işin hukuki güvenliğini, kesinliğini ve açıklığını sağlamak amacıyla üzerinde anlaşılan konuları yazılı hale getirerek karşı tarafa göndermektedir. Ticaret Kanunu bu yazılı belgeye teyit mektubu adını vermekte ve buna ilişkin kanuni bir karineyi hükme bağlamaktadır. Bu anlamıyla teyit mektubu muteber olarak kurulmuş bir sözlü anlaşmandan sonra, bu anlaşma şartlarını doğrulamak ve bunun için yazılı delil elde etmek amacıyla gönderilen bir ticari belgedir. İspat hukuku bakımından önem arz eden teyit mektubu, incelememizde, “Teyit Mektubu Kavramı ve Hukuki Mahiyeti”, “Teyit Mektubu Kapsamı, Şekli, Kullanma Mecburiyeti” ve “Teyit Mektubunun Delil Kuvveti” başlıkları altında incelenecektir.

BİRİNCİ KISIM

FATURA KAVRAMI

VE ÇEŞİTLERİ

§1. Fatura Kavramı

Fatura kelimesi menşee itibarıyla Latince olup, Fransızca'da **facture**, Almanca'da **rechnung veya faktura** ve İngilizce'de de **invoice** kelimeleriyle ifade edilmektedir. Fransız Hukukunda fatura; akde mevzu teşkil eden malların mahiyeti, vasıfları, miktarı, sıklık ve fiyatı hakkında müfredatlı bir cetveldir" şeklinde tarif edilirken Alman Hukukunda; "bir malın müşterisine veya bir edimin alacaklısına, doğmuş olan borcun cins ve miktarı hakkında gönderilen yazılı bir beyan" şeklinde tarif edilmektedir¹. Amerikan hukukunda ise fatura², satılan bir malın cinsini, miktarını ve fiyatını bildirmek için satıcının alıcıya verdiği bir belgedir. Bu belge, alıcıya, komisyoncuya, emtiayı satın alana ve benzer kişilere; gönderilen veya nakledilen ticarî eşyanın miktarını, değerini veya fiyatını ve ilâve edilen masrafları ve varsa o malın satışı için yüklemeye veya sevke ilişkin notların belirtildiği ayrıntılı hesap raporu veya yazılı bir beyandır.

Fatura ticarî işlerde en çok kullanılan vesikalardan birisidir. Fatura; bir taraftan vergi mükelleflerinin kayıtlarının tevsikine, başka bir deyişle gelir ve giderlerini ispatlamaya ve böylece vergi

¹ ARSLANLI, Halil,: Kara Ticaret Hukuku Dersleri, Umumî Hükümler, İstanbul 1960, s.41.

² A.B.D. Hukukunda faturaya ilişkin olarak yapılan benzer bir diğer tarife göre de fatura; satış veya alış muamelelerinin ayrıntılarını gösteren belge olup, bu belge alıcıya, komisyoncuya, emtiayı satın alana ve benzer kişilere gönderilen veya gönderilmiş olan ticarî eşyanın fiyatı ve masrafları gibi ayrıntılarını ihtiva bir listedir (Black's Law Dictionary, St. Paul, Minn. USA., 1979, s.742) .

matrahının tespitine, diğ er taraftan fatura düzenlemenin sebebi olan akdî ilişkinin icrasının tevsikine yarayan bir vesikadır. Bu sebepten fatura; hem özel hukuk hem vergi hukuku hem de muhasebe hukuku bakımından oldu ğ u gibi fiyat kontrolü ve tüketicinin korunması bakımından da önemli bir belgedir³.

Fatura ile ilgili konular, Türk hukuk mevzuatında VUK.m.229-232 hükümleri ile TTK.m.21 hükmünde düzenlenmiştir. Faturanın VUK.'nda ve TTK.'nda düzenleniş biçimi, gayesi ve sonuçları farklıdır⁴. TTK. fatura ile ilgili hükümlerini, diğ er vergi mükelleflerine nazaran daha fazla özen gösterme borcu olan (başka bir deyiş le basiretli bir iş adamı gibi hareket etme mükellefiyetinde olan) tacir ve ticarî işletmesini esas olarak düzenlemiş, buna karşılık VUK. vergi açısından tacir olsun veya olmasın, bir ticarî işletmeyle ilgili olsun ya da olmasın tüm vergi mükelleflerini göz önüne alarak düzenlemiştir. Bu bakımdan TTK. hükümlerinin uygulama alanı VUK. hükümlerinin uygulama alanına göre daha dardır.

Türk Ticaret Kanununda fatura kavramı tarif edilmemiş, sadece tacir olmanın hükümleri arasında tacirin fatura tanzimi ile verme mükellefiyetini, faturanın içeriğ inin kabulünü ve faturaya itirazı düzenleyerek, dolaylı olarak faturanın ispat kuvvetine değ inilmiştir. Buna karşılık VUK.'nun 229. madde hükmünde fatura kavramı tarif edilmiş, diğ er hükümlerde de faturanın şekli, nizamı ve fatura kullanma mecburiyeti, fatura yerine geçen belgeler, fatura ile ilgili usulsüzlük, kaçakçılık ve kaçakçılığ a teşebbüs suç ve cezaları düzenlenmiştir.

³ **KARAYALÇIN**, Yaş ar (Muhasebe): Muhasebe Hukuku, Ankara 1988, s.66.

⁴ **BALKIZ**, Zeynel: Hukukumuzda Faturalar ve İspat Kuvveti, Manisa Barosu Dergisi, 1984, Y.3,sa,11, s.8.

§2. Türk Ticaret Kanununda Fatura

Ticaret kanununda fatura ile ilgili, metninde doğrudan doğruya fatura kelimesi bulunan beş hüküm vardır. TTK.m.21, 880, 1280, 1525, 1530 hükümlerinde faturadan bahsedilmektedir.

TTK.m.21 hükmü, kanunun birinci kitabı birinci faslında yer alan tacirle ilgili hükümlerden “tacir olmanın hükümleri” başlığı altındadır.

TTK.m.880 hükmü, taşıyıcının sorumluluklarından “tazminata esas alınacak değer” başlığı altında, TTK.m.1280 hükmü, “dispeççi” başlığı altında, TTK.m.1525 hükmü, son hükümler bölümünde, “beyanlar, belgeler ve senetler”, TTK.m.1530 hükmü, “Ticari hükümlerle yasaklanmış işlemler ile mal ve hizmet tedarikinde geç ödemenin sonuçları) başlığı altında düzenlenmiş hükümlerdir.

Yeni ticaret kanunu fatura muhtevası ve ispat vasıtası olma özelliğine dair köklü bir değişiklik getirmemekle birlikte, m.1530 hükmüyle öngörülen en büyük değişiklik düzenleme, gönderme ve itiraza ilişkin usulü durumdur.

I. Kara Ticaret Hukukunda Fatura

TTK. m.21 hükmüne göre;

(1) Ticarî işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir.

(2) Bir fatura alan kişi aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde, faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamişsa bu içeriği kabul etmiş sayılır.

(3) Telefonla, telgrafla, herhangi bir iletişim veya bilişim aracıyla veya diğer bir teknik araçla ya da sözlü olarak kurulan sözleşmelerle yapılan açıklamaların içeriğini doğrulayan bir yazıyı alan kişi, bunu aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde itirazda bulunmamışsa, söz konusu teyit mektubunun yapılan sözleşmeye veya açıklamalara uygun olduğunu kabul etmiş sayılır.

Yeni Ticaret Kanununda mülga kanun maddesi aynen muhafaza edilmiş, ancak dili sadeleştirilmiştir.

Bu hüküm münhasıran fatura içeriği ve ispat kuvveti ile ilgili olan tek hükümdür. Diğer hükümler ise dolaylı olarak faturadan bahsetmektedir. TTK.m.64(2) hükmü, "Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür." şeklindeki ifadesiyle, faturanın da saklanma mecburiyetini düzenlemektedir. Diğer taraftan TTK.m.82 hükmü de; TTK.m.64(1) hükmüne de atıf yaparak, her tacirin defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeleri sınıflandırılmış bir şekilde saklamakla yükümlü olduğunu hükme bağlamıştır. Her tacir, yapılan kayıtların dayandığı belgeleri on yıl saklamak zorundadır. Saklama süresi, ticari defterlere son kaydın yapıldığı, envanterin çıkarıldığı, ara bilançonun düzenlendiği, yılsonu finansal tablolarının hazırlandığı ve konsolide finansal tabloların hazırlandığı, ticari yazışmaların yapıldığı veya muhasebe belgelerinin oluştuğu takvim yılının bitişiyle başlar.

Bu hükümlere göre de fatura bir ispat vasıtasıdır. Ancak Kanun, faturanın kendisini değil bir kopyasının saklanmasını öngörmektedir. Bu durumda bu tür belgelerin **kopyalarının** ispat vasıtası olma özelliği tartışmaya açık kalmıştır.

Diğer taraftan, Kanunun son hükümler bölümünde, elektronik işlemler ve bilgi toplumu hizmetleri, beyanlar, belgeler ve senetler başlıkları alındaki TTK.m.1525 hükmü, faturanın elektronik ortamda düzenlenebileceğini, yollanabileceğini, itiraza uğrayabileceğini ve kabul edilmişse hüküm ifade edeceğini hüküm altına almaktadır.

Ticari hükümlerle yasaklanmış işlemler ile mal ve hizmet tedarikinde geç ödemenin sonuçları başlığı altındaki TTK.m.1530 hükmü de, faturanın belirli şartlarda borçlunun temerrüdündeki rolünü düzenlemektedir.

II. Taşıma İşleri Hukukunda Fatura

Kanunun dördüncü kitabı olan Taşıma İşleri Kitabının, Taşıyıcının Sorumluluğu başlığı altında tazminatla esas alınacak değerle ilgili TTK.m.880 hükmünde de fatura ile ilgili bir düzenleme bulunmaktadır. Bu hükme göre;

“(1) Taşıyıcı, eşyanın tamamen veya kısmen zıyaından dolayı tazminat ödemekle sorumlu tutulduğunda, bu tazminat, eşyanın taşınmak üzere teslim alındığı yer ve zamandaki değerine göre hesaplanır.

(2) Eşyanın hasara uğraması hâlinde, onun taşınmak üzere teslim alındığı yer ve zamandaki hasarsız değeri ile hasarlı değeri arasındaki fark tazmin edilir. Zararı azaltmak ve gidermek için yapılacak harcamaların birinci cümleye göre saptanacak değer farkını karşıladığı karine olarak kabul edilir. (3) Eşyanın değeri piyasa fiyatına göre, bu yoksa aynı tür ve nitelikteki malların cari değerine göre tayin edilir. Eşya, taşımak üzere teslimden hemen önce satılmışsa, satıcının FATURASINDA taşıma giderleri mahsup edilerek gösterilen satış bedelinin piyasa fiyatı olduğu varsayılır.”

Kanun hükmü fatura ile dolaylı olarak ilgilidir. Fakat bu hüküm en azından faturada, malın nevinin ve bedelinin gösterilmesi

gereğini açıklamakta ve piyasa fiyatının tespitini faturaya bağlamaktadır. Dolayısıyla fatura piyasa fiyatının tespitinde ispat vasıtası olma durumundadır.

III. Deniz Ticaret Hukukunda Fatura

Deniz kazalarında, zararın tespit ve taksimini yapan "dispeççi" ye ilgililerden her biri dispeçin yapılması için gereken ve elinde bulunan belgeleri, özellikle çarter partileri, konişmento ve FATURALARI vermekle yükümlüdür. Dispeççinin istemi üzerine mahkeme, ellerinde bulunan ve kanunen ibrazla yükümlü oldukları belgeleri dispeççiye teslim etmelerini, onları elinde bulunduranlara emreder. Dispeççi, ilgililerin dispeçi incelemelerine izin ve istemleri üzerine giderlerini ödemeleri şartıyla, bir örnek vermekle yükümlüdür.[TTK.m.1280 (2,3,4)].

Görüldüğü gibi Deniz Ticaret Hukukunda fatura dolaylı olarak, malı, miktarını, bedelini tevsike ve zararın tespitine yarayan bir vesika olarak nitelendirilmektedir.

IV. Ticaret Kanunu'na Göre Faturanın Tanımı

Yukarıda söz konusu ettiğimiz hükümlerden anlaşılacağı üzere Ticaret Kanunu faturayı tarif etmemekte, buna karşılık faturanın bir ticarî işletme ile ilgili olarak tacirin;

- a- Bir mal satması,
- b- Üretmesi,
- c- Bir iş görmesi,
- d- Bir menfaat sağlaması,

hallerinde karşı tarafa vermesi ve bedeli ödenmiş ise karşı tarafın talebi halinde bunun faturada gösterilmesi gereğini ve aldığı

faturaların birer kopyasını saklama mecburiyetini, ticari işletmeler arasında fatura alınmasının temerrüt için süre başlangıcına esas olduğunu ve faturaya itiraz edip etmemenin hükümlerini düzenlemektedir.

TTK.m.21 hükmündeki ifadelerden de anlaşılacağı üzere faturadan söz edilebilmesi için, taraflar arasında daha evvel bir akdî ilişkinin bulunması gereklidir. Bu ilişki, satım, hizmet, istisna ve benzeri sözleşmelerden doğabilir. Fatura, sözleşmenin yapılması değil, yerine getirilmesi safhası ile ilgili ticarî bir belgedir⁵. Bu bakımdan da fatura akdin şartlarını tespit eden değil⁶, tespit edilmiş olan şartların bir kısmını gösteren⁷ ve bunları belirli şartlarla tevsik eden⁸ bir belgedir.

Ticarî bir belge olarak fatura, tacirin ticarî işletmesinin temel işlemlerini (bir mal satması, üretmesi, bir iş görmesi ve bir menfaat sağlaması gibi) belgelendiren, işlemlerinin takibini sağlayan, muhasebeleştirilen kayıtların tevsikinde, kazancını vergilendirmesinde ve işlemlerini gerek maliyeye gerek ihtilaf halinde işlem yaptığı kimselere karşı ispatta delil olarak kullanılan bir temel belge niteliğindedir.

Yargıtay'a göre de fatura, "ticari satışlarda satıcı tarafından alıcıya verilen ve satılan malın miktarını, vasıflarını ölçüsünü fiya-

⁵ **ARKAN**, Sabih: Ticarî İşletme Hukuku, Onbeşinci Baskı, Ankara 2011, s.147; **AYHAN**, Rıza: 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu Hükümlerine Göre Ticarî İşletme Hukuku Genel Esaslar, Ankara 2011, s.98; **ÖZDEMİR**, Necdet / **KINACIOĞLU**, Naci: Türk Ticaret Hukuku, Ankara 1978, s.64; **ARSLANLI**, s.56;

⁶ **POROY**, Reha: Ticarî İşletme Hukuku, İstanbul 1987, s.108.

⁷ Bkz. §9 / I (TTK. 'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli).

⁸ Bkz. §13 (Faturanın İspat Vasıtası Olma Özelliği).

tını ve sair hususları veya ifa edilmiş hizmetleri gösteren hesap pusulası olup, ticari bir belge niteliğindedir⁹.

§3. Vergi Usul Kanununda Fatura

Vergi mevzuatı açısından fatura, bir taraftan fatura verenin vergiye esas olacak gelirini ispatlayan (dolayısıyla tutmak zorunda olduğu defterlerin mesnedini teşkil eden), diğer taraftan fatura alınan da giderini ispatlayan bir belgedir (VUK.m.229). Fatura VUK. bakımından da usulüne uygun olarak düzenlendiği sürece, vergi mevzuatı uygulamasında vergiyi doğuran akdi ilişkinin ifasını gösteren ve kayıtlara esas teşkil eden bir belgedir.

VUK.m.229 hükmüne göre; “Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblâğı göstermek üzere, emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticarî bir vesikadır.”

Bu tarife göre her şeyden önce, faturanın sadece tacir tarafından verilen bir belge olduğu anlaşılmaktadır. Aynı kanunun m.232, f.1 hükmü ise tacir olmayanların da fatura vermek zorunda olduğunu belirtmektedir¹⁰.

VUK.m.229 hükmündeki fatura tanımı, faturanın hukukî mahiyetini tespitten uzak ve eksik bir tanımdır. Çünkü ilk olarak fatura müşterinin borçlandığı meblâğı gösterebildiği gibi, müşterinin borcunu (satılan emtia veya yapılan iş bedelini) ödediğini de gösterebilen bir yazılı belgedir¹¹. Kanunî tanım ikinci olarak faturayı tüccara mahsus bir belge olarak tanımlamakta, müteakip maddelerde ise tacir olmayanların da fatura tanzim edebileceğini belirtmektedir. Ti-

⁹ Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1 (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

¹⁰ Bkz. §11/I (Fatura Kullanma Mecburiyeti).

¹¹ Bkz. §5/ VII (Kapalı Fatura - Açık Fatura).

caret Kanununda, fatura "ticarî bir vesika" ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu m.199 hükmünde de uyuşmazlık konusu vakıaları ispata elverişli yazılı veya basılı belge olarak nitelendirilmektedir. Oysa VUK.m.229 hükmü, her ne kadar tarifinde faturayı tacirin vereceği bir belge olarak göstermekte ise de yine aynı kanunun 232 madde hükmü "müessese" ve "iş sahibi" kavramlarıyla faturanın sadece tacire mahsus bir belge olmadığını da hüküm altına almıştır. Bu husus "ticarî iş" kavramıyla bağdaşmaktadır. Zira ticarî iş kavramı da sadece tacire ve onun ticarî işletmesine mahsus işleri değil, aynı zamanda taciri veya ticarî işletmesini ilgilendirsin yahut ilgilendirmesin Türk Ticaret Kanununda tanzim olunan her türlü muamele, fiil ve işleri de kapsayan bir kavramdır.

Vergi mevzuatı bakımından fatura, fatura verenin yaptığı iş, hizmet veya sağladığı menfaat karşılığında elde ettiği geliri tevsik ettiği gibi, faturayı alan şahıs da almış bulunduğu mal, hizmet veya menfaat için giderini tevsik eder. Başka bir ifadeyle fatura; Vergi mevzuatı bakımından faturayı alan ve veren için de ticarî işlemin ifa edildiğini ve faturayı alanın borcunun miktarını veya kapatılmış yahut açıkça beyan edilmiş ise bedelinin ödendiğini gösterir. Bu bakımdan fatura ticarî defterlere yapılan kayıtların da mesnedidir.

§4. Ticaret Hukuku ve Vergi Hukuku İlişkisi

TTK. ile VUK. düzenlemeleri fatura verme ve isteme zorunluluğu ile fatura verme süresi (VUK.m.231, f.5)¹² yönlerinden farklı hükümler getirmektedir. Bu bakımdan da, TTK. ile VUK. arasında çelişki olduğu doktrinde ileri sürülmektedir; Arkan, VUK.m.231, f.5 hükmünün ticaret hukuku alanında geçerli olmadığı kanaatindedir¹³. Domaniç, MTTK.m.23 (TTK.m.21) hükmü ile VUK.m.232

¹² Bkz. ARKAN, s.148 vd.

¹³ ARKAN, s.148.

hükümünün hem ahenk bulunmadığını belirtmektedir¹⁴. Tekinalp ise, bir makalesinde verdiği örneklerde söz konusu hükümlere değinmemekle birlikte Ticaret Hukuku ile Vergi hukuku arasındaki çelişki sorununa değişik bir açıdan yaklaşmaktadır. Tekinalp' e göre; "Her hukuk dalı amacına uygun kuralları koyar. Amaca bağlı kural koyma yetkisi mutlakdır. İki veya daha fazla hukuk dalının, aynı konu için, kendi amaçları yönünde kural öngördükleri durumlarda çelişki yoktur. Hatta inceleme derinlemesine yapılacak olursa çelişki bir yana değişik kuralın bulunduğu bile ileri sürülemez. Sadece bir hukukun diğerinin konusuna ve yetkisine müdahale etmemek için açık bıraktığı noktada kendisine özgü ve amacını elde etmeğe yarayan bir kural getirdiği görülür."¹⁵.

Her hukuk dalının kendine özgü bir takım müesseseleri ve kavramları vardır. Bu müessese veya kavram aynı kelimelerle belirtilmekle birlikte anlamları farklı da olabilir. Meselâ özel hukukta var olan sermaye, gelir, kâr, tacir, konut ve fatura gibi kavramlar vergi hukukunda da söz konusu olmakla birlikte farklı anlamlarda kullanılmakta¹⁶, hukukî nitelikleri farklı olmakta ve değişik hüküm ve sonuçlar doğurmaktadır. Bunlar özel hukukla vergi hukuku arasındaki ilişkiyi göstermektedir.

Vergi hukuku özel hukukla üç şekilde ilişki kurmaktadır¹⁷;

1. Vergi hukuku, özel hukuka doğrudan doğruya atıf yapar.

¹⁴ **DOMANIÇ**, Hayri (Fatura): Fatura ve İspat Kuvveti, BATİDER, 1966 c.III, sa.4, s.661.

¹⁵ **TEKİNALP**, Ünal (Vergi): Ticaret Hukuku ile Vergi Hukuku Arasında Çelişki Sorunu, İktisat Maliye Dergisi, 1976, c.23, sa.1, s.29; **ŞANVER**, Salih: Ticaret Hukuku ve Vergi Hukuku; İktisat ve Maliye Dergisi, c.XXIII, sa.1, Y.1976, s.21 vd.

¹⁶ Vergi hukukçuları doktrinde bu hususu vergi hukukunun özerkliği konusu ile ilgili olarak tartışmaktadırlar. Vergi Hukukunun özerkliği konusunda geniş bilgi için bkz. **KIRBAŞ**, Sadık: Vergi Hukuku, Temel Kavramlar İlkeler ve Kurumlar, Ankara 1996, s.25 vd.

¹⁷ **KIRBAŞ**, s.31 ; **ŞANVER**, s.22.

2. Vergi Hukuku ile özel hukuk ilişkisi dolaylı olabilir. Bir müessese veya kavram iki hukuk dalından birisinde olmayıp diğereinde ayrı bir tanıma bağlanmış olabilir.

3. Vergi hukuku özel hukukun kavramlarını alarak onu değıştirmekte ve kendine uydurmaktadır.

Birinci halde özel hukuk kuralları tartışmasız uygulanacaktır. İkinci halde ise, ilgili konuya ilişkin hüküm bulunmayan hukuk dalı diğereine kendi bütünlüğü içinde başvurarak, kıyasen uygulama söz konusu olacaktır. Son halde ise artık uygulanacak kural vergi hukuku kuralı haline gelmektedir. Özel hukuk kuralının uygulama alanı kalmamaktadır. İşte TTK.m.21 hükmü ile VUK.m.229-235 hükümleri arasındaki ilişki, söz konusu ettiğimiz sonuncu ihtimalle ilgilidir. Başka bir değışle bu halde her kanun kendi kuralını, kendisine özgü anlamıyla, kendi amacına uygun olarak kullanır.

Bu bakımdan kanaatimizce de TTK.m.21 ile VUK.m.229-235 hükümleri arasındaki fark da bir çelişki değıldir. VUK.'nun temel amacı vergi toplanmasıdır. Bunun gerçekleşebilmesi için, tacir olsun veya olmasın vergi mükelleflerinin gelir ve giderlerini tevsik edecek belgelere ihtiyaç vardır. Bu bakımdan VUK. vergi mükelleflerinin fatura alma ve verme zorunluluğunu hüküm altına almaktadır. Maliye yönünden satışların faturalı olarak yapılması çok önemlidir¹⁸. VUK.'nun amacı, TTK. hükmünü değıştirmek veya TTK. hükümlerine muhalif hükümler koyarak çelişki yaratmak değıldir. Ticaret Kanunumuz da özellikle TTK.m.21 hükmünü tacir olmanın hükümleri başlığı altında düzenleyerek tacir dışında kalan vergi mükelleflerine müdahale etmemektedir. Konunun düzenlenmesini özel hükümlere bıraktığı görülmektedir. Bu bakımdan tacir sıfatını haiz olmayan veya ticarî işletmesi icabı olmadan bir mal satmış veya imal etmiş veyahut bir iş görmüş yahut bir menfaat temin etmiş olan gerçek kişi tacirin düzenledikleri faturalar Ticaret

¹⁸ **KIZILO**T, Şükrü: Vergi Usul Kanunu ve Uygulaması, Ankara 1994, c.2, s.1895.

Kanunu hükümlerine değil, VUK. hükümlerine tâbidir. TTK.m.19 hükmünün düzenlediği istisnaî durumlar bunun örneğini teşkil eder. Bu hükme göre; bir tacirin borçlarının ticarî olması asıldır. Ancak, gerçek kişi olan bir tacir, işlemi yaptığı anda bunun ticarî işletmesiyle ilgili olmadığını diğer tarafa açıkça bildirdiği veya işin ticarî sayılmasına durum elverişli olmadığı takdirde borç adı sayılır. Taraflardan yalnız biri için ticarî iş niteliğinde olan sözleşmeler, Kanunda aksine hüküm bulunmadıkça, diğeri için de ticarî iş sayılır.

§5. Fatura Çeşitleri

Gerek Ticaret Kanunu gerek Vergi Usul Kanunu herhangi bir şekilde fatura çeşitlerinden söz etmemektedir. Sadece VUK. Mükerrer m.257 hükmü yeni belgeler meydana getirme ve mevcutları kısmen veya tamamen kaldırma yetkisini Maliye ve Gümrük Bakanlığına vermiştir. Böylece ilgili bakanlık çeşitli belgelerin yanında fatura türleri de yaratma yetkisine sahip olmaktadır.

Uygulamada ve doktrinde¹⁹ faturanın kullanılış şekline ve amacına göre çeşitli sınıflandırmalar yapılmaktadır. Bu sınıflandırmaya göre faturalar "Basit Fatura", "Komisyoncu Alış ve Satış Faturaları", "İade Faturası", "İrsaliyeli Fatura", "Tasdikli Fatura" (Konsolosluk Faturası), "Muvakkat Fatura - Kesin Fatura", "Kapalı Fatura - Açık Fatura" gibi adlar almaktadır.

I. Basit Fatura (Adî Fatura)

Doktrinde, basit fatura peşin alış verişler için düzenlenen ve en çok kullanılan fatura olarak ifade edildiği gibi²⁰ klâsik fatura ve adî fatura diye de adlandırılmaktadır²¹.

¹⁹ DOĞANAY, İsmail (Ticarî) : Ticarî Alım ve Satım Akdi ve Nevileri, Ankara 1993, s.51; KIZILOL, s. 1895.

²⁰ DOĞANAY (Ticarî), s.510; SENGİR, Turgut / TARAY, Haydar: Ticarî Satışlarda İspat Vasıtalarından Fatura, İstanbul Baro Dergisi, c.42, Y.1968, sa.1-2, s.4.

Uygulamada kullanılmakta olan ve VUK. unda tarif edilen, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblâğı göstermek üzere, emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen faturaya; aşağıda değinilecek diğer faturalardan ayırt edebilmek için basit veya adî fatura denilmektedir. Tacirin, TTK.m.21 hükmüne göre kullanacağı ve bu hükmün sonuçlarına tâbi olacağı fatura esas itibarıyla basit faturalardır. VUK.'nun aradığı şekil şartlarına ve nizama uygun olması gereken fatura da bu faturadır. Bizde incelemelerimizde söz konusu ettiğimiz bu basit faturaları esas alacağız. Esas itibarıyla bu adlandırma, hukukî anlamda fatura kavramına girmeyen fakat fatura olarak ifade edilen diğer belgelerden ayırt etmek üzere kullanılmaktadır. Aşağıda "diğer fatura çeşitleri " başlığı altında açıklayacağımız belgelerle ilgili olarak "fatura" kelimesinin kullanılmaması gerektiği kanaatindeyiz. Çünkü fatura hukukî bir kavram olarak bir müesseseyi ifade etmekte ve hukukî sonuçlar doğurmaktadır. İhtiyarî olarak uygulamada tacirin kullanacağı belgelere herhangi bir şekilde fatura kelimesinin kullanılması kavram karmaşasına yol açmaktadır.

II. Komisyoncu Alış ve Satış Faturaları

Komisyoncu aracılığıyla yapılan mal alımlarında; komisyoncu tarafından, malın alış bedelini, alış giderlerini ve komisyon ücretini göstermek üzere düzenlenen belgeye **komisyoncu alış faturası** denir. Komisyoncu aracılığı ile yapılan satışlarda, satış tutarı, satış giderleri ve komisyon ücretleri toplamından komisyoncu alış faturası tutarının indirilmesinden sonraki tutarı göstermek üzere düzenlenen belgeye ise **komisyoncu satış faturası** adı verilmektedir²².

III. İade Faturası

İade faturası esas itibarıyla bir fatura değildir. Zira bir mal satımı veya imali veyahut bir menfaat temini karşılığı olarak veril-

²¹ KIZILOT, s.1896.

²² KIZILOT, s.1897.

mez. Ancak, bu işlemleri yapan bir şahıs tarafından gönderilen bir faturanın karşı tarafça tamamen veya kısmen kabul edilmemesi veya satılan malların herhangi bir sebeple tamamen veya kısmen iade edilmesi halinde, alıcı tarafından hazırlanan ve söz konusu asıl faturanın kısmen veya tamamen kabul edilmediğini veya malın iadesini göstermek üzere hazırlanarak, söz konusu işlemlerin muhasebeleştirilmesini sağlayan belgeye, uygulamada iade faturası denilmektedir. Bu bakımdan iade faturalarında TTK.m.21(2) hükmünün öngördüğü kanuni karinenin uygulanması da mümkün değildir. Zira bir mal satımı veya imali veyahut bir menfaat temini karşılığı olarak verilmeyen ama şekli olarak faturaya işlenen bir hususta, karinenin doğduğu kabul edilemez. Yargıtay'ın da iade faturasıyla ilgili olmamakla beraber, bir mal satımı veya imali veyahut bir menfaat temini karşılığı olarak verilmeyen faturaya ilişkin verdiği kararı bu görüşümüzü destekler mahiyettedir²³. Hatta iade faturası asıl faturanın alındığı tarihten itibaren 8 gün içinde kesilip gönderilmekle, asıl faturaya itiraz edildiğini de göstereceği kanaatindeyiz.

IV. İrsaliyeli Fatura

Sevk irsaliyesi, ticarî emtianın bir yerden başka bir yere nakli sırasında düzenlenmesi ve emtia ile birlikte bulundurulması zorunlu (VUK.m.230) bir belgedir²⁴.

²³ "... Mahkemece davalının yasal süresinde itiraz etmemesi nedeniyle içeriğinden sorumlu olduğu gerekçesiyle itibar ettiği 1.7.1994 tarihli ve (501.653.152)lira tutarındaki fatura TTK. nun 23/1 maddesi anlamında yapılan bir iş, verilen bir hizmet veya teslim edilen mala ilişkin olmayıp, davalının sattığı ayıplı malzemenin kullanıldığı, parke imalatının kusurlu olması ve yenilenmesinden **dolayı uğranılan zararın tazminine ilişkin olduğuna** göre, borçlar kanununun 42 ve 43. Maddelerindeki ilkeler uyarınca gerçek zarara yansıtılması halinde geçerlilik taşır." [Yargıtay 11.HD. 1998/7898 E., 1999/2516 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

²⁴ "... Herhangi bir mal satışı ve bağımsız kazanç sağlanması söz konusu olmasa bile, işyeri kapsamına giren depodan ekonomi içersindeki mal hareketlerini düzenli bir şekilde izlemek ve ticari emtianın nakli sırasında kolayca

Sevk irsaliyesi, malların nakli sırasında vergi mevzuatı bakımından kontrol edilebilmesi ve fatura uygulamasının denetlenebilmesi, dolayısıyla vergi kaçakçılığının önlenmesi amacıyla VUK. tarafından öngörülmüş bir belgedir.

Sevk irsaliyelerine, müşteri adresi, vergi dairesi ve hesap numaralarının yazılması zorunludur.²⁵ Söz konusu belgenin numarasının faturada bulunması VUK.'na göre şarttır (VUK.m.230, f.5, b.1). Aksi takdirde faturada VUK. nun düzenlediği asgarî şartlar bulunmadığından fatura, vergi mevzuatında fatura hükmünde olmayacaktır. Buna karşılık TTK. hükümlerinde sevk irsaliyesiyle ilgili bir hüküm bulunmamaktadır.

Bu bakımdan, sevk irsaliye numarasının faturada bulunup bulunmaması TTK. bakımından bir hüküm doğurmaz. Yani sevk irsaliye numarası yazılı olmayan bu belge yine de faturadır.

Sevk irsaliyesi, TTK. yönünden, irsaliyenin alıcı tarafından imzalanması gibi durumlarda malın teslim edildiğini tevsike yaratacak yardımcı bir yazılı delil rolü oynar²⁶.

Sevk irsaliyesi bazı hallerde satıcı bazı hallerde de alıcı tarafından düzenlenmesi şart olan ve VUK.'nun öngördüğü bir belge-

kontrol edilmesini belgelendirmenin daha sağlıklı biçimde işlemlerini sağlamak amacıyla sevk irsaliyesi düzenlemek zorunludur." [Yargıtay 9.CD, 1994/1972 E., 1994/3014 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

²⁵ "... Ayrıca, sevk irsaliyelerine, müşteri adresi, vergi dairesi ve hesap numaralarının yazılmaması halinde sevk irsaliyesi hiç düzenlenmemiş sayılır." [Yargıtay 9.CD. 1993 /159 E., 1993 / 1310 K. (Yaklaşım Dergisi, Y.1, sa.5, Mayıs 1993, s. 83)].

²⁶ "... Mal, sevk irsaliyesi ile birlikte gönderilen ve satın alan tarafından imzalanması ile malın teslimi tahakkuk etmiş olur. Satıcının teslim konusunda dayanabileceği belge budur. Davada ise davalı böyle bir yazılı belgeye dayanmamış, dayandığı ve mahkemece kabul edilen kurulma kontrol listesinin ise malın teslim edildiğini gösterir yazılı bir belge olmadığı açık ve kesindir." [Yargıtay 13.HD, 1995/954 E., 1995/1611 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

dir.²⁷ Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı ve taşıttırıldığı hallerde satıcı söz konusu belgeyi düzenler.

Buna karşılık teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıttırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıttırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması zorunludur (VUK.m.230, f.5, b.1). Taşıtta bulundurulmayan sevk irsaliyesi hiç düzenlenmemiş sayılır²⁸.

²⁷ "... VUK.'nun 230/5. maddesinde fatura düzenlenmesi zorunlu ticari malların sevki durumunda sevk irsaliyesi düzenleneceği öngörülmüştür. Sebze ve meyvelerin taşınmasında kullanılan ve boşaldığında iade edilen boş kasaların sahibine iade edilmek üzere gönderilmesi halinde sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmez." [Danıştay 3D, 1997/3719 E., 1999/1616 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

"... Sevk irsaliyesinin satıcı tarafından düzenlenmesi gereken hallerde, irsaliyenin düzenlenmemiş olması alıcıyla bağlamayacağından, sevk irsaliyesine emtianın miktar olarak eksik yazıldığına ilişkin tutanağın alıcı durumundaki yükümlünün işyerinin kapatılmasına dayanak yapılamaz." [VG, 1996/294 E., K: 1998/6 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

"... Sevk irsaliyesine sevk edilen emtia miktarının noksan yazılmış olması sevk irsaliyesinin düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyeceğinden işyeri kapatma cezasına dayanak alınamaz." [VG, 1998/110 E., 1999/268, (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

²⁸ " 213 sayılı Kanununun 230/5 maddesine göre düzenlenmesi gereken sevk irsaliyesinin taşıtta bulundurulması şart olmasına, suça konu her iki tutanakta da sevk irsaliyesinin bulunmadığının tespit edilmiş olmasına göre müsnet suçun yasal unsurları itibarıyla oluştuğu gözetilmeden yazılı düşüncelerle beraat kararı verilmesi, kanuna aykırı ve müdahil vekilinin temyiz itirazları bu itibarla yerinde görülmemiş olduğundan, hükmün bu sebepten dolayı istem gibi bozulmasına oybirliği ile karar verildi" [Yargıtay 9.CD. 1993 / 825 E, 1993 / 1551K. (Yaklaşım Dergisi, Y.1, sa.5, Mayıs 1993, s. 82)].

"... Emtianın taşınmasını gerçekleştiren şirket tarafından düzenlenen faturanın yoklama sırasında araçta bulundurulduğu dikkate alındığında kanun koyucunun sevk irsaliyesi düzenlenmesindeki mal hareketini takip etme ve belgesiz mal naklini engelleme yolundaki amacının da gerçekleştiği görülmektedir. Bu durumda kanunda öngörülen usullere uygun düzenlenmeyen "yoklama fişine" dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezasında isabet bulunmamaktadır." (Danıştay 4.D, 2001/655, K: 2001/1831, (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

Faturalarda VUK.m.230 hükmüne göre satılan malların teslim tarihi ve (sevk irsaliyesinin düzenlenmesi gerekecek her halde)²⁹ irsaliye numarasının bulunması şarttır (VUK.m.230/5)³⁰. Bu hükümlerin neticesi olarak, malın satımı sırasında fatura tanzim edilmiş ve fatura ile birlikte mal gönderilecek olsa dahi ayrıca sevk irsaliyesi düzenlenmesi zorunludur.³¹

Bundan başka faturanın henüz düzenlenmemiş olduğu hallerde de, eğer mal sevk edilecekse, sevk irsaliyesinin düzenlenmesi yine mecburîdir. Ancak, vergi mükellefleri arzu ederlerse fatura ve

²⁹ Geniş bilgi için bkz. KIZILOT, s.1908-1924;

“... 253 Seri nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğindeki, sevk irsaliyelerinde düzenleme tarihinin yanı sıra fiili sevk tarihinin de bulunması yolundaki düzenlemede kanuna aykırılık bulunmamaktadır. Bu düzenlemeye dayanılarak ceza kesilmesi halinde fiilin cezayı gerektirip gerektirmediği hususu yargı yerince incelenir. (Danıştay 4.D 1997/5782 E., 1998/4152 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

³⁰ “... Fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, 213 sayılı Kanunun 230 ve 231. maddeleri ahkamına tabi irsaliyeler 231/3. maddesi uyarınca en az bir asıl, bir örnek olarak düzenlenir. 206 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile sevk irsaliyelerinin en az üç nüsha olarak düzenlenmesi idari nitelikte bir durumdur.” [Yargıtay, 9.CD, 1992/9976 E., 1992/10639 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

“... Sevk irsaliyesinin iki nüsha olarak düzenlenmesi 213 sayılı Vergi Usul Yasasının 230. maddesine muhalefet suçunu oluşturmaz, ancak aynı Yasanın 351. ve 352. maddeleriyle yaptırıma bağlanmış usulsüzlük fiilini oluşturur. Biri, 1991 yılı; diğeri, 1992 yılı hesap dönemi içinde olmak üzere iki kez sevk irsaliyesi düzenlenmemesi, aynı vergi dönemi içinde iki kez sevk irsaliyesi düzenlenmemek suçunu oluşturmaz. 29.1.1992 günlü tutanakta yazılı depo'nun sanığa ait oyuncak malzemelerin muhafaza edildiği bir depo mu, yoksa 213 sayılı Yasanın 156. maddesinde belirlenen ve ticari faaliyet yürütülen bir depo mu olduğu araştırılıp saptandıktan sonra karar verilmelidir.” [Yargıtay, 9.CD, 1993/598 E., 1993/1511 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya]. Ayrıca bkz. §9 / II (VUK.'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli).

³¹ “... Diğer taraftan, toplu sevk irsaliyesi ile pazarlanan emtiaya ilişkin faturaları on günlük yasal sürede düzenlemekle birlikte teslim anında düzenlemek suretiyle usule aykırı sevk irsaliyesi düzenlemiş olması halinde de mükellefe özel usulsüzlük cezası kesilemez.” [Danıştay 3.D, 1996/2159 E., 1998/285 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

sevk irsaliyesini ayrı belgeler olarak düzenlemek yerine “irsaliyeli fatura” adı altında tek bir belge de düzenleyebilirler³². Böylece vergi mükellefleri, sattıkları mallar dolayısıyla VUK.m.231,b.5 hükmünün tanıdığı, malın tesliminden itibaren faturanın yedi gün içinde düzenlenmesi zorunluluğundan vazgeçerek beklemeden tek bir belge düzenleme imkânına sahip olmuşlardır. Bununla ilgili esaslar ise Maliye ve Gümrük Bakanlığının 211 ve 232 sıra nolu VUK. Genel Tebliğinde düzenlenmiştir.

211. Sıra nolu VUK. Genel Tebliğine göre “Sattıkları mallar dolayısıyla Vergi Usul Kanunu’nun 231. maddesinin 5 numaralı bendinin mükelleflere tanıdığı, malın tesliminden itibaren faturanın yedi gün içinde düzenlenmesi imkânından vazgeçerek, bu yükümlülüğü derhal yerine getirmek isteyen mükellefler, fatura ve sevk irsaliyesini ayrı ayrı düzenlemeksizin diledikleri takdirde aşağıda sıralanan esaslara uygun olarak "irsaliyeli fatura" düzenleyebileceklerdir”:

a) Bu usulü seçen mükellefler, o takvim yılı sona ermeden fatura veya sevk irsaliyesini ayrı ayrı düzenleyemezler.

b) "İrsaliyeli fatura" uygulamasını seçen mükelleflerden mal satın alan mükelleflerin, bu malları taşımaları veya taşıttırmaları esnasında "irsaliyeli fatura" bulunması halinde bunların "sevk irsaliyesi" düzenleme yükümlülükleri yoktur.

c) Örneği ekte yer alan "irsaliyeli fatura", mükellefler tarafından anlaşmalı matbaalarda fatura ölçülerinde bastırılacaktır. "İrsaliyeli fatura"ların anlaşmalı matbaalarda bastırılması ve kullanılmasında "Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik" ve "164 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği" hükümleri-

³² VUK. Genel Tebliği Sıra No: 211 (R.G. t.21.9.1991, sa.20989).

ne uyulacaktır. Bununla birlikte, "irsaliyeli fatura"nın altında, "Bu belgenin sevk edilen malla birlikte bulunması halinde ayrıca sevk irsaliyesi aranmaz." ifadesine yer verilecektir.

d) Malı satan mükellefler "irsaliyeli fatura"yı en az üç örnek olarak düzenleyeceklerdir. En az üç nüsha düzenlenmeyen "irsaliyeli fatura"lar hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

"İrsaliyeli fatura"nın iki nüshası mutlaka malı taşıyan araçta bulundurulacak, yoklama ve denetimlerde "irsaliyeli fatura"nın iki nüshası da ibraz edilecektir. Denetim elemanları, kendilerine ibraz edilen "irsaliyeli fatura"nın bir nüshasına adını, soyadını ve unvanını yazdıktan sonra tarih belirterek mühürleyip imzalayacak ve ilgiliye iade edecekler; diğer nüshasını da Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Vergi İstihbarat Şubesine gönderilmek üzere Defterdarlıklara tevdi edeceklerdir.

e) "İrsaliyeli fatura"da; faturayı düzenleyenin adı, ticari unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası, malın nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı ile nereye ve kime gönderildiği; müşterinin adı, ticari unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, faturanın seri ve müteselsil sıra numarası, düzenleme tarihi ve saati ile anlaşmalı matbaa ile ilgili bilgilere yer verilecektir. Bu bilgilerin eksik olması halinde "irsaliyeli fatura" hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

f) İşlerinin gereği "irsaliyeli fatura" uygulamasından yararlanmak isteyen mükellefler, "irsaliyeli fatura" uygulamasına geçecekleri hesap döneminden önce anlaşmalı matbaalara "irsaliyeli fatura"yı bastırmaları gerekmektedir. "İrsaliyeli fatura" uygulamasından hesap dönemi itibariyle yararlanılacak; bu uygulamadan ancak hesap dönemi sonunda vazgeçilebilecektir. Bu uygulamayı seçen mükellefler, alıcıya teslim etmek üzere yaptıkları mal satışlarını, sadece "irsaliyeli fatura" ile belgelendirebileceklerdir. Bu mükellef-

lerin ayrı ayrı fatura ve irsaliye düzenleme yetkileri yoktur. Ayrı ayrı fatura veya sevk irsaliyesi düzenlenmesi halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

"İrsaliyeli fatura" uygulamasına hesap dönemi içinde geçilemez, kesinlikle hesap dönemi başında geçilmesi gerekir. Yeni işe başlayanlar işe başlama tarihinden itibaren bu usulü seçebilirler; daha sonra hesap dönemi içinde usulün değiştirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla bu durumdaki mükellefler hem "irsaliyeli fatura", hem de ayrı ayrı fatura ve irsaliye düzenleyemezler.

g) "İrsaliyeli fatura" düzenleme usulünü seçen mükelleflerin daha önce notere tasdik ettirdikleri veya anlaşmalı matbaalara bastırdıkları kullanılmamış sevk irsaliyeleri ve faturalar mükelleflerce bağlı oldukları vergi dairelerine götürülecek ve vergi dairelerince bu belgeler iptal edilecektir.

Bu Tebliğle yapılan düzenlemeler dışında, fatura ve sevk irsaliyesine ilişkin olarak daha önce yapılan düzenlemeler yürürlükte olup, uygulanmasına devam olunacaktır.

232 sıra nolu VUK. Genel Tebliğine göre de;

"Mükellefler, faaliyetleriyle ilgili olarak irsaliyeli fatura kullanmalarının yanı sıra, bundan böyle fatura ve sevk irsaliyesini ayrı ayrı da kullanabileceklerdir.

Satılan malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıttırıldığı hallerde, satıcı tarafından irsaliyeli fatura düzenlenebileceği gibi ayrı ayrı fatura ve sevk irsaliyesi de düzenlenebilecektir. İrsaliye fatura düzenlenmesi halinde ayrıca sevk irsaliyesi aranmayacaktır.

Teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıttırılması halinde ise, sevk irsaliyesi alıcı tarafından tanzim edilecektir.

Aynı müessesenin birden çok işyerinin veya şubelerinin bulunması ve bunlar arasında mal sevkiyatının yapılması halinde, bu taşıma işlemleri için yalnızca sevk irsaliyesi düzenlenmesi yeterli olacaktır.

Fatura, irsaliyeli fatura ve sevk irsaliyesi kullanılmasına ilişkin olarak daha önce yayınlanmış olan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinin bu tebliğe aykırı olmayan kısımlarının uygulanmasına devam olunacaktır.”

TTK.m.1525 hükmüne göre; “ tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla, ihbarlar, ihtarlar, itirazlar ve benzeri beyanlar; FATURA, teyit mektubu, iştirak taahhünamesi, toplantı çağrıları ve bu hüküm uyarınca yapılan elektronik gönderme ve elektronik saklama sözleşmesi, elektronik ortamda **düzenlenebilir, yollanabilir, itiraza uğrayabilir** ve kabul edilmişse hüküm ifade eder.

Elektronik ortamda fatura düzenlenmesi halinde **irsaliyeli faturanın** durumu belirsizdir. Bu durumda elektronik ortamda düzenlenen faturanın da irsaliyeli fatura şeklinde düzenlenebilmesi, taşıyana ise yazılı bir çıktısının ya da kopyasının verilmesi ve emtia ile birlikte bulundurulması yahut ayrıca sevk irsaliyesi düzenlemesi ile da VUK.m.230 hükmünün aradığı şartı gerçekleştirebilir.

V. Tasdikli Fatura (Konsolosluk Faturası)

Orijinal fatura veya tasdikli fatura olarak da tanınan bu fatura; alıcı ve satıcının iki ayrı ülkede bulunması halinde; satıcının gümrük işlemlerini kolaylaştırmak amacıyla satıcı tarafından tanzim edilerek kendi ülkesindeki alıcının konsolosluğuna tasdik etti-

rerek alıcıya gönderdiği faturadır³³. Bu faturalar, aynı zamanda malın menşeiini de göstermeye yararlar³⁴.

VI. Muvakkat Fatura - Kesin Fatura

Siparişi yapılan, ancak, teslim işlemi henüz tamamlanmadığı için kesin bir nitelik kazanmamış ticarî işlemleri göstermek amacıyla düzenlenen belgeye **geçici (muvaqqat) fatura** denmektedir³⁵. Teslim işlemi ile kesinlik kazandıktan sonra kat'î fatura tanzim olunur

Muvaqqat ve kesin fatura kavramları hukukî bir terim olarak deniz mülga ticaret hukukunda geçmekte idi (MTTK.m.1150, 1157, 1158). Bu hükümler yeni Ticaret Kanununda yer almamaktadır. Bu bakımdan muvaqqat ve kesin fatura adında Türk Ticaret Kanunu sistemi içinde yeri kalmamıştır.

VII. Kapalı Fatura - Açık Fatura (Akide Edilmiş Fatura - Akide Edilmemiş Fatura)

Ticaret Kanunumuzda ve Vergi Usul Kanunumuzda açık fatura ve kapalı fatura kavramları yoktur. Bu kavramlar "ticarî örf ve âdet" hukukundan doğmuştur³⁶.

Uygulamada peşin olan satışlarla veresiye satışları birbirinden ayırt etmek üzere başlatılan açık fatura, ve kapalı fatura ayırımı sonucunda bir örf ve âdet hukuk kuralı meydana gelmiştir.

³³ KIZILOT, s.1897.

³⁴ SENGİR / TARAY, s.4.

³⁵ KIZILOT, s.1897.

³⁶ İŞIKTAÇ, Yasemin: Hukukun Kaynağı Olarak Örf ve Adet Hukuku, İstanbul 1992; ÜNAL, Hüseyin: Ticarî Örf ve Adetler, Malî Sorunlara Çözüm, Nisan 1985, Y.1, sa.4, s.71.

Başlangıçta, fatura tanzim edildikten sonra, faturada yazılı rakamların altı iki çizgi ile kapatılıp faturayı tanzim eden tarafından imzalanması halinde o fatura “kabzu ibraya havi olmuş” yani fatura bedelinin ödendiğini gösterir hale gelmiş sayılmaktaydı. Hatta böyle bir faturanın da “artık faturalıktan çıktığı ve maktu resme tâbi “makbuz” mahiyetini iktisap ettiği kabul edilmiştir³⁷. Peşin satışlar için öngörülen bu kapatma işlemi, faturanın tanzimini müteakip fatura üzerinde tediye muamelesinin yapılmadığı yani malı veresiye verildiği veya fatura bedeli daha sonra ödeneceği hallerde kapatılma işlemi yapılmayıp, faturaya sadece pul yapıştırılarak ve damga pulu iptal olunması şeklinde açık fatura uygulaması yapılmıştır. Söz konusu damga pulları, Mülga Damga Resmi Kanununda belirtilmemiş olmakla beraber, fatura bedelinin ödendiği hallerde, fatura metninin altına, ödenmediği hallerde ise faturanın sağ yukarı kısmına yapıştırılması gerektiği savunulmuştur³⁸.

Ankara Ticaret Odası da aldığı bir “teamül kararı” ile açık fatura- kapalı fatura uygulamasının bir örf ve âdet hukuk kuralı haline gelmesini sağlamıştır³⁹. Bu tarihten sonra yürürlüğe giren Mülga

³⁷ PULMAN, Celâl : Faturaların Ehemmiyeti ve Damga Resmi (I), Vergi ve Resimler Dergisi, Y.1954, S.9. sa.207, s.9.

³⁸ PULMAN, Celâl: Faturaların Ehemmiyeti ve Damga Resmi (II), Vergi ve Resimler Dergisi, Y. 1954, sa.208, s.9.

³⁹ 21.12.1948 tarih ve 6 nolu Ankara Ticaret Odası'nın teamül kararı (Ankara Ticaret Odası Teamül kararları, Ankara 1968, s.7), Bu karar göre; “ticarethane tarafından satışı yapılan mallara ait fatura muhteviyatı alıcı tarafından ödendiğinde, bayi tarafından faturanın altına damga pulu yapıştırılarak tarih, ticarethane klişe veya mührü ile birlikte salâhiyettar olan tarafından imza edilerek pul iptal olunur. Bu şekildeki faturaya bedeli alınmış (kapanmış, akide edilmiş) fatura denir. Bedeli alınmıştır kaydını ihtiva etmeyen faturada damga pulu üzerine ticarethane klişe veya mührü ve salâhiyetli olanın imzası mevcut olduğu takdirde, bu kaydın mevcut olmaması bir hüküm ifade etmez. Yani fatura bedeli ödenmiş, kapanmış akide edilmiş sayılır.” Ankara Ticaret Odası, 25.3.1969 gün ve 536/640 sayılı teamül kararı ile daha önce aldığı kararı tekrarlamıştır (UÇAR, Salter: Hukukumuzda Ticaret Sicili Tacir ve Esnaf Kavramı, İstanbul 1993, s.47). Diğer taraftan, 1318 sayılı finansman kanunu ile faturalara damga pulu yapıştırılması zorunluluğu kaldırıldığından,

5590 sayılı Ticaret ve Sanayi Odaları Kanunu'nun⁴⁰ m.5. hükmü ile Odalara "Bölgeleri içindeki ticarî teamülleri tespit edip, örf ve âdet haline getirmek" görevi verilmiştir. Mülga bu kanun yerine 2004 tarihinde yürürlüğe giren 5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu 'nun m.12f hükmü ile Odalara "çalışma alanları içindeki ticari ve sınaî örf, adet ve teamülleri tespit etmek, Bakanlığın onayına sunmak ve ilan etmek" görevi tekrarlanmıştır. Ancak burada odalara verilen görev sadece tespit, Bakanlığa bildirme ve ilanla sınırlıdır. Başka bir deyişle mülga kanundaki örf ve adet haline getirme işi, meri kanunla, bakanlığa bildirim, bakanlığın onayı ve ilanla gerçekleşmektedir.

Ticaret Odasının tespit ettiği teamüle göre; faturanın altına pul yapıştırılarak imza edilmesi halinde kapalı fatura, pulun faturanın üst kısmına yapıştırılarak imzalanması halinde de açık fatura söz konusu olmaktadır. Yargıtay da birçok kararında açık fatura ve kapalı fatura kavramını kabul etmiş, açık faturanın bedelin ödenmediğine, kapalı faturanın da bedelin ödendiğine karine teşkil edeceğine dair kararlar vermiştir⁴¹. Yargıtay'a göre "Açık fatura düzen-

faturanın üst kısmına işletme kaşesi veya ticaret unvanının yazılması ve imzalanması halinde açık fatura; aynı işlemin fatura altına yapılması halinde ise kapalı fatura söz konusu olur. (ARKAN, s147,148).

⁴⁰ Ticaret ve Sanayi Odaları, Ticaret Odaları, Sanayi Odaları, Deniz Ticaret Odaları, Ticaret Borsaları ve Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği Kanunu, R.G. t.15.3.1950.

⁴¹ " Dava dosyası kapsamına sunulan tarih ve sayısı yukarıda açıklanan fatura kapsamı incelendiğinde; faturanın "kapalı fatura" olduğu sonucuna varılmaktadır. Ticari işlerde işi yapanın kestiği faturanın altının kapatılarak imzalanmış olması, o fatura bedelinin ödendiğine karine teşkil eder. Kapalı fatura borçlu davalı elinde bulunduğu göre fatura bedelinin ödendiğinin karine olarak kabulü gerekir. Davacı, yazılı delil niteliğindeki kapalı faturanın aksini yasal delillerle kanıtlamakla ödevlidir. İş bedelinin ödenmediğini davacı, HUMK'nun 288 ve izleyen maddeleri hükümleri uyarınca, yazılı delille kanıtlamalıdır. Davacının yazılı delilinin bulunmaması durumunda ise "yasal delil" kapsamında yemin deliline dayanmış olduğundan iş bedelinin ödenmediğine yönelik olarak davalıya "yemin önerme" hakkının bulunduğu mahkemece davacıya hatırlatılması gerekmektedir. Kapalı faturanın aksinin davacı tarafça kanıtlanmış olması

lenmesi, satışın veresiye yapıldığına karinedir"⁴². Ayrıca Yargıtay'a göre; "satıcının düzenlediği bedeli muhtevi fatura altına pul yapıştı-

durumunda ise, davalı tarafından fatura kapsamındaki iş bedeli kabul edilmiş bulunduğundan fatura tutarı olan 10.620,00 TL'nin davalıdan tahsiline karar verilmelidir. Aksi halde ise, dava reddedilmelidir." Yargıtay 15. HD. 2010/1934 E. 2011/1690 K. (Corpus CD-Medya)

"Somut olayda, davacı yüklenici kapalı fatura ibraz etmiştir. Kapalı fatura, bedelin ödendiğine karinedir. Bunun aksini ispat için davacının teklif ettiği yemini de davalı taraf isticvap yoluyla yerine getirmiştir. Bu durumda, kanıtlanmayan davanın reddine karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçeyle kabulü doğru olmamış ve kararın bu nedenle bozulması gerekmiştir " (15.HD. 22.10.1998 gün, 1998/3959 E. 1998/3979 K.).

"... Faturanın altına bedeli alınmıştır şeklinde bir şerh verilmemiş dahi olsa, faturanın altına yukarıdaki işlemin derç edilmesiyle; o fatura bedelinin müşteri tarafından ödenip faturanın da kapatılmış olduğu manası çıkar." [Yargıtay TD. 1975/2970E. 1972/3256K. (ÖZER, Yılmaz / DOĞAN, A. Abdullah / ARICA, M. Nadir: Vergi Hukukunda Belgeler, Ankara 1996, s.30)]. Benzer kararlar için ayrıca bkz. Yargıtay 11. HD. E.1988/772 E., 5036 K. ; Yargıtay 11.HD. 1989/4791E., 1989/1476K.; Yargıtay 11.HD. 1990/4074E., 1990/4311K.; Yargıtay 11.HD. 1990/5261E., 1990/5579K.; Yargıtay 11. HD.1984/1984 E.1984/2132K.[DOĞANAY (Ticari), s.41, dipnot 80-83]. Yargıtay 11. HD. 1990/5178 E., 1990/5570 K. (ERİŞ, Gönen, Madde Açıklamalı - En Son içtihatlı Türk Ticaret Kanunu, 2. bası, Adana 1992, c.1, s.245).

⁴² "... Açık fatura borcun ödenmediğini gösterir. Böyle bir faturanın davalıya tebliğ edilip onun da itiraz etmemesi halinde satış bedelinin ödendiğini davalı taraf kanıtlamak zorundadır." [Yargıtay, 11.HD. 1988/6471 E. 1988/1267 K. (ERİŞ, s.239)].

"... TTK.23/1 md. Uyarınca, ticari işletmesi gereği bir mal satan, imal eden veya bir iş gören ya da menfaat sağlayan tacir, talep üzerine fatura düzenlemek v bedel ödenmiş ise bu hususu da faturada göstermek zorundadır. Fatura muhteviyatı alıcı tarafından ödendiğinde, bayi tarafından fatura altına damga pulu yapıştırılarak tarih, ticarethane klişe veya mührü ile birlikte salahiyettar olan tarafından imza edilerek pul iptal olunur. Bu şekildeki faturaya bedeli alınmış (kapanmış, akide edilmiş) fatura denir. Davalı iş sahibi tarafından aslı dosyaya ibraz edilen fatura kapalı fatura niteliğinde olmayıp açık bırakılmıştır. Faturanın açık bırakılması bedelinin ödenmediğini gösterir. Bedelin ödendiğinin davalı iş sahibi tarafından kanıtlanması gerekir. Davalı iş sahibi ödemeye ilişkin üç adet makbuz ibraz etmiş ise de bu makbuzlara karşı davacının diyeceği sorulmadan sadece fatura aslının davalı elinde bulunması ödemeye karine sayılarak yazılı şekilde davanın reddine karar verilmesi usul ve yasaya aykırı görülmüş, kararın bozulması gerekmiştir" [Yargıtay, 15. HD. 1999/3988 E, 1999 /3861 K.)

rılarak imzalanmış bulunmasının, fatura bedelinin ödendiğine delâlet eden bir mahallî örf ve âdet olup olmadığının ticaret ve sanayi Odasından sorularak, elde edilecek sonuca göre karar verilmesi gerekir⁴³. Doktrinde bu konuda iki ayrı görüş vardır. Bir görüşe göre; Ticaret ve Sanayi Odalarının bu konudaki cevapları, herhangi bir bilirkişi mütalâası olarak bir kıymet ifade eder⁴⁴.

Bizim de katıldığımız diğer görüşe göre ise, “TTK.m.2 hükmü⁴⁵, ticarî bir işe uygulanacak hükümlerin sırasını tespit etmiş ve bu sırada sayılmış olan ticarî örf ve âdetin tespiti de kanunla Ticaret ve Sanayi Odalarına verilmiş olduğuna göre, burada herhangi bir bilirkişi mütalâası durumu yoktur ve mahkeme gelen cevaba göre karar vermek zorundadır⁴⁶”.

⁴³ "... Satıcının düzenlediği bedeli muhtevi fatura altına pul yapıştırılarak imzalanmış bulunmaktadır. Bunun fatura bedelinin ödendiğine delâlet eden bir mahallî örf ve âdet olup olmadığı Ticaret ve Sanayi Odasından sorularak, elde edilecek sonuca göre karar verilmesi gerekmektedir." [Yargıtay TD., E.91/424, K.91/4203 (POROY, s.75, dipnot 24a)].

⁴⁴ KARAYALÇIN (Ticaret), s.149. f) Odaların görevlerinden birisi de “Çalışma alanları içindeki ticari ve sınai örf, adet ve teamülleri tespit etmek, Bakanlığın onayına sunmak ve ilan etmek” tir. (Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu m.12f), Örf, adet ve teamüller hakkında istenecek belgeler örf, adet ve teamül defterindeki kayıtlara dayanılarak düzenlenir Oda Muamelat Yönetmeliği m.28)

⁴⁵ Kanunda aksine bir hüküm yoksa, ticarî örf ve âdet olarak kabul edildiği belirlenmedikçe, teamül, mahkemenin yargısına esas olamaz. Ancak, irade açıklamalarının yorumunda teamüller de dikkate alınır. Bir bölgeye veya bir ticaret dalına özgü ticarî örf ve âdetler genel olanlara üstün tutulur. İlgililer aynı bölgede değilse, kanunda veya sözleşmede aksi öngörülmedikçe, ifa yerindeki ticarî örf ve âdet uygulanır. Ticarî örf ve âdet, tacir sıfatını haiz bulunmayanlar hakkında ancak onlar tarafından bilindiği veya bilinmesi gerektiği takdirde uygulanır. (TTK.m.2)

⁴⁶ POROY, s.76.

Kaldı ki, birçok Yargıtay kararı⁴⁷ da artık açık ve kapalı faturanın bir ticarî örf ve âdet olduğunu açıkça tevsik etmiştir.

Doktrinde, 1318 sayılı Finansman Kanunu'nun faturalara damga pulu yapıştırılmasına ilişkin hükmünün yürürlükten kaldırıldığı gerekçesiyle, bu uygulamanın geçerliğini kaybettiği savunulmaktadır⁴⁸.

Bize göre açık-kapalı fatura uygulaması ve bunun bir ticarî örf ve âdet hukuk kuralı olarak geçerliliği halen devam etmektedir. Çünkü bu kaide herhangi bir kanun hükmüne bağlı olarak doğmamıştır. Ne eski Damga Resmi Kanunu ne 10.8.1970 yılında yürürlüğe giren Finansman Kanunu ne de başka bir kanun hükmü bu uygulamayı doğurmuştur.

Söz konusu ticarî teamül ihtiyaçtan doğmuş, Damga Resmi Kanunu ve Finansman Kanununun öngördüğü pul yapıştırma mecburiyeti, faturanın kapatılmasında yardımcı rol oynamıştır. Diğer taraftan pul yapıştırma mecburiyeti Ticaret Kanununun öngördüğü bir husus değildir. Bu bakımdan söz konusu pul yapıştırma mecburiyeti yürürlükte iken dahi, pul yapıştırılmaması, söz konusu belgenin fatura sayılmamasına sebep teşkil etmez.

⁴⁷ "... Mahallindeki örf ve adete göre bu şekilde kapalı olarak düzenlenen faturanın borcun ödendiğine dair yerleşmiş ört ve adat bulunup bulunmadığı mahalli Ticaret Odası Başkanlığından sorularak bu hususta ört ve adet var ise fatura borcun ödendiğine karine teşkil edeceğinden..." (Yargıtay 15. HD, 1993/75304 E, 1994/2201 K.)

"... Kapalı faturanın ibrazı halinde, bu faturaların davacı alıcı tarafından ödendiğinin kabulü gerekir. Aksi halde, yani faturalar açık ise, bu taktirde de, satış bedelinin ödenmediğinin kabulü ile ispat külfetinin davalıya düştüğünün kabulü zorunlu olur" [Yargıtay 11.HD, 1997/5184 E., 1997/5705 K. (Yargıtay Kararları Dergisi, c.23, sa. 11, Kasım 1997, s.1739, 1740)].

⁴⁸ **DOĞANAY**, İsmail (1): Faturanın Kapatılması, Delil Olma Özelliği ve Faturaya İtiraz, Yaklaşım Dergisi, Y.1, Nisan 1993, sa.4, s.8-13; DOĞANAY (Ticarî),s.40vd.

Bu bakımdan pul yapıştırılması teamülün aslî unsuru olmamıştır. Kapatılma için kaşe ve imzanın fatura metninin altına atılması yeterlidir⁴⁹. Böylece, pul yapıştırma mecburiyetinin ortadan kalkması, sadece faturanın kapatılmasında şekil ve usul değişikliğine neden olmuştur. Bu suretle faturanın altına işletme kaşesinin basılması veya ticaret unvanının yazılmasıyla birlikte imzalanarak kapatılması halinde, faturada bedeli alınmıştır kaydı bulunmasa dahi, söz konusu fatura; bedelinin müşteri tarafından ödendiğine karinedir.

Ticarî örf ve âdet tacirler arasında cari olan, meslekî mahiyet taşıyan kaidelerdir⁵⁰. Bu bakımdan açık- kapalı fatura ayırımının hukukî sonucu (bedelin ödendiğine veya ödenmediğine karine teşkil edebilmesi), tacir olmayanlar için, sadece onlar tarafından bilindiği veya bilinmesi gerektiği hallerde söz konusu olabilecektir (TTK.m.2, f.3)⁵¹. Bu halde de, tacir olmayanların bu kuralı bildiğini iddia eden taraf bu hususu da ispat durumundadır.

Uygulamada karşılaşılan diğer bir halde faturanın hem üstünün hem de altının imzalanmış olduğu haldir. Bize göre bu halde faturayı kapalı fatura olarak kabul etmek ve bedelinin ödendiği sonucuna varmak gerekir. Çünkü öncelikle bedeli alınmadan açık düzenlenmiş faturanın daha sonra bedel ödenerek kapatıldığının veya yanlışlıkla açık düzenlenmiş faturanın tekrar imzalanarak hatanın düzeltildiğinin kabulü hayatın olağan akışına daha uygun düşmek-

⁴⁹ KIZILOT, s.1906.

⁵⁰ MİMAROĞLU, Sait Kemal: Ticaret Hukuku, Ankara 1978, s.127; KARAYALÇIN (Ticaret), s.149.

⁵¹ Açık ve kapalı faturanın delil olma özelliği için bkz. § 8 (Faturanın Hukukî Mahiyeti), § 13 (Faturanın İspat Vasıtası Olma Özelliği)

tedir. Yargıtay ise bu faraziye de Ticaret Odasından böyle bir teamül olup olmadığının sorulması gerektiği kanaatindedir⁵².

VIII. Uygulamada Fatura Diye Adlandırılan Diğer Belgeler

Bu kısımda söz konusu edeceğimiz belgeler aslında fatura kavramıyla bağdaşmayan ve hukukî anlamda da fatura olarak kabul edilemeyecek belgelerdir. Bunlar tacir veya tacir olmayan kimsele-
rin ihtiyarî olarak sadece işlerin takibini yapabilmek için kullandıkları belgelerdir. Uygulamada kullanılan bu tür belgelere mal gönderme faturası, genel fatura, nakliye faturası, proforma fatura adları verilmektedir⁵³.

A- Mal Gönderme Faturası ve Nakliye Faturası

İrsaliye uygulamasından önce satıcı tarafından satılan malın alıcıya gönderilmesinde, malların miktarını, cinsini ve ne suretle gönderildiğini gösteren belgeye uygulamada **mal gönderme faturası** denmekteydi. Bugün ise artık bu tür belgeler yerine alıcı veya satıcının düzenleyeceği "**sevk irsaliyesi**" kullanılmaktadır (VUK.m.230 b.5).

Yine uygulamada nakliye ücretini göstermek üzere nakliyeciden tarafından düzenlenen belgeye **nakliye faturası** denmekteydi, ancak irsaliye uygulamasıyla bu belge de kullanılmamakta bunun yerine, ücret karşılığında eşya nakleden gerçek ve tüzel kişilerin düzenleyeceği "**taşıma irsaliyesi**" kullanılmaktadır.

⁵² "... Davalı savunmasında işin bedelinin ödendiğini belirterek bunun ispatı zımında faturaya dayanmıştır. Dosyada mevcut.. günlü fatura suretinin tetkikinde, faturanın hem üst kısmında ve hem alt bölümünde imza bulunduğu görülmüş ancak davacı ödemeyi kabul etmemiştir. Bu durumda mahkemece fatura sureti de eklenmek suretiyle Antalya Ticaret Odasından bu şekilde düzenlenen faturanın bedelinin ödendiğini gösterdiğine dair yerleşik bir teamül olup olmadığı sorularak davanın sonuçlandırılması yerine eksik inceleme ile davanın kabulü doğru görülmemiş hükmün bozulması gerekmektedir. (Yargıtay 15. HD, 1999/2968 E., 1999/3185 K.)

⁵³ KIZILOL, s.1896-1897.

Ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzelkişiler naklettikleri eşya için, VUK.m.209 uncu maddede yazılı bilgilerle⁵⁴, sürücünün ad ve soyadı ve aracın plaka numarasını ihtiva eden ve seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül eden irsaliye kullanmak zorundadırlar. Bu irsaliyenin bir nüshası eşyayı taşıtırana, bir nüshası eşyayı taşıyana aracın sürücüsüne veya kaptanına verilir ve bir nüshası da taşımayı yapan nezdinde saklanır. Bu bent hükmü nakliye komisyoncuları ile acenteleri de kapsar. (VUK.m.240 A).

B- Genel Fatura

Satıcının alıcıya yaptığı satışlarını hesap döneminin belirli bir kesintide topluca göstermek amacıyla düzenlediği ve daha önce düzenlenmiş faturaların özeti niteliğinde belgeye **genel fatura**, denmektedir⁵⁵. Bu bakımdan söz konusu belge de gerçek anlamıyla bir fatura olmayıp, hesap özeti niteliğindedir.

C. Proforma Fatura

Proforma fatura adı verilen ticarî vesika hukukî anlamda bir fatura değildir⁵⁶. Fatura sözleşmenin yapılması safhası ile değil, ye-

⁵⁴ Depo (Ardiyeler dahil) işletenlerle nakliye ambarları ayrıca bir ambar defteri tutarlar. Bu deftere en az aşağıda yazılı malumat kaydolunur:

1. Malın ambara giriş tarihi;
2. Malın cinsi (Malın cinsi belli değilse sadece balya, kasa, sandık gibi ambalaj nevinin kaydedilmesiyle iktifa edilir);
3. Malın miktarı (Ticari teamüle göre parça, sandık veya sıklet);
4. Malın kimin tarafından tevdi edildiği;
5. Malın nereye ve kime gönderildiği;
6. Alınan nakliye ücreti tutarı. Kendi işlerinin icabı olarak yukarıdaki malumatı ihtiva edecek şekilde defter tutanlar ayrıca ambar defteri tutmazlar. (VUK.m.209)

⁵⁵ KIZILOT, s.1897.

⁵⁶ YHGK. 14.11.1970 t., E.66 / T -1586 K.619 sayılı kararına göre de; kesin bir alım satım taahhüdünü kapsamakta olmayıp sadece bir teklif mektubu niteliğindeki belgeler, örneğin proforma faturalar MTK.m.23 anlamında "fatura" teşkil etmezler (**TEKİL**, Fahiman: Ticarî İşletme Hukuku, İstanbul 1990,s.128).

rine getirilmesi safhası ile ilgili ticarî bir belge⁵⁷ olmasına rağmen proforma faturası akdin inikadı safhasına taallûk eden, bilgi vermek, icaba davet veya icapta bulunmak amacıyla kullanılan bir vesikadır⁵⁸. Çünkü proforma fatura, bir mal satmak, imal etmek veya iş görmek veyahut menfaat temin etmek isteyen kimsenin, bu işlerle ilgili akde icabını gösteren, satılacak veya imal edilecek malın veya yapılacak işin veyahut sağlanacak menfaatin fiyat ve vasıflarını göstermek üzere mala veya işe talip olması düşünülen kimseye gönderilen teklifi ifade eden bir ticarî vesikadır.

Doktrinde de proforma fatura, “herhangi bir malın kesin satışından önce fiyat ve vasfını göstermek üzere satıcı veya imalâtçı işletme tarafından malı satın almak isteyen firma ya da kişiye verilen faturadır”⁵⁹ şeklinde tarif edilmektedir. Bu fatura genellikle ithali izne tâbi malların ithali için, izni verecek mercie, ithalâtçının ihtiyacı olan döviz miktarını ve malın evsafını belgelendirmek üzere, satıcıdan alımdan önce istenen veya bir fiyat araştırması ile mal satın almak veya iş gördürmek isteyen kimseler veya müesseseler tarafından da istenen belgelerdir⁶⁰. Meselâ Yatırımları Teşvik Mevzuatına, teşvik belgesi almak için hazırlanacak fizibilite raporlarında belirtilen ithal edilecek malların fiyatlarının proforma faturalarla tevsiki istenmektedir. Bu sebepten bu tür belgeler TTK. ve VUK’nda düzenlenmiş olan fatura hükümlerine tâbi değildirler.

Proforma faturaları, Türk uygulamasında diğer fatura kâğıtları üzerine yazılmakta, ancak proforma fatura olduğunu belirten bir ibarede bu kâğıt üzerine konmaktadır. Bu faturalar, faturaya ilişkin mevzuat hükümlerine tâbi olmadıklarından ticarî defterlere geçirilme zorunluluğu olmadığı gibi, bilgi vermek, icaba davet yahut

⁵⁷ KARAYALÇIN (Muhasebe), s.66.

⁵⁸ KARAYALÇIN, (Muhasebe) , s.66; ARKAN, s.147 dipnot 4.

⁵⁹ DOĞANAY (Ticarî), s.51.

⁶⁰ DOĞANAY (Ticarî),s.52.

icapta bulunmak amacıyla kullanıldıklarından⁶¹, geçirilmeleri de mümkün değildir. Zira faturayı veren ve alan için, bu fatura üzerindeki meblâğlar bir gelir veya gideri ifade etmezler. İşletmeler sadece işlerini takip ve inceleme açısından ayrı bir deftere işleyebilirler. Ancak bu tür bir defterin de hiçbir hukukî sonuç doğurmayacağı açıktır.

İhracat işlemlerinde satıcı genel olarak malı yüklediği anda semeni elde etmek istemekte ve kendi iş yerinin ifa mahallî olduğuna inanmaktadır. Bu amaca erişebilmek için de uluslararası mal değişimini sağlayan, akreditif, kredi mektubu, normal veya düz kabul kredisi, belgeli tahsil işlemleri gibi yöntemler kullanılmaktadır⁶². Bunların başında gelen akreditif işleminde, alıcının satıcı ile yapmış olduğu satış mukavelesinin ifası maksadıyla satıcıya bazı şartlar altında muayyen bir paranın (semenin) verilmesi hususunda alıcının bir bankayı tevkil etmesi söz konusudur. Belgeli akreditif adı verilen bu muamele, mal satın almış bir kimsenin banka ile yapmış olduğu anlaşma üzerine o bankanın belli belgelerin satıcı tarafından ibrazı karşılığında, bu satıcıya satış parasının ödenmesini hedef tutan bir akittir⁶³. Bu işlemde alıcı kendi iş yerindeki bir bankanın veya onun yurt dışındaki temsilcisinin semen tutarını karşılayan bir tutarı ödeme veya poliçe kabulü taahhüdünü içeren soyut bir borç yazısının satıcıya gönderilmesini sağlamaktadır. Bu yazıda gösterilen süre içerisinde satıcı malı yüklemekte ve malı temsil eden belgeleri hazırlayarak bankaya sunmaktadır. İnceleme sonu-

⁶¹ ARKAN, s.147, dipnot 4

⁶² GÖĞER, Erdoğan: Akreditif Muamelesi ve Hukukî Mahiyeti, Ankara, 1980, s.1.

⁶³ REİSOĞLU, Seza: Türk Hukukunda ve Bankacılık Uygulamasında Akreditif, Ankara 1995, s.5. Akreditif konusunda geniş bilgi için ayrıca bkz. KAYA, Arslan : Belgeli Akreditifte Lehdarın Hukukî Durumu, İstanbul 1995, s.5 vd.; EKİCİ, Akın: Akreditifin Hukukî Niteliği ve Tarafların Yükümlülükleri, İstanbul 1995, s.17 vd.; ÖZEL, Sibel : Akreditif ve Hukukî Niteliği, İstanbul 1991, s.1 vd.

cunda belgelerin yerinde olduğunu gören banka, taahhüdü uyarınca nakden ödeme (veya poliçeyi kabul) işlemini yapmakta ve böylece satıcı malı yüklediği anda semeni almakta, alıcı da emtianın mülkiyetini belgelere dayanarak inanılan banka aracılığı ile kazanmaktadır⁶⁴. İşte bu tür işlemlerde kullanılan proforma fatura bir taraftan döviz tahsisi için, diğer taraftan akreditif işlemleri için banka tarafından istenen belgelerdendir. Doktrinde özellikle ihracatta kullanılan ve mal teslim edilmeden akreditif açılması için gerekli olan ve saikin temini için faydalanılan proforma faturalarının, istisnaî olarak akdî teyit eden bir vesika olarak tavsif edilmesi, buna benzer haller dışında ise icap veya icaba davet şeklinde nitelendirilmesi gerektiği savunulmaktadır⁶⁵.

§6. Sahte Fatura

Sahte faturayı ifade etmek üzere uygulamada naylon fatura ifadesi kullanılmaktadır. Naylon fatura hukukî bir terim değildir⁶⁶. Bu adlandırma şekli ve bu terimin Danıştay kararlarına da geçmiş olması ve böylece avam kavramların hukuk literatüründe yer alması son derece yanlıştır.

Doktrinde de vergi uygulamasına girmiş olan bu faturalara "şike fatura" veya "muvazaalı fatura" adı da verilmektedir⁶⁷. Sahte fatura iki şekilde düzenlenebilmektedir:

1. Fatura hiçbir temel borç ilişkisi bulunmadan tamamen gerçek dışı olarak doldurulmakta veya

⁶⁴ GÖĞER, s.1.

⁶⁵ DOĞANAY (Ticari), s.52 dipnot 110.

⁶⁶ Giriş faturası olmayan bir mal için alıcıya verilen ve birini harcama yapmış gibi göstermek amacıyla düzenlenen faturanın halk arasındaki adı (TDK. Sözlüğü);Sahte fatura,gerçek alım satım değeri yerine muvazaalı olarak daha düşük veya daha yüksek değer göstermek (Kambiyo sözlüğü, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, Ankara 1982)

⁶⁷ KIZILOL, s.1943.

2. Faturada satılan veya üretilen malın veya verilen hizmetin miktarında, satış bedelinde gerçeğe aykırı bilgiler yer verilmektedir⁶⁸.

Bu faturalar şekil ve görünüm itibarıyla TTK. ve VUK. hükümlerine uygun olmakla birlikte gerçeği yansıtmayan belge niteliğini haizdirler. Ancak temelinde herhangi bir hukukî ilişki yoktur ve sadece vergi kaçırmak, kaçakçılık suçlarında esas faili cezadan kurtarmak, işlenmiş bir gümrük veya vergi kaçakçılığı fiilinin meydana çıkmamasını sağlamak veya hayalî ihracatı gerçekleştirmek maksadıyla kullanılmaktadır⁶⁹. Vergilendirmede ilke, vergi doğuran olayın esas alınmasıdır⁷⁰. Bu olayın da bir vesika ile tevsiki gerekir. Gerçek olmayan fakat temelinde gerçek bir hukukî ilişki varmışçasına düzenlenen ve kanunî şekil şartlarını da haiz olan bu belgelerin kayıtları tevsik etmesi de düşünülemez. Çünkü tevsike yarayan belgelerden birisi olan faturanın, TTK.m.21 hükmüne göre tacirin; bir mal satması, bir mal imal etmesi, bir iş görmesi veya bir menfaat temin etmesi hallerinde karşı tarafa verilmesi gerekir.

VUK.m.229 hükmü de benzer bir şekilde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında verilen bir vesika olarak nitelenmektedir. Bütün bu hükümlere göre, gerçek bir faturadan söz edebilmek için, taraflar arasında daha önce herhangi bir satım, hizmet veya istisna sözleşmelerinden doğan hukukî bir ilişkinin varlığı şarttır. Bu şartın gerçekleşmemesi halinde her türlü hukukî şekil şartlarını⁷¹ haiz olarak düzenlenen bir fatura hayalî bir işlemi göstermekte ve sahte bir belge niteliği taşımaktadır. Ancak hukukî görünüm bakımından gerçek bir fatura söz konusu olduğundan, sahte-

⁶⁸ ÖZER / DOĞAN / ARICA, s.26.

⁶⁹ ERMAN, Sahir (II): Özel Kanunlar Açısından Ticarî Ceza Hukuku c.1. Genel Kısım, İstanbul 1992, s.7 vd.

⁷⁰ ESEN, Ahmet(2): Faturanın İnkârı, Maliye Postası, Y.15 Nisan 1988, sa.183,s.3.

⁷¹ Bkz. § 9 (Faturanın Kapsamı ve Şekli).

liği ispat edilinceye kadar gerçek faturanın hüküm ve sonuçlarını doğurmaktadır.

Fatura gerçek anlamıyla bir taraftan; fatura tanzim eden tacirin gelirini göstermekte diğer taraftan da alan kimsenin giderini ifade etmektedir. Ancak sahte faturada gerçek bir hukukî işlem olmadığı gibi, gerçek bir gelir ya da gider de söz konusu değildir⁷². Bu açıdan vergi ziyana sebep olacak, dolayısıyla suç teşkil edecek bir işlem söz konusudur.

Sahte fatura verme ve kullanma işlemi iki faraziyede gerçekleşmektedir. Vergi mükellefi, yaptığı harcamalar karşılığında gerçek fatura alamamakta ve bundan doğan açığını sahte fatura temin etmek suretiyle karşılamakta veya daha az bir vergi ödemek için gerçek olmayan bir gideri göstermek üzere sahte fatura temin etmektedir.

Vergi hukuku açısından doktrinde ve Danıştay uygulamasında iki ihtimalin sonuçları farklı olarak değerlendirilmektedir⁷³.

⁷² Danıştay'a göre; " ... Mükelleflerin yaptıkları vergiye tâbi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'sinden, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV.'sini indirebilmelerinin ön şartı vergisi indirim yapılabilecek işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikaların gerçeği yansıtmış olmasıdır." [Danıştay 7.D., 1991/6564 E., 1994/1493 K.; Danıştay 7.D., 1991/6109 E., 1994/526 K. (Yaklaşım Dergisi, Y.3, sa.25, Ocak 1995, s148, 150)];

Vergi mevzuatı açısından naylon faturalar konusunda bkz. **KIZILOT**, Şükrü (Naylon) : Naylon Fatura Gider Kabul Edilebilir mi? Yaklaşım Dergisi, Y.3, sa.29, Mayıs 1995, s.47-50; **EROL**, Can: Naylon Faturada Gösterilen KDV.'nin İndirilip İndirilemeyeceği, Yaklaşım Dergisi, Y.3, sa.25, Ocak 1995, s.11-112. **ESEN**, Ahmet(1): Naylon Faturalar, Maliye Postası, Y.8, 1 Eylül 1987, sa.168, s.8 vd. Y.9, 1 Ocak 1988, sa.176, s.7 vd.; Y.9, 15 Ocak 1988, sa.177 s.6 vd.

⁷³ **KIZILOT**, s..232vd., **TURGAY**, Recep: Vergi Usul Kanunu ve Tatbikatı, İstanbul 1977, c.1, s.556.İçtihatlar için bkz. Vergi Dava Daireler Kurulu : 2008/638 E. 2009/207 K. ; 2008/653 E. 2009/209 K. ; 2007/748 E. 2008/759 K.; 2007/1 E. 2007/147 K.; 2006/364 E. 2007/120 K.

Birinci ihtimalde; gerçek harcama miktarını tespit etmesi ve bunu aşan kısmı matrah farkı olarak bulmasının uygun olacağı; vergilemede esas olan, gelirin gerçek miktarını kavramak ve bunun üzerinden vergi almak gerekçesiyle, sahte fatura alan kişinin bu fatura kapsamında yazılı harcamaları hiç yapmadığı varsayımıyla, faturalarda yazılı tutarın tamamının matrah farkı olarak kabul edilmesinin mümkün olmadığı, inceleme elamanının gerçek harcama miktarını tespit etmesi ve bunun aşan kısmı matrah farkı olarak bulmasının uygun olacağı savunulmaktadır.

İkinci ihtimalde ise; sahte faturalar vergilemede yok sayılmakta ve matrah takdir yoluyla tespit edilmektedir⁷⁴.

Doktrinde sahte (naylon) faturanın gider kabul edilmesi gerektiği savunulmaktadır⁷⁵.

Biz bu görüşlere katılmıyoruz. Gerek TTK.m.21 hükmü gerekse VUK.m.229 hükmü birlikte değerlendirildiğinde tacir fatura vermek ve almak zorundadır. Gerçek giderini belgelemek için fatura istemesine rağmen alamayan kişi bu hususu kanunî yollarla tevsi etmek imkânına her zaman sahiptir. Bunun yerine sahte fatura temini belki daha kolay bir yoldur. Ancak hukuk sistemi içinde kabul edilmemesi ve herhangi bir şekilde prim verilmemesi gereken bir yoldur. Çünkü bu yolla bir taraftan fatura vermekten kaçınan kimseye, diğer taraftan sahte fatura veren kimseye haksız kazanç sağlanmaktadır. Ancak burada gerçekten bir mal satın almış, bir mal imal ettirmiş, bir iş gördürmüş veya bir menfaat sağlamış ve bunların karşılığında bedel ve hizmeti de doğru gösteren, tüm kanunî şartları haiz olan bir faturayı alan iyi niyetli kimselerin de korunması gerekir. Zira fatura verenin, tahsil ettiği KDV veya sair stopajlardan kaçmak maksadıyla sahte fatura verdiğini de iddia

⁷⁴ KIZILOT, s.1943.

⁷⁵ TURGAY, s.556.

etmesi her zaman mümkündür. Böyle bir durumda da, söz konusu belgenin sahte fatura olup olmadığı; bunu tevsik edebilecek; irsaliye, tartı fişi sayım evrakı, anbar girişi, imalâta sevk, nakliye faturası, sigorta poliçesi, kasa ve banka ödeme evrakı, havale belgeleri, bono ve çek, poliçe ve diğer kıymetli evrak gibi belgeler araştırılarak sonuca varılması gerekir. Fatura muhtevasını tevsik edebilecek buna benzer belgelerin varlığı halinde “sahte fatura” düzenlendiği iddiasının da nazara alınmaması, belgeleri doğru ve tam olan mükellefin korunması gerekir⁷⁶. Ancak burada koruncak olan sahte fatura ve sahte faturayı tanzim eden ve hiçbir temel borç ilişkisi olmadığı halde kullanan kimse değil, vergi doğuran olayın gerçek olduğunun ve vergi ziyasına sebebiyet vermediğinin tespiti sonucu, iyi niyetli olan, adına sahte fatura tanzim edilen iyi niyetli mükelleflerdir⁷⁷.

⁷⁶ ESEN (2), s.4 vd.

⁷⁷ Maliye Bakanlığı 306 nolu tebliğ ile; sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığı tespit edilen mükelleflerle ilgili açıklama yapılmıştır. Buna göre, failin, fiilin oluşturduğu suçu oluşturabilmesi için kastın mevcudiyeti gerekmekte, kasten hareket edilmiş sayılabilmesi için de, suçu oluşturan fiilin bilerek ve isteyerek işlenmiş olması, dolayısıyla da bunun araştırılması gerekmektedir. Tebliğde yapılan açıklamaya göre kullanıcının belgenin sahte olduğunun bilmesi gerekiyorsa bir başka deyimle kasıt söz konusu ise burada 359 maddede belirtilen anlamda bir sahte belge kullanılması söz konusu olacaktır. Aksi takdirde manevi unsur oluşmadığından durum madde kapsamında değerlendirilmeyecektir. Bu itibarla kaçakçılık suçunun oluşması, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgenin bilerek kullanılıp kullanılmadığının, diğer bir anlatımla bu kullanımda kastın bulunup bulunmadığının değerlendirilmesine ve belirlenmesine bağlı bulunmaktadır. Yapılan incelemelerde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelerin bilerek ve isteyerek kullanılıp kullanılmadığının vergi incelemesine yetkili olanlarca değerlendirilmesi ve bu belgeleri bilerek kullandığı sonucuna varılan mükellefler için vergi suçu raporları düzenlenmesi gerekmektedir. Ancak sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelerin bilerek kullanılıp kullanılmadığının araştırılmasında bu belgeleri bilmeden kullandığı sonucuna varılan mükellefler adına vergi suçu raporları düzenlenmemesi ve haklarında cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmaması icap etmektedir. Ayrıca bu belgeleri kullanmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi

Sahte fatura tanzimi ve kullanılması, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlenmesi nedeniyle, vergi zıyayına sebep olduğu hallerde vergi mevzuatı muvacehesinde vergi kaçakçılığı suçunu, vergi zıyayının gerçekleşmediği hallerde vergi kaçakçılığına teşebbüs suçunu oluşturabileceği gibi⁷⁸ Türk Ceza Kanunu açısından da belgede sahtecilik suçunu da oluşturabilir⁷⁹.

halinde bu mükellefler adına 344. maddenin ikinci fıkrası uyarınca vergi ziyayı cezası kesilmesi yani 3 kat ceza uygulanmaması gerekmektedir. [306 sıra nolu VUK. genel tebliği (18.6.2002 tarih ve 24789 sayılı R.G.)]

Ayrıca, Maliye Bakanlığı, KDV. de müteselsil sorumluluk uygulaması ile ilgili esasları 84 nolu KDV. Genel tebliği ile yeniden düzenlemiştir. Buna göre ödemenin çekle yapılmış olması halinde MTK. 697 maddesinin 1. ve 2. fıkrasına uygun olarak çek düzenlemeleri ve lehine çek keşide edilenin vergi kimlik numaralarının yazılmaları halinde müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulamayacakları belirtilmiştir. [84 seri nolu KDV. Genel tebliği (23 Kasım 2001 tarih ve 24592 sa. R.G.)].

⁷⁸ GÜNDEL, Ahmet (1): Sahte veya Muhteviyatı itibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanılması, Yaklaşım Dergisi, Y.1 sa.4, s.4 vd. ; Vergi Suçları konusunda geniş bilgi için bkz. ERMAN, Sahir (IV): Vergi Suçları, İstanbul 1988, s..10 vd.; EDİZDOĞAN, Nihat / TAŞ, Metin: Vergi Ceza Hukuku, Bursa 1993, s.66-149; Gündel 'e göre, vergi ziyayı gerçekleşsin veya gerçekleşmesin, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı vesikalar tanzim etmek veya bunları bilerek kullanmak vergi kaçakçılığı suçu için yeterlidir [GÜNDEL, Ahmet (2): Vergi Suçları ve Cezaları, Ankara 1991, s.14]; Ayrıca bkz. §14 / III / A / 2 (Vergi Ziyayı Suçu ve Cezası).

⁷⁹ Belgelerde sahtecilik konusunda geniş bilgi için bkz. MALKOÇ, İsmail: Uygulamada Belgelerde Sahtecilik Suçları ve Mala Karşı Suçlar, Ankara 1986, s.1-173. Ayrıca bkz. § 14 / II (Ceza Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk).

“... Belgesiz yapılan satın almanın bir başka mükellefin faturasıyla belgelendirilmesi halinde, bu faturaların, düzenleyip verenle gerçek bir alım-satım olmadığından sahte olarak kabulü gerektiği, somut olayda; **faturaların sahte olduğu** ve katma değer vergisi yönünden kullanılarak vergi ziyaya neden olduğu kabul edildiği halde, sanığın mahkûmiyeti yerine beraatına karar verilmesi yasaya aykırıdır.” [Yargıtay 11.CD, 2001/6053 E., 2001/6820 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... Sanıkların **sahte fatura** düzenleyerek bunları bir adi ortaklığa ve bir şahsa verdikleri, bu kişilerinde bu faturaları kullanarak vergi ziyaya sebebiyet verdikleri, vergi denetmeninin raporunda belirtilmesi karşısında, bu kişi tarafından düzenlendiği anlaşılan aynı tarihli rapor celp edilerek

§7. VUK.'na Göre Fatura Yerine Geçen Belgeler

VUK.m.176 hükmü, defter tutma bakımından taciri, birinci ve ikinci sınıf tüccar olarak ikili bir sınıflandırmaya tâbi tutmaktadır. VUK.m.177 hükmüne göre;

Aşağıda yazılı tüccarlar, I inci sınıfa dâhildirler:

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 140.000 lirayı veya satışlarının tutarı 190.000 lirayı aşanlar;

2. Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hâsılatı 77.000 lirayı aşanlar;

3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı, işlerin birlikte yapılması halinde 2 numaralı bentte yazılı iş hâsılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı 140.000 lirayı aşanlar;

4. Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler iştigal neveleri yukarıdaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.);

5. Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzelkişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkân veya

gerektiğinde bu kişilerin defter ve belgeleri üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılarak vergi ziyama sebebiyet verip vermedikleri tespit ettirilmeden yetersiz bilirkişi raporuna dayanılarak hüküm kurulması hatalıdır.” [Yargıtay 11.CD, 1998/1569 E., 1998/1498 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... Belgesiz yapılan satın almanın bir başka mükellefin faturasıyla belgelendirilmesi halinde, bu faturaların, düzenleyip verenle gerçek bir alım-satım olmadığından **sahte olarak kabulü gerektiği**, somut olayda; faturaların sahte olduğu ve katma değer vergisi yönünden kullanılarak vergi ziyama neden olduğu kabul edildiği halde, sanığın mahkumiyeti yerine beraatına karar verilmesi yasaya aykırıdır.” [Yargıtay 11.CD, 2001/6053 E., 2001/6820 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.);

6. İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler.⁸⁰

Buna karşılık, ikinci sınıfa dahil tüccarlar ise VUK.m.178 hükmüne göre şunlardır:

1. 177 nci maddede yazılı olanların dışında kalan;
2. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığı'nca müsaade edilenler.
3. Yeniden işe başlayan tüccarlar yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılınca kadar II nci sınıf tüccar gibi hareket edebilirler.

Ticaret Kanunumuzda ise tacir konusunda böyle bir ayırım yoktur. Gerçi TTK.m.15 hükmü TTK.m.11 hükmüne atıfla Bakanlar Kurulunca çıkarılacak kararnameye göre esnaf ve tacir ayırımındaki kıstasları da tespit etmektedir. Ancak TTK. uygulamasında birinci ikinci sınıf ayırımının rolü ve hükmü yoktur. TTK. taciri gerçek kişi ve hükmî şahıs tacir olarak açıklamaktadır. TTK.m.12 hükmüne göre gerçek kişi tacir bir ticarî işletmeyi, kısmen dahi olsa kendi adına işleten kimsedir. TTK.m.16 hükmüne göre de "Ticaret şirketleriyle, amacına varmak için ticarî bir işletme işleten vakıflar, dernekler ve kendi kuruluş kanunları gereğince özel hukuk hükümlerine göre yönetilmek veya ticarî şekilde işletilmek üzere Devlet, il özel idaresi, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan kurum ve kuruluşlar da tacir sayılırlar."

⁸⁰ 26/12/2011 tarih ve 28154 sayılı R.G.de yayımlanan 411 no.lu "Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği" ile 01.01.2012 tarihinden itibaren; Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri belirlenmiştir

Bu bakımdan VUK.'ndaki tüccar kavramıyla TTK.'ndaki tacir kavramı farklı anlamlarda kullanılmaktadır. Esas itibarıyla tüccar kelimesi tacir kelimesinin çoğulunu ifade eder ve sözlük anlamıyla ticaret yapan ticaretle uğraşan kimse anlamında kullanılır. Ancak hukukî anlamıyla tacir TTK.'nun bir müessesesini ifade eder ve tacir kavramının kimleri ifade ettiği, hüküm ve sonuçları kanunen belirlenmiştir (TTK.m.11vd, 18-23vd).

TTK.'nun düzenlediği tacir ile VUK.'nda bahsedilen tüccar arasında fatura verme mecburiyeti bakımından fark vardır. TTK.m.21 hükmüne göre tacir, karşı tarafın talebi üzerine fatura vermek mecburiyetindedir. Talep olmazsa fatura verme mecburiyetinden TTK.m.21 hükmünde bahsedilmemektedir.

Ancak TTK.m.64 hükmüne göre “Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda” olacağından ve TTK.m.65(2) hükmüne göre de, defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılacağından ve TTK.m.82 hükmü de; TTK.m.64, f.1 hükmüne atıf yaparak, her tacirin defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeleri sınıflandırılmış bir şekilde saklamakla yükümlü olduğunu hükme bağlamıştır. Bu hükümler hem tacirin hem fatura alma hem de verme zorunluluğunu zımnen belirtmektedirler.

Ayrıca, ticari defterleri düzenleyen TTK.66-88 hükümlerinin uygulanması da tacirin fatura verme ve alma yükümlülüğünü değişik şekillerde ortaya koymaktadır. Çünkü tacir, ticarî defterleri tutabilmesi için bunların dayanaklarını da ispat zorundadır ve bu dayanakların en başta geleni de faturalardır. Üstelik TTK.m.64, f.1 hükmüne atfı da bu hususu tevsik eder niteliktedir.

VUK.m.232 hükmüne göre de, bu kanunun belirlediği istisnalar dışında, tacir hem fatura istemek hem de fatura vermek zorundadır.

Bütün bu sebeplerden dolayı kanaatimizce, vergi mevzuatının amacına uygun olarak tacire uygulanmasında bize göre bir problem söz konusu değildir. Ancak, vergi mevzuatındaki farklı ve TTK. hükümlerini değiştiren veya genişletici mahiyetteki hükümlerin Ticaret Kanununun uygulamasında oldukça ihtiyatlı davranmak gerekir. Meselâ, aşağıda açıklanacak fatura yerine geçebilecek belgeler Ticaret Kanunu açısından fatura yerine geçebilecek belgeler değildir. Başka bir ifadeyle bu belgelere 8 gün içinde itiraz mecburiyeti olmadığı gibi, itiraz süresinin geçmesinden sonra da içeriğinin kabul edildiği hüküm ve sonucuna varmak mümkün değildir. Aynı şekilde VUK.'nun tüccar kavramının Ticaret Kanunu bakımından bağlayıcı özelliği yoktur. TTK.m.64 ve 88 hükümleri, Ticaret Kanununda düzenlenmemiş olan hususlarla ilgili boşluğun diğer kanunlarca doldurulacağı anlamındadır. Buna göre, TTK.'nun faturanın içeriği ile ilgili kısımlarının VUK. hükümlerine göre tamamlanacağı, yani defter kayıtlarına, ancak VUK. hükmüne göre düzenlenen faturanın geçirileceği sonucuna varılabilir. Zaten uygulama da bu yöndedir.

Ancak bu hususun daha da genişletilerek TTK.m.21 hükmünde yer alan faturaya itiraz ve faturanın ispat kuvvetine ilişkin özel hükme de uygulanmasına neden olacağı kanaatinde değiliz.

Vergi mevzuatının belgelerle ilgili amacı vergiyi doğuran ekonomik olayların gerçeğe uygun olarak kayıtlara geçirilmesi ve bu kayıtların yazılı belgelerle tevsik edilmesidir. Bu belge düzenleme mecburiyeti ile devlet sağlıklı ve güvenli bir şekilde vergi toplanmasını sağlamaktadır. Bu bakımdan fatura yerine geçen belgelerle ilgili VUK. düzenlemelerinin, TTK. ile ve özellikle TTK.m.3

ve 21 hükümlerinde düzenlenen ticari iş ve faturaya ilişkin karine-ler ile hiçbir ilgisi bulunmamaktadır.

Vergi Usul Kanunu bakımından tutulan kayıtların istisnaî hal-ler hariç mutlaka yazılı belgelerle tevsiki şarttır (VUK.m.227). İstisnaî haller de yine VUK.m.228 hükmünde belirtilmiştir. Giderler için ispat edici kâğıt aranmayacağı haller şunlardır;

1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi olağan olmayan müteferrik giderler;
2. Vesikanın teminine imkân olmayan giderler.
3. Vergi Kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderler.

1 ve 2 numaralı fıkralarda yazılı giderlerin gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması şarttır.

Kayıtların tevsikinde kullanılan başlıca belge faturalardır. Ancak, bazı durumlarda fatura alınması mümkün değildir. Buna karşılık ticarî defterlerdeki kayıtların hem TTK. hem de VUK. na göre yazılı belgeler ile tevsiki zorunludur. Bu bakımdan karşı tara- fin gerçek usulde gelir ya da kurumlar vergisi mükellefi olmaması sebebiyle VUK.'na göre fatura tanzim mecburiyeti bulunmaması halinde fatura temini mümkün olmayacağından, bu tür durumlarda fatura yerine geçen ve kayıtların tevsikine yarayan başka belgelerin tanzimini zorunlu tutmuştur.

VUK. fatura yerine geçecek belgelerin neler olduğunu düzen-lediği gibi bu belgelerin şekli, muhtevası, kimler tarafından düzen-leneceği, muhafaza ve ibraz zorunluluğu gibi hususları ayrıntılı ola- rak hüküm altına almıştır (VUK.m.227-242, 253,254,256).

Bu gibi durumlarda VUK. belgeyi verecek olanların, şahıs ve işlerinin mahiyetine göre sekiz değişik belgeyi düzenlemiştir. Bunlar;

1. Perakende satış fişleri,
2. Gider pusulaları,
3. Müstahsil makbuzları,
4. Serbest meslek makbuzu,
5. Taşıma irsaliyesi,
6. Yolcu listesi,
7. Günlük müşteri listesi ve
8. Ücret bordrolarıdır.

Bunlardan başka; ambar teslim fişlerini, adisyon, reçete, adisyon tipi perakende satış fişi ve döviz alım satım belgelerini, banka dekontları veya hesap bildirimleri, sigorta poliçesi ve sigorta komisyon gider belgesi, sermaye piyasası aracı kuruluşlarınca kullanılan işlem sonuç formları ve ikrazatçılar tarafından kullanılan ödünç sözleşmeleri gibi belgelerde VUK ve ilgili mevzuatınca öngörülen belgelerdir.

Ayrıca VUK. mükerrer madde 257 hükmüne göre de Maliye Bakanlığına yeni belgeler ihdas yetkisi de vermiştir. Bu hükme göre, Maliye Bakanlığı;

1. 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 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,

2. Mükelleflere işlemleri ile ilgili tahsilât ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirmeye ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirlemeye,

3. Tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro filmi, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Maliye Bakanlığında veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye,

4. Bu Kanununun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim ve bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya, kanuni süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannameler üzerine düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameleri mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların elektronik

ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda tebliğ etmeye ve buna ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

5. Vergi kanunlarının uygulanmasıyla ilgili olarak levha kullandırma ve asma zorunluluğu getirmeye ve kaldırmaya,

6. Vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullandırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkot, hologram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usul ve esasları belirlemeye,

Yetkilidir.

Bu Kanuna göre düzenlenecek belgelerle bunlara ek olarak düzenlenecek belgelerin, üçüncü şahıslara basım ve dağıtım işlerinin yaptırılması ile ilgili şekil, şart, usul ve esaslar ve bunlara uyulmaması halinde uygulanacak cezai şartlar Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Resmi Gazete’de yayınlanacak yönetmelikle belirlenir.

Maliye Bakanlığı, 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 yetkilidir.

Birinci fıkranın (4) numaralı bendi uyarınca Maliye Bakanlığının beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususunda izin vermesi veya zorunluluk getirmesi halinde, (mükellef veya vergi sorumlusu ile gönderme işini yapacak kişiler arasında özel sözleşme düzenlemek kaydıyla) elektronik ortamda gönderilen beyanname ve bildi-

rimler, mükellef veya vergi sorumlusu tarafından verilmiş addolunur.

Kanuni süresi geçtikten sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi üzerine elektronik ortamda düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameler mükellef, vergi sorumlusu veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir. Bu ileti tahakkuk fişi ve/veya ihbarnamenin muhatabına tebliği yerine geçer.

TTK.m.21 hükmüne göre karşı taraf fatura istediği sürece, tacir fatura vermek zorundadır. Vergi Usul Kanununda belirtilen istisnalar söz konusu olsa dahi Türk Ticaret Kanunu bakımından bu zorunluluk devam eder. Zira, söz konusu hükümde düzenlenen karine sadece faturaya ilişkin olup, VUK. na göre fatura yerine geçen belgelere bu karine tanınmamıştır.

I. Perakende Satış Vesikaları

TTK.m.21 hükmüne göre "Ticarî işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir." Bu hükme göre perakende veya toptan satış ayırımı yapılmadığı gibi karşı tarafın kimliğine de bağlı olmadan tacirden mal satın almış veya ürettirmiş yahut bir iş gördürmüş herkesin talebi üzerine tacir fatura vermek zorundadır. Buna rağmen tacirin fatura vermemesi halinde ise Ticaret kanununda doğrudan doğruya düzenlenmiş bir müeyyide yoktur. Dolaylı olarak da ticari defterlerin doğru ve düzgün tutulmamasından doğacak müeyyideler söz konusu olacaktır.

Fatura vermemenin müeyyideleri VUK.'nda düzenlenmiştir. VUK.'na göre fatura verme mecburiyetinin istisnaları da vardır. Bu istisnaî hallerde düzenlenmesi mecburî vesikalardan birisi de pera-

kende satış vesikalarıdır. VUK.'na göre fatura yerine geçecek olan perakende satış vesikaları, fatura verilmesi zorunlu olmayan hallerde kullanılabilen bir belgedir (VUK.m.233, f.1). Fatura verilmesi zorunlu olmayan hal ise perakende satıştır.

Bir malın aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışında kalan ve nihai müstehlik olarak nitelendirilen tüketiciye satılması ise perakende satış kabul edilmektedir. Bir satışın perakende satış sayılabilmesi için; malın aynen veya işlendikten sonra tekrar satışa arz edilmemesi, tüketilmesi veya sarf malzemesi olarak kullanılması ve satın alan kişilerin normal ihtiyacından fazla olmaması gerekir.⁸¹

VUK.m.232 hükmü de perakende satışın "satın alınan veya yaptırılan işin bedelinin muayyen bir miktarın"⁸² altında olmasını hükme bağlamıştır. Ancak aynı hüküm, perakende satış halinde dahi karşı tarafın istemesi halinde fatura verilmesini yine mecbur tutmuştur. Bu bakımdan fatura verilmesi mecburî olmayan faraziye sadece karşı tarafın istememesi ve bedelin Bakanlar Kurulunca belirlenen miktarın altında olması faraziyesidir. Fatura verme mecburiyetinde olunmamasının diğer bir şartı da, perakende satışın;

- a. Birinci ve ikinci sınıf tüccara,
- b. Serbest meslek erbabına,
- c. Kazançları götürü usulde tespit olunan tüccarlara,
- d. Defter tutma zorunluluğunda olan çiftçilere,

⁸¹ Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ Seri No:1.

⁸² Fıkıradaki yer alan miktar, 26/12/2011 tarih ve 28154 sayılı R.G.de yayımlanan 411 no.lu "Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği" ile 01.01.2012 tarihinden itibaren (Fatura kullanma mecburiyeti) 770 TL olarak belirlenmiştir

e. Vergiden muaf esnafa yapılmamasıdır.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 770 TL'yi geçmesi veya bedeli 770 TL. der az olsa dahi istemleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir. (VUK.m232)⁸³.

Perakende satış vesikası verebilecek olanlar; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerdir. Bu kimselerin fatura verme zorunluluğunda olmadıkları hallerde kullanabilecekleri perakende satış vesikaları VUK.m.233, f.1 hükmüne göre;

1. Perakende satış fişleri⁸⁴,
2. Makineli kasaların kayıt ruloları⁸⁵,

⁸³ 26.12.2011 tarih ve 28154 sayılı R.G. de yayımlanan 411 no.lu "Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

⁸⁴ Perakende satış fişlerinde, iletmeci veya mükellefin adı, soyadı veya ticaret unvanı, vergi dairesi adı ve hesap numarası ile seri ve müteselsil sıra numarası yazılır. Fişin düzenlenme tarihi ve alınan paranın miktarı gösterilir. Perakende satış fişleri çay ocakları, gazete, dergi ve benzeri periyodik yayınların satışlarını yapanlar, fırın işletmeleri ve ekmek bayileri, alkollü içki, alkolsüz meşrubat ve dondurma satıcıları, pastane, lokanta, şekerçi ve büfeler, tuvalet işletmeleri ödeme kaydedici cihazlarla birlikte işlerin yoğun olduğu zamanlarda sürat kazanmak için dip koçanlı perakende satış fişlerini de kullanabilirler (ATABEY, N.Ata/PARLAKKAYA, Raif/ KURŞUNEL, Fahri/ALAGÖZ, Ali: Ticaret ve Muhasebe Belgeleri, Ankara 2001, s.103)

⁸⁵ Makineli kasalarla verilen belgelerde de, belgeyi tanzim edenin adı soyadı veya unvanı, vergi dairesi ve hesap numarası, satılan malın veya verilen hizmetin cinsi, miktarı ve bedeli ile KDV. Oranı, müteselsil fiş numarası, işlem tarihi, cihazın onaylandığını gösteren sembol ve cihaz sicil numarası bulunması zorunludur. Makineden alınan fişin bir nüshası müşteriye verilir. Bu cihazlar hafızalı olduğundan her günün sonunda o gün kesilen bütün fişlerin dökümünü gösteren "Z raporu" adı verilen döküm alınır ve muhasebe kayıt-

3. Giriş ve yolcu taşıma biletleridir⁸⁶.

ları bu döküme göre yapılır (ATABEY/ PARLAKKAYA/ KURŞUNEL/ ALAGÖZ, s.105).

“... 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 233 üncü maddesine göre birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmakla yükümlü çiftçiler, fatura vermek durumunda olmadıkları satışların ve yaptıkları işlerin bedellerini, aralarında ödeme kaydedici cihaz fişinin de bulunduğu belgelerle tevsik etmek zorundadırlar. Bu belgelerin kullanılmaması halinde aynı kanunun 353 üncü maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir”. [Danıştay 4D., 1995/2467 E., 1996/2078 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

⁸⁶ Yolcu listeleri: Şehirlerarasında yapılan yolcu taşımalarında 233 üncü Madde gereğince yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha yolcu listesi düzenlenir ve bu listenin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshasını işyerinde bulundururlar. Yolcu taşıma biletlerinin komisyoncu veya acenteler tarafından kesilmesi halinde yolcu listeleri 3 nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası bu kişiler tarafından saklanır.

Yolcu listelerinde aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Yolcu listesini düzenleyen işletmenin adı veya unvanı ile adresi,
2. Taşıtı işleten mükellefin adı, soyadı varsa unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası.
3. Taşıtlın plaka numarası, sefer tarihi ve hareket saati.
4. Bilet numaraları işaretlenmek suretiyle yolcu sayısı ve toplam hâsılat tutarı. (VUK.m240B)

Giriş ve yolcu taşıma biletleri, yolcu taşıyan işletmeler ile biletle girilen yerlerin hâsılatlarını belgelendirmek için kullanılan belgeler olup en az iki suret düzenlenir ve asıl nüsha müşteriye verilir. Bu belgede tanzim edenin ticaret unvanı, vergi dairesi ve hesap numarası ile seri ve müteselsil sıra numarası yer alır (ATABEY / PARLAKKAYA / KURŞUNEL / ALAGÖZ, s.106).

“... Şehirlerarasında yapılan yolcu taşımalarında Vergi Usul Kanunu m.233 gereğince yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha yolcu listesi düzenlemek, bu listenin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshasını işyerinde bulundurmamak zorundadırlar.” [Yargıtay 11.CD., 2002/33 E., 2002/1263 K., Tarih: 14.02.2002, (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... Saniğin, Vergi Usul Kanunu'nun 233. maddesine aykırı olarak düzenlediği sinema biletlerini seyircilere vermek suretiyle kullanarak, yüklenen sahte belge düzenlemek suçunu işlediği anlaşıldığından 213 sayılı Kanunun

Perakende satış fişi, makineli kasaların kayıt ruloları ve biletlerde, işletme veya mükellefin adı, düzenleme tarihi ve alınan paranın miktarı gösterilir.

Perakende satış fişi ile giriş ve yolcu taşıma biletleri seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül ettirilir. Bu fiş ve biletler kopyalı iki nüsha olarak tanzim edilir ve bir nüshası müşteriye verilir. Makineli kasa kullanıp da müşteriye fiş (makineli kasanın önceki fıkrada belirtilen malûmat ihtiva eden fişi) verilmemesi halinde, perakende satış fişi tanzimi ve müşteriye verilmesi mecburîdir (VUK.m.233).

II. Gider Pusulası

Gider pusulaları VUK.m.234 hükmünün düzenlediği ve VUK. bakımından fatura verilmesi gerekli ve mümkün olmayan hallerde gerek veren açısından gelirin tevsiki gerekse alan bakımından giderin tevsiki için verilmesi zorunlu olan bir belgedir. VUK.m.234 hükmüne göre fatura hükmündedir, ancak TTK. bakımından fatura hükmünde kabulü mümkün değildir. Çünkü TTK. fatura ile ilgili hükümler münhasıran faturalar için öngörülmüş olup fatura yerine geçen ve fatura benzeri belgeler için öngörülmediği gibi, bu tür belgeler TTK.'nda da düzenlenmemiştir.

VUK. gider pusulasının kimler tarafından tanzim edileceği ve kimlere ve hangi şartlarla imzalatılacağını tespit etmiştir.

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası

359/b-1 maddesinden mahkûmiyetine karar verilmesi gerekir.” [Yargıtay 11.CD 2003/7289 E., 2004/8818 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

götürü usulde vergiye tâbi tüccar ve serbest meslek erbabı ile vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir (VUK.m.234, f.1,2).

Bu hükümden de görüldüğü gibi, gider pusulaları faturadan tamamen farklı ve ayrı belgelerdir. Fatura yerine geçmesi sadece VUK. bakımından söz konusudur. TTK. bakımından faturanın hüküm ve sonuçlarını gider pusulalarına tanımak mümkün değildir.

Diğer taraftan, fatura sadece tacir için öngörölmüş bir belge olmakla beraber gider pusulaları, tacirle birlikte serbest meslek erbabı ve çiftçilerin de kullanabileceği evraktır. Faturadan diğer bir farkı da, gider pusulaları mal satın alan veya iş yaptıran tarafından hazırlanıp karşı tarafa imzalatılan bir belge olmasıdır.

Gider pusulasında bulunması gerekli asgarî bilgiler de VUK.m. 234, f.2,3,4 hükmünde belirtilmiştir. Söz konusu bilgiler gider pusulalarının aynı zamanda asgarî şekil şartlarını belirler. Buna göre, gider pusulalarının şu hususları ihtiva etmesi şarttır;

- a- İşin mahiyetini, emtianın cins ve nevi
- b- İşin veya emtianın miktar ve bedelini ve iş ücreti
- c-İşi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadları (tüzel kişilerde unvanlarını) ve adresleri
- d- Tarih
- e- Emtiayı satan veya işi yapanın imzası

f- Tevkif edilen vergi oranı ve net tutarı, varsa vergi dairesi ve hesap numarası ile, seri ve müteselsil sıra numaraları⁸⁷.

Danıştay'a göre de, gider pusulaları iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur. Tek nüsha düzenlenen, her malın alış bedeli cinslerine göre ayrı ayrı gösterilmeyip tek kalem halinde düzenlenen gider pusulaları hiç düzenlenmemiş sayılır⁸⁸. Bunların düzenlenmemiş sayılması VUK.'nun uygulaması bakımından hüküm ifade eder. Başka bir deyişle mevcut belgenin ispat hukuku bakımından hukukî niteliğini değiştirmez. Ancak VUK.m.351,352 ve 353 hükümlerinin uygulaması bakımından 1.derece usulsüzlük suçunu teşkil eder. Söz konusu ettiğimiz Danıştay kararı da buna ilişkindir.

Gider pusulaları da faturalar gibi, seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül ettirilir (VUK.m.234, f.3). Gider pusulaları malı satın alan veya işi yapan tarafından ya anlaşmalı matbaalarda bastırılır ve notere tasdik ettirilmek suretiyle kullanmaya hazır hale getirilir⁸⁹.

⁸⁷ 226 seri nolu Gelir Vergisi Kanunu Genel tebliğine göre;

1 - Gider pusulalarında, işin mahiyeti, cinsi, adedi, fiyatı, tutarı, toplamı, tevkif edilen vergi oranı ve net tutarı; işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadları (Tüzel kişilerde unvanları) adresleri, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, seri ve müteselsil sıra numarası ve düzenleme tarihine ilişkin bilgilere yer verilecektir.

2 - Örneği ekte yer alan gider pusulası, mükellefler tarafından anlaşmalı matbaalara bastırılacak ve notere tasdik ettirilecektir. Gider pusulasının anlaşmalı matbaalarda bastırılması ve kullanılmasında "Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik" hükümlerine uyulacaktır.

3 - Gider pusulası en az iki örnek olarak düzenlenecektir. En az iki örnek düzenlenmeyen ve yukarıda bilgileri eksik olan gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

4 - Düzenlenen gider pusulalarının ilk örneği işi yapana veya malı satana verilecek, ikinci örneği ise düzenleyen tarafından saklanacaktır.

⁸⁸ Danıştay 4.D, 1973/2781E., 1974/1383 K. (KIZILOT, s.1975, dipnot 6).

⁸⁹ Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği No:226.

VUK.m.234, f.2 son cümlesinde, “Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir” hükmü yer almaktadır. Burada söz konusu edilen zati eşya çeşitleri kapalı adet usulü sayılmamıştır. Bu bakımdan her türlü zati eşyanın birinci ve ikinci sınıf tüccarlara satımı bu hükmün kapsamı içindedir.

III. Müstahsil Makbuzu

Müstahsil makbuzu da fatura düzenleme mecburiyetinin ve imkânının olmadığı durumlarda fatura hükmünde olmak üzere düzenlenmesi VUK.’nca mecbur tutulmuş bir belgedir. Bu belge de gider pusulası gibi mal satan (götürü usule tâbi ve vergiden muaf çiftçi) tarafından değil mal satın alan (birinci ve ikinci sınıf tüccar ile defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçi) tarafından düzenlenecek bir belge olup, gider pusulasından farklı olarak sadece ve özel olarak müstahsil ile ilgili alım satımlarda söz konusudur.

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler, gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatılarak almaya mecburdurlar. Mal tüccar veya çiftçi adına bir adamı veya mutavassıt tarafından alındığı takdirde makbuz bunlar tarafından tanzim ve imza olunur (VUK.m.235, f.1).

Çiftçiden avans üzerine yapılan mubayaalarda, makbuz, malın teslimi sırasında verilir. Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer (VUK.m.235, f.2,3).

Müstahsil makbuzunda en az aşağıda yazılı bilgiler bulunur:

1. Makbuzun tarihi,

2. Malı satın alan tüccar veya çiftçinin soyadı, adı, unvanı ve adresi,
3. Malı satan çiftçinin soyadı, adı ve ikametgâhı adresi,
4. Satın alınan malın cinsi, miktarı ve bedeli (VUK.m.235, f.4)

Müstahsil makbuzları hiçbir resim ve harca tâbi değildir, seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül ettirilir ve iki nüsha olarak tanzim edilirler (VUK.m.235, f.4,5). Bu belgelerin de fatura ve gider pusulalarında olduğu gibi anlaşmalı matbaalarda bastırılmış olması veya notere tasdik ettirilmiş bulunması gerekmektedir⁹⁰. Aksi takdirde VUK.m.351,352 ve.353 hükümleri gereğince özel usulsüzlük suçunu oluşturur.

IV. Serbest Meslek Makbuzu

Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir (VUK.m.236).

Serbest meslek makbuzlarına (VUK.m.237):

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 tarih;

⁹⁰ KIZILOT, s.1983.

Yazılır ve bu makbuzlar serbest meslek erbabı tarafından imzalanır. Serbest meslek makbuzları seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül ettirilir. Ayrıca makbuz verenin vergi dairesi ve numarası ile KDV. Miktarı da makbuzda belirtilir.

V. Taşıma İrsaliyesi

Ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzel kişiler (kazancı basit usulde tespit edilenler dâhil) naklettikleri eşya için, 209 uncu maddede yazılı bilgilerle, sürücünün ad ve soyadı ve aracın plaka numarasını ihtiva eden ve seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül eden irsaliye kullanmak zorundadırlar.

Bu irsaliyenin bir nüshası eşyayı taşıtıranana, bir nüshası eşyayı taşıyana aracın sürücüsüne veya kaptanına verilir ve bir nüshası da taşımayı yapan nezdinde saklanır. Bu bent hükmü nakliye komisyoncuları ile acenteleri de kapsar (VUK.m.240A).

VI. Yolcu Listesi

Şehirlerarasında yapılan yolcu taşımalarında 233 üncü Madde gereğince yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, (kazancı basit usulde tespit edilenler dâhil) (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha yolcu listesi düzenlerler ve bu listenin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshasını işyerinde bulundururlar. Yolcu taşıma biletlerinin komisyoncu veya acenteler tarafından kesilmesi halinde yolcu listeleri 3 nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası bu kişiler tarafından saklanır ve yolcu listelerinde aşağıdaki bilgiler bulunur (VUK.m.240 B):

1. Yolcu listesini düzenleyen işletmenin adı veya unvanı ile adresi,

2. Taşıtı işleten mükellefin adı, soyadı varsa unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası.

3. Taşıtın plaka numarası, sefer tarihi ve hareket saati.

4. Bilet numaraları işaretlenmek suretiyle yolcu sayısı ve toplam hâsılat tutarı.

VII. Günlük Müşteri Listesi

Günlük müşteri listeleri: Otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri (kazancı basit usulde tespit edilenler dâhil), odalar, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak müteselsil seri ve sıra numaralı günlük müşteri listeleri düzenlerler ve işletmede bulundurlar ve bu listelerde aşağıdaki bilgiler bulunur (VUK.m.240 C) :

1. Mükellefin adı, soyadı, varsa unvanı ve adresi,

2. Oda numaraları yazılmak suretiyle müşterinin adı, soyadı ve oda ücreti,

3. Düzenleme tarihi.

VIII. Ücret Bordroları

İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz (VUK.m.238).

Ücret bordrolarına en az aşağıdaki malumat yazılır (VUK.m.238).

1. Hizmet erbabının soyadı, adı; ücretin alındığına dair imzası veya mührü (Ücretin ödenmesinde ayrıca makbuz alan iş verenlerin tutacakları ücret bordrosuna imza veya mühür konulması mecburi değildir.);

2. Varsa vergi karnesinin tarih ve numarası;
3. Birim ücreti (Aylık, haftalık, gündelik, saat veya parça başı ücreti);
4. Çalışma süresi veya ücretin ilgili olduğu süre;
5. Ücret üzerinden hesaplanan vergilerin tutarı.

Bordronun hangi aya ait olduğu baş tarafından gösterilir. Bir aya ait bordro ertesi ayın yirminci gününe kadar hazırlanıp tarihlenerek, müessese sahibi veya müdürü ile bordroyu tanzim eden memur tarafından imzalanır.

İşverenler ücret bordrolarını, yukarıdaki esaslara uymak şartıyla diledikleri şekilde tanzim edebilirler.

Genel, katma, özel bütçeli daire ve müesseselerle belediyelerin ve 3659 sayılı Kanuna tabi müesseselerin ücret ödemelerinde kullandıkları vesikalar ücret bordrosu yerine geçer (VUK.m.239).

§8. Faturanın Hukukî Mahiyeti

Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanununun fatura ile ilgili hükümleri, faturanın hukukî mahiyetini açıklayamamaktadır. Doktrinde de faturanın hukukî mahiyeti derinlemesine incelenmemiştir. Fatura tanziminin hukukî sonuçları Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu bakımından farklıdır. Bu sebepten her iki kanun için faturanın hukukî mahiyetleri de, benzer özellikleri olmasına rağmen farklıdır.

Kara Ticaret hukukunda fatura ile ilgili hükümlerin uygulanması; her iki tarafın tacir olması ve tarafların ticarî işletmeleriyle ilgili olması şartına bağlıdır.

Deniz Ticaret Hukukunda ve Sigorta hukukunda da fatura benzer mahiyettedir ve deniz ticaretine veya sigorta akdine konu olan malı, miktarını ve bedelini tevsike yarayan bir vesika olarak nitelendirilmektedir.

Vergi mevzuatı bakımından faturanın hukukî mahiyeti, sadece mükelleflerin vergi matrahlarının tespitinde gelir ve giderleriyle ilgili kayıtlarının tevsikine ve vergi kaçaklarının önlenmesi için piyasadaki para ve mal hareketlerinin kontrolüne yardımcı olacak delil vasfını haiz bir ticarî belgedir. Vergi mevzuatı bakımından fatura verenin vergi mükellefi olması yeterlidir. Tarafların her ikisinin vergi mükellefi olması gerekmediği gibi, fatura taraflarının tacir ve tacirin ticarî işletmesiyle ilgili olması da zarurî değildir. Fatura; vergi mükelleflerinin kayıtlarının tevsikine, başka bir deyişle gelir ve giderlerini ispatlamaya ve böylece vergi matrahının tespitine yarayan bir vesikadır.

Gerek Vergi mevzuatı gerekse Ticaret Hukuku bakımından faturadan söz edilebilmesi için, taraflar arasında daha evvel satım, hizmet, istisna sözleşmeleri gibi bir akdî ilişkinin bulunması gereklidir.

Fatura, akdin yerine getirilme (ifa) safhası ile ilgili ticarî bir belge⁹¹ olduğundan akdin şartlarını tespit eden değil⁹², tespit edilmiş olan şartların bir kısmını gösteren⁹³ ve akitle karşılıklı olarak borçlanılan edimlerin kısmen veya tamamen ifa edildiğini veya edilme-

⁹¹ Bkz. ARKAN, s.147; ÖZDEMİR / KINACIOĞLU, s.64; ARSLANLI, s.56; Yargıtay'a göre de fatura, sözleşmenin yapılması ile ilgili değil; taraflar arasında yapılmış bir satım, hizmet istisna ve benzeri sözleşmenin ifa safhası ile ilgili bir belgedir. (Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1).

⁹² POROY, s.108.

⁹³ Bkz. §9/I (TTK.'na göre Faturanın Kapsamı ve Şekli).

diğini ve bazı Şartlarda da tarafların temerrüdünü tevsik eden⁹⁴ bir belgedir.

Faturanın hukukî mahiyetini tespitte, belgeyi tek bir müesseyeyle açıklamak mümkün olmadığı gibi, her faturaya da aynı hukukî mahiyeti tanımak da doğru değildir. Çünkü

a. Fatura, düzenlenmesine sebep olan akdî ilişkiden farklı olarak taraflardan yalnızca birisi tarafından tanzim ve imza olunan bir belgedir. Bu bakımdan faturayı tanzim edenin iradesini açıklamakla birlikte, adına tanzim olunanın iradesini açıklamaktan uzaktır.

Bu bakımdan fatura, faturayı tanzim eden için, ispat hukuku yönünden aleyhine kullanılabilir bir senettir. Söz konusu ettiğimiz senet tabiri, hukuki işlemin geçerlik Şartı olan yazılı Şekil değil, bir ispat vasıtası (Şekli) olarak kullanılmaktadır. Burada tarafların her ikisinin de tacir olup olmamasının bir farkı yoktur. Zira senet, bir kimsenin vücuda getirdiği (veya getirttiği) ve kendi aleyhine delil teşkil eden yazılı belgedir ve açıklanan irade beyanını gösterir⁹⁵. Belge kavramı da kanunda açıklanmıştır. Bura göre; “uyuşmazlık konusu vakıaları ispata elverişli yazılı veya basılı metin, senet, çizim, plan, kroki, fotoğraf, film, görüntü veya ses kaydı gibi veriler ile elektronik ortamdaki veriler ve bunlara benzer bilgi taşıyıcıları bu Kanuna göre belgedir. (HMK.m.199).

⁹⁴ Bkz. Ő13 (Faturanın İspat Vasıtası Olma Özelliği).

⁹⁵ Geniş bilgi için bkz. **KURU**, Baki / **ARSLAN**, Ramazan / **YILMAZ**, Ejder: Medeni Usul Hukuku Ders Kitabı, Ankara 2011, s.388.

". Usulün, senede bağlı olan her türlü iddiaya karşı ileri sürülecek savunmaların tanıkla ispatını yasaklayan 290. maddesinde anılan senetler, davalı ile davacı arasındaki bir hukuk münasebetini belgelendirmek üzere düzenlenmiş ve sözü edilenlerden biri tarafından öbürüne yöneltilmiş yahut sözü edilenlerce birbirlerine karşılıklı olarak yöneltilmiş irade beyanlarını kapsayan kâğıttır." [Yargıtay HGK. 18.9.1963, T/10-27 (**KURU**, Baki: Hukuk Muhakemeleri Usulü, İstanbul 1990, c.II, s1632, dipnot 814)].

Buna karşılık, bir kimsenin düzenlemiş olduğu belgenin kendi lehine (senet) delil sayılması kural olarak mümkün değildir⁹⁶. Ticarî defterlerin sahibi lehine delil olması [HMK.m222(3)]⁹⁷ bu kuralın bir istisnasıdır.

Türk Ticaret Kanunda, Mülga Kanunda bulunan, ticari defterlerin delil olmasına ilişkin hükümler yer almamıştır. Buna karşılık HMK. yeni şekliyle ticari defterlerin delil olma özelliğini düzenlemiştir. Buna göre;

(1) Mahkeme, ticari davalarda tarafların ticari defterlerinin ibrazına kendiliğinden veya taraflardan birinin talebi üzerine karar verebilir.

(2) Ticari defterlerin, ticari davalarda delil olarak kabul edilebilmesi için, kanuna göre eksiksiz ve usulüne uygun olarak tutulmuş, açılış ve kapanış onayları yaptırılmış ve defter kayıtlarının birbirini doğrulamış olması şarttır.

⁹⁶ KURU, s.1427.

⁹⁷ HMK.m.222 - (1) Mahkeme, ticari davalarda tarafların ticari defterlerinin ibrazına kendiliğinden veya taraflardan birinin talebi üzerine karar verebilir.

(2) Ticari defterlerin, ticari davalarda delil olarak kabul edilebilmesi için, kanuna göre eksiksiz ve usulüne uygun olarak tutulmuş, açılış ve kapanış onayları yaptırılmış ve defter kayıtlarının birbirini doğrulamış olması şarttır.

(3) İkinci fıkrada belirtilen şartlara uygun olarak tutulan ticari defter kayıtlarının sahibi ve halefleri lehine delil olarak kabul edilebilmesi için, diğer tarafın aynı şartlara uygun olarak tutulmuş ticari defterlerindeki kayıtların bunlara aykırı olmaması veya ilgili hususta hiç bir kayıt içermemesi yahut defter kayıtlarının aksinin senet veya diğer kesin delillerle ispatlanmamış olması gerekir. Bu şartlara uygun olarak tutulan defterlerdeki sahibi lehine ve aleyhine olan kayıtlar birbirinden ayrılamaz.

(4) Açılış veya kapanış onayları bulunmayan ve içerdiği kayıtlar birbirini doğrulamayan ticari defter kayıtları, sahibi aleyhine delil olur.

(5) Taraflardan biri tacir olmasa dahi, tacir olan diğer tarafın ticari defterlerindeki kayıtları kabul edeceğini belirtir; ancak, karşı taraf defterlerini ibrazdan kaçırırsa, ibrazı talep eden taraf iddiasını ispat etmiş sayılır.

(3) İkinci fıkrada belirtilen şartlara uygun olarak tutulan ticari defter kayıtlarının sahibi ve halefleri lehine delil olarak kabul edilebilmesi için, diğer tarafın aynı şartlara uygun olarak tutulmuş ticari defterlerindeki kayıtların bunlara aykırı olmaması veya ilgili hususta hiç bir kayıt içermemesi yahut defter kayıtlarının aksinin senet veya diğer kesin delillerle ispatlanmamış olması gerekir. Bu şartlara uygun olarak tutulan defterlerdeki sahibi lehine ve aleyhine olan kayıtlar birbirinden ayrılamaz.

(4) Açılış veya kapanış onayları bulunmayan ve içerdiği kayıtlar birbirini doğrulamayan ticari defter kayıtları, sahibi aleyhine delil olur.

(5) Taraflardan biri tacir olmasa dahi, tacir olan diğer tarafın ticari defterlerindeki kayıtları kabul edeceğini belirtir; ancak, karşı taraf defterlerini ibrazdan kaçınırsa, ibrazı talep eden taraf iddiasını ispat etmiş sayılır. (HMK.m.222)

Buna karşılık, bir kimsenin düzenlemiş olduğu belgenin kendi lehine (senet) delil sayılması kurallın diğer bir istisnası da faturalardır. Şöyle ki, fatura adına düzenlenen tarafından defterlerine kaydedilir veya delil olarak faturaya dayanılır yahut bunlara benzer bir şekilde adına düzenlenen tarafından fatura muhteviyatı zımnen kabul edilirse veya TTK.m.21 hükmünün uygulanabildiği⁹⁸ hallerde de faturayı alan kimse (tacir) 8 gün içinde fatura muhteviyatına itiraz etmezse, adına fatura düzenlenen tacirin de iradesini açıklayıcı bir niteliğe sahip olur. Zira bu halde faturayı alan tacir de fatura içeriğini kabul etmiş sayılır. Aksi takdirde fatura TTK.m.21 hükmü anlamında bir karine doğurmaz.

Ancak, akdi ilişkinin taraflarından birisince tanzim ve imza olunan fatura ister itiraz edilmiş isterse kabul edilmiş olsun, ne ak-

⁹⁸ Bkz. §13/III (Faturaya İlişkin Karinenin Sıhhat Şartları).

din hazırlık ve müzakere safhasını ne icap⁹⁹ ve kabulü, ne de bir akdin kurulduğunu göstermez. Çünkü fatura akdin ifası ile ilgili-
dir¹⁰⁰.

b. Adına fatura tanzim edilen tarafından sarahaten veya zımnen kabul edilmiş faturanın, açık veya kapalı fatura olmasına göre de faturalar değişik hukukî niteliği haizdir. Bu faraziye de kapalı fatura¹⁰¹, taraflar arasındaki karşılıklı edimlerin ifa edildiğini gösteren bir belgedir. Başka bir deyişle fatura verenin sattığı malı teslim ettiğini veya taahhüt ettiği malı ürettiğini ve teslim ettiğini yahut taahhüt ettiği hizmeti gördüğünü ve bunların bedelini kabz ettiğini ifade eden bir belgeyi ifade ederken, fatura alanın da karşı edimi olan, satın aldığı veya üretimini talep ettiği malı teslim aldığını yahut talep ettiği hizmeti kabul ettiğini ve bedelini de ödediğini gösteren makbuz niteliğindedir. Görüldüğü gibi bu faraziye de fatura karşılıklı edimlerin ifa edildiğini, dolayısıyla akdî ilişkiden doğan borçların sona erdiğini gösteren bir makbuz mahiyetindedir. Adına fatura tanzim edilen için aynı zamanda bir ödeme makbuzudur.

Aynı faraziye de (faturanın fatura alan tarafından sarahaten veya zımnen kabul edildiği yahut TTK.m.21 hükmüne göre fatura içeriğine itiraz edilmediği hallerde) açık fatura¹⁰² ise, kapalı faturada olduğu gibi fatura tanzim edenin; sattığı malı teslim ettiğini

⁹⁹ Ancak “taraflar arasında bir sözleşme ilişkisi yoksa düzenlenen belge fatura olmayıp, olsa olsa icap mahiyetinde kabul edilebilecek bir belgedir ve elbette bu belgeye itiraz edilmemesinin TTK. nun 23/2. maddesi anlamında sonuç doğurması da beklenemez.” (Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1).

¹⁰⁰ Domaniç 'e göre de "bir akdin icra safhasına taallük eden fatura, mutlaka mevcut ve evvelce tamamlanmış bir anlaşmaya dayalı olması gerektiğinden, bir icap bile değildir. Kaldı ki icabı reddetmemek kabul niteliğinde de değildir, BK.m.3-5 (DOMANIÇ, Ticaret Hukukunun Genel Esasları, Genişletilmiş 4. bası, İstanbul 1988, s.192-193).

¹⁰¹ Bkz. §5/VII (Kapalı Fatura - Açık Fatura)

¹⁰² Bkz. §5/VII (Kapalı Fatura - Açık Fatura).

veya taahhüt ettiği malı ürettiğini ve teslim ettiğini yahut taahhüt ettiği hizmeti gördüğünü, adına fatura tanzim edilenin de karşı edimi olan; satın aldığı veya üretimini talep ettiği malı teslim aldığı yahut talep ettiği hizmeti kabul ettiğini gösteren makbuz niteliğindedir. Bu faraziyede açık fatura, fatura tanzim edenin akitten doğan borcunu ifa ettiğini gösteren makbuz niteliğinde olmasına rağmen, faturayı alan için artık bir ödeme makbuzu mahiyetine haiz değildir. Aksine semeni ödeme borcundan dolayı temerrüde düşürülebileceğini gösteren ve tevsik eden bir belgedir.

c. Adına fatura tanzim edilen tarafından sarahaten veya zımnen kabul edilmemiş yahut TTK.m.21 hükmüne göre tacir tarafından içeriğine itiraz edilmiş açık veya kapalı faturanın ise, artık ne fatura tanzim eden ne de adına fatura tanzim edilen için akdin kısmen veya tamamen ifasını gösteren yahut temerrüdü tevsik eden veyahut taraflar arasındaki akdi ilişkinin şartlarını gösteren bir belge özelliği yoktur. Bu halde fatura, tanzim eden aleyhine kullanılabilen bir senet (delil)ten öteye geçemez.

d. TTK.m.21 hükmünün uygulama alanı içinde, hazır olmayanlar arasında kurulan bir akdî ilişkide gönderilen açık veya kapalı fatura “teyit mektubu mahiyetinde” kabul edilemez. Zira teyit mektubu akdin veya beyanların muhtevasıyla ilgilidir [TTK.m.21(3)].

İKİNCİ KISIM
FATURA KAPSAMI, ŞEKLİ,
NİZAMI VE FATURA KULLANMA
MECBURİYETİ

§9. Faturanın Kapsamı ve Şekli

TTK.m.21 hükmü faturanın şeklini açıklamamış ancak ikinci fıkrasında “faturanın içeriğinden” bahsetmiştir¹⁰³. Faturanın kapsamı, şekli ve faturanın düzenlenmesinde uygulanacak esaslar Vergi Usul Kanununun uygulanması bakımından VUK.m.230 ve 231 hükümlerinde teferruatlı bir tarzda ele alınmıştır¹⁰⁴.

Vergi Usul Kanunu faturayı sıkı sıkıya şekle bağlı evrak olarak nitelendirmiş, şekle uygun olmayan faturaları ise vergi cezaları bakımından suç saymış ve bunun cezaî müeyyidelerini düzenlemiştir. Buna karşılık Ticaret Kanunu faturayı kıymetli evrakta olduğu gibi sıkı sıkıya şekle bağlı evraktan saymamış, hatta şekli ve muhtevası bakımından açıklayıcı hükümlere de yer vermemiştir. Bu bakımdan faturanın içeriğinden sayılan hususların belgede bulunmamasının TTK.m.21 hükmündeki kanunî karinenin mevcut olup olmaması sonucundan başka bir müeyyideye de bağlamamıştır.

Doktrinde faturanın şekli ve muhtevası konusunda VUK.'na atıf yapılmakta ve faturanın şekli ve muhtevasının da bu kanuna uygun olması gerektiği ifade edilmektedir¹⁰⁵. Ancak söz konusu şekil şartlarına uymama halinde müeyyideler bakımından her iki ka-

¹⁰³ Bkz. §13/III/D/3 (İtiraza Uğramamış Faturada Karinenin Muhtevası ve Niteliği).

¹⁰⁴ Bkz. §9/1 (TTK.'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli).

¹⁰⁵ DOĞANAY, s.39 vd.; ALVER, Cemil: Ticaret Kanunu Genel Esasları, Ankara 1988, s.46 vd.; UÇAR, s.46; DOMANIÇ, s.189 vd.

nun uygulamasının farklı olduğu da belirtilmekte, imzanın bulunmaması, satılan malın nevi'nin gösterilmemesi, bedelinin belirtilmemesi, yapılan işin nitelik ve niceliği ile ücretinin gösterilmemesi durumunda, faturaların geçersiz sayılması hem VUK.m.229 hem de TTK.m.21 hükümleri gereğince zorunlu olduğu, buna karşılık malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde düzenlenmeyen faturaların (VUK.m.231) veya kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından (VUK.m.227, f.3) hiç düzenlenmemiş sayılmasının; sadece, VUK.m.30, 352 ve 353 gereği usulsüzlük cezalarının uygulanması bakımından geçerli olup, Türk Ticaret Kanunu bakımından faturanın yok sayılmasını gerektirmeyeceği savunulmaktadır¹⁰⁶.

Yargıtay'a göre ise, "Böylesine önemli bir karineye esas teşkil eden fatura içeriğinden neyin kastedildiği konusundaki yasal boşluğu Vergi Usul Kanunu'ndaki hükümler gözetilerek doldurulabileceği açıktır. Fatura, sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olduğu için TTK. nun 23/2. maddesine göre süresinde itiraz olunmamak suretiyle kabul edildiği varsayılan fatura içeriği ancak sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olarak faturada yer alması olağan sayılan satılan malın cinsi veya yapılan işin adedi, türü bedeli gibi hususlara ilişkin olabilir. Faturadaki gecikme halinde vade farkı alınacağına ilişkin kayda itiraz edilmemesi, faturada yer almakla birlikte taraflar arasındaki sözleşmede düzenlenmemiş bir hususa ilişkin kaydın da kabul edildiği anlamına gelmez."¹⁰⁷

¹⁰⁶ DOMANIÇ, s.190,191.

¹⁰⁷ "... Sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olarak düzenlenen faturanın şekli ve kapsamının ne olması gerektiği konusunda, Türk Ticaret Kanunu'nda özel bir hüküm bulunmamakta, anılan kanunun 23.maddesinde neyi ifade ettiği açıklanmaksızın faturanın münderecatından söz edilmektedir.Faturanın zorunlu içeriği ve şekil şartlarına ait ayrıntılı düzenleme Vergi Usul Kanunu'nda yer almaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun 230.maddesi asgari zorunlu unsurları beş madde halinde belirlemiştir. Madde metninden açıkça

Fatura vergi mükelleflerinin ticarî defterlerine geçireceği kayıtlarını tevsik edecek vesikalardan birisidir. Bunun anlamı bir taraftan faturanın mesnedi olan akdin icra edildiğini (malın satıldığını, imal edildiğini, işin yapıldığını veya menfaatin sağlandığını ve bedelin ödenip ödenmediğini) diğer taraftan akdin yapıldığı hususunda da ispat vasıtası oluşturur. İşte bu hususları gösterecek kayıtların tamamının da VUK. bakımından faturada bulunması gerekir. VUK. ayrıca faturaların nizamını ve bastırılmasını da düzenlemiştir.

Her iki kanunun düzenleme amaçları ve uygulama alanları farklı olduğu için VUK.m.230 ve 231 hükümlerinin TTK.m.21 hükmünde düzenlenen kanunî karine yönünden boşluk doldurucu niteliğini kabul etmemekteyiz¹⁰⁸. Yeni Ticaret Kanunu sistemi de bunu tevsik etmektedir. Zira bu yeni düzenlemelerde faturanın içeri konusunda yeni hususlar getirmekle birlikte, VUK.'na gönderme

anlaşılabacağı gibi sayılan bu zorunlu unsurlar aynı zamanda olağan içeriğin ne olduğunu da ortaya koymaktadır. "..., fatura sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olduğu için TTK.m.21(2) (MTTK. nun 23/2) maddesine göre süresinde itiraz olunmaması suretiyle kabul edildiği varsayılan fatura içeriği ancak sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olarak faturada yer alması olağan sayılan satılan malın cinsi veya yapılan işin adedi, türü, bedeli gibi hususlara ilişkin olabilir. Sözleşmenin kuruluşu aşamasında başta var olmayıp, İfa ile ilgili hususlarda sözleşmeyi değiştiren ve diğer tarafın durumunu ağırlaştırıcı kayıtların sonradan faturaya konulması durumunda -ki buna muhatabınca itiraz edilmese dahi- bu kayıtların faturanın zorunlu ve olağan içeriğinden kabul edilmesi, düzenlemenin şekline olduğu kadar amacına da aykırı düşecektir. Nitekim kuruldaki tartışmalar sırasında TTK.m.21(2) (MTTK. nun 23/2) maddesi hükmündeki karinenin faturanın olağan içeriği hakkında geçerli olması gerektiği, olağan içeriğin ifa ile ilgili hususlarla sınırlı olduğu kabul edilerek, faturaya sözleşmeyi değiştiren veya diğer tarafın durumunu ağırlaştırıcı kayıtlar konulduğu takdirde, olağan olmayan bu hususlara faturayı alanın süresinde itiraz etmemesi durumunda bu kayıtlarla sorumlu olmayacağı benimsenmiştir." (Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1).

¹⁰⁸ Bkz. §2 (Türk Ticaret Kanununda Fatura)

yapmamaktadır. Bu sebeple faturanın kapsam ve şekli konusunu da her iki kanun yönünden ayrı ayrı incelemeyi uygun görüyoruz.

Çalışmamızda faturanın nizamı ve bastırılması konusunda TTK.'nda hüküm bulunmadığı ve VUK.'nca özel olarak düzenlendiği için ayrı başlık altında ele alınmıştır.

I. TTK.'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli

Ticaret Kanunumuzda faturanın şekli ve kapsamı hususunda özel bir hüküm olmadığı gibi faturayla ilgili TTK.m.21, 880, 1280, 1525, TTK.m.1530 hükümlerinde de bir düzenleme bulunmamaktadır. Sadece TTK.m.21 hükmünde “faturanın içeriği” nden bahsedilmiştir. Ancak TTK.m.39, f.2 hükmüne göre “Tacirin işletmesiyle ilgili olarak düzenlediği ticari mektuplarda ve ticari defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgelerde tacirin sicil numarası, ticaret unvanı, işletmesinin merkezi ile tacir internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi ise tescil edilen internet sitesinin adresi de gösterilir. Tüm bu bilgiler şirketin internet sitesinde de yayımlanır. Bu sitede ayrıca, anonim şirketlerde yönetim kurulu başkan ve üyelerinin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı, limited şirketlerde müdürlerin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticilerin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı yayımlanır.” Diğer taraftan TTK.m.372 hükmüne göre de anonim şirket tarafından düzenlenecek belgelerde şirketin merkezi, sicile kayıtlı olduğu yer ve sicil numarası gösterilir.

Faturaya konulan ve fatura verilmesine mesnet olan taraflar arasındaki sözleşmeyi değiştiren veya diğer tarafın durumunu ağırlaştıran hükümler faturanın olağan içeriğinden kabul edilemez¹⁰⁹.

¹⁰⁹ KARAHAN, Sami: Ticari İşletme Hukuku, 21. Tıpkı basım, Eylül 2011, s.94.

Ayrıca TTK. tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla faturanın elektronik ortamda düzenlenebileceğini, yollanabileceğini, itiraza uğrayabileceğini ve kabul edilmişse hüküm ifade edeceğini hükme bağlamıştır (TTK.m.1525 f.1). Kayıtlı elektronik posta sistemine, bu sistemle yapılacak işlemler ile bunların sonuçlarına, kayıtlı posta adresine sahip gerçek kişilere, işletmelere ve şirketlere, kayıtlı elektronik posta hizmet sağlayıcılarının hak ve yükümlülüklerine, yetkilendirilmelerine ve denetlenmelerine ilişkin usul ve esaslar Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu tarafından bir yönetmelikle düzenlenir. Yönetmelik bu Kanunun yayımı tarihinden itibaren beş ay içinde yayımlanır.(TTK.m.1525, f.2)

Ticaret Kanununun bu hükümlerinden, doktrin ve Yargıtay kararlarından çıkarılabilecek sonuca göre faturanın içeriğinde bulunması olağan olan bu asgarî bilgi ve kayıtlar şunlardır;

A. Faturayı Düzenleyen Tacirin Ticaret Unvanı ve İmzası, Tacirin Sicil Numarası, İşletmesinin Merkezi, Tacir Sermaye Şirketi ise Taahhüt Edilen ve Ödenen Sermaye, İnternet Sitesinin Adresi ve Numarası, Anonim, Limited ve Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirketlerde, sırasıyla Yönetim Kurulu Başkan ve Üyelerinin; Müdürlerin ve Yöneticilerin Adları ile Soyadları,

B. Faturayı Alan Tacirin Ticaret Unvanı,

C. Tanzim Tarihi

D. Satılan veya Üretilen Malın veya Yapılan İşin yahut Sağlanan Menfaatin Nevi, Miktarı, Fiyatı ve Tutarı

E. Talep Halinde Bedelin Ödendiği Kaydı

F. Ticari işletmeler arasındaki özellikle mal ve hizmet tedariki ile ilgili düzenlenen faturalarda, borçlunun temerrüdü için çekilecek ihtar metninde bulunması gerekli olan bilgiler.

Bu bilgi ve kayıtlar müteakip paragraflarda Yargıtay ve Danıştay kararları ile doktrindeki görüşler de dikkate alınarak açıklanacaktır.

A. Faturayı Düzenleyen Tacirin Ticaret Unvanı ve İmzası

Kayıtları tevsik eden bir belgenin kimin tarafından düzenlendiğini göstermemesi düşünülemez. Bu bakımdan delil olarak kullanılacak bir belgeyi düzenleyen tacirin ticaret unvanının ve unvanı ile birlikte kullandığı imzasının faturada bulunması şarttır. Çünkü tacir ticarî defterlerine geçireceği kayıtlarını ve VUK. bakımından vergi matrahına esas olacak gelirini bu faturalarla tevsik edebilecektir.

Zaten TTK.m.18, f.1 hükmüne göre her tacir bir ticaret unvanı seçmekle yükümlü olduğu gibi TTK.m.39 hükmüne göre de “Her tacir, ticarî işletmesine ilişkin işlemleri, ticaret unvanıyla yapmak ve işletmesiyle ilgili senetlerle diğer belgeleri bu unvan altında imzalamak zorundadır. Fatura tanzimi de tacirin ticarî işletmesi ile ilgili bir evrak olması sebebiyle, tacir faturayı ticaret unvanı altında imzalamaya mecburdur.

Ayrıca, “tacirin işletmesiyle ilgili olarak düzenlediği ticari mektuplarda ve ticari defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgelerde tacirin sicil numarası, ticaret unvanı, işletmesinin merkezi ile tacir internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi ise tescil edilen internet sitesinin adresi de gösterilir. Tüm bu bilgiler şirketin internet sitesinde de yayımlanır.” (TTK.m.39, f.2)¹¹⁰

¹¹⁰ 6762 sayılı Kanununun 41 inci maddesini karşılayan ve tekrarlayan bu hükmün ikinci fıkrası yenidir. AT'ın şirketler hukukuna ilişkin 68/151/AET sayılı 1.

Bunlar söz konusu belgelere yazılması gerekenler bakımından kanunî asgariyi göstermektedir. Tacir bunlara eklemeler yapabilir.

Faturayı düzenleyen ticaret unvanını, imzasını ve TTK.m.39 (2) hükmünün öngördüğü bilgileri ihtiva etmeyen bir yazının fatura olarak nitelendirilmesi mümkün olmayacağı gibi herhangi bir belge vasfı da düşünülemez. TTK.'nun bu emredici hükmü nedeniyle artık bu asgari bilgileri içermeyen bir belgeye TTK.m.21 hükmünün öngördüğü karinenin de uygulanması mümkün değildir.

B. Faturayı Alan Tacirin Ticaret Unvanı

Faturanın kim için düzenlendiğini faturada belirtilmesi de hem olağan hem de eşyanın tabiatı icabı zorunludur. Tacirin düzenlediği fatura hem kendi defterlerinde hem de kim için tanzim edildi ise o tacirin defterlerindeki kayıtların dayanağı olacaktır. Defterlere geçirilmesi zorunlu kayıtların, kim tarafından düzenlendiği ve kim için düzenlendiği belirli olmayan bir vesikayla tevsiki mümkün değildir. TTK.m.21 hükmünün uygulanabilmesi için de faturayı veren ve alanın kim olduğunun faturada gösterilmesi zorunludur. Faturayı alan kimse tacirse ve faturayı ticarî işletmesi dolayısıyla alıyorsa, adına fatura tanzim edilenin ticaret unvanının faturaya yazılması gerekir. Zira tacir ticarî işletmesiyle ilgili işlemleri ticaret unvanıyla yapmaya mecburdur (TTK.m.18, 39, f.1). Bu bakımdan

yönergesinden esinlenerek ve 1502 nci maddenin öngörülme amacı göz önünde tutularak kaleme alınan bu hüküm ile şeffaflığın sağlanması amaçlanmıştır. Tacir işletmesiyle ilgili belgelerinde sicil numarasını, ticaret unvanını, merkezini, tacir ticaret şirketi ise sermaye miktarını ve ayrıca web sitesi adresi ve numarasını yazmak zorundadır. Bunlar söz konusu belgelere yazılması gerekenler bakımından kanunî asgariyi göstermektedir. Tacir bunlara eklemeler yapabilir. (Gerekçe m.39). WEP numarası teknik anlamda bir numara olmayıp yönlendirilmiş mesajların konulduğu bölüme özgü sicil kaydı numarasıdır.

talep edeceği faturada ticaret unvanının yazılmasını da talep zorundadır.

Buna karşılık adına fatura tanzim edilen kimse tacir sıfatını haiz değilse, ticaret unvanı da söz konusu olmayacağından, ticaret unvanı yerine fatura alanın kimliğinin belirtilmesi yeterli olacaktır. Ancak TTK.m.21 hükmündeki karine tacirler arasında hüküm ifade edeceğinden¹¹¹, bu halde fatura, düzenleyenin kayıtlarının mesnedi olacaktır. TTK.m.64 hükmü faturadan bahsetmemekle birlikte, ticari işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş her türlü belgeden ve bunları saklama yükümlülüğünden bahsetmektedir. Fatura da bu belgelerin başında gelir. Ayrıca yine aynı hükme göre işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir. Bu husus da faturanın defterlerin dayanaklarından birisi olduğunu göstermekte ve faturaların defterlere işlenmesini zorunlu kılmaktadır.

Fatura alanın belirtilmediği bir yazı fatura olarak kabul edilemeyeceği gibi, hayalî ve gerçek olmayan kişiler belirtilerek tanzim edilen bir faturada sahte fatura olduğundan¹¹² kayıtları tevsik edici belge özelliğine de sahip değildir ve böyle bir belge hukukî anlamda fatura değildir. Buna karşılık işi yaptıran veya mal satın alan veya imal ettiren yahut bir menfaat temin ettiren kişinin faturayı dilediği kişi adına tanzim ettirmesine de hukuki bir engel yoktur¹¹³.

C. Tanzim Tarihi

Faturada tanzim tarihinin gösterilmesi de TTK.'na göre zorunludur. TTK.m.64,f.1 hükmüne göre “Her tacir, ticari defterleri

¹¹¹ Bkz. §13 / III / F (Karinenin Geçerli Olabilmesi İçin Tarafların Tacir Sıfatı).

¹¹² Bkz. §6 (Sahte Fatura)

¹¹³ “... İşin faturasının, işi yaptıranın dilediği kişi adına ve olayımızda davalı malik bulunduğu için, onun adına tanzim edilmesine yasal bir engel bulunmamaktadır” (Yargıtay 15.HD. 1998 /3171 E., 1998/ 4403 K.)

tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır. Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.”

TTK.m.65, f.2 hükmüne göre de; “Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır.” Defter tutma, yani fiilen kayıtların işlenmesi yükümlülüğünü düzenleyen bu maddeler zımnen de olsa faaliyetlerin ve dayanaklarının bir tarih içermesi gerektiğini de hükme bağlamaktadır. Aksi takdirde faaliyetlerin oluşması ve gelişmesi defterlerden doğru bir şekilde izlenemez. TTK. sisteminde artık belgeleme ve kaydın belgeye dayanması öngörülmüş, "belge yoksa kayıt da yoktur" ilkesi benimsenmiştir. Bu dayanakların birisi de, fatura ve bu faturanın da ticari defterlere kaydedilmesi zorunlu olacağından, söz konusu faturanın bir tanzim tarihini içermesi de bir zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır. Bu hükümlerde kayıtların bir tarih sırasıyla yazılması emredilmektedir. Bu kayıtları tevsik edecek belgelerin de ve bu arada faturaların da bir tanzim tarihi ihtiva etmesi, tacirin hem aldığı hem de verdiği faturalar için kanunî zorunluluk haline gelmektedir. Bu sebeplerden dolayı, tanzim tarihi fatura içeriğinde olağan olarak bulunması zorunlu kayıtlardandır.

Fatura VUK.m.231 hükmü gereğince malın satılması, imal edilmesi veya bir hizmetin görülmesinden itibaren yedi gün içinde düzenlenmek zorundadır ve söz konusu hüküm bunu, müeyyidesini hiç düzenlenmemiş sayarak hükme bağlamıştır (VUK.m.231, b.5). Ancak bu hüküm faturanın süresinde tanzim edilmemesi ile ilgilidir. Faturaya tanzim tarihinin yazılmaması ile ilgili değildir. VUK. uygulamasında faturaya tanzim tarihinin yazılmaması onun hiç dü-

zenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyip genel usulsüzlük cezasının uygulanmasını gerektirir (VUK.m.351, 352)¹¹⁴

Ticaret Kanunumuz fatura düzenleme süresi konusunda herhangi bir süre koymamıştır. Ancak TTK.21 hükmünün lafzından ve ruhundan faturanın karşı tarafça istendiği anda tanzimi gerektiği sonucu çıkmaktadır. Bu bakımdan TTK.'na göre faturaya malın satıldığı veya üretildiği yahut hizmetin görüldüğü tarih konulabileceği gibi, tanzim edildiği gerçek tarihin de yazılması mümkündür. Kanaatimizce bunların haricinde yazılabilecek gerçek dışı tarihlere fatura alan itiraz edebilir. Ancak TTK.'muzda tanzim tarihi konusunda herhangi bir hüküm bulunmadığı gibi, gerçek olmayan bir tarih konmasının da bir müeyyidesi bulunmamaktadır. TTK.m.21 hükmünün getirdiği kanunî karinenin uygulanmasında 8 günlük sürenin başlangıcı da tebliğ tarihi olduğundan faturada bulunan tanzim tarihinin gerçek olup olmamasının bu hükmün uygulanmasında bir önemi bulunmamaktadır.

Ancak ticarî defterlerin tutulmasında “64 ilâ 88 inci madde hükümlerine tâbi gerçek ve tüzel kişiler gerek ticarî defterlerini tutarken, gerek münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara aynen uymak ve bunları uygulamak zorundadırlar.” Bu bakımdan muhasebe kayıtlarının tarafsız ve doğru bilgi üretme fonksiyonunu yerine getirmesi gerekir. Bu ise kayıtların gerçek durumu yansıtan

¹¹⁴ “... Faturaya tarih yazılmaması, faturanın düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyeceğinden işyeri kapatma cezasına dayanak yapılamaz.” [VG, 1997/330 E., 1998/219 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayanmasına bağlıdır¹¹⁵.

VUK. vergilendirmede, vergiyi doğuran olaya ilişkin yazılı ve şekli delillerin bağlayıcı olmadığını ve vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin araştırılması gerektiğini ve bunun şahit dahil her türlü delille ispatının mümkün olduğunu kabul etmektedir.

D. Satılan veya Üretilen Malın veya Yapılan İşin yahut Sağlanan Menfaatin Nevi, Miktarı, Fiyatı ve Tutarı

Tacir faturayı ne için tanzim ettiğini, başka bir deyişle, ürettiği veya sattığı malı yahut gördüğü işi ya da sağladığı menfaatin nevi, miktarını, fiyatını ve tutarını faturada göstermek zorundadır¹¹⁶. Çünkü TTK.m.21 hükmüne göre fatura tanziminin sebebi tacirin mal satımı, imal etmesi ve bir hizmet görmesi ve bunların karşılığında aldığı gelirini takip etmesi gibi ticarî muamelelerdir. Fatura, faturayı veren için bunların yapıldığını ve bunlar karşılığında bir bedel alındığını veya alınacağını; faturayı alan için de söz konusu işlemlerin kendisi tarafından yaptırıldığını ve bunların karşılığında bir bedel ödediğini veya ödeyeceğini tevsik eder.

TTK.m.55, f.10 hükmü, taksitle satım sözleşmelerine veya buna benzer hukukî işlemlere ilişkin kamuya yapılan ilânlarda unvanını açıkça belirtmemek, peşin veya toplam satış fiyatını veya taksitle satımdan kaynaklanan ek maliyeti Türk Lirası ve yıllık

¹¹⁵ YARBAŞ, Fevzi: Ticaret ve Vergi Davalarında Ticarî Defterlerin Delil Niteliği, Ankara 1996, s.25.

¹¹⁶ “... Birim fiyat ve miktar gösterilmeyen faturanın gerçekliği hakkında... duraksamaya yol açılmıştır. Davalı da alınan faturanın tedarik edilmiş (nylon fatura) olduğu iddiasında bulunduğu göre, istinabe suretiyle faturanın menşeinin ehil bir bilirkişi marifetiyle araştırılması; mahallinde yapılan 2 keşif sonucu alınan raporlar arasındaki çelişki üzerinde durularak yapılmışsa gerçek gider bulunarak hüküm tesisi gerekirken soyut fatura esas alınarak yazılı şekilde hüküm tesisinde isabet görülmemiştir.” (Yargıtay 15.HD. 2001/467 E, 2001/2529 K.).

oranlar üzerinden belirtmemeyi başlıca haksız rekabet hallerinden saymakta ve TTK.m.70 hükmü, yıl sonu finansal tabloları Türkçe ve Türk Lirası ile düzenleneceğini öngermekle beraber, TTK. fatura bedelinin Türk Lirası veya herhangi bir başka para cinsinden yazılıp yazılmaması konusunda bir hüküm ihtiva etmemektedir. Yargıtay ise, faturadaki bedelin yabancı para ile gösterilebileceğini kabul etmiştir¹¹⁷.

Buna karşılık VUK.m.215(2a) hükmüne göre; kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.¹¹⁸ İlgili dönem defter tasdik tarihi itibarıyla ödenmiş sermayesi (yurt dışında kurulan şirketlerin Türkiye'ye ayrılan ödenmiş sermayesi) en az 100 milyon ABD Doları ya da muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası ve sermayesinin en az % 40'ı ikametgahı, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kişilere ait olan işletmelere, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına Bakanlar Kuru-

¹¹⁷ “ ... Davacı vekili davaya konu icra takibini 2.950,00 USD asıl alacak için başlatmış olup, icra takibinin dayanağı olarak gösterilen fatura da bedel USD olarak belirlendiği gibi, itirazın iptali davasını açarken de davacı taraf talebinin USD para birimi cinsinden itirazın iptalini istediğini açıkça anlaşılacak şekilde dava dilekçesinde belirtmiştir. Bu durumda mahkemece, davanın talep gibi USD para birimi üzerinden kabulü gerekirken yazılı şekilde dava tarihindeki kur karşılığı TL tutarı üzerinden hüküm tesisi yerinde görülmediğinden kararın bu nedenle davacı yararına bozulması gerekmiştir.” Yargıtay 11. HD. 2010/528E. 2011/8980 K. (Corpus CD-Medya)

¹¹⁸ “... Faturanın Türkçe düzenlenmediği ve fatura bedelinin Türk Lirası karşılığının belirtilmediğinden bahisle hiç düzenlenmemiş sayılarak özel usulsüzlük cezası kesilmesi yerinde değildir.” [Danıştay 3.D 1997/993 E., 1998/2720 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

Yabancı para kaydı konusunda geniş bilgi için bkz. **TURHAN**, Turgut: Milletler arası Sözleşmelerde Yabancı Para Kayıtları, Ankara 1996, s.1-217; **PEKCANITEZ**, Hakan: Medenî Usul ve İcra İflâs Hukukunda Yabancı Para Alacaklarının Tahsili, 2. Bası, İzmir 1996, s.1 -182

lunca izin verilebilir. Bakanlar Kurulu, bu had ve nispeti sektörler itibarıyla ayrı ayrı yarısına kadar indirmeye veya iki katına kadar artırmaya yetkilidir. Bu şartların ihlal edildiği hesap dönemini izleyen hesap döneminden itibaren Türk para birimine göre kayıt tutma zorunluluğu başlar. [VUK.m.215(1b)]

Diğer taraftan 253 nolu VUK genel tebliği gereğince, “Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankası’nca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir.

TBK.m.99 hükmü uyarınca, "Konusu para olan borç Ülke parasıyla ödenir. Ülke parası dışında başka bir para birimiyle ödeme yapılması kararlaştırılmışsa, sözleşmede aynen ödeme veya bu anlama gelen bir ifade bulunmadıkça borç, ödeme günündeki rayiç üzerinden Ülke parasıyla da ödenebilir. Ülke parası dışında başka bir para birimiyle belirlenmiş ve sözleşmede aynen ödeme ya da bu anlama gelen bir ifade de bulunmadıkça, borcun ödeme gününde ödenmemesi üzerine alacaklı, bu alacağının aynen veya vade ya da fiili ödeme günündeki rayiç üzerinden Ülke parası ile ödenmesini isteyebilir."¹¹⁹ Görülüyor ki, kanun hükmü tarafların aynen ödenmesini kararlaştırabileceklerini, eğer aynen ödeme kararlaştırılmamış ise alacaklının vade veya fiili ödeme günündeki rayice göre ödenmesini isteyebileceğini belirtmektedir. Başka bir deyişle ya-

¹¹⁹ “... Mülga Borçlar Yasasının 83. maddesi (TBK.m.99) sözleşmelerden kaynaklanan ihtilaflar hakkında uygulanır.” [Yargıtay 2.HD 2002/1465 E., 2002/2185 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... Yabancı ülke paraları ilgili yasa ve kararnamelerdeki sınırlayıcı bazı hükümler, bugün için yürürlükte bulunmadığından, döviz ile alacak veya borçlu olmak serbest bırakılmış, borçların döviz ile ödenmesi hususundaki engel ortadan kaldırılmıştır.” [Yargıtay 3.HD 1996/716 E., 1996/3055 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

bancı para borcunun vadesinde ödenmemesi halinde hangi kurum uygulanacağını tespitte alacaklı yetkili olmaktadır.

Poliçenin, ödeme yerinde rayici olmayan bir para ile ödeneceği şart koşulduğu takdirde, bedeli, vade günündeki değerine göre o ülke parasıyla ödenebilir. Borçlu, ödemede geciktiği takdirde, hamil poliçe bedelinin dilerse vade günündeki, dilerse ödeme günündeki kura göre ülke parasına dönüştürülerek ödenmesini isteyebilir (TTK.m.711, f.1). Aynı husus niteliklerine aykırı düşmedikçe bono ve çekler için de geçerlidir (TTK.m.778, f.1c ve m.802).

“Ülke parası dışında başka bir para birimiyle belirlenmiş ve sözleşmede aynen ödeme ya da bu anlama gelen bir ifade de bulunması hallerinde yabancı para alacağı, yabancı para olarak da talep edilebilecektir (TBK.m.99)¹²⁰.

Uygulamada, yabancı para cinsinden düzenlenen faturalar, düzenlendikleri tarihteki Merkez Bankası Döviz Alış Kuru üzerinden Türk parasına çevrilmekte ve bu tutar üzerinden hesaplara geçi-

¹²⁰ Yargıtayda MBK.m.83 hükmüne göre yabancı para alacağının yabancı para olarak talep edilebileceğine karar vermiştir.

"... Taraflar arasındaki sözleşmenin İtalyan Lireti şeklinde yabancı para üzerinden yapıldığı davacının Lireti şeklinde düzenleyip gönderdiği faturalara davalının itiraz etmemesinden anlaşılabilir bulunmaktadır. BK.83/2 hükmüne faturada Lireti olarak gösterilen alacağın aynen yabancı paranın uygulanması olarak kabul edilip Lireti üzerinden tahsil kararı verilmek ve davacı ayrıca temerrüt faizi istediğinden yine lireti üzerinden davacının ne oranda faiz istediği sorularak davalının isteğe itiraz etmemesi halinde Türk bankalarınca Lirete göre uygulanan ortalama faiz miktarı tespit edilerek o faizin hüküm altına alınması gerekirken yazılı şekilde hatalı karar verilmesi bozması gerektirmiştir" [Yargıtay 11.HD. 1990/4665 E., 1990/5054 K. (PEKCANITEZ, s.41, 42)].

"... Borçlu ödemede geciktiği takdirde, hamil, poliçe bedelinin dilerse vade günündeki, dilerse ödeme günündeki rayice göre memleket parası ile ödenmesine isteyebilir. Bonolara uygulanması mümkün olmayan BK.83 maddesine dayanarak, vade günündeki kurum geçerli sayılması isabetsizdir [Yargıtay 12.HD. 1991/ 8256 E. 1991/1246 K. (PEKCANITEZ, s.42 dipnot 144)].

rilmektedir¹²¹. Bu durumda peşin ödemelerde fatura veren ile alanın kayıtları arasında bir fark meydana gelmez, ancak vadeye bağlı ödemelerde ise kurlardaki değişiklikten dolayı bir fark meydana gelebilecektir. Böyle bir faraziyyede döviz kurlarındaki artış veya düşüşe göre de fatura veren ile alanın kayıtları arasında TL. cinsinden fark doğacaktır. Vergi mevzuatı bakımından bu farkı önlemek veya kayıtlardaki birliği sağlamak için, ödeme tarihindeki kur ile fatura tanzim tarihindeki kur arasındaki farkın ayrıca duruma göre fatura veren veya alan tarafından Türk Lirası olarak fatura edileceği açıklamasının da bulunması gerekeceği öngörülmektedir¹²². Çünkü Maliye Bakanlığı da, bu fark geliri karşı firmaya sağlanan bir finansman hizmeti olarak değerlendirmekte ve vergilendirilmesi gerektiğini kabul etmektedir¹²³.

E. Talep Halinde Bedelin Ödendiği Kaydı

Tacir sattığı veya ürettiği mal veya yaptığı iş yahut sağladığı menfaat karşılığında bir bedel talep edecektir. Bu husus ticarî hayatın bir gereği olduğu gibi TTK.m.20 hükmünün de bir sonucudur. Söz konusu hükme göre; “Tacir olan veya olmayan bir kimseye, ticarî işletmesiyle ilgili bir iş veya hizmet görmüş olan tacir, münasip bir ücret isteyebilir. Bundan başka, verdiği avanslar veya yaptığı masraflar için ödeme tarihinden itibaren faize de hak kazanır.” Bütün bu bedel ve ücretlerin kayıtlara geçirilebilmesi ve tevsiki için fatura tanzimi ve faturada talep ettiği ücret yahut yaptığı iş veya sağladığı menfaatin bedeli veya ürettiği yahut sattığı malın fiyatını göstermek zorunda olduğu gibi, bunların tahsil edilmiş olması halinde “fatura bedelinin ödendiğinin” faturada gösterilmesi TTK.m.21 hükmünün emrettiği bir husustur. Bu bakımdan söz ko-

¹²¹ KARAMANLI, Mümin: Faturaların Döviz Cinsinden Düzenlenmesi, Yaklaşım Dergisi, Y.2 , sa.21, Eylül 1994, s.58.

¹²² KARAMANLI, s.58.

¹²³ KIZILOĞLU, s. 3079 vd.

nusu kaydın, fatura içeriğinde olağan bir kayıt sayılması kanun icabıdır.

Bahis konusu ettiğimiz yukarıdaki bilgi ve kayıtları haiz belgeler VUK.'nun düzenlediği şekil ve nizama uygun olmasa dahi TTK. uygulamasında fatura olarak kabul edilebilir. Bu meyanda şu hususu da belirtmek gerekir ki, tacir de bir vergi mükellefi olarak düzenleyeceği faturalarda aşağıda açıklayacağımız VUK.m.230 ve 231 hükümlerine uymak ve bu hükümlerin düzenlediği şekil ve nizama riayet etmek zorundadır. Aksi hareketin müeyyideleri ise yine VUK. hükümlerinde düzenlenmiştir¹²⁴. VUK.'na muhalif hareketin TTK.m.21 hükmü açısından bir sonuç doğurması söz konusu değildir. Bir belgenin aynı ülkenin bir kanununda fatura, diğer bir kanununda ise fatura olarak kabul edilmemesi ise kanunlar arasında çelişki olduğu görünümünü verse dahi bize göre bir çelişki değil iki ayrı kanunun değişik amaçlarla değişik neticeler doğuracak hükümler ihtiva etmesinin bir sonucudur.

F. Ticari İşletmeler Arasındaki Mal ve Hizmet Tedariki ile İlgili Düzenlenen Faturalarda, Borçlunun Temerrüdü İçin Çekilecek İhtar Metninde Bulunması Şart Olan Bilgiler

Yeni Ticaret Kanunu sistemimizde fatura artık, ÖDEME TALEBİNİ ifade eden bir belge olarak nitelendirilmiştir. TTK.m1530 hükmü, bir taraftan temerrüt için ihtar şartını kaldırmakta, diğer taraftan fatura tebliğini de ihtar mahiyetinde kabul ederek, temerrüt için kanunun öngördüğü sürelerin (30 ve 60 günlük sürelerin) başlangıç tarihi olarak hükme bağlamaktadır.

Bu sebepten salt fatura tebliğinin borçluyu temerrüde düşürme sonucunu doğurabilmesi için, ticari işletmeler arasındaki mal ve

¹²⁴ Bkz. §14 / III (Vergi Usul Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk).

hizmet tedariki ile ilgili düzenlenen fatura içeriğinde; borçlunun temerrüdü için çekilecek ihtar metninde olması gereken hususların da bulunmasını gerektireceği kanaatindeyiz.¹²⁵

Borçlunun borçlanılan edimi borca aykırı olarak geç ifa etmesine veya zamanında ifa etmemesine, geciktirmesine borçlunun temerrüdü denir¹²⁶. Temerrüt, ifası mümkün olan bir asli ve / veya yan edimlerin sadece zamanında yerine getirilmediğini ifade eder.

İhtar, alacaklının borçluyu borçlanılan edimi yerine getirmeye davet etmesi, çağırmasıdır, borcun muaccel hale geldiğinin hatırlatılmasıdır¹²⁷. İhtar alacaklının borçludan borcunu ifa isteğini kapsayan, tek taraflı, muhataba varması gerekli bir irade açıklamasıdır. Alacaklı ihtarda **alacağı talep iradesini kesin olarak açığa vurmalı, borçluyu, edimi vaktinde yerine getirmediği takdirde temerrüdün sonuçlarından sorumlu olacağı hususunda uyarmalıdır**¹²⁸. Burada borçluya herhangi bir süre verilmemektedir¹²⁹.

Bir irade açıklamasının ihtar sayılabilmesi için, alacaklının bu açıklamada ihtar sözcüğünü kullanması şart değildir. Ayrıca ihtarda alacaklının bir süre verme zorunluluğu da yoktur. Ancak bir süre

¹²⁵ Aynı görüş için bkz. ÇAĞLAYAN, Pınar: Avrupa Birliği Yönergeleri ve Alman Hukukundaki Deneyimler Işığında Mal ve Hizmet Tedarikinde Geç Ödemenin Sonuçları, BATIDER., c. 27, sa.2, Y.2011, s.224. Çağlayan'a göre; "özellikle alacağın miktarını ve sebebini borçlunun değerlendirmesine imkan verecek kadar ayrıntıyı içermeyen bir fatura, borçlunun temerrüde düşmesine yol açmayacaktır."

¹²⁶ Bkz. Eren, **FİKRET** : Borçlar Hukuku Genel Hükümler, c. 2, 5. bası, İstanbul 1999, s. 1078 ve ilgili dip notlar; Kılıçoğlu'na göre; temerrütte borçlunun kusuru gerekmemekte, ancak kusur, temerrüdün zararın tazminine ilişkin sonuçları bakımından önem taşımaktadır. Buna karşılık, temerrüdün diğer sonuçlarında borçlunun kusuru önem taşımaz. (KILIÇOĞLU, s.671,672)

¹²⁷ **TANDOĞAN**, Haluk, Borçlar Hukuku, Özel Borç İlişkileri, Ankara 1984, s.471, **FEYZİOĞLU**, s.232, **TUNÇOMAĞ**, Kenan : Türk Borçlar Hukuku, I. Genel Hükümler, 6. Bası, İstanbul 1976, s.906; **KILIÇOĞLU**, s.675.

¹²⁸ **EREN**, s.1082

¹²⁹ **KILIÇOĞLU**, 675.

verilmişse, bu süre uzatma teklifi olarak değerlendirilebilir ve ihtarın sonuçları sürenin tamamlanmasıyla doğar¹³⁰.

TBK. ihtar için bir şekil şartı öngörmemiştir. Bu bakımdan yazılı veya sözlü yapılabileceği gibi açık veya kapalı (sarih veya zımnî) bir şekilde de yerine getirilebilir.

TTK.m.18, f.3 hükmüne göre tacirler arasındaki bazı ihtar ve ihbarların geçerli olabilmesi için noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile yapılması şarttır. Kanun bu şekildeki ihtar şartını sadece tacirler arasındaki üç konuya hasretmiştir. Bunlar;

1. Diğer tarafı temerrüde düşürmek
2. Sözleşmeyi fesih
3. Sözleşmeden dönme maksadıyla yapılacak ihbar veya ihtarlardır.

Bu işlemler haricinde diğer temerrüde düşürecek ihtar ve ihbarlar için, bu şekil şartı söz konusu olmadığı gibi, her iki tarafı da tacir olmayan hukuki işlemlerde her türlü ihtar ve ihbarlar yazılı şekle tabi olmadığı gibi, telgraf, iadeli taahhütlü mektup ve noter vasıtası gibi usullerle gönderilmesi de şart değildir.

Ancak uygulamada, ispat kolaylığı bakımından hem yazılı şekil öngörülmekte, hem de ihtarın muhatabın hukuk alanına ulaşmasının da ispatı gerektiğinden tacirler arasındaki bazı muamelelere ilişkin yukarıda söz konusu edilen usullerin tacir olmayanlar veya tek tarafı tacir olan her türlü hukuki işlemlerde de kullanılması tavsiye edilmektedir.

¹³⁰ HAVUTÇU, Ayşe : Tam İki Tarafa Borç Yükleyen Sözleşmelerde Temerrüt ve Müspet Zararın Tazmini, İzmir 1995, s.79.

İhtarda, borçlanılan edimin belirtilen zaman ve yerde, miktar ve nitelikte yerine getirilmemesi halinde borçlunun sözleşmeye aykırı hareket etmiş olacağı uyarısı da bulunmalıdır. Herhangi bir davranışın, söz ve yazının ihtar niteliğinde olup olmadığı, her özel olayda yorum yoluyla belirlenir. Ödeme süresinin geçmesinden sonra gönderilen bir hesap özeti, borçluyu ifaya davet eden mektup, bir ödeme emri, bir ifa davası, TBK.m.123 hükmünde öngörülen uygun bir sürenin verilmesi ihtar sayılır¹³¹.

Buna karşılık bir hakkın tespiti talebinde bulunmak veya bir defî yoluyla alacağı ileri sürmek veya takas dermeyan etmek ihtar değildir¹³².

Aynı şekilde, bir hesap gönderilmesi alacağın miktarını borçluya bildirmeye ve halen bu miktarda borcu bulunduğunu kendisine hatırlatmaya yaraması nedeniyle ihtar sayılmaz¹³³.

G. Faturada Vade Farkı

1. Genel Olarak Vade Farkı Kavramı

Sözleşme ile aksi kararlaştırılmadıkça veya aksine bir adet bulunmadıkça, satıcı ve alıcı borçlarını aynı anda ifa etmekle yükümlüdürler. Durum ve koşullara göre belirlenmesi mümkün olan bedel, kararlaştırılmış bedel hükmündedir. (TBK.m.207, f.2,3). Aksine sözleşme yoksa satılan alıcının zilyetliğine girince satış bedeli muaccel olur. Faiz istenebileceği konusunda bir teamül varsa veya alıcı maldan ürün ya da diğer verimler elde etme imkânına sahip ise ya da belirli günün geçmesiyle temerrüdün gerçekleşmesi durumunda, ayrıca bir ihtara gerek olmaksızın satış bedeline faiz istene-

¹³¹ EREN, s1083 ve ilgili dip notlar; von TUHR, s.606).

¹³² von, TUHR, s.606.

¹³³ EREN, s1083 ve ilgili dip notlar, von TUHR, s.606, **TEKİNAY**, S.Sulhi, Borçlar Hukuku, İstanbul 1979, , s.729.

bilir. (TBK.m.234, f.1). Bu hükme göre satılan malın alıcının eline geçmesiyle satıcı bedele hak kazanır ve alıcının da bu anda bedeli ödemesi gerekir. Ancak yine kanun hükmü, sözleşme ile bunun aksinin kararlaştırılmasını da mümkün kılmaktadır.

Diğer taraftan aksine bir adet bulunması hali de, semenin derhal ödenmesinin istisnası olarak kabul edilmektedir. Bundan maksat ödememin ileriki bir tarihte kısım kısım veya defaten ödenmesinin kararlaştırılmasıdır. İşte bu halde geç ödeme dolayısıyla ödenecek ilâve miktar vade farkı olarak adlandırılır. Başka bir deyişle peşin ödenmesi gereken semenin belirlenen tarihte ödenmemiş olması nedeniyle, faiz ödeme borcunun dışındaki ek külfet ve nakdi ödemeye “vade farkı” adı verilmektedir¹³⁴. Vade farkı bu anlamıyla faiz alacağı gibi asıl borca bağlı fer’i bir alacak hakkı olmayıp, asıl alacağa eklenen bir bedel niteliğindedir¹³⁵. **Bu bakımdan vade farkı temerrüt tarihine kadar talep edilebilir.** Temerrüt tarihinden itibaren ise temerrüt faizi istenebilir¹³⁶.

TTK.m.1530 hükmü bir taraftan faturayı bir ödeme talebi belgesi olarak kabul etmekte ve özellikle temerrüt faizi ve temerrüt tarihi konusunda faturalarla ilgili özel bir düzenleme yapmıştır¹³⁷.

Alacaklının temerrüt (gecikme) faizinden farklı olarak vade farkı talep edebilmesi için;

¹³⁴ **ŞİRİN**, Şerafettin: Ticaret Hukukunda Faiz ve Uygulaması, İstanbul 1994, s.28.

¹³⁵ “... Vade farkının alacağın belirlenen vade de ödenmemesi halinde alacağın eklenen bedel olduğu yani asıl alacak niteliğinde bulunduğu gözetilmeden vade farkının BK.’nın 113. maddeleri kapsamındaki ferilerinden olduğu gerekçesiyle asıl alacak tahsil edildiğinden artık talep edilemeyeceğinin kabulü de hatalıdır.” (Yargıtay 19.HD., 2004/3488 E., 2004/12847 K.)

¹³⁶ Yargıtay 19 HD., 2002/259 E., 2003/2422 K.

¹³⁷ Bkz. §13/VI/G. Fatura Tebliği Borçluyu Temerrüde Düşürecek İhtar Mahiyetindedir

a. Taraflar arasında bir fatura verilmesini gerektiren¹³⁸ akdi bir ilişki bulunmalı,

b. Bu akitte bedelin peşin veya belli bir tarihte ödenmesi kararlaştırılmış olmalı,

c. Bedel henüz ödenmemiş bulunmalı,

d. Süresinde ödenmeyen semen ile ilgili vade farkının alınacağına dair alım satım sözleşmesinde açık hüküm bulunmalı¹³⁹ (zira TTK.m.10 hükmüne göre aksine mukavele yoksa ticarî bir borcun faizi, vadenin bitiminden ve belli bir vade yoksa ihtar gününden itibaren işlemeye başlar.)

veya,

e. Bir cari hesap sözleşmesi bulunmalı, yahut

f. Vade farkı uygulaması, taraflar arasında sürekli uygulama şeklini almış ve bu uygulama taraflarca benimsenmiş olmalıdır¹⁴⁰.

¹³⁸ Bkz. §13/III/A/1 (Taraflar Arasında Temel Borç İlişkisinin Mevcudiyeti ve İspatı).

¹³⁹ "... Sipariş formlarında ödemelerin belirlenen vade tarihinde yapılmaması halinde vade farkı uygulanacağı belirtilmiş olup, bu durumda taraflar arasında vade farkına ilişkin anlaşma bulunduğu kabulü gerekir." (Yargıtay 19. HD., 2005/339 E., 2005/11430 K.)

"... Taraflar arasında akdedilen ek sözleşmenin 3.maddesinde vade aşımı halinde günlük. %03 oranında vade farkı uygulanacağı öngörülmüştür. Bu durumda yerel mahkemenin taraflar arasında vade farkına ilişkin bir sözleşme bulunmadığı yönündeki gerekçesi isabetsizdir." (Yargıtay 19. HD., 2005/1967 E., 2005/11954 K.)

¹⁴⁰ "... Taraflar arasında önceki tarihlerde üç adet vade farkı faturası düzenlenip ödenmiş olduğuna göre vade farkı konusunda fiili bir uygulamanın varlığının kabulü gerekir." (Yargıtay 19. HD., 2005/3052 E., 2005/12225 K.)

"... Tek bir vade farkı faturası teamül halini almış fiili bir uygulamanın varlığına kanıt oluşturmaz." (Yargıtay 19. HD., 2005/1 E., 2005/4890 K. Karşı oy yazısı)

g. Ayrıca vade farkı faiz alacağı gibi asıl borca bağlı fer'i bir alacak hakkı olmayıp, asıl alacağa eklenen bir bedel niteliğinde olduğundan, istenecek vade farkı temerrüt tarihine kadar talep edilebilir. Temerrüt tarihinden itibaren ise temerrüt faizi istenebilir. Burada faturada, TK.1530 hükmü gereği öngörülen kanuni temerrüt tarihlerine kadar olabilir.

Vade farkı Yargıtay'a göre de, "Yasal düzenlemeler kapsamında tanımlanmış ve kabul edilmiş bir kavram değildir. Son yıllarda ülkenin içinde bulunduğu enflasyonist ortam nedeniyle yargı kararları ile ortaya çıkmış olup, para borcunun ifasındaki gecikmeden zarar gören alacaklıyı koruma amacını taşımaktadır. Bu nedenle de gerek tanımı gerek uygulanması konusunda yargısal uygulamada ve doktrinde görüş ayrılıklarına konu olmaktadır. Uygulamada gerek sözleşmelerle gerekse de faturaya "alacağın belli bir zamanda ödenmemesi halinde belirli bir oranda vade farkı alınacağı" kaydı konulmak suretiyle hayata geçirilmektedir. Vade farkı varesiye veya taksitle satışlarda ilk satış bedeline yani semen' e belirli oranlarda yapılan ilavedir. Başka bir anlatımla vade farkı mal ve hizmet satım sözleşmesinde kararlaştırılan veya ticari teamüllere göre vade tarihinden başlayarak fiili ödeme tarihindeki mal ve hizmet bedeline ekleme yapılmak suretiyle semen'in ulaştığı miktarı ifade etmektedir. Vade farkı başta sözleşme ilişkisi kurulurken kararlaştırılabileceği gibi başta kurulmuş olan sözleşme şartlarına ek olarak, sonradan tarafların müşterek kabulü, yürüyen uygulamalar

Hukuk genel kurulu taraflar arasında daha önceden vade farkı şerhi de içeren birden fazla faturanın defterlere kaydedilmiş olmasını, daha sonra tek başına vade farkı düzenlenmiş olması ve bu faturanın defterde kaydedilmemiş olması halinde teamülün oluşmadığı görüşündedir. 11. Hukuk Dairesi bu görüşe muhalefet etmiştir.(HGK. 2002/19-449 E., 2003/491 K.)

ya da genel olarak piyasa alışkanlıkları nedeniyle de ortaya çıkabilir¹⁴¹.

2. Faturada Vade Farkına İlişkin Çeşitli Yargıtay Hukuk Dairelerinin İçtihatları

Yargıtay'ın çeşitli hukuk daireleri bu konuda uzun süre değişik kararlar vermişler ve bunun sonunda içtihadı birleştirme yoluna gidilerek¹⁴²; taraflar arasında yazılı şekilde yapılmamış olmakla bir-

¹⁴¹ Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar : 2003/1

¹⁴² "... Sözleşme ilişkisinden doğan bedelin belirli bir sürede ödenmemesi durumunda vade farkının istenebilmesi için taraflar arasında mutlaka yazılı sözleşme ya da ticari teamülün olması gerekip gerekmediği, bu iki koşulun herhangi birisinin yokluğu halinde düzenlenen faturalarda vade farkı uygulanacağına ilişkin ibareye yer verilip, alıcının da bu faturaya Türk Ticaret Kanunu 'nun 23/2. maddesi uyarınca sekiz gün içerisinde itiraz etmemesi halinde vade farkı alacağına doğup doğmayacağı" hususunda Yargıtay 11. ve 19. Hukuk Daireleri ile 13. ve 15. Hukuk Daireleri arasında görüş ayrılığı bulunduğundan bahisle, bu ayrılığın içtihatların birleştirilmesi yoluyla giderilmesi, Antalya Asliye 2. Hukuk Hâkimliği'nin 22.06.2000 tarihli başvurusuyla istenilmiştir. Sözleşme ilişkisiyle ilgili düzenlenen faturada yer alan vade farkı uygulanacağına ilişkin kayda, süresi içerisinde itiraz edilmemesi durumunda, vade farkı borcunun doğup doğmayacağı" konusunda Yargıtay kararları arasında görüş ayrılığı bulunduğu, bu ayrılığın içtihatların birleştirilmesi yoluyla giderilmesi istenmiş; Konu ile ilgili Yargıtay 3. Hukuk Dairesi, 11. Hukuk Dairesi, 13. Hukuk Dairesi, 15. Hukuk Dairesi, 19. Hukuk Dairesi, Hukuk Genel Kurulu Başkanlıklarından alınan görüşlerin ve gönderilen kararların değerlendirilmesinde, "Sözleşme ilişkisinden doğan bedelin belirli bir sürede ödenmemesi durumunda vade farkının istenebilmesi için taraflar arasında mutlaka yazılı sözleşme ya da ticari teamülün olması gerekip gerekmediği, bu iki koşuldun birisinin bulunmaması durumunda, düzenlenen faturalara vade farkı uygulanacağına ilişkin ibareye yer verilip alıcının bu faturaya TTK.'nun 23/2. maddesine göre, sekiz gün içerisinde itiraz etmemesi durumunda vade farkı alacağına doğup doğmayacağı" konusunda Yargıtay 11. ve 19. Hukuk Daireleri ile 13. ve 15. Hukuk Daireleri kararları arasında görüş ayrılığı bulunduğundan, bu ayrılığın Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulunda giderilmesi gerektiğine, görüşme tarihi daha sonra Birinci Başkanlıkça belirlenmek üzere raportör üye görevlendirilmesine" oybirliği ile karar verilmiştir." (Yargıtay Yasası'nın

likte geçerli sözleşme ilişkisinden doğan uyuşmazlıklarda faturalara (bedelin belli bir sürede ödenmemesi halinde vade farkı ödenir) ibaresinin yazılarak karşı tarafa tebliği ve karşı tarafça TTK.'nun 21. maddesi uyarınca sekiz gün içinde itiraz edilmemesi halinde bu durum sadece fatura içeriğinin kesinleşmesi sonucunu doğurup vade farkının davalı yanca kabul edildiği ve istenebileceği anlamına gelmeyeceğine' karar verilmiştir¹⁴³.

Vade farkı istenebilmesi için yanlar arasında bu yönde yazılı bir sözleşmenin ya da bu doğrultuda oluşmuş bir teamülün bulunmasının şart olduğu hususunda ilgili daireler arasında tam bir görüş birliği bulunmaktadır. Daireler arasındaki uyuşmazlık ise; yanlar arasında bu yönde yazılı bir sözleşme ya da oluşmuş bir teamülün bulunmadığı durumda, faturada yer verilen vade farkı uygulanacağına ilişkin kayda Türk Ticaret Kanunu 'nun 21. maddesindeki sekiz günlük süre içinde itiraz edilmemesi durumunda vade farkı alıncağının doğru doğmayacağı, noktasındadır.¹⁴⁴

a. Yargıtay 11. Hukuk Dairesinin İçtihatları

Yargıtay 11.HD.'ne göre vade farkı, bazen “hukuken ödenmesi gereken ve oranı sözleşmeyle belirlenen bir temerrüt faizi niteliğinde” kabul edilmekte¹⁴⁵ bazen de “vade farkına temerrüt faizi

10.maddesi gereğince toplanan Yargıtay Birinci Başkanlık Kurulunun 17.05.2001. gün ve 53 sayılı kararı)

¹⁴³ Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1

¹⁴⁴ Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1

¹⁴⁵ ". Taraflar arasındaki sözleşmede semen borcunun belli sürede ödenmemesi halinde geciken her ay için %5 vade farkı ödeneceği öngörülmüştür. Peşin satış bedelinin belirli sürede ödenmemesi halinde gecikilen ödeme dönemleri için borçlunun yapması gereken munzam ödemeler uygulamada vade farkı, finansman masrafı vs. adlarla ifade edilse bile bunların, hukukî nitelikçe, dönem ve oranı sözleşmeyle belirtilmiş temerrüt faizi olduğunda kuşku yoktur." [Yargıtay 11.HD. 1990/965 E., 1991/11 K. (ŞİRİN, s.55)].

denmesi mümkün olmadığı, mal bedelinin geç ödenmesi nedeniyle borçluya tanınan vade nedeniyle, satış bedeline yapılan ilave olup, vade farkı ile birlikte satış bedeli oluşturduğu görüşü hâkim olmakta, ilgili kararın karşı oy gerekçesinde de bu vade farkı, satış bedeli olmayıp, satış bedelinin sermaye faizi ve sözleşme faizi niteliğinde olduğu ve vade farkının satış bedelinin belli taksitlerde ödenmesi nedeniyle taraflarca kararlaştırılan bir sözleşme olduğu, değişik bir anlatımla "kapital faizi" olduğu savunulmaktadır¹⁴⁶. HGK. ise vade farkını temerrüt faizi olarak nitelemektedir¹⁴⁷. Söz konusu ettiğimiz bu kararlarda vade farkının hukuki niteliği konusunda bir görüş birliği olmamakla beraber, söz konusu kararlar faturada vade farkı kaydının bulunması halinde bunun geçerli olduğunu ve faturaya itiraz edilmemekle birlikte vade farkının da kabul edileceği sonucuna varılmaktadır.

Yargıtay 11.HD. fatura arkasında yazılmış olan vade farkının ödeneceğine dair kaydın geçerli olduğuna, aksi kanıtlanmadığı için de, vade farkından sorumlu olunacağına karar vermiştir¹⁴⁸. Yine

"... Satış bedelinin ödenmesi şartlarına ilişkin taraflar arasında düzenlenen sirkülerde, emtianın teslimini izleyen (40) gün içinde ödenmeyen satış bedeline, geçen her ay için fatura bedelinin %6 oranında vade farkı ekleneceği öngörülmüştür. . Öngörülen vade farkı; hukuken ödenmesi gereken ve oranı sözleşmeyle belirlenen bir temerrüt faizi niteliğindedir. BK. 104/3 maddesine göre birikmiş temerrüt faizine yeniden faiz yürütülmesi yasaktır. Bu durumda temerrüt faizi (vade farkı) nın tahsiline karar verilmesi gerekirken, bu alacağa yeniden faiz yürütülmesi isabetsiz olup bozmayı gerektirmiştir." [Yargıtay 11.HD. 1991/9073 E., 1991/2221K. (ŞİRİN, s.54)].

¹⁴⁶ Yargıtay 11.HD. 1997/10031 E., K. 1998/2995 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

¹⁴⁷ Yargıtay HGK. 1999/11-207 E., 1999/215 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

¹⁴⁸ ". Taraflar arasında vade farkı uygulanacağına dair yazılı bir anlaşma yoktur. Ancak davacı tarafından, davalıya kesilen faturaların arkasında kaşe ile basılan yazıda, vade farkının uygulanacağı yazılıdır. Her ne kadar fatura arkasındaki kayıt, faturanın mecburî içeriğinden sayılmaz ise de, davalı bu kayda itiraz ettiğini kanıtlayamadığına göre vade farkından sorumlu olmalıdır" [Yargıtay 11.HD. 1986/2016E, 1986/2477K (UÇAR, s.56)].

11.HD. sine göre “Faturaların altında yer alan ve gecikme halinde vade farkı veya faiz alınacağına dair kayıtlar fatura muhteviyatından olmamakla beraber, böyle bir kaydı içeren faturanın karşı tarafa tebliğ halinde, bu kayda itiraz edilmezse taraflar arasında bu hususta anlaşma oluştuğunun kabulü gerekmektedir”¹⁴⁹. Vade farkının hem faturanın muhteviyatından kabul etmeyen hem de buna rağmen itiraz edilmemek suretiyle vade konusunda taraflar arasında anlaşma olduğunu kabul eden bu Yargıtay kararına katılmak mümkün değildir. Zira TTK.m.21 hükmünün öngördüğü karine, kanun lafzında açıkça “fatura içeriğine” hasredilmiştir. Fatura içeriğinde bulunması olağan olmayan ve bu konuda teamül de bulunmayan hususlara itiraz edilmemesi kanuni karinenin uygulanmasına imkân tanımaz.

Uçar’a göre “faturada ve arka kısmında vade farkı alınacağı ve ölçüsü belli ise ve davalının buna itiraz etmediği (yasal süre olan sekiz günlük süre içinde) veya kanıtlayamadığı hallerde de vade farkının hüküm altına alınması mümkündür¹⁵⁰. Buna karşılık İmregün¹⁵¹; Yargıtay’ın bu kararına katılma imkânı olmadığı, söz konusu kaydın faturanın mecburî içeriğinden sayılmayıp, yine de süresinde itiraz edilmedi diye geçerli kabul etmenin ağır bir netice olduğu kanaatindedir.

11. Hukuk Dairesi, Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulunun faturada vade farkına ilişkin “Taraflar arasında yazılı şekilde yapılmamış olmakla birlikte geçerli sözleşme ilişkisinden doğan uyumsuzluklarda faturalara (bedelin belli bir sürede ödenmemesi halinde vade farkı ödenir) ibaresinin yazılarak karşı tarafa tebliği ve karşı tarafça TTK.m.21 (MTTK.m.23/2) hükmü

¹⁴⁹ Yargıtay 11. HD., 1998/4095 E., 1998/5507 K. (BATİDER, Aralık 1998, c. XIX, sa. 4, s.279 – 280.)

¹⁵⁰ UÇAR, s.55.

¹⁵¹ İMREGÜN, Oğuz: Ticaret Hukukunun Genel İlkeleri, Bursa 1994, s.54, dipnot 15.

uyarınca sekiz gün içinde itiraz edilmemesi halinde bu durum sadece fatura içeriğinin kesinleşmesi sonucunu doğurup vade farkının davalı yanca kabul edildiği ve istenebileceği anlamına gelmeyeceğine' dair kararına¹⁵² karşı muhalefet şerhi vermiş ve bu karşı oy yazısında¹⁵³ eski içtihatlarını savunarak, özetle “vade farkının fiyata dair bir unsur olduğu, vade farkını özellikle tacirler arasındaki ilişkilerde, süresinde ödenmeyen mal ve hizmet bedeli dolayısıyla, alıcının faiz dışında ödemek zorunda kaldığı ve sözlü akdin inikadı sırasında taraflarca kararlaştırılmış ek bir miktar olduğunun kabulünün gerekeceği ve Bu içtihadı birleştirmenin konusunu teşkil eden taraflar arasındaki akdin sözlü olarak gerçekleştirilmiş olması, halinde ise, akdin esaslı unsuru olan semeni (fiyatı) tarafların nasıl kararlaştırmış olduğunu ancak kendileri bilebilirler. Ücrete hak kazanan tacir faturayı düzenlerken, semenin belirlenen bir süreden sonra ödenmesi halinde günlük veya bir başka surette ki gecikmeli ödeme halinde, semenin % 1, %5' i gibi bir oranla ek bir ödeme yapılacağını faturaya kaydetmiş ve faturayı tebellüğ eden de sekiz gün içinde bu kayda karşı çıkmamış ise, tarafların sözleşmeyi yaparken daha başlangıçta semeni bu şekilde kararlaştırdıklarının, bir başka ifadeyle vade farkı uygulanmasını gerektiren halin oluşması durumunda, fiyatı, ilerdeki ödeme durumuna göre tarafların değişir şekilde kararlaştırmış olduklarının kabulü ise vade farkının fiyatın eki, bir unsuru ve hatta fiyattan sayılması gerektiğinde duraksama göstermemek gerekir. Bu durumda da zorunlu bir unsur olarak faturada yer alması gereken ve fatura içeriğinden olan fiyatla bütünleşen ve fiyattan sayılan vade farkının da faturaya kaydedilmesi mümkün ve fatura içeriği kapsamında kalan bir kayıt olduğu benimsenip, TTK.m.21 (MTTK.m.23/2) maddesinin vade farkına yönelik olarak da faturayı düzenleyen tacir lehine bir karine yarataca-

¹⁵² Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1.

¹⁵³ Bkz. Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/.1, KARŞI OY YAZISI.

ğı kabul edilmelidir. Böyle bir durumda oluşan bu karinenin aksinin ispat külfeti böyle bir faturayı alıp da süresinde itiraz etmeyen diğer tarafa ait olması gerektiği “ savunulmuştur.

Bu ise bizim katılmadığımız bir görüştür. Zira fatura içeriğinde bulunması olağan olmayan bir kayda, TTK.m.21 hükmündeki karinenin uygulanmasının hukuki mesnedinin olmayacağı kanaatindeyiz. Zira vade farkı, böyle bir kayıt nedeniyle değil sadece temel borç ilişkisini gösteren sözleşmede mevcut olması halinde istenebilecek bir haktır. Vade farkının hukuki niteliğinin de bunda bir etkisi yoktur. Çünkü fatura bir sözleşme olmadığı gibi, faturaya itiraz edilmemesi ona sözleşme niteliği vermez. Bu haliyle fatura tebliği, teyit mektubu tebliğinden farklı bir sonuç doğurur. Söz konusu kanuni karine sadece faturaya yazılması olağan olan hususlarda ispat külfetinin yer değiştirmesine neden olur.

Vade farkının temerrüt faizi olduğu kabul edildiği takdirde de, TBK.m.121, f.3 hükmüne göre de temerrüt faizine, ayrıca temerrüt faizi yürütülemez, vade farkında temerrüt halinde faiz uygulanması da mümkün değildir¹⁵⁴. Ayrıca, akdi faiz oranı kararlaştırılmakla birlikte sözleşmede temerrüt faizi kararlaştırılmamışsa ve yıllık akdi faiz oranı da yasal temerrüt faiz oranından fazla ise, temerrüt faizi oranı hakkında akdi faiz oranı geçerli olur (TBK.m.120, f.3). Buna karşılık vade farkı, satış bedeline ilave edilecek bir miktar olarak düşünüldüğünde ise buna da temerrüt halinde faiz işletilmesi gerekecektir. Düzenlenen fatura ile hem (vade farkı) gecikme zammı hem de temerrüt faizi istenemez¹⁵⁵.

¹⁵⁴ Faiz konusunda geniş bilgi için bkz. EREN, Fikret : Borçlar Hukuku, Genel Hükümler c.1, Ankara 1991, s.162 vd.; DOMANIÇ, s.40 vd., s.303 vd., UÇAR, s.108 vd.; KILIÇOĞLU, Ahmet M.: Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Ankara 2012, s.599 vd.

¹⁵⁵ "... Davacı TEK, ödenmeyen cereyan bedeli ile ilgili olarak hem temerrüt niteliğindeki gecikme zammını hem de temerrüt faizini istemiş ise de, her ikisinin birlikte istenmesi mümkün değildir. Davacı ancak gecikme zammını

Ancak cari hesap sözleşmesinin varlığı halinde (TTK.m.95,96) ve borçlu tacirin ticarî işletmesi ile ilgili borçlarında asgarî 3 aylık dönemlerden aşağı olmamak üzere bileşik faiz (TTK.m.8) uygulanabilir¹⁵⁶. TTK.m.8 hükmündeki şartların varlığı halinde, alacak ile borç kalemlerinin birbirinden çıkarılması sonucunda bulunan bakiyeye, belirlenip hesaba kaydedildiği tarihten itibaren faiz işler; bileşik faize yol açabilecek uygulama yapılamaz; bu hükme aykırı sözleşme öngörülemez. (TTK.m.95)

Taraflar, üç aydan aşağı olmamak şartıyla, diledikleri andan başlamak üzere faizlerin ana paraya eklenmesini kararlaştırabilecekleri gibi hesap devreleri ile faiz ve komisyon miktarlarını da sözleşme ile belirleyebilirler. 8 inci maddenin ikinci ve üçüncü fıkraya hükümleri saklıdır. (TTK.m.96)

Ticarî işlerde faiz oranı serbestçe belirlenir. Üç aydan aşağı olmamak üzere, faizin anaparaya eklenerek birlikte tekrar faiz yürütülmesi şartı, yalnız cari hesaplarla her iki taraf bakımından da ticarî iş niteliğinde olan ödünç sözleşmelerinde geçerlidir. Şu şartla ki, bu fıkra, sözleşenleri tacir olmayanlara uygulanmaz. Tüketicinin korunmasına ilişkin hükümler saklıdır. Bu maddenin ikinci ve üçüncü fıkralarına aykırı olarak işletilen faiz yok hükmündedir. (TTK.m.8)

isteyebileceğinden, mahkemece, faturalardaki son ödeme tarihlerine göre sözleşme hükümleri ile faturalardaki gecikme zammı oranları dikkate alınarak icra takip tarihine kadar geçen süre için işlemiş gecikme zammı oranları dikkate alınarak icra takip tarihine kadar geçen süre için işlemiş gecikme zammı miktarı hesaplanıp hüküm altına alınması gerekirken, bu istemin reddi doğru değildir." [Yargıtay 11.HD. 1991/4602 E., 1991/4216 K. (ERİŞ, Gönen: Madde Açıklamalı - En Son içtihatlı Türk Ticaret Kanunu, 2. bası, Adana 1992, 1. c.II, s.252)].

¹⁵⁶ "... MTTK.'nun 87. (TTK.m.89) maddesi anlamında yazılı bir cari hesap sözleşmesi bulunmadıkça vade farkına faiz uygulanması TTK. 8/2 maddesine aykırılık teşkil eder." [Yargıtay 11. HD., 1986/762 E, 1986/1212 K. (ŞİRİN, s.55)].

Görüldüğü gibi **vade farkının talep edilebilmesi için mutlaka bu konuda bir sözleşme bulunmalı** veya taraflar arasındaki daha önceki ticarî ilişkilerde bu husus teamül haline gelmiş, başka bir deyişle benimsenmiş olmalıdır.

Tacir “verdiği avanslar veya yaptığı giderler için ödeme tarihinden itibaren faize de hak kazanır, ancak bu hak TTK.m.20 c.2 hükmünde öngörülen “verilen avans ve masraflarla” sınırlı olup diğer hususlardan doğan fatura alacakları için aynı sonuç çıkarılması kanunun lafzına ve ruhuna aykırıdır. Sonuç itibariyle vade farkının talep edilebilir olması ile fatura tebliği nedeniyle faturaya tanınan kanuni karine farklı olgulardır.

b. Yargıtay 19. Hukuk Dairesinin İçtihatları

Yargıtay 19. Hukuk Dairesi de Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulunun faturada vade farkına ilişkin kararına¹⁵⁷ karşı muhalefet şerhi vermiş ve daha önceki görüşü olan “faturadaki vade farkı kaydının fatura metnine dâhil olması durumunda, bunun fatura içeriğinden sayılarak TTK.m.21 (MTTK.m.23/2) maddesi hükmündeki kanuni karineden yararlanılacağını, ancak vade farkı kaydının fatura arkasında veya fatura metni dışında faturanın alt kısmında dip not şeklinde bulunması halinde ise bu kaydın fatura içeriğinden olmadığı ve karineden yararlanılamayacağını kabulü gerekeceği” şeklindeki eski içtihatlarını¹⁵⁸ savunmuştur.

¹⁵⁷ Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1.

¹⁵⁸ 19. HD. 16.11.1995 gün, 1995/1918-9774, (YKD. Şubat 1997); 05.11.1996 gün, 1996/1521-9702 (YKD. Şubat 1997). 07.04.1997 gün ve 1996/9616-1997/3685; 08.07.1997 gün ve 1997/4623-7110; 22.10.1996 gün ve 1996/2687- 9344; 05.11.1996 gün ve 1996/1521-9702; 31.03.2000 gün ve 1999/8237- 2000/2348; 16.06.1997 gün ve 1996/9584-1997/6210; 10.10.1996 gün ve 1995/10941-1996/8943; 21.10.1996 gün ve 1996/1401-9304; 06.11.1996 gün ve 1996/3268-9734; 16.12.1996 gün ve 1996/2415-11259; 18.12.1996 gün ve 1996/1889-11306; 29.11.1996 gün ve 1996/2717-

Yargıtay 19. Hukuk Dairesi ne göre “Vade farkı faiz niteliğinde olmayıp, bununla bir malın bedelinin ödeneceği tarihteki değeri belirlenmek istenmektedir. Yani malın bedelinin ödeneceği tarihteki değerini ifade etmektedir. VUK.'nun 230 (4). maddesinde "malın fiyatı ve tutarı" faturada yer alması gereken zorunlu unsurlar arasında sayıldığından ve vade farkı malın bedelinin ödeneceği tarihteki değerini belirleyen bir unsur olduğundan fatura içeriğinden sayılır. Bu nedenle vade farkı yer alan faturalara itiraz edilmemesi halinde vade farkı talep hakkı doğar. Faturada yer alan vade farkı uygulanacağına ilişkin kayıt sözleşme şartlarını değiştirmeye yönelik bir icap olarak da kabul edilebilir. Nitekim, Karayalçın, Hırş ve Battal tarafından da savunulan bu görüşe göre, faturayı alan, TTK.m.21(MTTK.m.23/2) maddesindeki sekiz günlük sürede itiraz etmemesi halinde fatura düzenleyenin icabını zımnen kabul etmiş sayılır. Bu nedenlerle de, taraflar arasında yazılı bir sözleşme bulunmaması ve faturada yer alan vade farkı alınacağına ilişkin kayda TTK.m.21(MTTK.m.23/2) hükmünde öngörülen sekiz günlük sürede itiraz edilmemesi halinde, vade farkı istenebilir.”¹⁵⁹

Bu içtihadı birleştirme kararına karşı oy gerekçelerinde 19. Hukuk Dairesi bu kitabımızın ilk baskısının 51 ve 52 sayfalarında yer alan "vade farkının fatura içeriğinden olduğunu, zira fatura içeriğinin sadece zorunlu unsurları değil yazılması olağan olan kayıtları da kapsayabileceğini, vade farkının faturaya yazılmasının olağan sayılması gerektiği" görüşümüze atıf yapmıştır. Ancak kitabımızın ikinci ve üçüncü baskılarında görüş değiştirdiğimiz de belir-

1996/10707; 07.03.2000 gün ve 2000/4501-5281; 23.03.2000 gün ve 200<)/302-2032; 19.09.2000 gün ve 2000/4077- 5838, 29.11.2000 gün ve 2000/5829-8209; 05.12.2000 gün ve 2000/5889-8414; 21.03.2002 gün ve 2001/4471-2002/1963; 12.04.2002 gün ve 2001/5134-2805 sayılı, 16.11.1995 gün, 1995/1918-9774, 05.11.1996 gün, 1996/1521-9702 (YKD. Şubat 1997).

¹⁵⁹ Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003 Esas: 2001/1 Karar: 2003/1. 19. HD. Karşı oy yazısı.

tilerek , 15. Hukuk dairesinin görüşüne katıldığımız açıkça belirtilmiş idi.¹⁶⁰ Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı da hem bizim hem de 13 ve 15. Hukuk dairelerinin görüşü yönünde gelişmiştir.

c. Yargıtay 13.Hukuk Dairesi Kararları

13. Hukuk Dairesi ise, söz konusu içtihadı birleştirme karardan önce de “sözleşme ve ihale şartnamesinde vade farkı uygulanacağına dair bir hüküm bulunmaması halinde vade farkı uygulanamayacağını”¹⁶¹ başka bir deşile vade farkının ancak sözleşme ile kararlaştırılması halinde uygulanabileceğini, buna karşı sırf fatura tanzimi ve tebliği halinde itiraz edilmemesi ile vade farkın kabul edilmiş sayılmayacağını görüşündedir.

d. Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin İçtihatları

Yargıtay 15 HD. si ise vade farkını fatura yer alması olağan hususlardan saymamakta ve ayrı bir anlaşma olmadığı sürece vade farkına ilişkin olarak TTK.m.21 hükmündeki karinenin uygulama alanı bulamayacağı görüşündedir.¹⁶²

¹⁶⁰ Bkz. dip not 123 s.78,79,80

¹⁶¹ 13.HD. 09.03.1999 gün ve 1998/10118 E- 1999/1668 K.

¹⁶² “... Fatura, sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olduğu için, TTK 23/II.ye göre itiraz olunmamak suretiyle kabul edildiği varsayılan fatura içeriği de ancak sözleşmenin ifasıyla ilgili olarak faturada yer alması olağan sayılan hususlara - satılan malın veya yapılan işin adedi, türü, bedeli, ücreti gibi - ilişkin olabilir. Faturaya itiraz edilmemesi, faturada yer almakla birlikte taraflar arasındaki sözleşmede düzenlenmemiş bir hususa ilişkin fatura kaydının da kabul edildiği anlamına gelmez. Somut olayda taraflar arasında "vade farkı" uygulanacağına dair bir anlaşma yapılmamasına rağmen, faturaların alt kısmına matbu şekilde ‘15 gün içinde ödenmeyen faturalara % 15-20 vade farkı uygulanır’ ibaresinin yazılması halinde TTK 23/II. maddesindeki karine uygulama alanı bulamaz. Fatura altındaki böyle bir kayıt faturanın zorunlu içeriğine dâhil olmayıp bu yolda fiili bir uygulamanın varlığı da iddia ve ispat edilebilmiş değildir. o halde, mahkemece icra takibine dayanak yapılan 11 adet fatura bedelinden, takip tarihinden önce yapıldığı ihtilafsız olan ödeme

Bize göre de vade farkı fatura için mecburî bir unsur olmadığı gibi olağan da değildir ve arada bir sözleşme yoksa faturaya yazılması ve faturaya itiraz edilmemesi hakkı talebe yeterli olmadığı gibi, karşı tarafça kabul edildiği ve aksini ispat yükü altına soktuğu anlamına gelmez. Açık faturaya benzer böyle bir örf ve adet de henüz yoktur. Ancak taraflar arasında ayrı bir anlaşma varsa talep edilebilir. Aksi takdirde fatura esas borç ilişkisinin (akdin) şartlarını değiştiremeyeceğinden TTK.m.21 hükmündeki karine temel borç

tutarı mahsup edilmek ve takip tarihinden önce 27.7.1997 tarihli ihtarname ile oluşan temerrüt durumu da gözetilerek reeskont faizi uygulanmak suretiyle sonucu gidilmesi gerekirken faturalara vade farkı uygulanacağı kabul edilerek düzenlenen bilirkişi raporu esas alınmak suretiyle yazılı şekilde hüküm tesisi doğru olmamış, kararın bozulması gerekmiştir.” [Yargıtay 15.HD.1999/4192 E, 1999 /4070 K,(Yargıtay Kararları Dergisi, c.26, sa.4, Nisan 2000, s.574,575)].

“... Mahkemece ayrıca takip tarihinden aylık % 9 faize hükmedilmiş olup, bunun dayanağı olarak faturadaki vade farkına ilişkin kayıt gösterilmiş ise de, taraflar arasında ödemede gecikme halinde vade farkı ödeneceğine ilişkin bir sözleşme olmadığı gibi, fatura da itiraza uğramıştır. Bu nedenle davacı takip tarihinden sonraki dönem için aylık % 9 faiz talep edemez. Ancak 3095 Sayılı yasanın 2/3 maddesi uyarınca T.C. Merkez Bankasının kısa vadeli kredilere uygulanan reeskont faiz oranına göre temerrüt faizi isteyebilir. Mahkemece bu yönün de göz ardı edilmesi doğru değildir” (Yargıtay 15.HD., 1997/4406 E., 1997/5191 K.).

“... Davacı ve karşı davalı yüklenici şirket davalının ödemelerini zamanında yapmaması nedeniyle 367.236.158 TL. vade farkı talep etmiştir. Bununla ilgili düzenlenen faturalara itiraz edilmemiş olsa bile bu durum sadece faturanın içeriğinin kesinleşmesi sonucunu doğurur, yoksa vade farkının ödenmesini zorunlu hala getirmez. Vade farkı istenebilmesi için ya taraflar arasındaki sözleşmede bu konuda bir hüküm bulunmalı veya böyle bir durum olmakla birlikte geç ödeme halinde vade farkı ödenmesine ilişkin bir sözleşme bulunmamakla birlikte, geç ödemelerde vade farkı uygulanıp uygulanmadığı konusunda aralarında bir teamül oluşup oluşmadığı incelenmemiştir. Mahkemece bu doğrultuda bir inceleme yapılmalı ve gerekirse bilirkişilerden ek rapor alınarak sonucuna göre vade farkı istemi bakımından bir karar verilmesi gerekirken bu hususta eksik inceleme ile karar verilmiş olması da doğru görülmemiş ve bozmayı gerektirmiştir” (Yargıtay 15. HD., 1997/1761 E., 1997/2886 K.).

ilişkinine dayanmayan bir husus için geçerli olamaz¹⁶³. Bu bakımdan söz konusu Yargıtay 15. HD. nin kararlarının vardığı sonuç TTK.m.21 hükmünün hem lafzına hem de ruhuna uygun düşmektedir.

Taraflar arasında vade farkına ilişkin yazılı bir sözleşme bulunduğu takdirde faturaya vade farkının yazılması halinde esasında faturaya böyle bir kaynın yazılmasının olağan olup olmadığının tartışılmasına da gerek yoktur. Ancak yazılı sözleşmenin bulunmadığı hallerde ise sadece faturaya böyle bir kaydın konması nedeniyle ispat yükü de yer değiştirmez. Faturayı tanzim edenin böyle bir kaydın dayanağı olan sözleşmeyi ayrıca ispat etmesi gerektiği kanaatindeyiz. Dolayısıyla TTK.m.21 hükmündeki karine vade farkı konusunda sadece faturada bulunan vade farkı kaydıyla uygulama alanı bulmaz. TTK.m.20 hükmünün öngördüğü faiz de sadece tacirin verdiği avanslar ve yaptığı giderler için ödeme gününden itibaren talep edebileceği kanuni faiz olduğundan faiz şartının (veya vade farkının) faturaya yazılmasının olağan olduğu sonucu çıkmaz.

15. Hukuk Dairesi, içtihadı birleştirme kararında da; daha önceki kararlarını¹⁶⁴ savunarak “ taraflar arasında yazılı sözleşme ya da yerleşik uygulama bulunmaması halinde faturada yer alan vade farkı kaydına itiraz edilip edilmemesinin hiçbir şekilde sonuç doğurmayacağı, Türk Ticaret Kanunu'nun 23/2, maddesindeki karinenin bu hallerde uygulama alanı bulunmadığı, faturadaki vade farkı kaydının faturanın zorunlu içeriğinden olmadığı” görüşünü tekrar etmiştir.

¹⁶³ Bu kitabımızın ilk baskısında farklı görüşü savunmakla birlikte 15. HD. nin kararlarının hukuka ve hakkaniyete daha uygun olduğu kanaati ile görüş değiştirmiş bulunmaktayız. Gerçi eski görüşümüzün de dayanağı arada mutlaka ayrı bir anlaşmanın bulunması şartıydı ve yukarıdaki paragraflarda belirtilmişti.

¹⁶⁴ 15.HD. 15.11.1999 gün ve 1999/4192 E.- 4070 K.; 11.05.1999 gün ve 1999/1670 E.-1854 K.; 02.06.1997 gün ve 1997/1761 E.-2886 K.; 11.05.1999 gün ve 1999/1670 E. -1854 K.

e. Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı

Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu “Taraflar arasında yazılı şekilde yapılmamış olmakla birlikte geçerli sözleşme ilişkisinden doğan uyuşmazlıklarda faturalara (bedelin belli bir sürede ödenmemesi halinde vade farkı ödenir) ibaresinin yazılarak karşı tarafa tebliği ve karşı tarafça TTK.nun 21. maddesi uyarınca sekiz gün içinde itiraz edilmemesi halinde bu durum sadece fatura içeriğinin kesinleşmesi sonucunu doğurup vade farkının davalı yanca kabul edildiği ve istenebileceği anlamına gelmeyeceğine” karar vermiştir.¹⁶⁵

Söz konusu bu İçtihatları Birleştirme Kararının konusu "Taraflar arasında yazılı şekilde yapılmamış olmakla birlikte geçerli sözleşme ilişkisinden doğan uyuşmazlıklarda (faturalara bedelin belli bir sürede ödenmemesi halinde vade farkı ödenir) ibaresinin konularak karşı tarafa tebliği ve karşı tarafça TTK.nun 21 maddesi uyarınca sekiz gün içinde itiraz edilmemesi halinde vade farkının ödenip ödenmeyeceğidir.

Hukuk Genel Kurulu, bu hususta Yargıtay 11 ve 19 ncu Hukuk Dairesi kararları ile 15.Hukuk Dairesi kararları arasında görüş ayrıklığı olduğundan İçtihatları Birleştirmeyi bu konu ile sınırlı tutmuş ve aşağıdaki hususları da birleştirme kararı dışı bırakarak açıklığa kavuşturmuştur.

1- Taraflar arasında mevcut yazılı sözleşmede vade farkı ödeneceği hususu kararlaştırılmış ise, bu kayıt sözleşmenin bir unsuru olarak kabul edildiğinden gönderilen vade farkı faturası sadece bir ihbar vazifesi ifa ettiğinden, vade farkı alacağıının doğumu yönünden faturaya itiraz edilmemesinin hukuksal bir sonuç doğur-

¹⁶⁵ Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu Kararı, Tarih: 27.06.2003, Esas: 2001/1 Karar: 2003/1.

maz. Salt fatura tebliği ile vade farkının istenmesi mümkün değildir.

2- Yine yanlar arasında yapılan yazılı sözleşmede vade farkının ödeneceği konusunda bir kayıt olmamasına rağmen gönderilen vade farkı faturasına TTK.nun 21 maddesinde yazılı sekiz gün içinde. itiraz edilmemesi yazılı sözleşmenin asli unsurlarından olan semen' in tek taraflı irade beyanı ile değiştirilmesi anlamında bulunduğundan bu şıkta da vade farkının istenmesi hukuken mümkün değildir.

3- Taraflar arasında vade farkı ödeneceğine dair sözleşme olmamasına rağmen vade farkının ödeneceğine dair ticari teamülün (mevcut uygulamanın) olması halinde vade farkı isteğine ilişkin faturanın karşı tarafa tebliği, muhatabın TTK.nun 21 maddesi uyarınca sekiz gün içinde bu faturaya itiraz etmemesi halinde vade farkı yürütülmesi mümkündür.

II. VUK.'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli

Vergi mevzuatı ve uygulanmasında, faturanın şekli ve kapsamı VUK.m.230 hükmünde düzenlenmiştir. VUK.'nda yer alan hükümler yalnız vergi hukuku bakımından değil, dolaylı olarak, özel hukuk bakımından, özellikle muhasebe hukuku yönünden önemlidir ve Ticaret Kanununun bu alandaki boşluklarını da tamamlamaktadır¹⁶⁶. Ancak kanaatimizce bu tamamlama, TTK.m.21

¹⁶⁶ KARAYALÇIN (Muhasebe), s,67; Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik (RG.. t. 2.2..1985, sayı. 18634) m.7 hükmüne göre; “ Matbaa işletmecilerince, bu Yönetmelik hükümleri gereğince basım ve dağıtım yapılacak belgelerde en az aşağıdaki bilgilere yer verilecektir. Faturada :

1. Mükellefin adı soyadı varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası ile faturanın seri ve müteselsil sıra numarası,
2. Faturanın düzenlenme tarihine, müşterinin adına, soyadına, ticaret unvanına, adresine, vergi dairesi ve hesap numarasına, satılan mallar fatura düzenlenmeden önce teslim edilmişse irsaliye numarasına ilişkin bilgilere ait

hükümünün belirttiği "fatura içeriği" uygulanması yönünden değildir. Faturanın kapsamı ve şekli konusundaki açıklamalarımızı yukarıda¹⁶⁷ yaptığımızdan bu kısımda tartışmalara girmeden vergi mevzuatının faturanın şekli ve kapsamı konusundaki düzenlemelerini belirtmekle yetineceğiz.

VUK.m.230 hükmüne göre; "Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur"¹⁶⁸:

1. Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası
2. Faturayı düzenleyeninin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası
3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası
4. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı
5. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası.

Görüldüğü gibi VUK.m.230 hükmü, faturanın şeklini düzenlerken, yukarıda açıkladığımız Ticaret Kanununa göre faturada bulunması zorunlu kayıtları da açıkça belirtilmiştir. Ancak TTK.'nun açık veya kapalı bir şekilde öngörmediği bazı kayıtlar da VUK.'nda yer almıştır. Meselâ, seri ve sıra numarası, faturayı verenin ve alının bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası, satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası gibi.

yerler ile malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarının gösterileceği sütunlar yer alacak ve bunların yazılabilmesi için yeterli aralıklar bırakılacaktır."

¹⁶⁷ Bkz. §9/I (TTK.'na Göre Faturanın Kapsamı Ve Şekli).

¹⁶⁸ Geniş bilgi için bkz. KIZILOT, s.1898 vd.; **KENT**, Necdet: Fatura Düzenlenmesinde 10 Günlük Süre, Yaklaşım Dergisi, Y.1, sa.4, Nisan 1993, s.70 vd.

VUK.m.230 hükmü, faturanın asgarî şekil şartlarını düzenlemiştir. Böylece fatura düzenleyen mükelleflerin faturalara, kanun ve mevzuata aykırı olmamak ve fatura ile bağdaşmak şartıyla VUK.m.230 da belirtilenden başka kayıtları da faturaya yazmaları mümkündür. Uygulamada vade farkıyla ilgili kayıtlar bu mahiyettedir. Ayrıca TTK.'nun öngördüğü talep halinde "fatura bedelinin ödendiğinin" faturada gösterilmesi kaydı da bu mahiyette kabul edilebilir.

Buna karşılık, VUK.m.230 hükmünde belirtilmiş olan hususlardan birinin eksik olması halinde, düzenlenen belgenin VUK. bakımından fatura olarak nitelendirilmesi mümkün görülmemektedir¹⁶⁹. Vergi mevzuatı bakımından öngörülen şekil şartlarından biri-

¹⁶⁹ "... Fatura ve diğer tevsik unsuru belgelerin Kanunun öngördüğü şekilde düzenlenmemesi; diğer bir ifadeyle, gerekli bilgileri ihtiva etmemesi, bunların hiç düzenlenmemiş olması hükmündedir" [Danıştay 4.D., 1972/2952 E., 1973/3384 K. (ÖZER/ DOĞAN / ARICA, S.28)].

"... Üzerinde tarihi yazılı olmayan belge fatura nizamına uygun bir belge olarak kabul edilemez" [Danıştay 13.D. 1974/520 E., 1975/1401 K. (KIZILOT, s.1900)].

Ancak Danıştay şekil şartlarından bazılarına ilişkin olarak bu görüşünün aksi kararlar da vermiştir.

"... Faturalardan birinde tarih yazılmamış olması halinde, bu faturanın düzenlenmemiş hükmünde sayılarak özel usulsüzlük cezası uygulanması mümkün olmayıp, fiile genel usulsüzlük cezasının uygulanması gerekir." [Danıştay 4. D, 1991/1687 E., 1992/122 K. (ÖZER / DOĞAN / ARICA, s.70)].

"... Faturada müşterinin vergi dairesi ve hesap numarasının yazılmamış olması, faturanın geçersiz olduğu anlamına gelmez, faturayı geçersiz kılmayacak şekil ve muhteva noksanlıklarına ikinci derece usulsüzlük cezası uygulanması gerekir [Danıştay 3D. 1993/1374 E., 1994/1176 K. (ÖZER / DOĞAN / ARICA, s.73)].

"... Faturalarda mükellef hesap numarası ile açık adresi bulunmaması faturanın hiç düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyeceğinden bu nedenle özel usulsüzlük cezası kesilmesinde yasal isabet bulunmamaktadır. Faturaların kaçınıcı örnek olduklarının faturada belirtilmemesi tek bir tespitte dayandığından tek bir usulsüzlük fiilini oluşturur. Bu nedenle tek bir usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiğinden, her bir fatura için usulsüzlük cezası kesilme-

sinin eksik olması halinde diğer şekil şartlarını haiz olsa bile “fatura” olarak kabulü mümkün değildir. Çünkü VUK.m.230 hükmü; “faturada en az aşağıdaki bilgiler” bulunur demekle bu husus açıkça belirtmiştir. Ayrıca, VUK.m.227, f.3 hükmüne göre de, "Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır" denmektedir. Bu ağır sonucun TTK. açısından kabulü ise bize göre mümkün değildir¹⁷⁰. Zaten söz konusu ettiğimiz VUK.m.227, f.3 hükmü de bu hususu sadece vergi kanunlarına hasretmiştir.

Kanaatimizce VUK. da şekil şartları eksik faturayı, fatura olmaktan çıkarma kastında olmayıp, fatura nizamına uymamayı usulsüzlük suçu oluşturacağını hükme bağlayarak (VUK.m.351-353) vergi zıyânını önlemeye çalışmaktadır. Ancak ifade tarzı yanlıştır ve yumuşatılmaya ve yoruma açık değildir.

Fatura tanzim edenin kimliği imzası, fatura alanın kimlik bilgileri, faturanın ne için verildiğine ilişkin; satılan veya üretilen malın cinsi, miktarı, tutarı, yapılan hizmetin niteliği ve niceliği ve ücreti gibi unsurların yokluğu belgeyi fatura olmaktan çıkarmakla birlikte bize göre diğer unsurların yokluğu belgenin hukukî niteliğini değiştirmez. Fatura olarak kabul edilemeyecek belgelerin ise ihtiva ettikleri bilgiler çerçevesinde değerlendirilmesi gerekir. Taraflarının belirtilmediği ve imzanın bulunmadığı, malın veya hizmetin ücret ve miktarlarının yer almadığı bir yazı fatura olarak nitelendirilemeyeceği gibi, ispat kuvvetini haiz herhangi bir belge niteliğinde de olmaz. Buna karşılık tanzim tarihinin yazılmaması gibi unsurla-

sinde yasal isabet bulunmamaktadır.” [Danıştay 3D 1996/4866 E., 1997/3895 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

¹⁷⁰ Bu konudaki görüşlerimizle ilgili olarak bkz. §4 (Ticaret Hukuku ve Vergi Hukuku İlişkisi).

rın eksikliği halinde de fatura olarak kabul edilmeyen belge, muhtevasına uygun yazılı delil başlangıcı olarak kabul edilebilir.

Doktrinde de, hangi bilgilerin bulunmadığı hallerde düzenlenmiş olan belgenin geçersiz sayılması gerektiği konusunda bir karar verebilmek için o belgenin düzenleniş amacına bakılması gerektiği, eksik şekil şartlarına rağmen belgeden umulan amaç gerçekleşmişse veya gerçekleşmesi mümkünse o belgenin geçerli sayılmasının zorunlu olduğu savunulmaktadır¹⁷¹. Uygulamada da VUK.m.227, f.3 hükmünün bazı şekil noksanlıklarının faturanın hiç düzenlenmemiş sayılmasına sonucunu doğurmayacağı vurgulanmaktadır. Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın yayınladığı iç genelgeye göre bazı şekil noksanlıkları halinde VUK.m.227, f.3 hükmünün getirdiği hiç düzenlenmemiş sayılma sonucunun doğmayacağı belirtilmektedir. Bu genelgeye göre¹⁷²;

1- Faturada yazılı adresin o yörede herkesçe bilinen veya kısa bir araştırma ile kolayca tespit edilecek bir yer olması halinde, açık adresin bulunmamasından dolayı bu belgeyi geçersiz saymak mümkün değildir (m.I/A).

2- Düzenlenen belgelerde (faturalarda) adres, vergi dairesi adı ve hesap numarasından birinin yer almadığı veya eksik yazıldığı tespit edildiğinde, bu belgeden hareketle belgeyi düzenleyen veya adına belge düzenlenen kişi veya kurumun tespit edilmesi mümkün olabiliyorsa ve bu belgedeki eksikliğin bir vergi zıyanına sebebiyet vermeyecek ölçülerde olduğu da anlaşılıyorsa, bu belge hiç düzenlenmemiş saymaz (m.I/B).

3- Buna karşılık düzenlenen belgelerde tüm bilgiler bulunmakla beraber, tarihe yer verilmemiş ise bu tespiti dayanılarak belge hiç düzenlenmemiş olarak kabul edilir (m.I/B).

¹⁷¹ ŞEKER, s.85.

¹⁷² 1990 /1 nolu VUK. İç Genelgesi.

Danıştay'a göre ise "VUK.m.227, f.3 hükmü, geliri doğuran olayın maddî bünyesi ile kayıtlar arasında ilişki kurulabilmesinin, böylece vergi kaybına yol açacak suçların zamanında önlenbilmesinin sağlanacağı görüşüyle getirilmiş olup, söz konusu hükümlerin bu anlayış içerisinde değerlendirilmesi gerekir. Diğer bir deyimle, mükelleflerce vergi kaybına neden olunmasını önleme amacıyla konulmuş bu hükümlerin kanunen düzenlenmesi zorunlu bulunan belgelerin defter kayıtlarına doğru bir biçimde yer alması, hatta tarihin bir önceki ve bir sonraki fatura tarihleri göz önüne alınarak belirlenebileceği gibi hallerde de salt küçük bazı şekil noksanlıkları nedeniyle hiç düzenlenmemiş sayılması sonucunu doğuracak şekilde yorumlanmasına olanak bulunmamaktadır"¹⁷³.

4- Tüketicilere yapılan satışlar için düzenlenecek faturalarda müşterinin adı ve soyadının bulunması, satılan malların ayrı ayrı miktar, cins ve nev'î itibarıyla ayrıntılı olarak yazılmasının güçlükle arz ettiği durumlarda gruplandırılmak suretiyle diğer bilgilerin noksatsız yer alması ve fatura nizamına uyulması şartıyla yeterlidir¹⁷⁴.

VUK.m.227, f.3 hükmünün uygulanmasında idarenin ve Danıştay'ın bu şekildeki değişik uygulamalarının, vergi kanunlarının amacı doğrultusunda hakkaniyet ve adalete uygun olduğu savunulabilir. Ancak kanaatimizce bu uygulamaların maddi hukuka uygun olduğunu söylemek zordur. Bu bakımdan kanun hükmünün uygulama yönünde değiştirilmesi gerektiği kanaatindeyiz.

A. VUK.'na Göre Fatura Nizamı

VUK. fatura vermek zorunda olan mükelleflerin, faturaları muayyen bir usul ve nizamda düzenlemesini öngörerek vergi kaçışını önlemeyi amaçlamaktadır. Bu bakımdan VUK.m.230 hükmünde faturanın şeklini ve bu suretle de muhtevasını belirlerken,

¹⁷³ Danıştay 4. D. 1991/1687 E., 1992/112 K. (ŞEKER, s.42).

¹⁷⁴ 157 Nolu VUK. Genel Tebliği; ŞEKER, s.41.

VUK.m.231 hükmü de düzenleme nizamını (usulünü) hüküm altına almaktadır.

Böylece fatura düzenlenmesinde vergi zıyana sebep olabilecek muhtelif hileleri önlemeye çalışmakta ve fatura düzenleme usulünü disiplin altına almaktadır. Bu bakımdan kanaatimizce; faturanın şeklinde (VUK.m.230) olduğu gibi düzenleme nizamında da TTK.m.21 hükmünün uygulanması bakımından VUK.m.231 hükmünün bir tesiri yoktur. Başka bir deyişle VUK.m.231 hükmüne uymayan bir belgenin TTK.'na göre fatura sayılmasını engelleyen bir hal yoktur. Çünkü söz konusu düzenleme usulleri TTK.'nun aradığı bir zorunluluk değildir. Kaldı ki aşağıda açıklayacağımız VUK.m.231 hükmü de VUK.m.227 hükmünün aksine, sadece yedi gün içinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağını belirtirken, fatura nizamı ile ilgili diğer hususlara uyulmaması halinde herhangi bir müeyyide koymamaktadır¹⁷⁵. Demek oluyor ki, düzenleme süresi haricindeki hususlara uyulmaması belgelerin fatura özelliğini kaybettirmemektedir. Ancak VUK.m.351, m.352, f.1, b.3; f.2 b.7; m.353 hükümleri gereğince bu hususlar özel usulsüzlük suçlarını oluşturmaktadır.

VUK.m.231 hükmüne göre; faturanın tanzim edilmesinde aşağıdaki kaidelere uyulur.

1. Faturalar sıra numarası dâhilinde teselsül ettirilir.¹⁷⁶ Aynı müessesenin muhtelif şube ve kısımlarında her biri aynı numara ile

¹⁷⁵ DOMANIÇ (1), s.191.

¹⁷⁶ “ ... 213 sayılı Kanunun 231/1. maddesinde faturaların sıra numarası dahilinde teselsül ettirileceği hükme bağlandığından, bu hüküm uyarınca en son kullanıldığı tespit edilen faturadan öncekilerin tamamının kullanılmış olduğunun kabulü gerekir.” [Danıştay 9.D., 1998/1255 E., 1999/709 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

“ ... İnceleme ibraz edilmeyen 1 cilt fatura cildindeki en sonda yer alan faturanın kullanıldığı tespit edildiğinden ve bu durumda bundan önceki 3 adet faturanın da kullanıldığının kabulü gerekeceğinden tarh edilen cezalı katma

başlamak üzere ayrı ayrı fatura kullanıldığı takdirde bu faturalara şube ve kısımlarına göre şube veya kısmın isimlerinin yazılması veya özel işaretle seri tefriki yapılması mecburidir.

2. Faturalar mürekkeple, makine ile veya kopya kurşun kalemi ile doldurulur.

3. Faturalar en az bir asıl ve bir örnek olarak düzenlenir. Birden fazla örnek düzenlendiği takdirde her birine kaçınıcı örnek olduğu işaret edilir.

4. Faturaların baş tarafında iş sahibinin veya namına imzaya mezun olanların imzası bulunur.

5. Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır¹⁷⁷.

6. VUK.'nun 232 nci maddesinin birinci fıkrasına göre fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşterinin adı ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumlu-

değer vergisinde isabetsizlik bulunmamaktadır.” [Danıştay 9.D., 1999/2905 E., 2000/1009 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“ ... İşyerinde yapılan tek bir denetimde 136 faturanın örneklerinin numarasız olduğunun tespiti halinde usulsüzlüğün tek bir eylem olduğu bu faturaların her kullanımında usulsüzlük fiilinin tekerrür ettiğinden bahisle her bir fatura için usulsüzlük cezası kesilmesinde ve bu cezaya karşı açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararında yasaya uygunluk bulunmamaktadır.” (VG 00, E: 1996/107 E., 1997/385 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

¹⁷⁷ "... 213 sayılı Kanunun 231/5 maddesinin, fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî 10 gün içinde düzenlenir, şeklindeki hükmü karşısında, sanığın tutanaklara konu faturaları malın tesliminden sonra 10 gün içerisinde düzenleyip düzenlemediği araştırılmadan hakkında mahkûmiyet hükmü tesisi, kanuna aykırı ve sanık vekilinin itirazları bu itibarla yerinde görülüş olduğundan, hükmün bu sebeplerden dolayı istem gibi bozulmasına oy birliği ile karar verildi [Yargıtay 9.CD. 1993/579 E., 1993/1449 K. (Yaklaşım Dergisi, Y.1, sa.5, Mayıs 1993, s. 82)]. Ayrıca bkz. KENT, s.73 vd.

dur. (Ancak bu sorumluluk, aynı maddenin 2 nci fıkrasının uygulandığı, halleri kapsamaz.) Fatura düzenleyenin istemesi halinde müşteri kimliğini ve vergi hesap numarasını gösterir belgeyi ibraz etmek zorundadır.

Diğer taraftan vergilendirme ile ilgili belgelerin ve bu arada faturanın şekil kurallarına ve usulüne uygun düzenlenmiş olması belgenin gerçek niteliğinin araştırılması ve sonucuna göre işlem yapılmasına engel teşkil etmez.¹⁷⁸

B. VUK.'na Göre Faturanın Bastırılması ve Tasdiki

VUK. faturaların şekli ve nizamı ve bastırılması ile ilgili usul ve şartlarının tespitini Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na bırakmıştır. Hemen tekrar edelim ki, Ticaret Kanununda öngörülmeyen bu hususların TTK. hükümlerinin uygulanması ile ilgisi yoktur. Sadece vergi mevzuatı bakımından hüküm ve sonuç doğuracağı kanaatindeyiz. Ancak, tacirin de vergi mükellefi olması dolayısıyla kullanacağı faturaların VUK. ve ilgili mevzuatı tarafından öngörülen şekil ve nizama uyması da gerekeceğinden, bu hususlar Ticaret Hukuku bakımından da fiili bir zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır. Bütün bunlara rağmen vergi mevzuatının aradığı şekil ve nizama uymayan ve fakat TTK.'nun sarahaten veya zımnen aradığı şart ve nizama uygun faturalar TTK.m.21 hükmünün öngördüğü karine ve sonuçlara tâbidirler. Yoksa vergi mevzuatının öngördüğü "hiç düzenlenmemiş sayılması" gibi bir sonucun TTK. bakımından öngörülebileceği kanaatinde değiliz.

VUK. mük.m.257, f.2 hükmüne göre "Bu Kanuna göre düzenlenecek belgelerle bunlara ek olarak düzenlenecek belgelerin, üçüncü şahıslara basım ve dağıtım işlerinin yaptırılması ile ilgili şekil, şart, usul ve esaslar ve bunlara uyulmaması halinde uygula-

¹⁷⁸ VG 00, 1996/84 E., 1997/340 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

nacak cezai şartlar Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Resmi Gazete’de yayınlanacak yönetmelikle belirlenir”¹⁷⁹.

Maliye Bakanlığı, 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 yetkilidir.”(VUK. mük.m.257 f.3)

Maliye Gümrük Bakanlığı da kanunun kendisine verdiği yetkiye dayanarak “159 seri nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği¹⁸⁰ ile fatura ve diğer bazı belgeler (müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzları) için tasdik mecburiyeti getirmiştir.

159 seri nolu tebliğe göre; 1.1.1985 tarihinden itibaren söz konusu belgeler sadece noter tasdikli olarak kullanılabilir. Noter bulunmayan yerlerde tasdik işlemi noterlik görevini ifa edenlere yaptırılacaktır. Noterlerce veya noterlik görevini ifa edenlerce tasdik edilecek faturalarda VUK.m.230,231,235 ve 237 nci madde hükümlerine uygun faturalar olmaları gerekmektedir. Faturaların tasdik zamanı için herhangi bir süre öngörülmemiştir. Kullanılması sırasında tasdikli olması yeterlidir.

¹⁷⁹ VUK. Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım Ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik” (RG. t.2.Şubat1985, sa.18654);

Danıştay kanunun verdiği bu yetkinin, suç unsurlarını değiştirme yetkisi vermediği, kanunla düzenlenmiş alanda idareye tanınacak düzenleme yetkisinin konusunu ancak bu kanunun uygulanmasını sağlamak üzere gerekli teknik konulara ve teferruata ilişkin olabileceğine karar vermiştir. Danıştay kararına göre, ayrıca yürütme organına verilecek teferruatı düzenleme yetkisi mutlak surette kanunca konusu sayılmış hususlara ilişkin olması gerekir. Anayasanın 38. maddesiyle öngörülen “suçun kanunla belirlenmesi” ve “idarî kararlar suç ihdası mümkün bulunmadığı prensibine aykırı idare kararları da geçersizdir [Danıştay 4.D. 1989/508 E., 1991/444 K. (Yaklaşım Dergisi, Y.1, sa.6, Haziran 1993, s. 103-104)].

¹⁸⁰ RG. t.11 Aralık 1984, sa.18602.

Tasdik olunacak faturalar mükellefler tarafından bastırılan faturalardır. Buna karşılık Bakanlık tarafından belirtilen şekilde ve anlaşmalı matbaalarda bastırılan faturaların noterden tasdik ettirilmelerine gerek yoktur ve bu husus tasdik mecburiyetinin bir istisnasıdır.

Ayrıca yine söz konusu tebliğin m.II hükmüne göre; “Genel ve Katma Bütçeli İdarelere, İl Özel İdarelerine, Belediyeler ve Köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere ait veya tâbi olan veya hut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile 233 sayılı Kamu İktisadî Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde tanımı yapılan Teşebbüs, Teşekkül, Kuruluş, Müessese, Bağlı Ortaklık, İştirak ve İşletmeler tasdik mecburiyetine tâbi olmaksızın Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerine göre fatura ve diğer belgeleri düzenleyebileceklerdir. Başka bir deyişle, bu kuruluşlar anlaşmalı matbaalarda bastırılmış olmayan belgelerini tasdik ettirmek mecburiyetinde değillerdir.

Tasdikli veya anlaşmalı matbaalarca bastırılan fatura kullanma mecburiyetinin bir diğer istisnası da 161 Sıra nolu VUK. genel tebliğinde yer almıştır. Buna göre; noter tasdikli olarak kullanılan faturaların yanı sıra; 1.1.1985 tarihinden itibaren yürürlükten kalkın 2456 sayılı İşletme Vergisi kanununa göre işletme vergisi tahsilinde kullanılan, “Perakende satış vesikaları” noter tasdiki yapılmaksızın fatura olarak kullanılabilir. Ancak, bu vesikalar fatura olarak kullanılırken, üzerlerine; faturayı düzenleyen adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve hesap numarasının bir kaşe basılmak veya elle yazılmak suretiyle belirtilmesi zorunludur.

Bunlar dışında faturaların düzenlenmesi sırasında uyulması gerekli bulunan diğer hususlara da uyulacağı açıktır. Bu belgeler Vergi Dairelerinden satın alınacaktır. Maliye ve Gümrük Bakanlığının bu tebliği, söz konusu perakende satış vesikalarına fatura ma-

hiyetinde saymaktan ziyade, maliyenin ve mükelleflerin elinde bulunan stok belgeleri değerlendirerek tüketmek amacı taşımaktadır. Bu ise ağır ve hukukî olmayan bir sonuç ortaya çıkarmaktadır.

Belgelerin tasdiki ve anlaşmalı matbaalara bastırılması ile ilgili detaylı düzenlemeler de “VUK. uyarınca vergi mükellefleri tarafından kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik¹⁸¹” ve 164 sıra nolu VUK. Genel Tebliğinde¹⁸² yer almıştır. İlgili yönetmeliğin 16. madde hükmüne göre 159 sıra numaralı VUK. Genel tebliği gereğince notere tasdik ettirilmemiş veya bu yönetmelik esaslarına göre hazırlanmamış olan belgeleri kullanan mükellefler hakkında, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş olduğu kabul edilerek, VUK.'nun ilgili hükümleri uyarınca işlem yapılır.

Bu idarî düzenleme ağır ve hukukî olmayan bir sonuç ortaya koymaktadır. İdarî kararlar suç ihdas edilmekte ve suçun kanunla belirlenmesi prensibine aykırı olmaktadır. Zira kimse, işlendiği zaman yürürlükte bulunan kanunun suç saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz; kimseye suçu işlediği zaman kanunda o suç için konulmuş olan cezadan daha ağır bir ceza verilemez. Suç ve ceza zamanlaşımı ile ceza mahkûmiyetinin sonuçları konusunda da yukarıdaki fıkra uygulanır. Ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirleri ancak kanunla konulur. Suçluluğu hükmen sabit oluncaya kadar, kimse suçlu sayılamaz. Hiç kimse kendisini ve kanunda gösterilen yakınlarını suçlayan bir beyanda bulunmaya veya bu yolda delil göstermeye zorlanamaz. Ceza sorumluluğu şahsidir. (AY.m.38)

§10. Faturanın Saklanması ve Saklama Süresi

A. TTK.'na göre Faturanın Saklanması ve Süresi

TTK.m.64 (2) hükmü ticari işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş her türlü belgeden ve bunları saklama yükümlülüğünden ve

¹⁸¹ RG. T: 02/02/1985 No: 18654

¹⁸² RG. t.17 Şubat 1985, sa.18669.

bahsetmektedir. TTK.m.82 hükmü de TTK.m.64(1) fıkrasına da atıf yaparak, her tacirin defterlere yapılan yapılan kayıtların dayandığı belgeleri sınıflandırılmış bir şekilde saklamakla yükümlü olduğunu hükme bağlamıştır. Dolayısıyla fatura da bu kayıtların dayanağı olabilecek belgelerden olduğu için, tacirin bu belgeyi de saklama yükümlülüğü vardır.

Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür(TTK.m.64, f.2).

Ayrıca TTK.m.1525 hükmü de, tarafların açıkça anlaşmaları halinde faturanın elektronik ortamda düzenlenebileceğini, yollanabileceğini, itiraza uğrayabileceğini ve kabul edilmişse hüküm ifade edeceğini öngörmektedir. Ancak kanun bunun için bir ön şart aramaktadır. Bu ön şart da tarafların açıkça bu hususta anlaşmış olmalarıdır. Aksi takdirde TTK.m.1525 hükmünün uygulanması mümkün değildir.

TTK.m.82 hükmü, belgelerin sınıflandırılmış bir şekilde saklanması ve saklama sürelerini düzenlemektedir. Her tacir; alınan ticari mektupları ve gönderilen ticari mektupların suretlerini saklamakla yükümlüdür.

TTK.m.82 hükmü saklama süresini;

1) Ticari defterler, envanterler, açılış bilançoları, ara bilançolar, finansal tablolar, yıllık faaliyet raporları, topluluk finansal tabloları ve yıllık faaliyet raporları ve bu belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgeleri,

2) 64 üncü maddenin birinci fıkrasına göre (ticari işlemleriyle, mal durumunu göstermek üzere) yapılan kayıtların dayandığı belgeler,

için 10 yıl olarak belirlemiştir. Fatura da kayıtların dayandığı belgelerden olduğundan, saklama süresi faturalar için de 10 yıldır.

Gerçek kişi olan tacirin ölümü halinde mirasçıları ve ticareti terk etmesi halinde kendisi defter ve kağıtları birinci fıkra gereğince saklamakla yükümlüdür. Mirasın resmi tasfiyesi halinde veya tüzel kişi sona ermişse defter ve kağıtlar birinci fıkra gereğince on yıl süreyle sulh mahkemesi tarafından saklanır. [TTK.m.82(8)]

B. VUK.'na Göre Faturanın Saklanması

Bu Kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olanlar, tuttukları defterlerle üçüncü kısımda yazılı vesikaları, ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmeye mecburdurlar.(VUK.m.253)¹⁸³.

¹⁸³ "... İşini terk ettiğini bildiren sanığın işyerinde vergi incelemesi yapılması zorunluluğu yoktur. Beş yıl süre ile muhafaza edilmesi mecburiyetinde bulunan defterlerle belgelerin, 13. maddede düzenlenen mücbir sebep kapsamında sayılmayan nedenle ibraz edilmemesi halinde mahkûmiyet kararı verilmelidir." [Yargıtay 11CD, 2000/5998 E., 2001/823 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

"... 213 sayılı Yasa uyarınca tutulması zorunlu defterlerle belgelerin, aynı yasa gereğince ilgili buldukları takvim yılından itibaren beş yıl süre ile saklanması, bu süre içerisinde, irade dışında kaybolma ve mücbir sebep halleri dışında, yetkililerin talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz edilmeleri zorunludur." [Yargıtay 11CD, 2001/1369 E., 2001/2101 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

"... 213 sayılı Kanunun 253. maddesine göre, tuttuğu defterlerle belgeleri ait olduğu yılı takip eden takvim yılından başlamak üzere beş yıl süre ile muhafaza etmek mecburiyetinde bulunan sanığın, usulüne uygun olarak yapılan tebligata rağmen istenen defter ve belgeleri aynı kanunun 13. maddesinde gösterilen mücbir sebeplere veya kastı kaldıran diğer nedenlere dayanmadan, yetkililere ibraz etmemesi suretiyle yüklenen suçun tüm unsurları itibarıyla oluştuğunun gözetilmemesi hatalıdır." [Yargıtay 11CD, 2002/40 E., 2002/712 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

"... 213 sayılı Kanunun 253. maddesi gereğince, mükellefin tuttuğu defterleri, belgeleri, işini terk veya devretmiş olsa bile ait olduğu yılı takip eden takvim yılından başlamak üzere beş yıl süre ile muhafaza etmek mecburiyeti

Diğer taraftan, Vergi Usul Kanununa göre defter tutmak mecburiyetinde olmayanlar, 232, 234 ve 235 inci maddeler mucibince almaya mecbur oldukları fatura ve gider pusulası ve müstahsil makbuzlarını tarih sırası ile tanzim tarihlerini takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmeye mecburdurlar. (VUK.m.254)¹⁸⁴

§11. Fatura Kullanma Mecburiyeti ve Düzenleme Süresi

I. Fatura Kullanma Mecburiyeti

VUK.m.232 hükmü fatura kullanma mecburiyetinden bahsetmekle birlikte bu husus bir taraftan fatura düzenleme diğer taraftan da fatura alma zorunluluğunu ifade etmektedir.

olup, istenen defter ve belgelerin 213 sayılı Kanunun 13. maddesinde gösterilen mücbir sebeplere veya kastı kaldıran diğer nedenlere dayanılmadan ibraz edilmemesi durumunda müsnet suçun tüm unsurları itibariyle oluştuğunun düşünülmemesi hatalıdır.” [Yargıtay 11CD, 2002/4392 E., 2002/4543 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... İşyerinin hiçbir zaman faaliyet göstermediğini söyleyen sanığın işyerinde vergi incelemesi yapılması mümkün olmadığından, 213 sayılı Yasanın 139/2. hükmündeki istisnai şartların varlığının kabulü gerekeceği, defter ve belgelerin kaybedilmesi halinde tebligat yapılmasının da gerekmeyeceği ve aynı yasanın 253. maddesine göre ilgili buldukları yılı takip eden yıldan başlamak üzere 5 yıl süre ile muhafaza edilmesi mecburiyetinde bulunan defterlerle belgelerin, 13. maddesinde yazılı mücbir sebeplere dayanılmadan ibraz edilmediklerinin anlaşılmasına göre sanığın mahkûmiyetine karar verilmesi gerektiğinin düşünülmemesi hatalıdır.” [Yargıtay 11CD, 2002/4478 E., 2002/4977 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

¹⁸⁴ “... Defter ve belgeleri muhafaza sorumluluğu, mükellefe ve/veya vergi sorumlusuna ait olup, bu sorumluluğun vekâletname ile devrinin mümkün bulunmadığı ve esasen vekâletnamede muhafaza mecburiyetine değinilmediği, işin terk edilmesi nedeniyle vergi incelemesinin dairede yapılması koşulunun da gerçekleştiği, defter ve belgelerin yetkililere ibrazı için yapılan tebligatın usulüne uygun bulunduğu husustan gözetilmeden sanığın beraatına karar verilmesi yasaya aylandır. [Yargıtay 11CD 2001/5241 E., 2001/6129 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

Ticaret Kanunumuz sadece tacir için fatura verme mecburiyetini öngörmüştür¹⁸⁵. TTK.m.21 hükmünden, faturanın; sadece karşı tarafın isteği üzerine tacir tarafından verilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Ancak TTK.m.64 vd, f.2 hükmü açıkça fatura alınmasını ve saklanmasını tacir olanlar için öngörmektedir. TTK.m.64, f.1,2 hükümlerine göre;

(1) Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır. Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.

(2) Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür.

Defterlerin tutulması mecburiyeti ise; aynı zamanda kayıtların mesnetleri olan belgelerin ve bu arada faturaların da alınması ve saklanması ile fatura verme zorunluluğunu gösterir.

VUK.m.227, f.1 hükmü de, “Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların tevsiki mecburîdir.” demekle bu hususu açıkça emretmiştir. Ayrıca VUK.m.232, f.2 hükmü bu hususa açıklık getirerek; tacirin fatura vermek ve karşı tarafın da fatu-

¹⁸⁵ BAŞTUĞ, İrfan / ERDEM, Ercüment: Ticarî İşletme Hukuku, Ankara 1993, s.91.

ra istemek ve almak mecburiyetinde olduğunu hükme bağlamıştır.¹⁸⁶

Kanaatimizce, söz konusu ettiğimiz TTK. hükümlerine göre her tacir ticarî işletmesiyle ilgili tüm işlerde bir mal satması, bir mal imal etmesi, bir iş görmesi veya bir menfaat temin etmesi hallerinde fatura vermek, bu işleri yaptıran her tacir de fatura almak zorundadır. Tacirin fatura vermemesi halinde Ticaret Kanunundan doğan tek hukukî sonuç veya müeyyide, fatura verilmemesinden dolayı defterlerin düzenli ve Kanuna uygun tutulmaması sonucuna bağlı olarak, defterlerin lehine delil teşkil etmemesi, aksine aleyhi-

¹⁸⁶ “... Gayrimenkul alım satımı ile uğraşan ticari kazanç sahibi vergi mükellefleri sattıkları arsa, arazi, bina gibi ticari mübadeleye konu mallar için fatura düzenlemeleri gerekir.” [Danıştay 3.D, 1996/6194 E., 1997/2456 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... 90 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 12 ve 13. maddeleri uyarınca ödünç para verme karşılığında elde edilecek faiz gelirin mahiyeti itibariyle fatura ile belgelendirilecek gelirlere olmadığından fatura düzenlenmediğinden söz edilerek özel usulsüzlük cezası kesilmesinde yasal isabet bulunmamaktadır.” [Danıştay 3.D, 1996/6609 E., 1998/1440 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... Spor kulübü üyeliğinden vazgeçilmesi nedeniyle iade edilmeyen paralar için fatura düzenlenmesi zorunlu değildir.” [Danıştay 4.D, 1998/4795 E., 1999/1383 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... Adi ortaklık payı devrinin ticari nitelik taşımaması nedeniyle, bu devir için fatura düzenlenmesinin gerekmez.” [Danıştay 11D, 1998/1584 E., 1999/2993 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... Otobüs yazıhanesi işletmeciliği ile uğraşan yükümlünün satışı yaptığı biletler karşılığında otobüs sahiplerinden aldığı komisyonlar için fatura düzenleme mecburiyeti bulunmamaktadır.” [Danıştay 4.D, 1989/1858 E., 1989/332 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... Acentelerin, yaptıkları hizmet karşılığı sigorta şirketince ödenen komisyon tutarları için fatura düzenleme zorunluluğu bulunmaktadır.” [Danıştay 4.D, 1995/3857 E., 1996/1376 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... Apartman inşaa ve daire satışı işi faaliyeti Gelir Vergisi Kanununa göre ticari olduğundan, satılan daireler için fatura düzenlemek mecburidir.” [Danıştay 4.D, 1998/3344 E., 1999/102 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

ne delil teşkil etmesidir (HMK.m.222). Buna karşılık VUK. fatura vermemeyi veya almamayı cezaî müeyyidelere bağlamıştır¹⁸⁷.

Diğer taraftan gerek VUK.m.229 hükmü gerekse TTK.m.21, f.1 hükmü faturanın sadece tacir tarafından verilmesi gereken bir ticarî belge olduğunu hükme bağlamakta ise de, VUK.m.232, f.1 tacir olmayan bazı kişilerin de fatura vermek zorunda olduğunu hükme bağlamıştır. Buna göre;

“Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlardan ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptıkları iş bedelinin 770 TL. yi geçmesi veya bedeli 770 TL. den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya iş yapanın fatura vermesi mecburîdir.¹⁸⁸

Söz konusu hükme göre; fatura düzenlemekle mükellef bulunan kimseler, yukarıda sayılan beş grup haricinde kalan kimselere,

¹⁸⁷ Bkz. §14/III (VUK.'na Göre Faturadan Doğan Sorumluluk).

¹⁸⁸ 26/12/2011 tarih ve 28154 sayılı R.G.de yayımlanan 411 no.lu "Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği" ile 01.01.2012 tarihinden itibaren (Fatura kullanma mecburiyeti) 770 TL olarak belirlenmiştir.

yaptıkları işin ve sattıkları malın 770 TL. yi aşmamak şartıyla, talep olmadığı hallerde fatura vermekle mükellef değildirler. Müşteri kim olursa olsun ve bedel ne kadar bulunursa bulunsun, talep halinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler fatura vermek mecburiyetindedirler.

Ancak tacir sıfatını taşımayan yahut tacir olmakla birlikte ticarî işletmesiyle ilgili bir iş yahut hizmet görmeyen kimselerin düzenledikleri faturalar TTK m.21 hükmüne tâbi değildirler¹⁸⁹. Başka bir deyişle, tacir sıfatını haiz olmayanların veya tacir sıfatını haiz olmakla birlikte ticarî işletmesi ile ilgili olmayan bir mal satan, imal eden veya bir iş gören yahut bir menfaat temin eden kimselerin düzenledikleri faturayı alan kimse, aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa, içeriğini kabul etmiş sayılmaz. Çünkü TTK.m.21, f.1 hükmünün tacir ve bunların ticarî işletmeleri için verdikleri faturalar dışındaki diğer faturalar için uygulama alanı yoktur¹⁹⁰.

II. Fatura Düzenleme Süresi

Ticaret Kanunumuzda faturanın düzenleme süresi ile ilgili herhangi bir hüküm yoktur. TTK.m.21 hükmüne göre; Ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini isteyebilir. Bu hüküm faturanın istendiği sürede verilmesi gerektiğini göstermektedir.

Buna karşılık Vergi Usul Kanunumuz fatura verme mecburiyetini bir süreye tâbi tutmuştur. VUK.m.231 b.5 hükmüne göre; fa-

¹⁸⁹ AYHAN, s.99.

¹⁹⁰ Yargıtay'ın bu konudaki ilk kararlarından birisinde de "fatura tabirinden yalnız ticarî satışlarda verilen varakalar anlaşılmaktadır" denmektedir. Hırş, söz konusu karardaki görüşün, tatbikatta cari olan örflerle telifi kabil olmadığını savunmuştur [Yargıtay TD., 25.2.1946 gün ve 454 sayılı kararı (HIRŞ, E.: Ticaret Hukuku Dersleri, İstanbul 1948, s.597)].

tura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir¹⁹¹. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır¹⁹².

VUK.'nun düzenleme süresi ile ilgili bu hükmü, vergi mevzuatının amacına yönelik olarak boşluk doldurucu bir hüküm olmakla beraber, süresi içerisinde düzenlenmeyen faturaların düzenlenmemiş sayılmasının TTK.m.21 hükmünün uygulamasında nazarı itibara alınması kanaatimizce mümkün değildir¹⁹³. Çünkü fatura süresi içinde düzenlenmiş olsun veya olmasın taraflar arasındaki akdin ifasını tevsik eden bir belgedir. Aksi sonuç düşünülse idi, kanun koyucu bu süreyi TTK.m.21 kapsamında düzenlerdi. Bu bakımdan söz konusu süre faturanın delil kuvvetine tesir etmeyeceği gibi, TTK.m.21 hükmüne uygun olarak 8 gün içerisinde içeriğine itiraz edilmemesi halinde, faturayı alanın bu içeriği kabul ettiği sonucuna da etkili değildir.

Kaldı ki, VUK. uygulamasında da, söz konusu süreden sonra düzenlenen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılması ağır bir sonuç olarak görülmekte ve özel usulsüzlük cezasının yeterli olacağı savunulmaktadır¹⁹⁴.

¹⁹¹ "... Hak edişlerde fatura, hak ediş raporunun onaylandığı tarihten itibaren 10 günlük süre içinde düzenlenir." [Danıştay 9.D, 1997/4352 E., 1998/4331 K. (Corpus CD-Medya)].

¹⁹² "...Yasada öngörülen on günlük süreden sonra ve tespit sırasında düzenlenen fatura hiç düzenlenmemiş sayılarak, kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka aykırılık bulunmamaktadır." (VG, 1999/29 E., 1999/406 K. (Corpus CD-Medya)].

¹⁹³ Aynı görüş için bkz. ARKAN, s.148; DOMANIÇ, s.191. Yargıtay ise aksi görüşte olup 7.CD. ne göre "VUK.'na göre faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami on gün içinde düzenleneceği belirtildiği ve sanığın ibraz ettiği **faturanın** on günlük süre geçtikten sonra düzenlendiği cihetle, dava konusu eşyaların bu sebeple **fatura** tarafından temsil olunmayıp kaçakta kaldığı gözetilmelidir" [Yargıtay 7. CD. 1995/5712 E., 1995/6623 K. (Yargıtay Kararları Dergisi, c.22, sa.6, Haziran 1996, s.1001)]

¹⁹⁴ KIZILOTT, s.1931; "... 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/1. maddesi uyarınca hiç fatura almamak vermemek halinde özel usulsüzlük cezası kesi-

§12. Faturanın Ziyat

Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içinde ziyata uğrarsa tacir ziyatı öğrendiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine bir belge verilmesini isteyebilir. Bu dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.(TTK.m.82, f.7)¹⁹⁵

Tacir ancak, bu zayı belgesini almakla, hak ve iddialarını sair muteber kanuni delillerle ispat yoluna gidebileceği gibi, saklama yükümlülüğünden doğan hukuki ve cezai sorumluluklardan da ancak bu suretle kurtulabilir.

lebilir. Ortada verilmiş, alınmış içeriği yönünden herhangi bir eleştiriye konu olmamış fatura bulunduğu, bu faturanın sevk irsaliyeleri tarihine göre on günlük süreden sonra düzenlenmesi nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet bulunmamaktadır.” [Danıştay 3D, 1997/4507 E., 1999/1078 K (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).

¹⁹⁵ “... Somut davada davacı vekili, müvekkil şirketin ticari defter ve kayıtlarının bulunduğu muhasebe bürosunda çıkan yangın sonucu defter ve kayıtlar ile buna ilişkin belgelerin yanarak zayı olduğunu ileri sürerek, zayı olduğunun tespiti ile zayı belgesi verilmesini talep ve dava etmiştir. Ticari defterler ile vergi dairesinden gelen tasdikli ve kullanılmış faturalar yönünden davanın kısmen kabulü, davacının miktar ve tür sınırı yapmaksızın yangın tarihine kadar bastırılmış olan vergilendirmeye esas her türlü gelir ve gider belgeleri hakkında zayı belgesi verilmesine ilişkin isteminin ise reddedilmesi doğrudur.” (Yargıtay 11.HD.E.2007/1659, K.2008/3668 Corpus CD-Medya)

“... Somut olayda davacı faturaların çalındığının tespitine ve geçersizliğine karar verilmesini talep ve dava etmiştir. Mahkemece, iddia ve dosya kapsamına göre, boş faturalar hakkında zayı belgesi istenemeyeceği, öte yandan, davacının 15 günlük hak düşürücü süreyi de geçirdiği gerekçesiyle, davanın reddine karar verilmesi doğrudur.” (Yargıtay 11.HD. 2005/442 E. 2006/365 K., Corpus CD-Medya)

“... Dairemizin yerleşik uygulamalarına göre, bu tür davalar kesin hüküm niteliğini alamayacağından hasımsız olarak açılması gerekir. Aksi halde hasımsız dava açıldığında bu şekilde alınan karar uyuşmazlıkların niteliklerine göre çeşitli mercilere ibraz edilme imkânı bulacaktır. Bu sebeple işbu davanın hasım gösterilerek belirli kurumlar aleyhine açılması doğru bulunmayıp, bu yolla alınan belgenin her zaman aksi ispatlanabilir.” (Yargıtay 11.HD. 2004/5487E. 2005/2068K. ., Corpus CD Medya)

ÜÇÜNCÜ KISIM

FATURANIN DELİL KUVVETİ

§13. Faturanın İspat Vasıtası Olma Özelliği

Faturanın ispat vasıtası olma özelliği esasen, kendisinden sâdır olmayan bir kimsenin, TTK.m.21 hükmü gereğince 8 günlük süre içinde itiraza uğramaması sonucu aleyhine delil olabilmesinden ileri gelmektedir. Faturanın kendisinden sâdır olan fatura tanzım eden aleyhine delil olması genel olarak belgelerin delil özelliğinin tabi bir neticesidir. Bu bakımdan incelemelerimizde öncelikle delil ve ispat kavramlarını inceleyerek başlamayı uygun gördük. Bu bilgilerin ışığında faturaya ilişkin karine, bu karinenin sıhhat şartları, üçüncü şahıslara tesiri ve aksinin ispatı ile hüküm ve sonuçları açıklanabilecektir.

I. Genel Olarak Delil ve İspat

Genel anlamıyla ispat, ihtilaf mevzuu olan maddî veya hukukî vakıanın olduğu veya olmadığı hususunda hâkime kanaat verecek delil ve karineleri arz etmek, hâkimin kanaatini bu noktaya çekmektir. İspatın konusunu tarafların üzerinde anlaşamadıkları ve uyuşmazlığın çözümünde etkili olabilecek çekişmeli vakıalar oluşturur ve bu vakıaların ispatı için delil gösterilir. Herkesçe bilinen vakıalarla, ikrar edilmiş vakıalar çekişmeli sayılmaz.(HMK.m.187)

Özel hukukta delil ve karineler, ispat için Usul Hukukunun izin verdiği vasıtalarıdır¹⁹⁶. Maddî hukuk, bir hakkın doğumunu ve-

¹⁹⁶ Beyyine, ispat vasıtası, sübut sebepleri, esbab-ı sübutiye, sübut vasıtası da aynı anlamda kullanılır(Türk Hukuk Lûgatı, s.66).Vergi hukukunda ise ispat sorunu iki durumda ortaya çıkmaktadır. Biri mükellefin beyan ettiği gelirin doğruluğunu ispatlamasıdır. Diğeri de, idarenin beyan edilen gelirin gerçeğe uygun olmadığı tespit halinde, bu tespiti ispatlamasında söz konusudur. Bu bakımdan vergi hukukunda serbest delil sisteminin geçerli olduğu ve vergiyi doğuran olayda ve vergilendirmede mükellef ile idare arasındaki ihti-

ya son bulmasını belli vakıaların varlığına bağlı tutmuştur. İşte delilin konusu da bu maddî vakılardır ve bu vakıalar hakkında delil gösterilir. Gösterilen delil ile vakıa ispat edilirse, artık mahkeme o vakıanın hukukî niteliğini (hukukî sebebini) belirleyerek (hukuk kurallarını o maddî vakıaya uygulayarak), ispat eden taraf lehine hüküm verir¹⁹⁷. Görülüyor ki esas olarak ispatı gereken husus ihtilafın çözümünü sağlayabilecek maddî vakılardır.

Hukuk kurallarının delil konusu olması ise istisnadır. Meselâ, TTK.m.2, f.3 hükmüne göre, "Ticarî örf ve âdet, tacir sıfatını haiz bulunmayanlar hakkında ancak onlar tarafından bilindiği veya bilinmesi gerektiği takdirde uygulanır." Örf ve adet hukukunun tacir olmayan bir kimseye uygulanmasını isteyen taraf, bu örf ve adet hukuku kaidesinin tacir olmayan tarafından bilindiğini veya bilinmesi gerektiğini ispat zorundadır¹⁹⁸.

İspat vasıtalarından birisi delillerdir. Deliller kesin ve takdiri deliller olmak üzere iki türdür;

İkrar (HMK.m.188), ilamlar ile düzenleme şeklindeki noter senetleri (HMK.m.204), senet (HMK.m.200 vd.), yemin (HMK.m.225vd), ticarî defterler (HMK.m.222)¹⁹⁹ ve kesin hüküm

lâfın her türlü delille ispat edilebileceği kabul edilmektedir (ŞENGÜL, Selami : Özel Hukukta ve Vergi Hukukunda Delil Sistemi, Maliye Dergisi, Y. 1980, sa.47, s.84.) Tasarıda bu hüküm yer almamaktadır.

¹⁹⁷ KURU, s.1352, 1353.

¹⁹⁸ **BOZER**, Ali: Bankacılar İçin Ticaret Hukuku Bilgisi, Ankara 1994, s.41.

¹⁹⁹ Doktrinde bu konuda tartışma vardır. Hâkim görüşe göre ticarî defterler kesin delil olarak kabul edilmektedir (KARAYALÇIN (İşletme),s.359-360; **DOĞANAY**, İsmail (Şerh) Türk Ticaret Kanunu Şerhi, 3. bası, Ankara 1990, s.33; **ÜLGİN**, H.: Ticarî Defterlerle İspat, BATİDER, 1967, c.IV, sa.1, s. 100; **OLGAÇ**, S./**ÇEMBERCİ**, M.: İspat Hukuku Yönünden Ticarî Defterler, BATİDER, 1965, c.III, sa.1, s.117-118; **YARBAŞ**, s.186). Buna karşılık farklı gerekçe ve görüşlerle Belgesay, Kuru, Postacıoğlu, Önen, Arslanlı ve Domaniç; Ticarî defterleri, "kat'î delil" başlığına rağmen kesin delil olarak kabul etmemektedir.; **BELGESAY**, Mustafa Reşit: Ticarî Muamelelerin İspatı ve Ticarî Defterlerin Ziyai, İBD., 1957, sa.10,12, s. 67 vd.;

(HMK.m.303) kesin delillerdir²⁰⁰. İhtilâfın ispatı için gösterilen kesin deliller hâkimi bağlar ve bu halde hâkimin takdir yetkisi yoktur.

Tanık (HMK.m.240 vd), bilirkişi incelemesi (HMK.m.266 vd.), keşif (HMK.m.288 vd.), uzman görüşü (HMK.m.293) hâkimin serbestçe takdir yetkisine sahip olduğu takdiri delillerdir²⁰¹. Takdiri delille ispat edilmek istenen olayın gerçeğe uygun olup olmadığı hususunda hâkimin kendi kanaatine göre değerlendirme yetkisi vardır. Hatta hâkim takdirine giren vakıaların ispatı hususunda teklif edilen bir delili, mutlaka nazara almaya ve kıymetlendirmeye mecbur değildir ve bunları incelemek hususunda da serbesttir²⁰².

Bu bilgiler ışığında fatura tanzim eden tacir için senet mahiyetindedir ve kesin delil niteliğindedir.

İspat vasıtalarından bir diğeri de karinelerdir. Karine belli bir olaydan, belli olmayan diğeri bir olay için çıkarılan sonuçtur²⁰³. Maddî (fiili) ve kanunî olmak üzere iki türdür. Maddî karineler hayat tecrübelerinden çıkan karineler olup bu husus hâkim tarafından tespit ve takdir olunur. Kanunî karineler ise, kanunun açıkça bir olayı, başka bir olayın olduğuna veya olmadığına delil olarak göstermesidir. Bunlar belli bir olaydan, belli olmayan bir olay için ka-

KURU, s.1710; Geniş bilgi için bkz. KURU /ARSLAN/YILMAZ, s.380.; **POSTACIOĞLU**, İ.E.: Medenî Usul Hukuku Dersleri, 6. Bası, İstanbul 1975, s. 633; **BİLGE**, N. / **ÖNEN**, E.: Medenî Yargılama Hukuku Dersleri, 3. Bası, Ankara 1978, s.559; ARSLANLI, s.171; DOMANIÇ, s.285.

²⁰⁰ Geniş bilgi için bkz. KURU / ARSLAN / YILMAZ, s.380 vd.

²⁰¹ **KONURALP**, HUMK. 'nda görünüşte bir "delil listesi" veya delil katoloğu" düzenlendiğini ancak bu delillerin sınırlı olmadığı kanaatindedir (**KONURALP**, Halûk, Medenî Usul Hukukunda Yazılı Delil Başlangıcı, Ankara 1988, s.26vd.).

²⁰² **BERKİN**, Necmeddin M. : Hukuk Yargılama Usulünde Delillerin Takdirine İlişkin Sorunlar, İstanbul İ.T.İ.A.D., İstanbul 1975, sa.2 s.165. Geniş bilgi için bkz.KURU / ARSLAN/YILMAZ, s.431 vd.

²⁰³ KURU,s.1380.; KURU /ARSLAN/YILMAZ, s374.

nun tarafından çıkarılan sonuçlardır²⁰⁴. Bu karinelerin aksinin ispatı mümkün olup olmamasına göre iki türdür;

a- Aksinin ispatı mümkün olmayan karineler "kat'î (kesin) karine olarak adlandırılır. Tapu sicilinin aleniyetine ilişkin karine (MK.m.1020), irade bozukluğunun giderilmesine ilişkin karine (TBK.m.39), ticareti terk eden tacire ilişkin karine (İİK.m.44), istihkak iddiasının kabul edilmiş sayılacağına ilişkin karine (İİK.m.96) ve ivazsız tasarruflara ilişkin (İİK.m.278) karinelerin aksinin ispatı mümkün değildir.

b- İyi niyet karinesi (MK.m.3), resmî sicil ve senetlere ilişkin karine (MK.m.7), ölüm karinesi (MK.m.31), babalık karinesi, nesebin sıhhatine ilişkin karineler nesebin reddine ilişkin karineler, (MK.m.285-294), menkul mülkiyetine ilişkin karine (MK.m.985), gayrimenkul mülkiyetine ilişkin karine (MK.m.992), İcra ve İflâs dairelerinin tutanaklarının doğruluğuna ilişkin karine (İİK.m.8), menkul mal zilyedinin malik sayılmasına ilişkin karine (İİK.m.97a), borçlunun hileli tasarruflarına ilişkin karineler (İİK.m.280), teselsül karinesi (TTK.m.7), ticarî iş karinesi (TTK.m.19), haksız rekabette yanıltma karinesi (TTK.m.55,f.6), ticaret şirketleriyle ilgili karineler (TTK.m.131), şirketler topluluğunda hakim ve bağlı şirket karinesi (TTK.m.195), kolektif şirketin muayyen olmayan süre ile kurulmuş sayılmasına ilişkin karine (TTK.m.247), poliçede kabul şerhinin çizilmesine ilişkin karine (TTK.m.699), tarihsiz ciroya ilişkin karine (TTK.m.793), taşıma senedine ilişkin karine (TTK.856, 858), eşya taşımada ziya karinesi (TTK.m.874, 878, 880, 889), gemi sicili ile ilgili karineler (TTK.m.974), taşıyanın kusursuzluk ve uygun illiyet bağı ve konşimento ile ilgili karineler (TTK.m.1182, 1185, 1186, TTK.m.1239,

²⁰⁴ KURU/ARSLAN/YILMAZ, s.375.; Şirketlerle ilgili karineler için bkz. **PULAŞLI**, Hasan: 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Şirketler Hukuku Şerhi, Ankara 2011, s. 94, 285, 387.

1240, 1242, 1256), internet sitesine ilişkin karine (TTK.m.1524), birlikte eser sahipliğine ilişkin karine (5846 sayılı FSEK.m.9), Türk vatandaşlığına ilişkin karineler (TVK.m.36) aksi ispat edilebilen nisbî (adî) karinelere dir.

TTK.m.21 hükmüne göre tacir kendisine tebliğ edilmiş ve kendisi adına tanzim edilmiş faturaya 8 gün içinde itiraz etmemesi halinde, bu fatura içeriğini kabul etmiş sayılacağına dair olan kanunî karine de aksi ispat edilebilen adî karinelere dir. Müteakip paragraflarda kanunun faturaya tanıdığı ve onu kendisinden sadır olmamakla beraber kendi aleyhine delil yapan bu karinenin özellikleri doktrindeki görüşler ve mahkeme içtihatları ışığında açıklanıp, kanaatlerimiz belirtilecektir.

II. Faturaya İlişkin Karine

Yukarıda kısaca belirttiğimiz ispat vasıtaları içinde, yazılı delillerden fatura normal olarak tanzim eden aleyhine yazılı delillerdir. Zira bu halde fatura ispat hukuku bakımından senet mahiyetindedir ve katî delil teşkil eden yazılı ispat vasıtası durumundadır.

Fatura aynı zamanda kendisinden sâdır olmakla birlikte iddiasını ispat için, kendisi lehine delil teşkil edebilecek yazılı ispat vasıtası olabildiği gibi, kendisinden sadır olmamakla beraber belirli şartlar altında adına tanzim edilen tacirin de lehine veya aleyhine yazılı delil olabilme özelliğine sahiptir (TTK.m.21).

Görülüyor ki, faturadaki kayıtlar tanzim eden aleyhine yazılı delil, başka bir deyişle katî delil teşkil ederler²⁰⁵. Faturayı tanzim eden için karine değil yazılı delil söz konusudur. Her yazılı delil gibi aksinin de yazılı delille ispatı mümkündür. Çünkü, bir hakkın doğumu, düşürülmesi, devri, değiştirilmesi, yenilenmesi, ertelenmesi, ikrarı ve itfası amacıyla yapılan hukuki işlemlerin, yapıldıkla-

²⁰⁵ SENGİR / TARAY, s.3.

rı zamanki miktar veya değerleri ikibinbeşyüz Türk Lirasını geçtiği takdirde senetle ispat olunması gerekir. Bu hukuki işlemlerin miktar veya değeri ödeme veya borçtan kurtarma gibi bir nedenle ikibinbeşyüz Türk Lirasından aşağı düşse bile senetsiz ispat olunmaz. Bu madde uyarınca senetle ispatı gereken hususlarda birinci fıkradaki düzenleme hatırlatılarak karşı tarafın açık muvafakati halinde tanık dinlenebilir. (HMK.m.200 vd)²⁰⁶.

Ancak, senetle ispat zorunluluğu bulunan hallerde delil başlangıcı bulunursa tanık dinlenebilir. Delil başlangıcı, iddia konusu hukuki işlemin tamamen ispatına yeterli olmamakla birlikte, söz konusu hukuki işlemi muhtemel gösteren ve kendisine karşı ileri sürülen kimse veya temsilcisi tarafından verilmiş veya gönderilmiş belgedir. (HMK.m.202) Bunların yanında, aşağıdaki hallerde de tanık dinlenebilir (HMK.m.203);

a) Altsoy ve üstsoy, kardeşler, eşler, kayınbaba, kaynana ile gelin ve damat arasındaki işlemler.

b) İşin niteliğine ve tarafların durumlarına göre, senede bağlanmaması teamül olarak yerleşmiş bulunan hukuki işlemler.

c) Yangın, deniz kazası, deprem gibi senet alınmasında imkansızlık veya olağanüstü güçlük bulunan hallerde yapılan işlemler.

ç) Hukuki işlemlerde irade bozukluğu ile aşırı yararlanma iddiaları.

²⁰⁶ Domanıç'e göre; "Açık bir kabul beyanının veya imzalı bir taahhüdün dahi, hataya, irade fesadına müstenit bulunduğu, binaenaleyh, bağlayıcı olmadığını ispata müsaade edildiğinden , hatalı veya hileli bir faturanın aksinin ispat kabiliyeti de bir zarurettir. Bu imkân faturaya müddetinde itiraz etmeyen muhatap gibi, bizzat faturayı tanzim eden kimse için de lâzım ve varittir". **DOMANIÇ**, Hayri (Fatura): Fatura ve İspat Kuvveti, BATİDER, c.III, Y.1966, s.665.

d) Hukuki işlemlere ve senetlere karşı üçüncü kişilerin muvazaâ iddiaları.

e) Bir senedin sahibi elinde beklenmeyen bir olay veya zorlayıcı bir nedenle yahut usulüne göre teslim edilen bir memur elinde veya noterlikte herhangi bir şekilde kaybolduğu kanısını kuvvetlendirecek delil veya emarelerin bulunması hali.

İnceleme konumuzu doğrudan doğruya ilgilendiren faturanın adına tanzim edilen aleyhine ispat vasıtası olma özelliğidir. Yazılı delilin kendisinden sâdır olmamakla birlikte aleyhine delil teşkil edebileceği bu özellik TTK.m.21, f.1 hükmünün düzenlediği karineden doğan ve faturayı alan ve itiraz etmeyen aleyhine öngörül-müş karinedir.

TTK.m.21, f.1 hükmüne göre; "Bir faturayı alan kimse, aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa içeriğini kabul etmiş sayılır". Bu kanun hükmü iki hususu açıklamaktadır;

a. Birincisi, faturayı alan kimsenin 8 günlük süre içinde itiraz hakkı bulunduğu,

b. İkinci olarak da bu süre içinde itiraz yapılmamışsa faturayı alan kimsenin fatura içeriğini kabul etmiş sayılacağıdır.

Birinci halde (faturaya süresinde itiraz yapılmışsa), vesikanın doğruluğunu faturayı tanzim edenin ispat etmesi gerekir. Çünkü MK.m.6 hükmüne göre "Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, taraflardan her biri, hakkını dayandırdığı olguların varlığını ispatla yükümlüdür". Buna karşılık ikinci halde (faturaya süresinde itiraz edilmemişse) artık faturayı tanzim eden tacir vesikanın doğruluğunu ispat zorunda olmayıp, eğer doğru olmadığı iddia ediliyorsa, bunu iddia eden yani faturayı alan kimse aksini ispat etmek zorunda kalacaktır. Çünkü TTK.m.21, f.2 hükmü burada MK.m.6 hükmün-

deki "kanunda aksine bir hüküm bulunduğu" durumunu göstermek-
te ve bu suretle ispat yükü yer değiştirmektedir.

Görülüyor ki, Kanunun düzenlediği bu karine, faturanın ve-
rilme sebebi olan "mal satma, imal etme, bir iş görme veya bir
menfaat teminine ilişkin" taraflar arasındaki bir akdin esaslı şartla-
rını ihtiva eden kısımları hakkında değil sadece faturaya geçirilmiş
bulunan ve akdin ifasıyla ilgili muhteva hakkında söz konusudur.
Ayrıca fatura hakkındaki karine, kesin karine olmayıp aksi ispatla-
nabilen adî karinedir.

Kanunun fatura ile ilgili hükmü "Tacir Olmanın Hükümleri"
başlığı altında düzenlenmiştir. İnceleme konumuz olan karine ile
ilgili olarak, açıklanması gereken başlıca hususlar; karinenin söz
konusu olması için gereken şartlardır. Bu meyanda karinenin hangi
hususları kapsayacağı, kimler arasında hüküm ifade edeceği, başka
bir deyişle tarafların kimliği ve aksinin ispatı gibi hususlar önem
arz etmektedir. Bu konularda Yargıtay'ın muhtelif kararları olduğu
gibi, konu doktrinde de tartışılmıştır. Bizde aşağıdaki tahlillerimiz-
de bu hususları dikkate alacağımız gibi, VUK.'nun boşluk dolduru-
cu fonksiyonu bulunup bulunmadığını da inceleyeceğiz.

III. Faturaya İlişkin Karinenin Sıhhat Şartları

TTK.m.21 hükmünün fatura için öngördüğü kanunî karineden
söz edebilmek için birtakım unsurların gerçekleşmiş olması gerek-
mektedir. Bu unsurlar karinenin sıhhat şartlarıdır. Bunlar fatura
tanzim eden tacir ile adına fatura tanzim edilen tacir arasında mal
satımı, üretimi, iş görülmesi yahut menfaat sağlanması konularında
muteber bir akdi ilişkinin bulunması ve buna ilişkin olarak fatura-
nın şekil şartlarına uygun olarak düzenlenmesi, düzenlenen bu fatu-
ranın adına düzenlenen tacire gönderilmesi ve faturayı alan tacirin
8 gün içerisinde bu fatura içeriğine itiraz etmemesidir. Bu unsurlar
mevcut olmadıkça kanunî bir karineden de bahsedilemez.

A. Taraflar Arasında Temel Borç İlişkisinin Mevcudiyeti ve İspatı

Faturaya tanınan kanunî karineden söz edebilmek için gerekli olan ilk sıhhat şartı, fatura tanzim edenle adına fatura tanzim eden arasında bir akdi ilişkinin bulunması ve faturanın bu akdi ilişkinin ifasıyla ilgili olarak düzenlenmesi gereğidir. Temel borç ilişkisi dediğimiz bu hususun kimin tarafından ve hangi ispat vasıtaları kullanılarak ispat edileceği de önem arz etmektedir.

1. Temel Borç İlişkisinin Mevcudiyeti

Fatura yukarıda izah ettiğimiz gibi²⁰⁷ bir akit olmayıp, akdin ifasını gösteren bir belge olduğundan, verilmesi; ticari işletmesi bağlamında bir mal satılması, üretilmesi, bir iş görülmesi veya bir menfaat sağlanması (TTK.m.21) gibi bir sözleşmenin yani muteber bir temel borç ilişkisinin varlığı şartına bağlıdır. Fatura tanzim eden ve faturayı alan kimse arasında böyle bir temel borç ilişkisinin bulunmadığı hallerde faturanın hukukî bir sonuç doğurması da söz konusu değildir.

Geçersiz bir sözleşmeye 8 gün içinde itiraz etmeme, muteber olmayan sözleşmeye geçerlilik de sağlamaz²⁰⁸. Buna dayalı bir faturaya itiraz edilip edilmemesinin de bir kıymeti yoktur. Demek oluyor ki, TTK.m.21 hükmünün düzenlediği ve madde metninden açıkça anlaşılacağı üzere, faturanın, onu teslim alan muhatabı borç altına sokabilmesi için evvel emirde borç doğurucu bir hukukî iliş-

²⁰⁷ Bkz. §8 (Faturanın Hukukî Mahiyeti).

²⁰⁸ "... Alınan bir faturaya sekiz gün içinde itiraz edilmemesi halinde, o faturanın içeriğinin kabul edilmiş sayılacağına dair olan TTK.m.23 f.2 hükmü, sadece geçerli akitler hakkında uygulanabilir. Batıl olan akitler için, böyle bir şey düşünülemez. çünkü, bizatihi hükümsüz olan bir akit, faturaya itiraz edilmemekle, geçerli hale dönüşemez" [Yargıtay 11. HD. 1978/2562 E., 1978/ 2717 K. (DOĞANAY, s.50, dipnot 104)].

kinin (ki bu hukukî ilişki kanun metnine göre bir sözleşmedir²⁰⁹) bulunması ve faturanın bu hukukî ilişkiye istinaden verilmesi şarttır. Bu husus doktrinde de tartışmadan uzaktır²¹⁰. Yargıtay'a göre de "sözleşmesi olmayan işlerde faturaya itiraz edilmemiş olmasının bağlayıcı değildir"²¹¹.

2. Temel Borç İlişkisini İspat Yükü ve İspat Vasıtaları

Doktrinde faturanın delil olarak kullanılabilmesi ve kanunun faturaya tanıdığı karinenin söz konusu olabilmesi için temel borç ilişkisinin varlığı konusunda tartışma yoktur²¹².

Yargıtay Hukuk Genel Kuruluna göre de; "faturanın onu teslim alan muhatabı borç altına sokabilmesi için her şeyden evvel borç doğurucu bir hukukî ilişkinin mevcudiyeti ve faturanın da bu ilişki nedeni ile düzenlenmiş olması gerekir. Borç münasebeti olmaksızın düzenlenen ve muhatabı tarafından her nasılsa teslim alınan faturaya sekiz gün içinde itiraz edilmemiş olmasının onu borç altına sokacağı şeklindeki bir görüş hem mantıkî ve hem de hukukî dayanaktan yoksun olur. O halde öncelikle, taraflar arasında böyle bir hukukî ilişkinin var olup olmadığının göz önünde tutulması zorunludur"²¹³. Bu bakımdan, temel borç ilişkisinin mevcudiyeti hakkında doktrin ile Yargıtay arasında da görüş ayrılığı yoktur.

²⁰⁹ Yargıtay da, tazminat niteliğindeki alacakların fatura konusu olamayacağına karar vermiştir [Yargıtay 11.HD., 1968/3605 E., 1968/4337K (ERİŞ, s.279)].

²¹⁰ DOMANIÇ, s.193; ARKAN, s.149; ALVER, s.49; POROY, s.109; UÇAR, s.46; ve ilgili sayfalardaki Yargıtay kararları.

²¹¹ Yargıtay 15.HD., 1998/928 E, 1998/1319 K.; Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.

²¹² ARKAN, s.149; DOMANIÇ, s.193; ALVER, s.49, dipnot 40.

²¹³ YHGK. E.1978/11-1147, K. 1980/1418, ALVER, s.49 dipnot 40; "Faturanın bir alacağın mevcudiyetine delil teşkil etmesi karşı tarafça tebliğinden itibaren 8 gün içinde hiçbir itiraza uğramamış olmasına bağlıdır. Bunun için de öncelikle taraflar arasında bir sözleşmesel ilişkinin varlığının kanıtlanmış olması gerekir" (YHGK. E. 2008/3-175, K.2008/202); "faturayı alan kimse-

Buna karşılık temel borç ilişkisinin, taraflardan hangisince ispatlanması gerektiği yani ispat yükünün kimde olacağı ve hangi ispat vasıtalarını kullanabileceği konusunda görüş birliği bulunmamaktadır.

a. İspat Yükü

Bu kısımda inceleyeceğimiz ispat yükü ile faturaya tanınan karinenin aksinin ispatını birbirinden ayırt etmek gerekmektedir. Birincisinde geçerli bir temel borç ilişkisinin (taraflar arasındaki akdi ilişkisinin) bulunup bulunmadığının ispatı söz konusu iken, ikincisinde akdin ifası ile ilgili faturada derc edilmiş bulunan hususların aksinin (fatura içeriği ile taraflar arasında mevcut bulunan akit arasındaki farkın) ispatı söz konusudur.

aa. Temel Borç ilişkisinin Yazılı Bir Akde Dayanması Halinde İspat Yükü

Doktrinde hâkim olan kanaate göre, faturayı verenin karşı tarafla olan sözlü veya yazılı olsun, faturanın sebebi olan akdi ilişkiyi de ispatı gerekir²¹⁴. Temel borç ilişkisinin ispatı ve ispat yükü esas itibarıyla genel hükümlere (HMK.m.187-293) tâbidir²¹⁵.

Yargıtay, karşı tarafın (faturayı alanın) akdi ilişkiyi inkâr etmesi halinde, davacının (faturayı tanzim edenin) önce akdi ilişkiyi kanıtlaması gerekeceği görüşündedir²¹⁶. Burada temel borç ilişki-

nin, aldıktan sekiz gün içinde itirazda bulunmaması sonucu faturayı kabul etmiş sayılabilmesi için faturanın, taraflar arasındaki yazılı sözleşme şartını değiştirmemesi gerekir.

²¹⁴ DOMANIÇ, s.193; ARKAN, s.149 vd.; POROY, s.109, dipnot 18a ; UÇAR, s.46.

²¹⁵ İspat Yükü konusunda geniş bilgi için bkz. UMAR, Bilge / YILMAZ, Ejder, s.1 - 326.

²¹⁶ "... Karşı taraf akdi ilişkiyi inkâr ettiği takdirde, faturanın tebliğ edilmiş olması, malın teslim edilmediğinin kanıtı olamaz. Davacının önce akdi ilişkiyi kanıtlaması gerekir" [Yargıtay 11.HD. 1986/899E., 1986/1135 K.

sinin yazılı veya sözlü bir akde dayanıp dayanmadığı ayırımı gözetilmemektedir. Esasen taraflar arasında yazılı bir akdin bulunması halinde, temel borç ilişkisini zaten bu akitle ispat mümkün olduğundan ispat yükünün taraflardan hangisine düşeceği pratik önem arz etmeyecektir. İtiraz edilmemiş olsa dahi fatura, akdin ifası ile ilgili bir belge olduğu için akdin şartlarını değiştiremeyeceğinden, ihtilâfın çözümünde esas alınacak olan yazılı akittir. Fatura bu durumda sadece akdin ifası ile ilgili hususların ispatında delil kuvvetine sahip olur. Yoksa akdin esaslı şartlarını ihtiva eden kısmı hakkında TTK.m.21, f.2 hükmündeki karine bahis konusu olmaz²¹⁷. Meselâ satılan malın fiyatı, miktarı, teslimi, malın cinsi gibi hususlarda fatura ile yazılı sözleşme arasında bir fark bulunması halinde itibar edilecek olan yazılı delil, taraflar arasındaki faturanın sebebi olan sözleşmedir. Buna karşılık malın bedelinin ödenip ödenmediği, malın teslim edilip edilmediği gibi hususların ispatında itiraz edilmemiş fatura delil olarak kullanılabilir. Başka bir deyişle taraflar arasındaki temel borç ilişkisini gösteren yazılı bir delilin olması halinde, akdin şartlarına uymayan faturanın 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması halinde dahi, fatura içeriği kabul edilmiş sayılmaz²¹⁸ ve böyle bir fatura muhatabı akde aykırı bir borç altına sokamaz²¹⁹. Burada söz konusu olan, karinenin aksini ispat olmadığı gibi, temel borç ilişkisinin ispatında da hangi taraf olursa olsun yazılı akde dayanacağından ispat yükü pratik önem arz etmeyecektir. Ancak yazılı akdin de aksinin başka bir yazılı delille ispatı mümkündür.

(BAŞBUĞOĞLU, T.: Uygulamalı Türk Ticaret Kanunu, c.1, Ankara 1988, s.56)].

²¹⁷ KARAYALÇIN, s.224. Aksi görüş için bkz. HIRŞ, s.597.

²¹⁸ ALVER, s. 50.

²¹⁹ Yargıtay da bir Hukuk Genel Kurul kararıyla aynı sonuca varmış ve "Borç münasebeti olmaksızın düzenlenen faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasına dayanılarak muhatabı borç altına sokacağının kabulü isabetsizdir" kararını vermiştir [Yargıtay HGK. 1978/11 – 1147 E., 1980/1418 K. (ALVER, s.52 dipnot 46)].

Diğer taraftan, fatura içeriği ile taraflar arasındaki yazılı akit şartları arasında bir fark olmasa dahi, akitte yer almayan ve akdin ifası ile ilgili olarak fatura ile ispat edilebilecek olan hususların, aksinin karşı tarafça çürütülmesi de mümkündür. Başka bir deyişle her yazılı delil gibi bu delilin de aksinin yazılı delille ispatı mümkündür (HMK.m.200). Çünkü kanunun faturayla ilgili olarak düzenlediği karine kesin bir karine olmayıp, aksi ispatlanabilen bir karinedir ve aksini iddia eden ispat etmek zorundadır (MK.m.6)²²⁰.

bb. Temel Borç İlişkisinin Sözlü Bir Akde Dayanması Halinde İspat Yükü

Temel borç ilişkisini ispat yükünün kimde olacağı bize göre taraflar arasındaki sözleşmenin sözlü olduğu durumlarda önem kazanacaktır. Alver'e göre; taraflar arasındaki temel borç ilişkisi sözlü bir anlaşmaya dayanıyorsa, temel borç ilişkisi bulunup bulunmadığının veya faturanın bu anlaşmayı yansıtmayı yansıtmadığının karşı tarafça yani faturayı alıp itiraz etmeyen kimse tarafından ispatı gerekir²²¹.

Biz de ispat yükü bakımından bu görüşe katılıyoruz. Temel borç ilişkisi, yazılı bir akde bağlı değil de taraflar arasında sözlü bir anlaşma varsa, itiraz edilmemiş faturanın içeriği kabul edilmiş sayılacağı gibi aradaki temel borç ilişkisinin varlığına da karine teşkil edeceği kanaatindeyiz²²². Bu yüzden temel borç ilişkisinin bulunup bulunmadığı veya fatura ile sözlü anlaşma şartlarının arasında fark

²²⁰ Bkz. §13/II (Faturaya İlişkin Karine), §13/V (Karinenin Aksini İspat) ; Ayrıca bkz. POROY, s.109; İMREGÜN, s.55, dipnot 16; DOMANIÇ, s.196, dipnot 9.

²²¹ ALVER, s.51.

²²² Doktrinde temel borç ilişkisinin faturayı veren kişi tarafından ispatı gerektiği görüşü hâkimdir (DOMANIÇ, s.193; ARKAN, s.149-152; POROY, s.109; UÇAR, s.46).

bulunduğu iddiasının ispatının, itiraz etmeyen faturayı alan taraftan yapılması gerekir.

Gerçi fatura akdin esaslı şartlarını değiştiremez ve esaslı şartlarda farklılık varsa ihtilâfın çözümünde göz önüne alınacak ispat vasıtası akittir. Ancak söz konusu ettiğimiz faraziyede akit sözlüdür ve bu sebeple akdin esaslı şartlarının değiştirilip değiştirilmediğinin ispatı söz konusu olacaktır. Fatura ise artık itiraz edilmemekle yazılı bir delil halini almıştır. Aksi takdirde kanunî karinenin de bir anlamı kalmayacağı kanaatindeyiz. Hele hele bu karinenin tacirler arasında geçerli olduğu da kabul edilirse²²³, bu sonuç TTK.m.18, f.2 hükmüne göre ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi²²⁴ lâzım gelen tacir için hiçte ağır bir sonuç olarak düşünülmemeyecektir.

Yargıtay ise, itiraz etmemenin borç doğurmayacağı ve fatura verenin ayrıca malı teslim ettiğini veya gönderdiğini ispat etmesi gerekeceği yolundadır²²⁵. Ancak bu karar alım satım akdine daya-

²²³ Bu konudaki tartışmalar için bkz. §13/II/F (Karinenin Geçerli Olabilmesi İçin Tarafların Tacir Sıfatı).

²²⁴ Basiretli iş adamı gibi hareket mükellefiyeti konusunda geniş bilgi için bkz. ÜNAL, Oğuz Kürşat : Tacirin Basiretli İş Adamı Gibi Hareket Mükellefiyeti, Maliye Postası, 1.3.1988, Y.9, sa.180, s.5659 ; 15.3.1988, Y.9, sa.181, s.54-59; 1.4. 1988, Y.9, sa.182, s.6163.;15.4.1988, Y.9, sa.183, s.46-52. (4 Bölüm halinde yayımlanmıştır).

²²⁵ Yargıtay 11. HD., 1986/5016 E, 5415 K. (DOĞANAY, s.47, dipnot 97). Yargıtay 15. Hukuk Dairesine göre de “ Akdi ilişki kanıtlanmadığı sürece davacının davalı adına fatura düzenlemesi ve ticari defterlerine göre bu faturalar nedeniyle alacaklı gözükmemesinin davalıyı bağlayıcı bir yanı yoktur” Yargıtay 15.HD. 1994/1088 E, 1994/2327 K)

“Dava, faturaya dayalı alacağın tahsiline yönelik takibe yapılan itirazın iptalidir. Davacı, alacağını yazılı delillerle ispatlamalıdır. Davalı, dava konusu faturaların ve faturada yazılı malların kendisine teslim edilmediğini ve 06.08.2007 tarihli kargo ücret alındı belgesinde imzasının bulunmadığı gibi imzası bulunan Nofer Güneş ile ilgilerinin olmadığını savunmuştur. Dosyaya sunulan kargo fişinde davalının imzasının bulunmadığı anlaşılmıştır. Fatura, tek başına akdi ilişkinin kanıtı olamaz. Bu durumda davacının dava konusu malları davalıya satın teslim ettiğini yazılı delille kanıtlayarak yükümlülüğü

nan bir fatura için söz konusudur. Başka bir deyişle, temel borç ilişkisinin ispatı ile ilgili olmayıp akdin ifasının ispatı ile ilgilidir. Faturaya itiraz etmemenin borç doğurmayacağı, temel borç ilişkisinin varlığı şartı bakımından söz konusu Yargıtay görüşüne katılmıyoruz. Fakat bunun ispat yükünün yine faturaya dayanan tarafa verilmesine ve bunun temel borç ilişkisinin dayandığı akdin nevi ne olursa olsun tüm olaylara teşmil edilmesine katılmıyoruz. Üzerinde durulacak hususun ispat yükünün kimde olacağından çok ispat vasıtalarında olması gerektiği kanaatindeyiz.

Sonuç itibarıyla, fatura sadece temel borç ilişkisinin dayandığı hukukî vakıaları gösteren ve aşağıda açıklayacağımız belirli şartlar altında bu vakıaları ispat kuvvetini haiz bir belgedir. Bu bakımdan taraflar arasında temel borç ilişkisi yoksa veya taraflar arasında yapılmış olan sözleşme batılsa, faturaya TTK.m.21 hükmünde öngörülen 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması, onun içeriğinin kabul edilmiş olması sonucunu doğurmaz. Ancak itiraz edilmemiş olan faturanın dayanağı olan temel borç ilişkisinin bulunmadığını ispat yükü kanaatimizce itiraz etmeyen faturayı alan kimseye düşer. Buna karşılık faturaya ve bununla birlikte temel borç ilişkisine itiraz edildiği takdirde ispat yükü genel hükümler çerçevesinde faturayı tanzim eden tacire düşecektir.

Ancak, salt fatura düzenlenmesi akdi ilişkinin (mal satıldığı- nın ve teslim edildiğinin, imalatın yapıp teslim edildiğinin, bir iş görüldüğünün veya bir menfaat sağlandığının) varlığını kanıtlamaya yeterli değilse de²²⁶, satıcının gönderdiği faturayı alıp ticari def-

bulunmaktadır. Mahkemece, kargo fişinde imzası bulunan Nofer Güneş'in davalı çalışanı olup olmadığı ve malın teslimi ile ilgili diğer yönler üzerinde durulmadan eksik inceleme ile yazılı şekilde hüküm tesisi doğru görülmemiştir." Yargıtay 19.HD. 2010/11575 E. 2011/5673K. (Corpus CD-Medya)

²²⁶ "... Somut olayda, davalı akdi ilişkiyi inkar ettiğine göre, davacının akdi ilişkinin varlığını usulüne uygun delillerle ispat etmesi gerekir. Fatura düzenlenmesi tek başına akdi ilişkinin varlığını kanıtlamaya yeterli değildir." Yargıtay 19 HD. 2010/9165 E. 2011/4317K. (Corpus CD-Medya)

terlerine kaydeden alıcı ile satıcı arasında akdi ilişkinin mevcut olduğunun kabulü gerekir.²²⁷ Buna karşılık, fatura soyut olarak, alacağının varlığını kanıtlamak için yeterli değildir. Faturayı alan tacirin ticari defterinde kaydı bulunmaması halinde, alacak iddiasının, diğer muteber delillerle ispatı gerekmektedir.²²⁸

b. İspat Vasıtaları

HMK.m.200 hükmüne göre " Bir hakkın doğumu, düşürülmesi, devri, değiştirilmesi, yenilenmesi, ertelenmesi, ikrarı ve itfası amacıyla yapılan hukuki işlemlerin, yapıldıkları zamanki miktar

" ... Kural olarak eser sözleşmelerinde, imalatın sözleşmeye ve tekniğine uygun yapılarak teslim edildiğini kanıtlamak yükleniciye, iş bedelinin ödendiğini kanıtlamak yükü de iş sahibine aittir. Fatura düzenlenmesiyle imalatın yapıldığı ve teslim edildiği kanıtlanamaz." Yargıtay 15.HD. 2010/7646 E. 2011/2849 K. (Corpus CD-Medya)

²²⁷ " Dava konusu alacak ile ilgili malların teslimine ilişkin sevk irsaliyesindeki imzaların davalı firma çalışanına ait olup olmadığı tespit edilememiş ise de dosyada mevcut 30.01.2004 tarihli bilirkişi raporunda davacının delil listesinde belirtilen 14.01.2003 tarihli 1.440,00 TL lik faturanın davalının ticari defterlerinde kayıtlı olduğu belirtilmiştir. Satıcının gönderdiği faturayı alıp ticari defterlerine kaydeden alıcı ile satıcı arasında akdi ilişkinin mevcut olduğunun kabulü gerekir. Bu durumda mahkemece, davalının yetki itirazı reddedilerek işin esasına girilip iddia ve savunma doğrultusunda tüm deliller birlikte değerlendirilerek varılacak uygun sonuç dairesinde karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile davanın reddinde isabet görülmemiştir." Yargıtay 19 HD. 2010/9676 E. 2011/4892 K. (Corpus CD-Medya)

²²⁸ "Davacı tarafından davalı şirket adına düzenlenen fatura soyut olarak, davacı alacağının varlığını kanıtlamak için yeterli değildir. Davacı tarafından kesilen ancak davalı tarafın ticari defterinde kaydı bulunmayan faturaya konu alacak iddiasının, diğer dayanak belgelerle kanıtlanması gerekmektedir. Ayrıca, davacının keşide ettiği çeklerden hangisinin çek hamiline ödendiği, bu nedenle davacının ne miktar alacağı olduğunun da tereddüde yer vermeyecek şekilde belirlenmesi gerekir. Mahkemece, sadece tarafların ticari defterlerindeki soyut kayıtlara göre düzenlenen ve denetime elverişli olmayan bilirkişi raporuna karşı davalı tarafın itirazları da gözetilerek, uzman bilirkişiden yeni bir rapor alınması ve sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, eksik inceleme ile yazılı şekilde hüküm kurulması doğru görülmemiş, kararın bu nedenle davalı yararına bozulması gerekmiştir." Yargıtay 11.HD. 2009/3459 E. 2011/2185 K. (Corpus CD-Medya)

veya değerleri ikibinbeşyüz Türk Lirasını geçtiği takdirde senetle ispat olunması gerekir. Bu hukuki işlemlerin miktar veya değeri ödeme veya borçtan kurtarma gibi bir nedenle ikibinbeşyüz Türk Lirasından aşağı düşse bile senetsiz ispat olunamaz.

Bu madde uyarınca senetle ispatı gereken hususlarda birinci fıkradaki düzenleme hatırlatılarak karşı tarafın açık muvafakati halinde tanık dinlenebilir."

Bu bakımdan ispat olunmasına çalışılacak hakkın yani söz konusu ettiğimiz temel borç ilişkisinin miktarı HMK.m.200 hükmünde bahsedilen sınırı aştığı zaman, kullanılabilen ispat vasıtaları senetlerdir²²⁹. Kanun, senedi tarif etmemiştir. Ancak senedi ispata elverişli belge olarak nitelemiştir. HMK.m.199 hükmüne göre; "Uyuşmazlık konusu vakıaları ispata elverişli yazılı veya basılı metin, senet, çizim, plan, kroki, fotoğraf, film, görüntü veya ses kaydı gibi veriler ile elektronik ortamdaki veriler ve bunlara benzer bilgi taşıyıcıları bu Kanuna göre belgedir." Buna karşılık doktrinde senet "bir kimsenin vücuda getirdiği veya getirttiği kendi aleyhine delil teşkil eden yazılı belge" şeklinde tarif edilmektedir²³⁰. Doktrinde ayrıca senetle ispat zorunluluğu yerine, kesin delille ispat zorunluluğu denilmesinin daha doğru olacağı, çünkü senetle ispatı zorunlu bir hukukî işlemin başka kesin delillerle (ikrar, yemin veya kesin hüküm) de ispat edilebileceği belirtilmektedir²³¹. Senetle ispat zorunluluğunun istisnaları konusunda da genel hükümlere uygulanacaktır (HMK.m.200, 202,203)²³².

²²⁹ Senetle ispat konusunda geniş bilgi için bkz. KURU, s.1426-1676; KURU /ARSLAN/YILMAZ, 388vd.

²³⁰ KURU, s.1426; KURU /ARSLAN/YILMAZ, s.388.

²³¹ KURU, s.1530; KURU /ARSLAN/YILMAZ, s.389.

²³² Senetle ispat zorunluluğunun istisnaları konusunda geniş bilgi için bkz. KURU, s.1560-1601; KURU /ARSLAN/YILMAZ, s.407 vd.; KONURALP, s.1 vd.; **TİFTİK**, Mustafa : Yazılı Delil Başlangıcı, Adalet Dergisi, Y.1984,

İspat yükü kimde olursa olsun, temel borç ilişkisinin ispatında genel hükümlere göre söz konusu ettiğimiz bu deliller kullanılacaktır. Bununla birlikte faturanın itiraz edilmeyerek kesinleşmiş olması halinde, bu husus temel borç ilişkisine de karine teşkil edeceğinden, faturayı tanzim edenin itiraza uğramamış faturayı da yazılı delil olarak kullanması mümkündür. Çünkü fatura itiraz edilmemekle adına tanzim edilen tacir için de artık yazılı delil haline gelmiştir ve aksinin de yazılı bir delille ispatı gerekir²³³.

Temel borç ilişkisinin olmadığını veya faturanın temel borç ilişkisini gösteren akde uymadığını iddia eden faturayı alan kimse, kanaatimizce TTK.m.21, f.2 ve TTK.m.18, f.2 hükümleri çerçevesinde, faturayla birlikte temel borç ilişkisinin mevcudiyetine veya fatura içeriğinden farklı olduğuna da süresi içinde itiraz etmesi gerekir. Aksi takdirde fatura temel borç ilişkisine de aksi ispat edilebilen bir karine teşkil eder. Bu sebeple de, faturaya itiraz etmemiş kimse temel borç ilişkisinin bulunmadığını veya temel borç ilişkisi ile faturanın birbirine uygun olmadığını iddia ediyorsa, bu iddiasını yazılı delille ispat etmek zorundadır.

B. Faturanın Şekil Şartlarına Uygun Olarak Düzenlenmiş Olması

Kanunun fatura için öngördüğü karinenin hüküm ifade edebilmesi için taraflar arasında akdî bir ilişkinin, başka bir deyişle hukuken muteber bir temel borç ilişkisinin bulunması şartı yanında, tanzim edilen belgenin fatura olarak kanunun öngördüğü asgarî şekil şartlarına da sahip olması gerekir. Gönderilen belge fatura olarak kabul edilmezse, bunun tabi sonucu olarak itiraz edilsin veya edilmesin, belge gönderilen yönünden, itiraz edip etmemeye dayanan bir hukukî sonuç meydana getirmeyecektir.

sa.2, s.241-263.; **YAVUZ**, Nihat: Yazılı Delil Başlangıcı, Adalet Dergisi, Y.1977, sa. 384, s.290-295.

²³³ UÇAR, s.48

Yukarıda faturanın şekil şartlarıyla ilgili kısımda teferruatlı olarak açıkladığımız üzere²³⁴, Ticaret Kanunumuzda faturanın şekli konusunda bir hüküm bulunmadığı gibi başka bir kanuna da boşluk doldurucu nitelikte bir atıfta bulunmamıştır, ancak kanun hükmünde faturanın içeriğinden bahsetmiştir.

Doktrinde hâkim olan kanaate göre²³⁵; fatura içeriği tabirinin hududu, faturada bulunması olağan olan kayıtların hududu ile mukayyettir²³⁶. Olağan olan kayıtlardan VUK.m.231,232 hükümlerinin öngördüğü kayıtların anlaşılması gerektiği kabul edilebilirse de, TK.m.21 uygulaması bakımından biz bu görüşe katılmıyoruz. Kanaatimizce, Ticaret Kanunu hükümlerinden çıkarılabilecek sonuca göre faturanın içeriğinde bulunması olağan olan bu asgarî bilgi ve kayıtlar şunlardır²³⁶;

a- Faturayı düzenleyen tacirin ticaret unvanı ve imzası, sicil numarası, işletmesinin merkezi, tacir sermaye şirketi ise taahhüt edilen ve ödenen sermaye, internet sitesinin adresi ve numarası, anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde, sırasıyla yönetim kurulu başkan ve üyelerinin; müdürlerin ve yöneticilerin adları ile soyadları

b. Faturayı alan tacirin ticaret unvanı,

c- Tanzim tarihi,

d- Satılan veya üretilen malın veya yapılan işin yahut sağlanan menfaatin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı,

e- Talep halinde bedelin ödendiği kaydı.

²³⁴ Bkz. §9/I (TTK. 'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli).

²³⁵ ARSLANLI, s.41; POROY, s.108 ; DOĞANAY (Ticari), s.39.

²³⁶ Aksi görüş için bkz. DOĞANAY, s.39. Doğanay 'a göre Fatura içeriğinde nelerin bulunması gerektiği, 213 sayılı Vergi Usul Kanununca düzenlenmiş bulunmaktadır.

Bu olağan kayıtları ihtiva eden bir belge TTK.m.21 hükmü anlamında fatura olarak kabul edilebilecektir. Söz konusu belge bu bölümde açıkladığımız diğer şartları da ihtiva ettiği takdirde, fatu-
raya itiraz edilmemiş olması hukukî bir sonuç doğurabilecektir. Buna karşılık, bu şekil şartlarını ihtiva etmeyen belgeler TTK.m.21 hükmü uyarınca fatura olarak kabul edilmeyecek, fakat imzanın bu-
lunduğu bir belge, tanzim eden için ispat hukuku bakımından muh-
tevasına uygun senet olmakta devam edecektir.

VUK.m.230 vd. hükümleri teferruatlı olarak faturanın şekli, nizami ve bastırılması konusunda hükümler getirmiş olmakla bera-
ber, kanaatimizce VUK. nun aradığı şekil ve nizama uygun olma-
yan, ancak yukarıda kısaca belirttiğimiz muhtevaya sahip bir fatura
içinde TTK.m.21 hükmünün uygulanması mümkündür. Fakat şekil
noksanı sebebiyle VUK.'nun öngördüğü müeyyideler de saklıdır.

Faturanın şekli hususunda TTK.'nun hüküm koymaması, ka-
nunun faturayı, kıymetli evrakta olduğu gibi sıkı sıkıya şekle bağlı
bir evrak saymamasındandır. Ayrıca, kanun koyucu faturanın şekli
konusunda başka bir kanunun boşluk doldurmasını öngörmüş olsa
idi, TTK.m.21 hükmünde “diğer kanun hükümlerini” mahfuz tutar-
dı. Oysa Ticaret Kanunumuzun herhangi bir hükmünde böyle bir
ifade açık veya kapalı bir şekilde bulunmamaktadır. Diğer taraftan
VUK. nun amacı ve uygulama alanı da farklıdır. TTK.m.21 hükmü
ise, bize göre tacirin basiretli bir iş adamı gibi hareket mükellefiye-
tinin de özel bir şeklini oluşturur. Bu sebepten faturanın tacirler
arasında delil olma vasfı ve faturaya itiraz etmenin ya da etmeme-
nin hüküm doğurabilmesi için VUK. hükümlerinde düzenlenen şe-
kil ve muhtevanın değil, faturanın içeriğinde Ticaret Kanunu bakı-
mından bulunması olağan olan kayıtların mevcudiyeti yeterlidir.
Buna karşılık VUK. nun şekle ve nizama ait hükümlerinin TTK.
uygulamasında nazarı itibara alınması ise, VUK. hükümlerine göre

fatura yerine geçebilecek belgelere²³⁷ de, faturaya tanınan kanunî karinenin tanınmasını da gerektirebilecektir. Bu ise TTK.m.21 hükmünün hem lâfzına hem de ruhuna uymamaktadır. Kaldı ki, VUK.m.227, f.3 ve m.231 hükümlerinde yer alan; şekle ve nizama ilişkin eksikliklerin bulunması halinde; faturanın tanzim edilmemiş sayılacağına ilişkin müeyyideler de doktrin ve Danıştay kararlarında ağır bir sonuç olarak tenkit edilmekte ve irsaliye numarası, vergi dairesi veya vergi numarasının bulunmaması, adresin bulunmaması gibi bazı durumlarda faturanın yok sayılmayacağı, ancak ikinci derece usulsüzlük cezalarının uygulanması gerekeceği gibi görüşlerle yumuşatılmaya çalışılmaktadır²³⁸.

C. Faturanın Gönderilmiş Olması

Taraflar arasındaki akdi ilişki sonucu düzenlenmiş olan ve Ticaret Kanununa uygun olağan kayıtları ihtiva eden faturaya TTK.m.21 f.2 hükmünce tanınmış karinenin hüküm ifade edebilmesi için, bu faturanın karşı tarafa gönderilmiş olması ve bu hususun da tevsik edilmesi şarttır²³⁹. Karşı tarafa gönderilmemiş bir fatura tek taraflı bir belge olmaktan ileri gidemez. Bu tür bir belge ise sahibi aleyhine bir delilden (senetten) başka bir şey değildir²⁴⁰.

Faturanın gönderilmiş olması, faturanın, adına tanzim edilen tarafından alınmış olmasını ifade eder. Kanun hükmü açıkça ".aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa..." diyerek, faturanın karşı tarafça alınmasını, karinenin şartı olarak hüküm altına almıştır. Ancak kanunda faturanın ne şekilde alınacağı veya gönderileceği konusunda bir hüküm yoktur.

²³⁷ Bkz. §7 (VUK.'na Göre Fatura Yerine Geçen Belgeler).

²³⁸ Bkz. §9/II (VUK.'na Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli).

²³⁹ Yargıtay 15.HD., 1993/6088 E, 1994/146 K.

²⁴⁰ SENGİR / TARAY, s.2.

Tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla fatura elektronik ortamda **düzenlenebilir, yollanabilir, itiraza uğrayabilir** ve kabul edilmişse hüküm ifade eder. (TTK.m.1425)

TTK.m.18, f.3 hükmü uyarınca; tacirler arasında, diğer tarafı temerrüde düşürmeye, sözleşmeyi feshe, sözleşmeden dönmeye ilişkin ihbarlar veya ihtarlar noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile yapılması şarttır.

Faturanın herhangi bir şekilde muhatabına ulaştırılması yeterli olmayacaktır. Ancak gönderme usulü tebliğin alınıp alınmadığı hususunda ihtilaf çıktığında önem arz eder. Zira faturaya tanınan karineden faydalanmak isteyen tacir hem faturanın gönderildiğini hem de faturanın muhatap tarafından alındığını ve alınma tarihini ispat zorunda kalacaktır. Kanaatimizce, faturanın alınıp alınmadığı hususunda bir ihtilaf olmadığı sürece, fatura elden tebliğ edilebileceği gibi PTT. kanalıyla veya kargo ile yahut noter marifetiyle tebliğ de mümkündür. PTT. kanalı ile tebliğ, normal veya taahhütlü mektup veya faks suretiyle de olabilir. Yeter ki, faturanın gönderildiği hususunda bir ihtilaf söz konusu olmasın.

Faturanın gönderilip gönderilmediği konusunda taraflar arasında çıkacak bir uyuşmazlık halinde, ispat yükü faturayı gönderdiğini iddia eden ve kanunî karineden faydalanacak olan, faturayı tanzim eden tacire düşer²⁴¹. Tacir faturayı karşı tarafa verdiğini ispat etmedikçe, buna delil olarak isnat etmesi de mümkün değildir²⁴².

²⁴¹ KARAYALÇIN (Ticarî), s.224 ve dipnot 80.

²⁴² "... Davacının ibraz ettiği faturayı davalı inkâr ile böyle bir faturanın kendisine tebliğ edilmediğini savunduğuna göre, davacı, bu faturayı davalıya tebliğ ettiği ve 8 gün içinde de davalı tarafından itiraz edilmediği sabit olursa

Fatura, itiraz edilmediği takdirde akdi ilişki için de delil teşkil edeceğinden, faturanın karşı tarafa gönderildiğinin veya tebliğ edildiğinin de TTK.m.18(3) hükmüne uygun delillerle ispat edilmesi gerekir.

Başka bir deyişle faturanın gönderildiğinin ve karşı tarafın eline geçtiğinin de, senet (yazılı delil) ile veya karşı tarafa yemin teklifiyle ispat edilmesi gerekir. Tanıkla ispat imkânı yoktur²⁴³. Ancak, işin niteliğine ve tarafların durumlarına göre belli tacirler arasındaki satış sözleşmesinin ve mal tesliminin yazılı yapılmaması hakkında, "senede bağlanmaması teamül olarak yerleşmiş" bir teamül varsa, faturanın teslimi de HMK.m.203, f.1b hükmüne göre tanıkla ispat edilebilir²⁴⁴.

ancak o zaman fatura davacı lehine yazılı delil olarak kabul edilir." [Yargıtay TD., 1966/3562 E., 1967/4178 K. (DOĞANAY, s.48 dipnot100)].

²⁴³ "... Faturanın tebliğ edildiği hakkındaki iddianın tanıkla ispatı yoluna gidilmesi, dolayısıyla akdi ilişkinin ispatına müncer olacağından bu hal **MHUMK. 'nun 288. (HMK.m.200)** maddesine aykırı düşer" [Yargıtay 11.HD., 1977/1091 E., 1977/1266 K. (KURU, s.1552 dipnot 494)].

"... Davalı davacıdan mal ve fatura almadığını, namına fatura tanzim edilmiş ise kötü niyete müstenit bulunduğunu savunması hasebiyle davacının istinat ettiği faturanın davalıya tebliğ edildiğini usulü dairesinde yazılı delille ispat etmesi veya yemin teklif eylemesi gerekir." [Yargıtay TD., 1967/3488 E., 1967/4322 K. (KURU, s.1552 dipnot 495)]. "... Davacı, davalıya 21.11.1964 gün ve 2377 sayılı fatura karşılığında sattığı pamuk ipliği bedeli olan 12.220 liranın tahsilini istemiştir. Davalı iddia edildiği üzere davacıdan iplik almadığını, böyle bir muamele yapılmış olsa idi imzasını taşıyan irsaliye ve teslim makbuzlarını davacının ibraz etmesi lâzım geldiğini savunmuş, bu konuda şahit dinlenemeyeceğini itirazen bildirmiştir. Dava konusu mala ait faturanın davalı tarafa tebliğ edildiği ileri sürülmediğine göre bu kabil alım satımlarda davacının irsaliye ve teslim makbuzları alması olağan olup olmadığı ticaret ve sanayi odasından tahkik edilmeden ve malın teslimi hakkında şahit dinlenmesi **MHUMK. m.293 / 4 (HMK.m.200)** uyarınca halin icabına ve iki tarafın vaziyetlerine nazaran senede raptı muhtemel bulunup bulunmadığı araştırılmadan şahitlerin dinlenmeleri usule aykırıdır." [Yargıtay TD. 1968/ 951E. 1968/4966 K. (KURU,s.1580)].

²⁴⁴ KURU, s.1552 ve dipnot 496.

Fatura, taraflar arasındaki akdi ilişki sonucu tanzim edilen ve akdin ifası ile ilgili bir belge olduğundan, ya akdin ifası anında ya da ifadan sonra karşı tarafa verilecek bir belgedir. Bu bakımdan fatura ifa ile birlikte (meselâ, satılan malın tesliminde yahut görülen iş sonunda) veriliyorsa tacirin bunu ihtilaf halinde ispat edebilmesi için, karşı tarafın faturayı aldığını ifade eden bir beyan ve imzasını alması gerekecektir. Buna karşılık fatura karşı tarafa ifadan önce veya daha sonra gönderilecek ise, yine ispat kolaylığı bakımından ya imza karşılığı verilmesi ya da TTK.m.18, f.3 hükmündeki usule uyarak noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile gönderilmesi gerekecektir.²⁴⁵ Zira TTK.m.1530 faturaya karşı tarafı temerrüde düşürmede de rol tanımış bulunmaktadır.²⁴⁶

Kargo yoluyla göndermede de, kargo alındı belgesinde gönderilen faturanın tarih ve seri numarasının yazılması da ispat kolaylığı bakımından gerekli olduğu kanaatindeyiz.

Faturayı teslim alacak olan kimse, faturanın ilgili olan tarafı veya onun temsilcisidir. Temsilciden kastedilen, tacirin kendisi veya tacirin tebligat almaya yetkili temsilcileri olan ticarî temsilci (TBK.m.547) ticarî vekil ve diğer tacir yardımcılarında (TBK.m.551, 552). Tüzel kişi tacirlerde ise anonim ortaklıklar için yönetim kurulu üyeleri (TTK.m.359 vd.) veya varsa müdürler (TTK.m.370vd.), limited şirketler için müdürlerdir (TTK.m.623).

Diğer ticaret şirketlerinde de şirketlerin temsile yetkili ortaklarına tebligat yapılmalıdır. Bunlar bulunmadığı takdirde evrak almakla yetkilendirilmiş memurlar ve bunlar da mevcut değilse evrak almakla yetkilendirilmiş müstahdemlerdir. Bu şahıslardan birisine

²⁴⁵ İmregün de faturanın noter veya PTT aracılığıyla veya elden imza karşılığı tebliğ edilebileceği belirtmektedir (İMREGÜN, s.55).

²⁴⁶ Bkz. §11/VI/G (Fatura Tebliği Borçluyu Temerrüde Düşürecek İhtar Mahiyetindedir)

faturanın tesliminin veya tebliğinin ispatı faturanın muhatap tacire gönderildiğini ve faturayı tebellüğ ettiğini ispat eder.

Buna karşılık 7201 sayılı Teb.K.m.17. madde hükmüne göre "Belli bir yerde devamlı olarak meslek veya sanatını icra edenler, o yerde bulunmadıkları takdirde tebliğ aynı yerdeki daimî memur ve müstahdemlerinden birine, meslek veya sanatını evinde icra edenlerin memur ve müstahdemlerinden biri bulunmadığı takdirde birlikte oturan ailesi efradından veya hizmetçilerinden birine yapılır²⁴⁷. Ancak bu husus kazaî merciler, umumî ve mülhak bütçeli daireler, belediyeler, köy hükmî şahsiyetleri, barolar ve noterler tarafından yapılacak bilcümle tebligat için geçerlidir. Bu bakımdan fatura tebliğinde Tebligat Kanununun m.1 hükmü uyarınca, m.17 hükmünün uygulama alanı yoktur²⁴⁸.

D. Faturaya İtiraz Edilmemiş Olması

TTK.m.21 hükmünün fatura için öngörmüş olduğu karineden bahsedebilmek için gerekli olan bir diğer sıhhat şartı da; taraflar arasında mevcut olan temel borç ilişkisi nedeniyle, şekil şartlarına uygun olarak tanzim edilmiş ve muhataba gönderilmiş olan fatura

²⁴⁷ Tebliğ usulleri ve tebliğ edilecek kişiler konusunda geniş bilgi için bkz. **EJ-
DER**, Yılmaz / **ÇAĞLAR**, Tacar : Tebligat Hukuku, Ankara 1994, s. 222
vd.

²⁴⁸ " TTK.23. maddesi faturayı alan kimseden söz etmiş, bu alım için belirli bir şekil öngörülmemiştir. Ancak fatura iadeli taahhütlü mektupla yollanmış ve davacının müstahdemince alınmıştır. Kazaî bir karar söz konusu olmadığı için olayda Tebligat Kanunu hükümleri uygulanamaz. 5884 sayılı kanunun 17. maddesine göre iadeli taahhütlü mektuplar yetkili organ, müdür ve katibe bunlar yoksa müstahdeme verilebilir. Bu nedenle mahkemece müstahdeme verilmesi şartlarının incelenmesi gerekir." [Yargıtay 11.HD. 1968/3485 E, 4796 K. (ALVER, s.52, dipnot 47)].

içeriğine tebliğ alındığı tarihten itibaren 8 gün içinde itiraz edilmiş olmasıdır²⁴⁹.

Ancak, faturada sözleşmenin yapılması safhasına ilişkin kayıtlar bulunursa, fatura içeriğine sekiz gün içinde itiraz etmemiş olmak, bu gibi kayıtların kabul edilmiş olduğu anlamına gelmez²⁵⁰. Bu konuda açıklanması gereken hususlar ise itirazın süresi, şekli ve itiraz edilmiş yahut edilmemiş faturanın hüküm ve sonuçlarıdır.

1. Faturaya İtiraz Süresi ve Şekli

Kanunda faturaya itiraz süresi 8 gün olarak belirtilmektedir. Bu sürenin başlangıcı ise yine kanuna göre faturanın alındığı tarihtir. Buna karşılık itiraz şekli hususunda bir hüküm bulunmamaktadır. Bu konularda TTK.1525 ve genel hükümlerin uygulanması gerekecektir.

a. İtiraz Süresi

Kanunun faturaya tanıdığı karinenin geçerli olabilmesi için, faturayı alanın 8 gün içerisinde fatura içeriğine itiraz etmemiş olması şarttır. Bu süre içinde itiraza uğramayan faturanın içeriği, faturayı alan tarafından kabul edilmiş sayılır (TTK.m.21, f.2). Ancak yukarıdaki paragraflarda izah edildiği gibi, kabul edilmiş sayılacak olan fatura;

a) Faturayı gönderenle alan arasındaki muteber bir akde dayanmalı (temel borç ilişkisi mevcut olmalı)²⁵¹,

²⁴⁹ “Tebliğ edilen faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması sebebiyle içeriği de kesinleştiğinden alacağın faturada yazılı miktarda kabulüne karar verilmesi gerekir.” (Yargıtay 15.HD. 2010/1644 E, 2010/3557 K)

²⁵⁰ BOZER, Ali / GÖLE, Celal: Ticari İşletme Hukuku, 6102 sayılı TTK. Çerçevesinde, Ankara, Aralık 2011, s.67.

²⁵¹ "... Fatura muteber bir temel borç ilişkisine dayanmıyorsa, böyle bir faturada itiraz süresi de söz konusu olmaz. Yargıtay'a göre de Faturaya itiraz süresin-

b) Tanzim edilen fatura TTK.m.21 hükmünün ruhuna uygun olarak faturanın içeriğinde bulunması olağan olan asgarî bilgi ve kayıtları taşımalı,

c) Bu fatura muhatap veya yetkili temsilcisine gönderilmiş ve bunlar tarafından teslim alınmış olmalıdır.

Faturaya itiraz süresi faturanın alındığı günden başka bir deyişle tebellüğ tarihinden itibaren başlar²⁵². İtirazın bu tarihten itibaren 8 gün içinde yapılması şarttır.

Bozer ve Göle'ye göre; “faturanın ulaştığı tarihten itibaren değil, malın alındığı tarihten itibaren 8 günlük itiraz süresinin başlaması için gerekli yasal değişiklikler yapılmalı ya da kanundaki bu boşluk yargı kararlarıyla halledilmelidir.”²⁵³

İtirazın hüküm ifade edebilmesi için, bu konudaki irade beyanının karşı tarafa da ulaştırılması gereklidir²⁵⁴. Ancak itirazın faturayı tanzim edene 8 gün içerisinde ulaşması şart değildir²⁵⁵. Önemli olan 8 gün içerisinde itiraz edilmesi ve bu süre içinde itiraza ilişkin irade beyanının, ispat edilebilecek bir şekilde karşı tarafa ulaştırılması için bir faaliyette bulunulması gerekir. Faaliyetten kasdedilen ise; telgraf çekilmesi, iadeli taahhütlü mektup gönderilmesi ve noter kanalıyla itiraz edilmesi gibi veya ispat şartıyla sözlü olarak itiraz edilmesidir.

Fatura konusu mal henüz alıcının eline geçmeden evvel, fatura alıcının eline geçmişse, sekiz günlük itiraz süresi malın teslimi

den söz edebilmek için her şeyden önce taraflar arasındaki akdî ilişkinin ispatı gerekir [Yargıtay 11.HD. 1983/1639 E., 1983/1717 K. (UÇAR, s.49)].

²⁵² ARKAN, s.152; TEKİL, s.128; DOĞANAY (Ticarî), s.48 dipnot 100 .

²⁵³ BOZER / GÖLE, s.67.

²⁵⁴ DOĞANAY (Ticarî), s.489. ARKAN, s.152

²⁵⁵ KARAYALÇIN (Ticarî) , s.224.

tarihinden değil, o mala ait faturanın karşı tarafa tebliğinden itibaren işlemeye başlar²⁵⁶.

Sekiz günlük kanunî süre, hak düşürücü süre veya zaman aşımı süresi değildir. Çünkü kanunun öngördüğü bu süre, kanunî karinenin hüküm ifade edebilmesi için konmuş bir süre olup temel borç ilişkisine hiçbir etkisi olmayan, sadece iddiaların ispatında, ispat yükünün kimde olacağını gösteren bir süredir. Zira bu sürede itiraza uğramayan faturada, fatura içeriğinin aksini iddia eden muhatap ispat yükü altında iken²⁵⁷, itiraza uğrayan faturada, fatura içeriğini ispat yükü faturayı tanzim edene ait olacaktır²⁵⁸.

b. İtiraz Şekli

Faturaya itiraz faturayı tanzim edene veya yetkili temsilcisine yapılmalıdır. Ticaret Kanunumuzda, faturaya itirazın ne şekilde yapılacağı konusunda bir hüküm bulunmamaktadır. Doktrinde ise farklı görüşler vardır.

İmregün'e göre fatura yazılı kanıt niteliğinde olduğundan, itirazı da yazılı olmak gerekir²⁵⁹. Uçar da, fatura ile uğraşanların genellikle tacir sıfatına haiz kimseler olduğu ve bu nedenle basiretkar davranış göstermeleri gerektiği nedenlerine dayanarak TTK.m.18, f.3 hükmüne uygun olarak, (noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektro-

²⁵⁶ "..... Davalı davacının istinat ettiği faturaların kendisine tebliğ edilmediğini ve davacıya hiçbir borcu olmadığını savunduğuna göre evvel emirde davacıya, faturayı, karşı tarafa tebliğ ettirdiği halde 8 günlük kanunî süresi içinde itiraza uğramadığı hususu yazılı delille ispat ettirilmek gerekir. Sekiz günlük itiraz süresi malın teslimi tarihinden değil, o mala ait faturanın karşı tarafa tebliğinden itibaren işlemeye başlar [Yargıtay TD. 1986/1978 E.,1986/670 K. (DOĞANAY (Ticarî), s.48, Dip not 102)].

²⁵⁷ Bkz. §13/III/D/3 (İtiraza Uğramamış Faturada Karinenin Muhtevası ve Niteliği).

²⁵⁸ Bkz. §13/ III /D/2 (Süresi İçinde İtiraz Edilmiş Faturanın Durumu).

²⁵⁹ İMREGÜN, s.55.

nik posta sistemi ile) yapılması gerektiği kanaatindedir²⁶⁰. Doğanay da benzer sebeplerle itirazın yazılı şekilde yapılması gerektiği görüşündedir²⁶¹.

Karayalçın ise "itirazın yazılı şekle tabi olacağı hakkında TTK.'nda bir hüküm bulunmadığını" belirtmekle yetinmiştir. Arkan' a göre de "itiraz, temerrüt ihtarı, sözleşmeyi fesih ya da sözleşmeden rücu amacıyla yapılacak bir ihbar, ihtar niteliğinde olmadığından bunun, TTK.m.18, f.3'de gösterilen şekilde yapılması gerekmez. İtiraz 8 günlük süre içinde itiraz yapıldığı ispat olunmak kaydıyla, sözlü dahi olabilir. Sekiz günlük süre içinde dava açılması da faturaya itiraz edilmiş olduğunu gösterir. Davacı tarafından çekilen ihtarnameye herhangi bir borcu bulunmadığı şeklinde cevap veren davalıya, bundan sonra gönderilen faturanın da, bağlayıcı niteliği yoktur"²⁶².

Bize göre, İmregün'ün faturanın yazılı kanıt niteliği bulunduğu gerekçesine katılmak mümkün değildir. Çünkü fatura 8 günlük süre içinde itiraz olunmamakla veya açıkça kabul edilmiş olmakla faturayı alan için yazılı delil haline gelir. Kanunun faturaya tanıdığı karine de bu yöndedir. Bundan önce fatura sadece kendisinden sâdır olan yani faturayı tanzim eden için aleyhine yazılı delil niteliğindedir.

Faturayı alan kimse faturaya sekiz günlük süre içerisinde itiraz ederek, faturayı, tanzim edene iade ettikten veya iade faturası gönderdikten sonra, fatura tanzim edenin faturayı tekrar muhatabına göndermesi ve faturanın muhatap nezdinde kalması, "ilk itirazın geçerliliğini ortadan kaldırmaz ve bu durumda söz konusu karine bir hüküm ifade etmez"²⁶³. Bunun yanında iade faturası düzenlenme-

²⁶⁰ UÇAR, s.48.

²⁶¹ DOĞANAY(Ticarî), s.51.

²⁶² ARKAN, s.152 ve ilgili dipnotlar 6.

²⁶³ Yargıtay 11.HD. 1977/1270 E., 1977/1214 K.(UÇAR, s.49).

si de yeterli değildir. İade faturasının da karşı tarafa tebliğ ve teslim edildiğinin ve hatta iade faturasında gösterilen malların da iade edildiğinin ispatı gerekir.²⁶⁴

Diğer taraftan, tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla, ihbarlar, ihtarlar, itirazlar ve benzeri beyanlar; FATURA, teyit mektubu, iştirak taahhütnamesi, toplantı çağrıları ve bu hüküm uyarınca yapılan elektronik gönderme ve elektronik saklama sözleşmesi, elektronik ortamda **düzenlenebilir, yollanabilir, itiraza uğrayabilir** ve kabul edilmişse hüküm ifade eder. (TTK.m.1425). Dolayısıyla kanun da itirazın elektronik ortamda düzenlenebilmesini, yollanabilmesini ve itiraza uğramasını tarafların açıkça anlaşmaları şartına bağlamış ve TTK.m.18 hükmünün aradığı şekil şartını saklı tutmuştur. Başka bir deyişle, sadece diğer tarafı temerrüde düşürmeye, sözleşmeyi feshe, sözleşmeden dönmeye ilişkin ihbarlar veya ihtarlar noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile yapılması şarttır²⁶⁵.

TTK.m.1530 hükmü de, fatura tebliğini, borçlunun temerrüdü kapsamında ihtar niteliği tanınması nedeniyle, artık anılan madde kapsamında olan fatura tebliği de “diğer tarafı temerrüde düşürmek maksadı” taşıyacaktır. Bu bakımdan da fatura gönderilmesinde TK.m.18 hükmüne uygun tebligat yapılması zorunludur. Ancak fa-

²⁶⁴ “ ... Mahkemece davacının ticari defterlerinde kayıtlı olan davacının düzenlediği 5.298,66 TL’lik iade faturasından dolayı da davacının alacaklı olduğu kabul edilmişse de, davacı tarafça tek taraflı olarak düzenlenen iade faturası, alacağın varlığını veya bir başka deyişle malın iade edildiğini göstermez. Davacı tarafça, iade faturası içeriği malların davalıya iade edilişi ve iade faturasının davalıya tebliğ ve teslim edildiğinin ispat edilmesi gerekir. Mahkemece bu yönler üzerinde durulmadan bu miktar için de davanın kabul edilmesinde isabet görülmemiştir.” Yargıtay 19 HD. 2010/10870 E. 2011/4057 K. (Corpus CD-Medya)

²⁶⁵ Bkz. ARKAN, s.152; **BAHTİYAR**, Mehmet: Ticari İşletme Hukuku, Ders notları, Soru Örnekleri, 11. Bası, İstanbul, Ocak 2012, s.99.; KARAHAN, S.96; AYHAN, s.99;

turaya itiraz bu nitelikte olmadığından itirazda TTK.m.18 hükmüne uygun tebliğ şartı bir zorunluluk olarak kabul edilemez. TTK., itiraz için özel bir şekil ve usul şartı aramadığından faturaya itirazın herhangi bir şekilde yapılmasının mümkün olduğu kanaatindeyiz. Ancak faturayı alan kimse süresinde itiraz ettiğini ispat etmek durumunda olduğundan, yazılı şekilde itiraz tavsiye edilebilirse de, bunun için bir kanunî zorunluluk yoktur. İtiraz süresi içinde, faturayı alan tacir için, fatura henüz yazılı bir delil kıymetinde olmadığından itirazın da yazılı ve sair takdiri delillerle ispatının mümkün olduğu kanaatindeyiz.

2. Süresi İçinde İtiraz Edilmiş Faturanın Durumu

TTK.m.21, f.2 hükmünün faturaya tanıdığı kanunî karine, karşı tarafa gönderilen faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması şartına bağlıdır. Faturayı alanın itiraz etmiş olması halinde artık karşı tarafın fatura içeriğini kabul etmiş sayılması söz konusu olmadığı gibi karşı tarafın da itiraz ettiği hususları ispat külfeti de yoktur. Aksine, MK.m.6 hükmüne göre; " Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, taraflardan her biri, hakkını dayandırdığı olguların varlığını ispatla yükümlü olduğundan, fatura içeriğinin doğru olduğunu düzenleyen kimse ispat etmek zorunda kalacaktır²⁶⁶. İspat vasıtası olarak da faturadan başka kanunî delillere dayanması gerekecektir. Yargıtay da itiraza uğrayan faturaların davalı aleyhine delil olarak kabul edilemeyeceği görüşündedir²⁶⁷. Doktrinde de Ayhan; faturaya itiraz süresinde yapılmışsa, faturayı düzenleyen bu

²⁶⁶ DOĞANAY (Ticari),s.48.

²⁶⁷ "... İtiraza uğrayan faturalar davalı aleyhine delil olarak kabul edilemez. Davalı, satışın peşin para ile yapıldığını ve satış bedelini peşin olarak ödediğini savunduğuna göre, davacının satışın taksitle veya vadeli olarak yapıldığını yasal delillerle ispat etmesi gerekir [Yargıtay 13.HD. 1984/3755 E., 1984/4382 K. (ALVER, s.52 dipnot 44)].

ticarî belgenin doğru olduğunu ispat etmesi gerektiği kanaatindedir²⁶⁸.

Fatura itiraz edilmiş olsun veya olmasın, fatura, faturayı düzenleyen kimse aleyhine her zaman delil teşkil eder. Çünkü tekrar edelim ki, herhangi birisinden sâdır olan ve o kimsenin imzasını taşıyan her belge onun için yazılı delil mahiyetindedir. Faturanın delil olabilmesi, belgede imzası olmayan ve kendisinden sâdır olmayan muhatap için özellikler taşır. Bu özellik de TTK.m.21 hükmünün getirdiği kanunî karineden doğmaktadır. Fatura muhatabının faturaya itiraz etmesi, işte bu karinenin hüküm ifade etmesini önler. Zira kanun, karinenin temel şartı olarak; faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasını açıkça belirtmiştir.

3. İtiraza Uğramamış Faturada Karinenin Muhtevası ve Niteliği

Faturaya sekiz günlük süre içinde itiraz edilmemişse, TTK.m.21, f.2'ye göre, itiraz etmeyen kimse, fatura içeriğini kabul etmiş sayılır. Ancak sekiz gün içinde itiraza uğramayan fatura, taraflar arasında, aksi iddia ve ispat edilemeyen bir delil, geçici bir zaman için de olsa borçluyu sorumlu kılan bir ödeme emri de sayılmaz. İtiraza uğramayan fatura, içeriğinin aksi ispat edilebilir ticarî bir belgedir.

Kanunun, faturaya tanıdığı ispat gücüne ilişkin karine faturanın içeriği ile, başka bir deyişle faturaya yazılması olağan olan hususlarla sınırlıdır. Bunların dışındaki bir hususun faturada yer almış olması, yazılması olağan olmayan hususların da kabul edildiği anlamına gelmez. Yani faturaya kanunun tanıdığı karine yazılması olağan olmayan hususlarda hüküm ifade etmez. Bu bakımdan fatu-

²⁶⁸ AYHAN, s.100.

raya tanınan kanunî karinenin hüküm ifade edeceği hususların öncelikle belirlenmesi gerekmektedir.

Doktrinde hâkim olan görüşe göre fatura içeriğinden kastedilen husus, faturada yer alması olağan (olağan - yazılması gerekli) sayılan hususlardır. Doktrinde de fatura içeriği tabirinin hududu, faturada bulunması olağan olan kayıtların hududu ile mukayyet²⁶⁹ olduğu belirtilmiştir²⁶⁹, ancak faturada yer alması olağan olan hususların neler olabileceği üzerinde fazla durulmamıştır. Karayalçın'a göre, "faturanın normal muhteviyatında sadece malların bedelleri, cins, vasıf ve sıklıkları hakkında malûmat bulunur". İmregün bunların, alım-satım akdi söz konusu ise mebi ve semen, başkaca bir akit söz konusu ise görülen iş veya karşılığını kesin olarak belirtmeye yarayan hususlar olacağını²⁷⁰, Arkan, satılan malın veya yapılan işin adedi, türü, bedeli, ücreti, açık faturada malın bedelinin ödenmediği gibi hususlara ilişkin olabileceğini²⁷¹, Domaniç ise mal miktarı, birim bedeli ve yekûn gibi konuların faturanın normal muhtevası olabileceğini²⁷² belirtmiştir. Uçar ise, bu muhtevayı miktar ve fiyat olarak kabul etmektedir²⁷³.

Olağan olan kayıtlardan VUK.m.231 ve 232 hükümlerinin öngördüğü kayıtların anlaşılması kabul edilebilirse de, bize göre bu görüşe katılmak mümkün değildir. Zira, VUK. hükümleri bir taraftan mükellefleri vergilendirme, vergi kaçakçılığının önlenmesi için bunun kontrolü ve muhalefet halinde cezalandırılmaları amacıyla yönelik hükümlerdir. Diğer taraftan sadece tacir için değil tüm mükellefler için öngörülmüştür. Buna mukabil, özellikle TTK.m.21

²⁶⁹ ARSLANLI,s.41; POROY, s.108; DOĞANAY (Ticarî), s.39, KARAYALÇIN, s.224; ARKAN, s.150,151; İMREGÜN, s.54; DOMANIÇ,s.192.

²⁷⁰ İMREGÜN, s.54.

²⁷¹ ARKAN, s.147,151

²⁷² DOMANIÇ,s.192.

²⁷³ UÇAR,s.47.

hükmü sadece tacir için düzenlenmiştir ve tacirin basiretli bir iş adamı gibi hareket mükellefiyetinin de özel bir şeklini oluşturur. Bu sebepten kanaatimizce, faturanın tacirler arasında delil olma vasfı ve faturaya itiraz etmenin ya da etmemenin hüküm doğurabilmesi için²⁷⁴ VUK. hükümlerinde düzenlenen şekil ve muhtevanın değil, faturanın içeriğinde Ticaret Kanunu bakımından bulunması olağan olan kayıtların mevcudiyeti yeterlidir. Başka bir deyişle; faturada TTK. yönünden olağan olan kayıtların varlığı halinde VUK.'nun aradığı şekil ve nizama uygun olmayan bir fatura için de TTK.m.21 hükmünün uygulanması mümkündür.

Kaldı ki, kanun koyucu faturanın şekli konusunda başka bir kanunun boşluk doldurmasını öngörmüş olsa idi, TTK.m.21, 39, f.2 veya faturaya dolaylı ilişkili olan hükümlerinde de “diğer kanun hükümlerini” mahfuz tutardı. Oysa Ticaret Kanunumuzun herhangi bir hükmünde böyle bir ifade açık veya kapalı bir şekilde bulunmamaktadır.

Bütün bu sebeplerden dolayı, kanaatimizce fatura içeriğinden, başka bir deyişle faturaya yazılması olağan hususlardan anlaşılması gereken hususlar VUK. hükümleri uyarınca faturaya yazılması gerekli hususlar olmayıp TTK.m.21 ve TTK.m.39, f.2 hükümlerinin lâfzı ve ruhundan anlaşılması gerekli hususlardır.

TTK. ve hatta VUK. hükümlerinde herhangi bir şekilde belirtilmemekle birlikte uygulamada faturaya konan "vade farkı alınacağına dair"²⁷⁵ şartın geçerli olduğu kabul edilmekte ve Yargıtay 11. HD. faturaya vade farkı alınacağına dair kaşeyle konulmuş kaydın faturaya itiraz etmeyen borçluyu bağlayacağı görüşündedir²⁷⁶. Buna karşılık 15.HD. ise vade farkını fatura yer alması ola-

²⁷⁴ Bkz. §13/II (Faturaya İlişkin Karine).

²⁷⁵ Bkz. §9/I/G (Faturada Vade Farkı).

²⁷⁶ Yargıtay 11.HD. 25.4.1986, 1986/2016 E., 1986/1717 K. (Ankara Baro Dergisi, Y.1986, sa.3, s.409); Aksi görüş için bkz. §9/I/G (Faturada Vade Farkı).

ğan hususlardan saymamakta ve ayrı bir anlaşma olmadığı sürece vade farkına ilişkin olarak TTK.m.21, f.2 hükmündeki karinenin uygulama alanı bulamayacağı görüşündedir²⁷⁷. Bize göre de TTK.m.21, f.2 hükmü karşısında taraflar arasında vade farkına ilişkin özel bir sözleşme olmadıkça "vade farkının" faturaya yazılmasının olağan olmadığını kabul etmek gerekir²⁷⁸.

E. Faturanın Defterlere Geçirilmiş Olması

Fatura sadece taraflar arasında TTK.m.21 hükmü anlamında delil kuvvetini haiz bir ticarî belge niteliğinde olmayıp, aynı zamanda tacirin ticarî defterlerine yaptığı kayıtların da mesnetlerinden birisidir. Bu bakımdan faturalar tacirin defterlerindeki kayıtlarının doğruluğunu ispat edeceği vasıtalarından birisi olmaktadır²⁷⁹.

Gönderilen faturaya sekiz gün içinde itiraz edilmemesinin faturayı alan tarafından fatura içeriğinin kabul edilmiş sayılacağına ilişkin karineyi düzenleyen TTK.m.21 hükmü, bu karinenin geçerliliği için faturanın ticarî defter kayıtlarına geçirilmesi şartını getirmemektedir.

Ancak. TTK.m.64 vd. hükümleri tacire ticarî defterleri tutma ve saklama mükellefiyeti getirdiği gibi bu defterlerin dayanağı olan

²⁷⁷ Yargıtay 15.HD., 1999/4192 E, 1999/4070 K. (Yargıtay Kararları Dergisi, c.26, sa.4, Nisan 2000, s.574,575)

²⁷⁸ Bkz. §9/I/G (Faturada Vade Farkı).

“... Kabul edilmeyen faturada sayılamayacak kadar iş kalemi mevcut olup, davacı şirketten gelen yazıda hasar tutanağı bulunmadığı bildirilmiştir. Çok sayıda işin bir anda yapılmayacağı doğal bulunmasına göre, asıl olan işlere dair olağan olan kayıtların tutulmasıdır” [Yargıtay 15. HD. 1998/2647 E, 1998/4407 K].

²⁷⁹ Yargıtay'a göre ticarî defter kayıtlarının delil kabul edilebilmesi için defter kayıtlarının dayanağı olan faturaların da incelenmesi gerekir [Yargıtay 11. HD. 1975/4970 E., 1975/892 K. (YARBAŞ, s.209-210)]. Yine Yargıtay'a göre, ticarî defterlerdeki borç kaydının dayanağı olan belgeler (ki bunlardan birisi de faturalardır) olmadan, bu defterlerdeki kayıtlar esas alınmaz [Yargıtay 19.HD., 1992 /3112 E., 1993 /3405 K. (YARBAŞ, s.215-216)].

belgeleri ve bu arada ticarî işletmesi ile ilgili aldığı faturaları da saklama mükellefiyeti getirmiştir. Bu bakımdan, faturaların ticarî defterlere işlenmesi de bir zorunluluktur.

HMK.m.222 hükmüne göre;

“(1) Mahkeme, ticari davalarda tarafların ticari defterlerinin ibrazına kendiliğinden veya taraflardan birinin talebi üzerine karar verebilir.

(2) Ticari defterlerin, ticari davalarda delil olarak kabul edilebilmesi için, kanuna göre eksiksiz ve usulüne uygun olarak tutulmuş, açılış ve kapanış onayları yaptırılmış ve defter kayıtlarının birbirini doğrulamış olması şarttır.

(3) İkinci fıkrada belirtilen şartlara uygun olarak tutulan ticari defter kayıtlarının sahibi ve halefleri lehine delil olarak kabul edilebilmesi için, diğer tarafın aynı şartlara uygun olarak tutulmuş ticari defterlerindeki kayıtların bunlara aykırı olmaması veya ilgili hususta hiç bir kayıt içermemesi yahut defter kayıtlarının aksinin senet veya diğer kesin delillerle ispatlanmamış olması gerekir. Bu şartlara uygun olarak tutulan defterlerdeki sahibi lehine ve aleyhine olan kayıtlar birbirinden ayrılamaz.

(4) Açılış veya kapanış onayları bulunmayan ve içerdiği kayıtlar birbirini doğrulamayan ticari defter kayıtları, sahibi aleyhine delil olur.

(5) Taraflardan biri tacir olmasa dahi, tacir olan diğer tarafın ticari defterlerindeki kayıtları kabul edeceğini belirtir; ancak, karşı taraf defterlerini ibrazdan kaçınırsa, ibrazı talep eden taraf iddiasını ispat etmiş sayılır.”

Dayanağı olmayan kayıtlar nasıl ticarî defterlerin delil olarak kabul edilmesini engelliyorsa²⁸⁰, deftere kaydedilmemiş bir faturanın da tacir bakımından delil kuvvetinde olmayacağı dolayısıyla TTK.m.21 hükmünün düzenlediği karineden tacirin faydalanamayacağı da kabul edilmelidir.

HMK.m.222, f.3 Madde lafzında, karşı tarafın defterinin ilgili hususta hiçbir kayıt ihtiva etmemesi halinde, defterin bunu düzenleyen lehine delil olacağı hükme bağlanmıştır. Somut olarak, bir kimsenin defterine X şahıstan belirli bir miktar alacaklı olduğunu kaydetmesi, karşı tarafın defterinde ise bu hususla ilgili bir kaydın bulunmaması halinde, bu kanuni düzenlemeye göre alacak sabit kabul edilmektedir. Mantık kurallarıyla bağdaşmayan böyle bir sonucun, hukuki açıdan kabulü mümkün değildir. 6762 sayılı mülga Ticaret Kanunu'nun konuyu düzenleyen 85. maddesi, “...*hasım tarafın...defterleri...bu hususta hiçbir kaydı havi bulunmazsa...sözü geçen kaydın ispat kuvveti kalmaz*” hükmünü içermekte olup, mevcut kanunun tam tersine olan bir hukuki sonucu hükme bağlamaktadır. HMK'nın 222. maddesi gerekçesinde ise bu değişikliğe ilişkin bir açıklama bulunmamaktadır. Kanaatimizce mülga Ticaret

²⁸⁰ “ ... davacı defterlerindeki ödeme kayıtlarında 18.500.000 TL .ödememin bir belgeye dayanmadığı görülmektedir . Bu durumda davacı defterlerine dayanılarak sonuca varılamaz” (15 HD. 29.11.1994 gün, 1994/2120 E, 1994/7125 K.); “TTK.nun 66 ve devamı maddelerinde düzenlenen ticari defterlerin delil gücü taşıması için gerçek ve tüzelkişi tacirlerin tutmakla yükümlü olduğu defterlerinden tasdike tabi olanlarının açılış ve kapanış tasdikleri süresinde yapılırsa dahi, ticari defterlerdeki kayıtların dayanağı belgeleri yoksa , defter sahibince tek yanlı düşülen kayıtlar lehte delil niteliğini kaybedip, karşı tarafı bağlamaz somut uyumsuzlukla bilirkişi raporundan, davalının defter kayıtlarındaki nakit, çek ve virman suretiyle davacıya yapılan ödemelerin bir belgeye dayanıp dayanmadığı açık olarak anlaşılmamaktadır. Bu durumda mahkemece; davalının defter kayıtlarındaki ödemeler konusunda davacı ayrıntılı isticvap olunmalı, ödemeler bir belgeye dayanıyorsa bunların davacıyı bağlayıcı olup olmadığı saptanmalı, davacı yanın kabul etmediği ve bağlayıcı belgeye dayanmayan ödeme kayıtlarının defter sahibi lehine uygun bir karar verilmelidir” (Yargıtay 15.HD. 1994/3017 E., 1994 / 7083 K.).

Kanunu'nu sistematik ve dil itibariyle zor anlaşılan hükümlerini HMK'nın 222. maddesinde güncelleştirmeye çalışan kanun koyucu, dilin güncelleştirilmesi çalışmalarında önemli bir hata yapmıştır. Mevcut haliyle uygulama kabiliyeti, olmayan HMK'nın 222. maddesinde bir an evvel gerekli düzeltmenin yapılmasında fayda mülhaza edilmektedir. Aksi halde, uygulanamayan bir kanun metni örneği olmaya mahkum kalacaktır

Doktrinde de defter kayıtlarına intikal ettirilmeyen faturanın ispat vasıtası olarak kullanılamayacağı savunulduğu²⁸¹ gibi, Yargıtay da, ticarî defter kayıtları ile teyit edilmemiş bir faturanın da geçerli bir belge olarak hükme dayanak alınamayacağı görüşündedir²⁸².

Buna karşılık da fatura defterlere geçirilmiş olmakla birlikte defterlerde bedelinin alındığı belirtilmişse fatura tanzim eden tacir hakkında ayrıca takip yapıp bedelin tahsili istenemez²⁸³.

Buna karşılık “fatura düzenleyenin faturasını kendi ticari defterlerine kaydetmesi alacağın ispatı için tek başına yeterli değil-

²⁸¹ ALVER, s.51, DOĞANAY(Ticarî),s.50.

²⁸² Yargıtay HGK, 17.1.1968 gün ve e. İc.İf. 1966/1217, K.36 [DOĞANAY (Ticarî),s.50, dipnot 105];

“... TTK. 84. maddesi hükmünce kanuna uygun olarak veya olmayarak tutulmuş olan ticari defterlerin içeriği sahibi ve halefleri hakkında delil sayılır. Bu bakımdan mahkemece tarafların ticari defterleri üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılmalı özellikle davalının ticari defterlerinde tanzim edilen faturanın kaydedilip kaydedilmediği araştırılmalı, şayet bu fatura itiraz edilmeden davalı tarafından ticari defterlerine kaydedilmişse ticari defterin sahibi aleyhinde delil teşkil edeceği düşünülerek iş bedelinin faturada yazılı tutar olduğu benimsenip dava buna uygun sonuçlandırılmalıdır” (Yargıtay 15.HD. 2000/5179 E, 2000/5693 K.)

²⁸³ Yargıtay 15.HD. 1999/2938 E., 1999/3167 K.

dir²⁸⁴. Temel borç ilişkisinin ve kendi edimini ifa ettiğinin de ispatı gerekir.

F. Karinenin Geçerli Olabilmesi İçin Tarafların Tacir Sıfatı

TTK.m.21 hükmüne göre, talep halinde fatura düzenlemek mecburiyetinde olan kişi tacirdir. Çünkü TTK.m.21, f.1. hükmü “Ticarî işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir.” ifadesiyle fatura tanzim edecek olan kimsenin tacir sıfatını açıkça belirtmekte, buna karşılık adına fatura tanzim edilecek olan kişinin tacir olmasını şart koşmamaktadır.

Kanunun bu ifade tarzından çıkarılacak ilk sonuç, tacir sıfatını taşımayan yahut tacir olmakla birlikte ticarî işletmesiyle ilgili bir iş yahut hizmet görmeyen kimselerin düzenledikleri faturaların

²⁸⁴ “... MK'nun 6. maddesi hükmü gereğince ispat yükü davacıda olup, davalıya mal satıp teslim ettiğini ispatlaması gerekir. Tek yanlı düzenlenen faturanın kendi ticari defterlerine kaydedilmiş olması alacağın ispatı için yeterli değildir. Hal böyle olunca, mahkemece davacının davalıya mal teslimine ilişkin delil ve belgelerin ibrazı sağlanıp gerektiğinde davalı tarafın da defterleri incelenerek oluşacak uygun sonuç dairesinde bir karar verilmesi gerekirken eksik incelemeye dayalı yazılı şekilde hüküm kurulmasında isabet görülmemiştir”. Yargıtay 19.HD. 2010/14045E, 2011/8239 K. (Corpus CD-Medya)

“...Usulüne uygun tutulsun veya tutulmasın ticari defterler sahibi aleyhine delil teşkil eder. Yaptırılan bilirkişi incelemesinde davalı şirketin, davacı yanca düzenlenip gönderilen faturaları (meblağ tutmamakla birlikte) 1.6.2006 tarihinde defterine kaydettiği ve 31.12.2006 tarihinde 101.727,62 TL borçlu olduğu; bu kaydın Celalettin Candansayar'ın hesabına alacak kaydedilmek suretiyle kapatıldığı rapor edilmiştir. Davalının faturaları defterine kaydetmiş olması içeriğine itiraz etmediği ve fatura konusu malı da teslim aldığı anlamına gelir. Bu durumda davalı borcu ödemediğini ispatlamalıdır....” Yargıtay 19.HD. 2010/12412 E. 2011/7654T. (Corpus CD-Medya)

TTK m.21 hükmüne tâbi olmayacağıdır. Esnafın gönderdiği fatura da bu mahiyette olup TTK.m.21 anlamında bir sonuç doğurmaz²⁸⁵.

Ayrıca tacir, tacir olmayan şahısların da talebi üzerine fatura vermek zorundadır. Doktrinde bu konuda bir tartışma söz konusu değildir²⁸⁶.

Doktrindeki tartışma faturaya ilişkin TTK.m.21, f.2 hükmünün düzenlediği kanunî karinenin hüküm ifade edebilmesi için karşı tarafında tacir olup olmaması gerektiği konusundadır.

Karayalçın, TTK.m.21 hükmünün tacir sıfatının sonuçları arasında düzenlendiği gerekçesi ile, TTK.m.21 hükmünün uygulanabilmesi için faturayı hem gönderenin hem de gönderilenin tacir olmaları gerektiği kanaatindedir²⁸⁷. Birsal de, benzer gerekçelerle hükmün tacirler arasında uygulanabileceği görüşünde olduğu gibi Arkan da "her ne kadar TTK.m.21, f.2 hükmünde faturayı alanın tacir sıfatına sahip olması gerektiği açıkça belirtilmemişse de, bir yandan TTK.m.23, f.2' nin tacir olmanın hükümlerini düzenleyen maddeler arasında yer almakta olduğu, diğer yandan tacir sayılmayan kişilerin faturaya sekiz gün içinde itiraz etmek gibi ağır bir yükümlülüğe tabi tutulmasının hakkaniyet ve menfaatler durumuna uygun düşmeyeceği dikkate alınarak, bu hükmü sadece tacirler hakkında uygulamak daha isabetli olur" kanaatindedir²⁸⁸.

²⁸⁵ "... TTK.nun 23.maddesinin 2.fıkrası uyarınca gönderilen faturaya sekiz gün içinde itiraz olunmaması halinde fatura içeriğinin kabul edilmiş sayılması için, faturayı düzenleyen kişinin aynı maddenin ikinci fıkrasına göre ticari işletmesi icabı mal satmış, imal etmiş yada iş görmüş bir tacir olması gerekir. Bunun doğal sonucu olarak ta; **esnafın** gönderdiği faturaya itiraz olunmaması fatura içeriğini kabul etme sonucunu doğurmaz." (Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.)

²⁸⁶ POROY, s.107,108; DOĞANAY, s.49; AYHAN, s.99.

²⁸⁷ KARAYALÇIN (İşletme),s.119, 223; KARAYALÇIN (Muhasebe), s.66; Benzer görüş için bkz. SENGİR / TARAY,s.3.

²⁸⁸ ARKAN, s.150.

Buna karşılık Poroy ise söz konusu hükmün, "niteliği itibarıyla, tacir sıfatının nimetleri arasına konulması gerektiği ve 21. maddenin yeri, karşı tarafın da tacir olmasını gerektirmediği gibi madde metninden de bu sonuca varmanın mümkün olmayacağı gerekçesiyle, tacir sıfatının bu konuda rol oynamayacağının kabulü gerektiği" görüşündedir²⁸⁹. Doğanay da, faturayı düzenleyen tacirin yaptığı satışın uzun bir süre muallâkta kalıp kesinleşmemiş olması ticarî istikrarını sarsacağı ve Kanun aksini isteseydi TTK.m.18 hükmünde olduğu gibi "tacirler arasında" deyimini kullanırdı gerekçeleriyle aynı kanaate varmıştır²⁹⁰. Ayrıca Arslanlı, İmregün, Arseven de; TTK.'nun faturaya ilişkin hükmünün faturayı alan şahsın tacir sıfatına bakılmaksızın uygulanabileceği görüşündedir²⁹¹. Erem de "her ne kadar bu kaide tacir sıfatının neticeleri arasında yer almış ise de, lâfzı ve ruhu itibarıyla mezkûr hükmü tacir sıfatının hukukî neticelerinden, yani tacirin haklarından veya mükellefiyetlerinden adetmeye imkân yoktur" kanaatiyle²⁹² aynı görüşü paylaşmaktadır.

Yargıtay'a göre de; tüketiciyi koruma ve ekonomik yönden daha kuvvetli olan tacir karşısında tacir olmayan alıcının korunması gerektiği gerekçesiyle, TTK.m.21 hükmündeki karinenin uygulanabilmesi için adına fatura düzenlenenin de tacir olması gerekmektedir. YHGK.na göre; göre; "MTTK.nun 23.(TTK.m.21) maddesinin 2. fıkrası hükmü ile, faturanın özellikle tacirler arasında ifaya

²⁸⁹ POROY, s.107,108.

²⁹⁰ DOĞANAY (Ticarî), s.50,51.

²⁹¹ ARSLANLI, s.42; İMREGÜN, s.57; ARSEVEN, Haydar: Ticaret Kanununun Getirdiği Yenilikler, İstanbul 1960, s.7.

²⁹² EREM, Turgut S.: Ticaret Hukuku Prensipleri, c.1, Ticarî İşletme, İstanbul 1962, s.106, dipnot 46; Erem'e göre "kanun vazı TTK.m.23'de "faturayı alan tacir" değil, fakat tahsisen "faturayı alan kimse" ibaresini kullanmış olmasına göre bu hükümden doğan netice yalnız tacire değil, herkese raci olmak icap eder" (EREM, s.107, dipnot 47); Karayalçın ise; Tacir olmanın hükümlerini tanzim eden maddelerden biri olan TTK.m.23 deki "faturayı alan kimse" den "faturayı alan tacir'in anlaşılması icap eder (KARAYALÇIN, Yaşar (Ticaret): Ticaret Hukuku, 1. Giriş- Ticarî İşletme, s.149).

yönelik bir ispat aracı olduğu, süresinde itiraz edilmemekle müde-recatından sayılan hususlar yönünden düzenleyen lehine, adına fa-tura düzenlenenin aleyhine, bir karine getirilmiştir. Bu karine fatu-ranın ispat gücüne yönelik bir düzenlemeyi ortaya koymaktadır. Ne var ki, fatura, düzenleyen aleyhine delil olduğu gibi, kendisi fatu-rayı düzenlemediği durumda tebliğinden itibaren sekiz tarih içerisin-de itiraz etmeyen aleyhine de delil olabilecektir. Buna ek olarak; Faturayı alan kişinin tacir olmaması halinde özellikle tüketiciyi ko-ruma amacıyla ekonomik yönden daha kuvvetli olan tacir (satıcı vs) karşısında alıcının korunması gerektiği; faturaya konulan vade farkı kaydına alıcının sekiz tarih içerisinde itiraz etmemesi durumunda faturayı düzenleyen tacirin TTK.nun 21, f.2 maddesindeki karine-den yararlanamayacağı, faturadaki vade farkı kaydına itiraz edil-memesinin sonuç doğurmayacağı da kabul edilmiştir.²⁹³.

Biz ise Karayalçın, Arkan ve Birsnel ve Yargıtay'ın görüşleri-ne katılıyoruz. Çünkü basiretli bir iş adamı gibi hareket mükellefi-yetinde olan tacir için TTK.m.21 hükmü normal bir sonuçtur. Buna karşılık tacir olmayanlar için TTK.m.21, f.2 hükmü ağır bir külfet doğuracaktır. Bu hüküm bir taraftan fatura gönderene ve alana ta-nınan nimet olduğu gibi diğer taraftan fatura alan ve hatta veren için de bir külfettir. Kanaatimizce Ticaret Kanunumuzun sistemi, faturayı veren ve alan kimselerin tacir olduğu hallerde TTK.m.21 hükmünün uygulanacağını öngörmektedir. Madde başlığı da bunu tevsik etmektedir. Ayrıca TTK.m.1530, f.2 hükmü ticari işletmeler arasında mal ve hizmet tedariki amacıyla yapılan işlemlerde ihtara gerek olmaksızın temerrüdün oluşacağını ve müteakip fıkralarda da faturanın alınmasının temerrüdü oluşturacak sürenin başlangıcı ol-ması düzenlenmektedir. Faturaya tanınan bu yeni nitelik dolayısıyla da TTK.m.21 hükmünün tacirler arasında hüküm ifade edeceğine işaret olduğu kanaatindeyiz.

²⁹³ Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.. 27.6.2003 t. (RG.t.24.12.2003, sa.25326); KARAHAN, s.93.

Diğer taraftan bu kısımda cevaplandırılması gerekli olan bir soru da; tacir olmayanlara verilen faturanın hukukî niteliğinin ve ispat gücünün ne olacağıdır? Bize göre fatura, delil sistemimiz içinde adına fatura tanzim edilenin aleyhine kullanılacak yazılı delillerden birisi değildir. Çünkü aleyhine delil olacak yazılı deliller kişinin kendisinden sâdir olmuş ve onun iradesini yansıtan ve tev-sik eden bir belgelerdir. Bu bakımdan faturayı alan tacir olmayan kimse, faturaya kendisi, faturayı tanzim eden aleyhine yazılı delil olarak kullanabilirse de, aynı fatura kendi aleyhine yazılı delil olarak kabul edilemez. Onun için olsa olsa bir delil başlangıcıdır ve başka delillerle pekiştirilmesi gereklidir. Buna karşılık TTK.m.21 hükmü istisnaî olarak; sadece tacirler arasında geçerli olmak üzere faturaya aksi yazılı delille kanıtlanabilen kanunî bir karine tanımıştır. Bu karine, faturayı tacirler arasında ve yukarıda izah ettiğimiz şartların²⁹⁴ gerçekleşmesi halinde faturaya yazılı delil vasfı kanunen verilmiştir.

Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulunda da “**Faturayı alan kişinin tacir olmaması** halinde özellikle tüketiciyi koruma amacıyla ekonomik yönden daha kuvvetli olan tacir (satıcı vs) karşısında alıcının korunması gerektiği; faturaya konulan vade farkı kaydına alıcının sekiz gün içinde itiraz etmemesi durumunda faturayı düzenleyen tacirin TTK.nun 21, f.2 maddesindeki karine-den yararlanamayacağı, faturadaki vade farkı kaydına itiraz edil-memesinin sonuç doğurmayacağı” kabul edilmiştir²⁹⁵. Bu husus da-hi TTK.m.21 hükmünün sadece tarafları tacir ve ticari işletmeleri ile ilgili olan işlerde uygulanmasının hakkaniyet gereği olduğunu göstermektedir.

²⁹⁴ Bkz. §13/III (Faturaya İlişkin Karinenin Sıhhat Şartları).

²⁹⁵ Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.

IV. Karinenin Üçüncü Şahıslara Tesiri

TTK.m.21, f.2 hükmünün düzenlediği karine sadece fatura tanzim edenle faturayı alan tacir arasında söz konusudur. Karinenin üçüncü şahıslar bakımından hiçbir hükmü söz konusu değildir.

Ancak, faturanın taraflarına nazaran üçüncü şahıs durumunda olan kimseler, bir uyuşmazlıkta herhangi bir suretle delil olarak kendisinin taraf olmadığı bir faturaya dayanırsa bu iddiasını başka delillerle pekiştirmesi gereklidir²⁹⁶. Zira bu durumda fatura üçüncü şahıslar için ne kendilerinden sâdir olmuş ne de kendisi için tanzim edilmiş bir belgedir. Bu bakımdan faturanın üçüncü şahıslar bakımından delil niteliğinden bahsedilemez. Bu ihtimalde fatura üçüncü şahıslar için iddialarını ispatta, delil başlangıcı niteliğinde bir belge kabul edilebilir. Bu bakımdan iddialarının tanık ve sair delillerle pekiştirilmesi gereklidir. Üçüncü şahsın delil olarak dayandığı faturada ismi yazılı olan kişileri mahkeme kendiliğinden tanık olarak dinleyebilir²⁹⁷.

V. Karinenin Aksini İspat

Kanunun faturayla ilgili olarak düzenlediği karine, kesin bir karine olmayıp, aksi ispatlanabilen bir karinedir ve aksini iddia eden ispat etmek zorundadır (MK.m.6). Sekiz günlük itiraz süresi-

²⁹⁶ DOĞANAY (Ticari), s.47.

²⁹⁷ "... Davacının şahit listesinde adı geçen Dilek duruşma sırasında ifadesinde, dava konusu halıların davacıya ait olduğunu söylemiş ve bu halılardan iki tanesinin bir yıl önce (Ahmet ismindeki) halıcıdan satın aldığını açıklamıştır. Davacı vekili 18.8.1966 günlü oturumda, ibraz olunan faturaların ve dinlenen şahitlerin istihkak iddiasını doğruladığını ileri sürerek istek veçhile karar verilmesini bildirmiştir. Bu durum karşısında toplanan deliller mahkemece hükme yeterli görülmediği takdirde **MHUMK**.m.75 hükmü göz önünde tutularak faturayı veren Ahmet'in de şahit olarak dinlenmesi ve ancak bundan sonra, dosyadaki bütün delillerin ve karinelerin birlikte mütalâa edilerek bir sonuca varılması gerekmektedir. Yapılan soruşturma bu bakımdan eksiktir" [HGK. 9.7.1969. İlf. 404 / 664 (KURU, s.1391,1392)]; Ayrıca bkz. KURU, s.1774.

nin geçmesinden sonra karinenin aksinin ispat edilebileceği ve ispat yükünün faturayı alanda olduğu konusunda doktrinde görüş birliği vardır²⁹⁸.

Karinenin aksinin ispatı, temel borç ilişkisinin aksinin ispatında olduğu gibi, faturanın dayanağı olan anlaşmayı ispata elverişli her türlü delille ispat mümkün ve gereklidir. Faturanın dayanağı olan temel borç ilişkisi yazılı ise, yazılı olan bu sözleşme, faturanın aksini ispata yeterlidir. Buna karşılık anlaşma sözlü olarak yapılmışsa, sözlü akitlerin ispatında kullanılabilir, şahit, bilirkişi vs. delillerle ve hatta yeminle fatura içeriğinin aksi ispat edilebilir²⁹⁹.

Bir başka görüşe göre ise; faturayı alan ve itiraz etmeyen tarafın, faturaya dayanan kimseye karşı yemin teklifinden başka bir hukukî çaresi de kalmamış sayılır³⁰⁰.

Bize göre ise; faturaya tanınan karinenin aksinin ispatında, taraflar arasındaki akdi ilişkinin bulunup bulunmadığının ispatından³⁰¹ farklı olarak, akdin ifası ile ilgili faturada derç edilmiş bulunan hususların aksinin ispatı söz konusudur. Başka bir deyişle fatu-

²⁹⁸ KARAYALÇIN, s.224, dipnot 79;; DOMANIÇ, s.192-193; ARKAN, s.151; AKEV, Sahir Talat : Faturadan Doğan Sorumluluk, Eksik Teselsül, BATİDER, 1971, c.VI, sa.2, s.403; AYHAN, s.100

²⁹⁹ Domaniç'e göre, faturaya 8 gün içinde itiraz etmemenin tek yaptırımının ispat külfetinin yer değiştirmesi ve normal şartlar dâhilinde, fatura verende bulunan ispat külfetinin, itiraz süresinin geçmesinden sonra itiraz etmeyen tarafa geçmesinden ibaret olduğudur. Ayrıca faturaya kanunen tanınan karine, faturanın anlaşma şartlarına uygun olduğunun kabul edilmiş sayılmasıdır. Bu yüzden de bu karinenin aksinin, faturanın dayanağı olan anlaşmayı ispata elverişli her türlü delille ispat mümkün ve gereklidir. Eğer anlaşma yazılı ise, bu yazı faturanın aksini ispata yeterlidir. Anlaşma sözlü olarak yapılmışsa faturanın doğurduğu karineyi, sözlü akdin ispatında kullanılabilir, şahit, bilirkişi, emsal işlerde verilen bedel ve ücretler, teyit mektubu ve fatura gibi her türlü delille çürütmek mümkündür. Yemin her halde mümkündür (DOMANIÇ, s.194).; AYHAN, s.100.

³⁰⁰ ALVER, s.51.

³⁰¹ Bkz. §13/III/A/2 (Temel Borç İlişkisini İspat Yükü ve İspat Vasıtaları).

ra içeriği ile taraflar arasında mevcut bulunan akit arasında bir fark mevcut olup olmadığının, mevcut ise bu farkın daha sonra bir sözleşme tadili olup olmadığının ispatı, karinenin aksinin ispatını gösterir. Zira fatura bir akit olmayıp akdin ifası ile ilgili bir belgedir. Karinenin şartlarının gerçekleşmesi ile fatura artık kanunen yazılı bir delil haline gelmiştir. Artık sadece kendisinden sâdır olan fatura düzenleyeni değil, aynı zamanda kanunî süresi içinde faturaya itiraz etmeyen karşı tarafı da bağlayıcı bir nitelik kazanmıştır. Bu bakımdan, temel borç ilişkisi ister yazılı olsun isterse sözlü bir akde dayansın, yazılı bir delil olan fatura içeriğinin aksi artık sadece yazılı delillerle, ticarî defterlerle veya yeminle ispat edilebilir³⁰². Zira fatura itiraz edilmemekle TTK.m.21 hükmünün faturaya tanıdığı karine gereği artık yazılı bir delil halini almıştır. Yazılı delillerin aksinin de yazılı delillerle ispatı gerekir (HMK.m.200-203). Yargıtay da, kanunî karinenin şartlarının gerçekleşmesi halinde, faturanın yazılı delil halini aldığı, bunun aksinin ispatlanabileceği³⁰³ ve aksinin ta-

³⁰² Arkan'a göre; " itiraz edilmemek suretiyle alıcı aleyhine yazılı kanıt niteliği kazanan fatura içeriğinin aksi, ancak yazılı kanıt, ticarî defter veya yeminle ispat olunabilir" (ARKAN, s.152); İmregün de, "karinenin aksinin her türlü delille değil " aksinin başkaca yazılı kanıtlarla kanıtlanabileceği" kanaatinde dir (İMREGÜN, s.55).

³⁰³ Yargıtay ; faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasının sonucunu faturanın yollayan lehine yazılı kanıt oluşturduğu, karşı tarafın süre geçse dahi başkaca kanıtlarla faturanın aksini kanıtlayabileceğini kabul etmiştir [Yargıtay TD., 1968/3485 E., 1969/4769 K. (İMREGÜN, s.55 dipnot 16)].
 "... fatura düzenleyen tacirin anılan karineden yararlanabilmesi için fatura tanzim edenle, adına fatura tanzim edilen arasında akdi ilişki bulunması, faturanın akdin ifasıyla ilgili olarak düzenlenmesi gerekir. Fatura sözleşmenin kurulması safhasıyla ilgili olmayıp ifasına ilişkin olduğundan öncelikle temel bir borç ilişkisinin bulunması gerekir. TTK.nun 23. maddesinin 2 ve 3. fıkrasındaki karine **aksi ispat edilebilen, adi bir karinedir**. İkinci fıkra gereği sekiz gün içinde faturaya itiraz edilmesi durumunda fatura içeriğinin doğru olduğunu faturayı düzenleyen tacirin ispat etmesi gerekir. (Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.)

nıkla ispatı imkânının tanınmasının doğru olmayacağı görüşündedir³⁰⁴.

VI. Karinenin Hüküm ve Sonuçları

A. Kanunî Karine Faturaya Yazılı Delil Niteliği Tanımıştır

Karinenin başlıca hükmü, muteber bir akdi ilişkiye dayanan faturanın, tebliğ edilmesi ve itiraza uğramaması halinde muhtevasının, faturayı alan tacir tarafından kabul edilmiş sayılacağına kanunen hüküm altına alınmış olmasıdır. Böylece fatura, onu alan tacir aleyhine fatura içeriği bakımından kanunen yazılı delil halini almıştır³⁰⁵. Ancak bu delilin aksi yine yazılı delillerle ispat edilebilir³⁰⁶.

B. Karine Şartları Gerçekleşmekle İspat Külfeti Yer Değiştirir

TTK.m.21 hükmünün düzenlediği kanunî karinenin bir diğer hükmü ise ispat külfetinin yer değiştirmesidir. Karine faturayı alan ve itiraz etmeyen tacir için de yazılı bir delil halini aldığı için³⁰⁷, ar-

³⁰⁴ Yargıtay'a göre, "Mevcut kanunî karineye ve içeriğine 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması suretiyle yazılı delil niteliğini kazanmış bulunan faturaya rağmen, alıcıya ademi teslimin tanıkla ispatı imkânının tanınması doğru değildir [Yargıtay TD. 1966/3194 E., 1968/1982 K. (DOMANIÇ, s.196 dipnot 9)].

³⁰⁵ Bkz. §13/II (Faturaya İlişkin Karine). "... TTK.nun 23. maddesinin 2. fıkrası hükmü ile, faturanın özellikle tacirler arasında **ifaya yönelik bir ispat aracı olduğu**, süresinde itiraz edilmemekle içeriğinden sayılan hususlar yönünden düzenleyen lehine, adına fatura düzenlenenin aleyhine, bir karine getirilmiştir. Bu karine faturanın ispat gücüne yönelik bir düzenlemeyi ortaya koymaktadır." (Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.)

³⁰⁶ DOMANIÇ. s.192; Bkz. §13/V (Karinenin Aksini İspat).

³⁰⁷ Bkz. §13/III/D/3 (İtiraza Uğramamış Faturada Karinenin Muhtevası ve Niteliği).

"Fatura tanzimi bedelinin ödendiğini tek başına kanıtlayamayacağına göre, bedelin ödendiğine ispatla yükümlü davacıdan aradaki 5 milyon farkı ödendiğine dair kanıtları sorulup toplanmadan ve gerçek ödeme miktarı saptanma-

tık bunun aksini iddia eden tacirin de iddiasını muteber yazılı delillerle ispatı gereklidir³⁰⁸.

C. Salt Fatura Tebliği ve Faturaya İtiraz Edilmemesi Alacak Hakkı Doğurmaz

Hukuken hak ya bir akitten veya haksız fiilden doğar. Fatura bir akit olmayıp, muteber bir akdin ifası ile ilgili ticarî vesika olduğundan, bizzat fatura tebliği herhangi bir alacak hakkı doğurmaz³⁰⁹.

dan hükme varılması doğru olmamıştır.” (Yargıtay 15.HD. 1995/928 E., 1995/3073 K.)

Ancak burada bize göre dikkat edilmesi gereken husus, eğer fatura kapalı bir fatura ise bedelinde ödendiğini gösterdiği gibi, aksinin ödemeyi yapan taraftandır ispatı gerektirir.

³⁰⁸ “ Davacı tarafından alacağın dayanağı olarak gösterilen faturalara ilişkin teslim belgelerinde davalının çalışanlarının imzaları mevcut olup bu imzalara itirazda bulunulmadığı gibi bir kısmı da davalı tarafından ticari defterlere kayıt edilmiştir. Bu durumda fatura muhteviyatı malzemenin tesliminin kanıtlandığı ve bedelinin ödendiğinin davalı tarafından kanıtlanması gerekirken davacının ticari defterlerinin tasdikinin olmadığı gerekçesiyle yazılı şekilde hüküm kurulması doğru görülmemiştir.” (Yargıtay 19.HD. 2010/12064K. 2011/7142E. (Corpus CD-Medya)

“... Taraflar arasındaki 66.700.000 TL.’lik sunta sözleşmesine ilişkin satıcı davacı tarafından alıcı davalı adına düzenlenen 16.07.1996 tarihli fatura kapalı olarak düzenlenmiş olup, ödendiğine karine teşkil etmektedir. Bu durumda ispat külfeti davacıya düşmekte olup ödenmediğini davacı kanıtlamalıdır” (Yargıtay 11. HD. 1998/9943 E., 1999/2033 K.). Ayrıca bkz. Bkz. §13/V (Karinenin Aksini İspat).

³⁰⁹ “ Salt fatura düzenlenmesi davacıya alacak hakkı vermez. Davacının fatura konusu malları davalıya teslim ettiğini usulüne uygun deliller ile kanıtlaması gerekir. Faturaların davacı defterlerinde kaydının olması ve davacının tek taraflı düzenlediği kantar fişlerinin mal teslimini kanıtlamaya yetmediği gibi tanık beyanları ile de mal teslimi kanıtlanamaz. Bu yönler gözetilmeden yanılığılı değerlendirme ile yazılı şekilde hüküm kurulması doğru değildir. “ Yargıtay 19.HD. 2010/13884 E. 2011/8100 K. (Corpus CD-Medya)

".... TTK'nun 23. maddesi gereğince ticarî işletmesi icabı bir mal satmış, imal etmiş veyahut bir iş görmüş yahut bir menfaat temin etmiş olan tacirden, diğer tarafın kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmişse bunun da faturada gösterilmesini isteyebilecek olmasına ve bu suretle akdî ilişkisinin mevcudiyetinin şart bulunmasına ve olayda davacı satım akdine dayandığın-

D. Fatura Temel Borç İlişkisini Oluşturan Akdin Esaslı Şartlarını Değiştiremez

Fatura akdin inikadı ile ilgili bir vesika olmayıp, akdin ifası ile ilgili bir belge sayıldığından³¹⁰ kendisi bir akit olmayıp, dayanağı olan temel borç ilişkisini de değiştirici niteliğe sahip değildir³¹¹. Zaten kanunun faturaya tanıdığı karinenin hududu, fatura muhtevası ile kısıtlıdır ve fatura muhtevasında akdin esasına müteallik şartların yer alması da olağan değildir.

Buna karşılık bizim katılmadığımız bir görüşe göre taraflar arasında yazılı bir sözleşme yoksa ve alıcı faturaya sekiz gün içinde itiraz etmemişse, o zaman fatura içeriği ile kabili telif olan şartlar bakımından, sözleşme tadil edilmiş sayılır. Buna karşılık taraflar arasında bir yazılı mukavele mevcut ise, satıcı veya imalci yahut iş gören kimse kendiliğinden ve tek taraflı olarak mukavele şartlarını tadile kalkışamaz³¹². Doktrindeki bu görüş, itiraza uğramamış faturanın dayandığı sözleşmenin yazılı olup olmamasına dayandırılmış ve buna göre de sözlü akitlerde faturanın, temel borç ilişkisini tadil ettiği savunulmuştur. Bize göre ise, faturanın dayandırıldığı akdin

dan bu ilişkinin ve bedeli isteyebilmesinin karşılığı olan teslimin vuku bulunduğunu onun ispat etmesi gerekmesine ve salt fatura tebliğinin bir alacak hakkı doğurmayacağına göre .." [Yargıtay 11.HD. 1.978/1788 E, 1978/1687 K. (Uçar,s.48)].

"... Davalı taraf sözleşmedeki imzayı inkar etmiş olup, malı da teslim almadığını bildirmiştir. Tek başına fatura alacağın varlığını göstermez...." Yargıtay 19.HD. 2011/7892 E, 2011/8211 K (Corpus CD-Medya)

³¹⁰ Bkz. §8 (Faturanın Hukukî Mahiyeti).

³¹¹ Cari hesap anlaşmalarında, bu anlaşmadaki şartları ve muhteviyatı içermeyen faturalar da, 8 gün içerisinde itiraz edilmezse dahi, anlaşma şartlarına uygun bulunmayan faturalar ispat vesikası olarak kullanılamaz. Ancak cari hesap anlaşmaların şartları dışında bir satışın sözlü veya yazılı olarak yapıldığının satıcı tarafından ispatlanması halinde, fatura içeriği geçerliliğini korur (ALVER, s. 51).

³¹² DOĞANAY,s.47.

yazılı veya sözlü olması faturanın niteliğini değiştirmez. Muhtevası bakımından yazılı bir delil haline gelmiş fatura sözlü bir akde dayanıyorsa, bu akde de karine teşkil edeceğinden, sadece akdin şartlarının ispatı konusunda güçlükler yaratır³¹³. Zira karinenin aksinin artık sadece yazılı deliller ve yemin suretiyle ispatı mümkündür. Yargıtay'a göre, "Fatura sözleşmeye aykırı düzenlenmiş ise, faturanın dayanağı olmayacağından, davalının faturaya itiraz etmemiş olması aleyhine sonuç doğurmaz. Ne var ki, davalı, kendisine tebliğ edilen bu faturayı ticari defterine kaydetmişse, ticari defterlerin içeriği aleyhine delil sayılacağından (HMK.m.222), fatura tutarının onun tarafından ödenmesi gerekir³¹⁴.

³¹³ Bkz. ř13/III/A/2/a/aa (Temel borç ilişkisinin yazılı bir akde dayanması halinde ispat yükü), Bkz. ř13/III/A/2/a/ bb (Temel borç ilişkisinin sözlü bir akde dayanması halinde ispat yükü), Bkz. ř13/V (Karinenin Aksini İspat).

³¹⁴ "... Gerçekten,10.11.1997 günlü fatura sözleşmeye aykırı düzenlenmiş ise, faturanın dayanağı olmayacağından,davalının faturaya itiraz etmemiş olması aleyhine sonuç doğurmaz. Ne var ki,davalı,kendisine tebliğ edilen bu faturayı ticari defterine kaydetmişse ticari defterlerin içeriği aleyhine delil sayılacağından fatura tutarının onun tarafından ödenmesi gerekir. (TTK.84.mad.) Mahkemece bu husus üzerinde durulmamıştır. O halde öncelikle davalıya ticari defterlerinin ibrazı emrolunarak bunlar üzerinde, bilirkişi incelemesi yaptırılmalı, fatura davalı tarafından ticari defterlerine kaydolunmuşsa,sahibi aleyhine delil sayılacağından fatura tutarı kadar davacı alacağı hüküm altına alınmalıdır. Faturanın davalının ticari defterlerine kaydedilmediğinin saptanması halinde ise, az yukarıda değinildiği üzere sözleşmeye aykırı tanzimi halinde, itiraz edilmemesi onu kesinleştirmeyeceğinden davalının diğer savunmaları üzerinde durularak konusunda uzman kişiler ilanın amaca uygun çıkartılıp çıkartılmadığı sözleşmede kararlaştırılanın aksine ilan daha az ilan yayınlanmış ise davacının alacağı bedelin ne olacağı incelettirilmeli (BK.m.360) böylece sonuca uygun bir hükme varılmalıdır. Bütün bu yönler üzerinde durulmadan; eksik araştırma ve inceleme ile davanın yazılı şekilde kabulü doğru olmadığı gibi, sadece fatura tebliği davalıyı direngen duruma düşürmeyeceğinden işlemiş faiz alacağının da hüküm altına alınmış olması; kabul şekline göre bozmayı gerektirir" (Yargıtay 15.HD. 1999 / 3366 E., 1999 / 3501 K.)

E. Fatura Akdin İfa Edildiğinin de Karinesi Olabilir

Fatura tacirin ticarî defterlerine geçireceği kayıtlarını tevsik edecek vesikalardan birisidir. Bunun anlamı bir taraftan faturanın mesnedi olan akdin icra edildiğini (malın satıldığını, imal edildiğini, işin yapıldığını veya menfaatin sağlandığını ve bedelin ödenip ödenmediğini) diğer taraftan akdin ne zaman yapıldığını da göstermesi demektir. Çünkü fatura akdin ifası ile ilgili bir belgedir³¹⁵ ve istisnâ haller dışında akdin ifa edildiğini de gösterir³¹⁶.

Yargıtay'a göre "Eser sözleşmesinde iş bedeli karşılığı düzenlenen faturaya itiraz edilmemiş olması "işin yapılması" yönünden kesin karine değildir."³¹⁷ Zaten bizim kanaatimize göre de TTK.m.21 hükmünün düzenlediği karine de aksi ispat edilebilen bir karine olup, bu durumda ispat yükü işin yapılmadığını iddia eden tarafa düşer³¹⁸.

³¹⁵ Bkz. §8 (Faturanın Hukukî Mahiyeti).

³¹⁶ T.T.K.23.madde hükmü gereğince, gönderilen faturanın, tebliğinden itibaren 8 gün içerisinde hiçbir itiraza uğramaması halinde; o faturanın kapsamının karşı tarafça kabulü anlamını taşır. Ancak faturaya itiraz edilmese bile, yapılan dava konusu bu işte, eksik ve kusurlu bir husus olduğu ileri sürüldüğü takdirde, mahkemece, keşfe gidilerek, uzman bilirkişi aracılığı ile bu iddianın araştırılması ve sonucuna göre hüküm kurulması gerekir. Bu husus gözden uzak tutularak fatura kapsamının kesinleşmiş olduğu noktasından hareketle davanın kısmen kabulü yerinde olmayıp bozmayı gerektirmiştir. (Yargıtay 15.HD. 1995/626 E., 1995/ 1787 K.)

"... Dosya içerisinde bulunan 01.09.2005,08.09.2005 ve 29.06.2004 tarihli faturalarda teslim alan kısmında imza olmadığı görülmektedir. Bu durumda mahkemece, davacının belirtilen irsaliyeli faturalarda miktar ve nitelikleri yazılı malları davalı murisine teslim ettiğini HUMK'un 288. ve devamı maddeleri uyarınca yazılı delillerle kanıtlaması gerektiği gözetilerek araştırma ve inceleme yapıp sonucuna göre karar verilmesi gerekirken yazılı şekilde hüküm kurulması doğru görülmemiştir." Yargıtay 19.HD. 2010/13743E. 2011/7032 K. (Corpus CD-Medya)

³¹⁷ Yargıtay 15.HD., 2000/129 E, 2000/718 K.

³¹⁸ Bkz. §13/V (Karinenin Aksini İspat); Bkz. §13/VI/B (Karine Şartları Gerçeklemlenerek İspat Külfeti Yer Değiştirir).

Özellikle kapalı³¹⁹ veya bedelin ödendiğine ilişkin kayıt bulunan itiraza uğramamış fatura, akdin icra edildiğinin de karinesidir. Faturada bulunması olağan kayıtlar; satılan veya imal edilen malın cinsi, miktarı ve bedeli ile sair kayıtlar olduğuna göre bu hususlar, bir taraftan akdin kurulmuş olduğuna karine olduğu gibi, diğer taraftan fatura akdin ifasıyla ilgili bir belge olduğundan, aksine âdet veya mukavele olmadığı sürece akdin icra edildiğine de karinedir. Zira bedelin ödenmiş olması, sözleşme ile aksi kararlaştırılmadıkça veya aksine bir adet bulunmadıkça, satıcı ve alıcı borçlarını aynı anda ifa etmekle yükümlü (TBK.m.207, f.2) olduklarından, söz konusu fatura malın teslim edildiğini de gösterir kanaatindeyiz³²⁰.

13.HD. ise fatura itiraza uğramasa bile malın tesliminin ayrıca ispat edilmesi gerektiği kanaatindeyiz³²¹. Faturayı alan tacirin

³¹⁹ “Kapalı fatura, bedelin ödendiğine karinedir”. (Yargıtay 15.HD., 1998/3959 E., 1998/3979 K.). Ayrıca bkz. §5/VII (Kapalı Fatura – Açık Fatura).

³²⁰ Benzer görüş için bkz. ARKAN, s.151; Sengir ve Taray'a göre de "Faturanın istenebilmesinde ve alınmasında hareket noktası malın satılması, imal edilmesi, işin görülmesi ve nihayet menfaat temin edilmesidir. Diğer bir ifade ile iş görülmeden, mal satılıp teslim edilmeden ve menfaat temin edilmeden fatura istenmesi veya verilmesi bahse konu olamaz. Esasen faturayı alan kimse 8 günlük müddet içinde içeriğine itiraz edebilmesi hakkı faturada belirtilen ivazın yerine getirilmemiş olması halinde bir teminat olabilir. Bu müddet sükut içinde geçiren fatura lehtarının hiçbir şekilde malın alınmadığı veya imal ve teslim edilmediği, işin görülmediği ve nihayet menfaatin sağlanmadığı iddiasında bulunması beklenemez. Müddetinde itiraza uğramayan veya sarîh olarak kabul edilen faturalar içeriği malın teslim edilmiş olduğunun ayrıca ispatına lüzum yoktur. Fatura, kanunlarında katî delil sayılmadığı Fransa'da dahi ilmî ve kazaî içtihatlar yönünden teslim için katî bir karine teşkil etmeye başlamıştır. (SENGİR / TARAY , 9,10, dipnot 13).

³²¹ "... TTK.'nın 23. maddesi hükmüne göre faturanın bir alacağın mevcudiyetine delil teşkil etmesine karşı tarafça tebliğinden itibaren 8 gün içinde hiçbir itiraza uğramamış olmasına bağlıdır. Bunun içinde öncelikle taraflar arasında bir sözleşmesel ilişkinin varlığının kanıtlanmış olması gerekir. Zira davalının sözleşmesel ilişkiyi inkar etmiş olması halinde öncelikle davacıya davalı ile aralarında (alım-satım) ilişkisi olduğunu kanıtlaması için uygun bir mehil verilmesi gerekir. Çünkü **tebliğ edilen faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması hali faturada yazılı malın davalı alıcıya teslim edildiğini göstermez**; bu sadece malın fiyat ve adedi yönünden içeriğini kabul an-

defter kayıtlarında bu faturanın bulunması hali ise malın teslim edildiğine karine teşkil eder³²².

Bütün bunlara rağmen VUK'nun irsaliye ilişkin düzenlemeleri burada boşluk doldurucu nitelikte kabul edilebilir. Bundan böyle malın teslim keyfiyeti ya alıcıya ya da onu temsile yetkili adamına irsaliye karşılığı verileceğinden ve irsaliyeye malı teslim alanın imzasının alınması mümkün olduğundan, irsaliye faturanın yanında teslim konusunu tevsike yarayan bir delil olarak kabul edilebilir. Teslim konusundaki uyuşmazlık halinde irsaliyede imzası olanlar ve gösterilen tanıklar teslimle sınırlı olmak üzere dinlenebilir” şeklindeki Yargıtay kararına aynı gerekçe ile katılıyoruz³²³.

lamına gelir. Davacı satıcının fatura yazılı malı alıcıya (davalıya) teslim ettiğini bu tesliminde borç doğurucu bir hukuksal ilişki sonucu olduğunu ayrıca ispat etmesi gerekir.” [Yargıtay 3.HD. 2000/4885 E., 2000/5011K. (Yargıtay Kararları Dergisi, c.26, sa.12, Aralık 2000, s. 1821, 1822)].

Ayrıca bkz. Yargıtay 11.HD. 1977/5304 E., 1977/5594 K. (TEKİL,s.84); Yargıtay HGK, 1978 /11-1147 E., 1980 /1418 K. (TEKİL, s.128-129 dipnot 10); Yargıtay 11.HD. 1977 / 1857 E., 1977/2032 K.; Yargıtay HGK. 1979/11-1317 E., 1979/285 K. (DOĞANAY, Şerh ,s.149); Yargıtay 11.HD. 1990/ 6490 E., 1990/7054 K.; Yargıtay 11.HD. 1991/4906 E., 1991/2054 K. (DOĞANAY (Ticari), s.44 dipnot 90; Yargıtay 11.HD. 1978/1788 E., 1978/1687 K. (UÇAR,s.49); Yargıtay 11.HD. 1977/1857 E., 1977/2032 K. (DOĞANAY, şerh, s.165 dipnot119); Yargıtay 11.HD. 27.5.1986/ 2450 E., 1986/ 3233 K. (ERİŞ, s.236).

³²² “ ... Mahkemenin faturanın davalı defter kayıtlarında olmasının malın teslimine karine teşkil edeceğine yönelik kabulünde bir isabetsizlik bulunmaktaki ise de, davacı vekilinin yukarıda anılan dilekçesindeki beyanın karar yerinde incelenerek varılacak uygun sonuç çerçevesinde bir karar verilmesi gerekirken eksik inceleme ve araştırma ile yazılı şekilde hüküm kurulması doğru görülmemiştir. Yargıtay 19.HD. 2010/3872E. 2011/2917 K. (Corpus CD-Medya)

³²³ UÇAR, s.47. Yargıtay da aynı yönde karar vermiştir; "Taraflar arasında alım satım sözleşmesinin kurulduğunun kabulü ve satılan malın teslim edildiğinin kanıtlanmasının davacıya yükletilmesi doğrudur. Ancak sözleşmenin varlığı kabul edildikten sonra, teslim keyfiyeti her türlü delille ispat edilebilir [Yargıtay 11.HD. 1991/3824 E., 1991/3820 K. (UÇAR,s.53)].

F. Faturanın Mülkiyete Delil Teşkil Edip Etmeyeceği

Taşınır mülkiyetinin kazanılması ya aslen ya da devren olabilir. Aslen iktisapta, hak sahibinin iradesinden bağımsız olarak mülkiyet kazanılmaktadır. Sahiplenme (MK.m.767-768); bulunmuş eşya (MK.m.769-771), define (MK.m.772), bilimsel değeri olan şeyler (MK.m.773), düşen veya sürüklenen şeyler (MK.m.774), işleme, (MK.m.775), karışma ve birleşme(MK.m.776) ve kazandırıcı zaman aşımı(MK.m.777) hallerinde mülkiyetin iktisabı aslendir.

Buna karşılık devren kazanma ise ya miras yoluyla tarafların iradesi dışında kendiliğinden olur, ya da taraflar arasında yapılan bir hukukî muamele ile olur³²⁴.

Aslen kazanma esas itibarıyla konumuz dışındadır. Taşınır mülkiyetinin nakli için zilyetliğin devri gerekir. Bir taşınırın zilyetliğini iyi niyetle ve malik olmak üzere devralan kimse, devreden mülkiyeti devir yetkisi olmasa bile, zilyetlik hükümlerine göre kazanmanın korunduğu hallerde o şeyin maliki olur. (MK.m.763).

Devren kazanmada, mülkiyetin devri için zilyetliğin devri lâzımdır Burada ifade edilen husus zilyetliğin teslimi değil, devridir. Zira teslim zilyetliğin devri yollarından yalnız birisi olup, mülkiyetin nakli, teslim tabi tutulduğu takdirde, uygulama alanı son derece sınırlandırılmış olacaktır³²⁵. Zilyetliğin devri, mülkiyeti geçirme amacıyla olmalıdır ve bu çeşitli şekillerde; fiilen teslim, kısa elden teslim, havale veya hükmen teslimle mümkündür³²⁶. Fiili teslimde, eşya maddî olarak müktesibe teslim edilir. Kısa elden teslimde eşya esasen iktisap eden şahısta, kira, rehin, ariyet, intifa hakkı vs. ile

³²⁴ GÜRSOY, Kemal T. / EREN, Fikret / CANSEL, Erol: Türk Eşya Hukuku, Zilyetlik, Tapu Sicili, Mülkiyet, Sınırlı Aynî Haklar, Ankara 1978, s.713 ; OGUZMAN, M. Kemal / SELİÇİ, Özer : Eşya Hukuku, 5. Bası İstanbul 1988,s.69.

³²⁵ GÜRSOY / EREN / CANSEL , s.713.

³²⁶ GÜRSOY / EREN / CANSEL , s.715.

bulunabilir. Hükmen teslimde ise eşya, özel bir sebeple devreden şahısta kalır.

Taşınır mülkiyetinin bir hukukî muamele ile devren kazanılması için, şu şartların birlikte gerçekleşmesi gerekir³²⁷:

1. Bir borçlandırıcı muamelenin bulunması (hukukî sebep),
2. Zilyetliğin devri (tasarruf muamelesi- mülkiyetin devri anlaşması).

Fatura da geçerli bir borçlandırıcı muameleyi (temel borç ilişkisini) gösteren bir akde dayanmaktadır. Muteber bir borçlandırıcı muamele sonucu düzenlenen faturada satıldığı belirtilen malın zilyetliği de karşı tarafa devredilmişse artık bu yazılı belge de, temel borç ilişkisine ve zilyetliğin devredildiğine karine teşkil edecektir. Ancak fatura tek başına malın teslim edildiğine delil teşkil etmez³²⁸. Bu bakımdan teslimin de ihtilâfsız olması veya ispatı şartıyla faturanın en azından tarafları arasındaki mülkiyete ilişkin ihtilaflarda delil teşkil edeceği kanaatindeyiz.

Yargıtay'a göre fatura kesin olarak mülkiyet delili olmaz³²⁹. Bu görüşe her şart altında katılmak bize göre isabetli değildir. Fatura eğer bir mal satımı ile ilgili olarak düzenlenmişse, ister tacirler arasında söz konusu olsun isterse tacirle, tacir olmayanlar arasında olsun, taraflar arasında bir ihtilaf olmadığı sürece malın faturayı tanzim eden tarafından satıldığına, karşı tarafın da satın aldığına,

³²⁷ GÜRİSOY / EREN / CANSEL , s.713-716.

³²⁸ "... Fatura tek başına malın davalıya satıldığına ve teslim edildiğine delil teşkil etmez. Davacının delil olarak dayandığı borsa sicil beyannamesinde de, malı teslim alanın imzası bulunmadığından, bu belge malın davalıya teslim edildiğini kanıtlamaya yeterli değildir. Davacının öncelikle dava konusu etleri davalıya veya davalının adamına satıp teslim ettiğini kanıtlaması gerekir..." [Yargıtay 11.HD. 1991/897 E., 1991/5571 K. (ERİŞ, s.254)].

³²⁹ Yargıtay HGK. 1.967 / İİF.67 E., 1967/816 K. (ALVER, s.51,dipnot 43).

(başka bir deyişle temel borç ilişkisine) karine olan yazılı bir belgedir. Bu belgede satıma söz konusu malın müşahhas olarak vasıfları ve benzerlerinden ayırt edilebilecek özellikleri belirtilmiş ise mülkiyete de delil teşkil etmesine mâni olmaz kanaatindeyiz. Mese-lâ, satılan malın (televizyon, çeşitli elektronik eşyalar, av tüfekleri veya seri numaraları mal üzerinde de yazılı olabilen diğer mallarda) seri numaraları onu diğer benzerlerinden açık olarak ayırabilirse buna ilişkin ihtilaf konusu olmayan bir fatura alıcının mülkiyet hakkına da delil teşkil edecektir. Ancak faturanın emtia senetleri gibi emtiayı temsil eden kıymetli evrak vasfına haiz bir senet gibi de mütalâa edilemez.

Temel borç ilişkisi konusunda ihtilaf olmadığı sürece faturada malın bedelinin ödendiği belirtilmişse veya kapalı fatura söz konusu ise bu aynı zamanda malın teslimine de karine olabilecektir. Zira, sözleşme ile aksi kararlaştırılmadıkça veya aksine bir adet bulunmadıkça, satıcı ve alıcı borçlarını aynı anda ifa etmekle yükümlü (TBK.m.207, f.2) olduklarından, söz konusu fatura malın teslim edildiğini de gösterir kanaatindeyiz Böylece fatura hem borçlandırıcı muameleye hem de zilyetliğin devredildiğine karine teşkil edebileceğinden, fatura mülkiyetin de kazanıldığına karine teşkil eder. Faturadan doğan karinede olduğu gibi bu fiili karinenin de aksinin ispatı mümkün olacaktır. Faturanın mülkiyete karine teşkil etmesi kanaatimizce hem taraflar arasında hem de üçüncü şahıslar bakımından söz konusu olabilecektir. Bu görüşümüz faturanın mutlak doğru tanzim edildiğine dayanmaktadır. Buna karşılık muteber bir borçlandırıcı muamele yoksa veya uygulamada sık görüldüğü gibi faturada belirtilen mallar yerine başka mal teslim edildiği söz konusu olursa, bu hallerde faturanın mülkiyete delil teşkil etmesinden de bahsedilemeyecektir. Bu bakımdan faturanın mülkiyete delil teşkil etmesine ilişkin kabul edilebilecek karine, faturaya ilişkin diğer karinelerde olduğu gibi aksi ispatlanabilir bir karinedir.

G. Fatura Tebliği Borçluyu Temerrüde Düşürecek İhtar Mahiyetindedir

Borçlu, edayı yerine getirmek mükellefiyetini zamanında ifa etmediği takdirde, temerrüt haline düşer. Borçlunun temerrüt hali akdin ihlaline tazammum eder. Temerrüdün ilk şartı alacağın muaccel olmasıdır. İkinci olarak da temerrüt ve bunun borçlu için zararlı neticeleri alacağın muacceliyetinden itibaren değil, prensip itibariyle ancak alacaklının ihtarda bulunmak suretiyle edayı kabule hazır olduğunu borçluya bildirmesinden itibaren meydana gelir³³⁰. Başka bir deyişle ihtar aynı zamanda alacaklının ifayı kabule hazır olduğunu da borçluya bildirmesi anlamını taşır³³¹.

TBK.m.117 hükmüne göre “Muaccel bir borcun borçlusu, alacaklının ihtarıyla temerrüde düşer.

İhtar teknik anlamda niteliği hukuki işlem benzeri bir irade açıklamasıdır³³². Dolayısıyla bir hukuki işlem olarak nitelendirilmemelidir. İhtar alacaklı veya yetkili mümessili tarafından yapılır. İhtarın hukuki sonuçlar doğurabilmesi için, bunun borçlu veya yetkili temsilcisinin hukuk alanına ulaşması gerekir³³³.

Borcun ifa edileceği gün, birlikte belirlenmiş veya sözleşmede saklı tutulan bir hakka dayanarak taraflardan biri usulüne uygun bir bildirimde bulunmak suretiyle belirlemişse, bu günün geçmesiyle; haksız fiilde fiilin işlendiği, sebepsiz zenginleşmede ise zenginleşmenin gerçekleştiği tarihte borçlu temerrüde düşmüş olur. Ancak

³³⁰ Geniş bilgi için bkz. **Von TUHR**, Andreas, Borçlar Hukukunun Umumi Kısım, c. 1,2, s.605 vd., Ankara 1983 (Çeviren, Cevat **EDEGE**)

³³¹ **FEYZİOĞLU**, Feyzi Necmettin, Borçlar Hukuku genel hükümler, c.II, İstanbul 1977, s.232

³³² Von TUHR,,606.

³³³ EREN, s.1082

sebepsiz zenginleşenin iyi niyetli olduğu hallerde temerrüt için bildirim şarttır.”

Borçlunun borçlanılan edimi borca aykırı olarak geç ifa etmesine veya zamanında ifa etmemesine, geciktirmesine borçlunun temerrüdü denir³³⁴. Temerrüt, ifası mümkün olan bir asli ve / veya yan edimlerin sadece zamanında yerine getirilmediğini ifade eder. TBK.m.117, f.1 hükmüne göre temerrütten bahsedebilmek için öncelikle borç muaccel olmalıdır ve borçluya ihtar yapılmış olmalıdır.

Doktrinde borçlunun temerrüdünün unsurları olarak muacceliyet ve iptardan başka, edimin ifasının mümkün olması, borçlunun edimi ifadan kaçınma hakkının bulunmaması, alacaklının edimi kabule hazır olması, ifa etmemenin borca aykırı bir davranış olmasının kanundan anlaşılması da ifade edilmektedir³³⁵. Diğer taraftan temerrüdün oluşması için borçlunun kusuru da aranmamaktadır. Ancak TBK. temerrüdün bazı sonuçları yönünden borçlunun kusurunu aramakta ve özellikle gecikme tazminatıyla umulmayan halden (kazadan) sorumlulukta, borçlunun kendi kusuruyla temerrüde düşmüş olma şartını öngörmektedir³³⁶.

TBK.m.117, f.2 ise borçlunun temerrüdü için ihtarla gerekli olmayan halleri hükme bağlamıştır. Buna göre, borcun ifa edileceği gün, birlikte belirlenmiş veya sözleşmede saklı tutulan bir hakka dayanarak taraflardan biri usulüne uygun bir bildirimde bulunmak suretiyle belirlemişse, bu günün geçmesiyle; haksız fiilde fiilin işlendiği, sebepsiz zenginleşmede ise zenginleşmenin gerçekleştiği

³³⁴ Bkz. Eren, **FİKRET** : Borçlar Hukuku Genel Hükümler, c. 2, 5. bası, İstanbul 1999, s. 1078 ve ilgili dip notlar; Kılıçoğluna göre ; temerrütte borçlunun kusuru gerekmemekte, ancak kusur, temerrüdün zararın tazminine ilişkin sonuçları bakımından önem taşımaktadır. Buna karşılık, temerrüdün diğer sonuçlarında borçlunun kusuru önem taşımaz. (KILIÇOĞLU,671,672)

³³⁵ EREN, s.1081-1087

³³⁶ EREN, s.1087

tarihte borçlu temerrüde düşmüş olur. Ancak sebepsiz zenginleşenin iyi niyetli olduğu hallerde temerrüt için bildirim şarttır.

Doktrinde acquittee edilmiş bir faturanın ibrazının ihtar teşkil edeceği, eğer fatura alacaklının geçmiş gün faizi (temerrüt faizi) yürüteceğini veya icra takibine tevessül edeceği hususlarını ihtiva ediyorsa yine ihtar teşkil edeceği³³⁷, ifade edilmektedir. Buna karşılık Yargıtay'ın muhtelif dairelerinin yerleşik kararları aksi görüştedir. Ancak yeni Ticaret Kanunu sisteminde bu kararların mesnedi kalmamıştır.

Yeni ticaret kanunu sistemi ise faturanın belirli şartlarda borçlunun temerrüdündeki rolünü düzenlemektedir. TTK.m.1530 hükmüne göre fatura artık, bir taraftan ödeme talebini (ihtarını) ifade eden bir belge olarak kabul edilmekte, diğer taraftan da Fatura gönderilmesi, sözleşmede bir tarih öngörülmemiş ve belirtilen bir ödeme süresi bulunması hallerinde, borçlunun temerrüdünde kanun hükmünün öngördüğü sürelerin başlangıcı olarak kabul edilmektedir (TTK.m.1530). Böylece fatura düzenleyen alacaklı tacire; ihtar çekmeksizin, bedel ödeme borçlusu fatura alan taciri, temerrüde düşürme ve diğer kanunların öngördüğü faizden daha yüksek bir temerrüt faizi talep edebilme yolu açılmıştır.

Doktrinde, borçlunun temerrüdüne ilişkin olarak genel kuralarla bir çatışma ve çelişki yaratıldığı belirtilmektedir³³⁸. Kanaatimizce TTK.m.1530 hükmü tacirler arasında uygulama alanı olan ve Borçlar kanunun temerrüde ilişkin genel hükümlerine nazaran, özel hüküm olarak değerlendirilmesi ve dolayısıyla bir çatışmadan bahsedilemeyeceği kanaatindeyiz. Zira VUK. ile TTK. ilişkisinde açıkladığımız üzere; her hukuk dalı amacına uygun kuralları koyar. Amaca bağlı kural koyma yetkisi mutlaklıdır. İki veya daha fazla hu-

³³⁷ von TUHR, s.606.

³³⁸ ÇAĞLAYAN, S.221.

kuk dalının, aynı konu için, kendi amaçları yönünde kural öngördükleri durumlarda çelişki yoktur. Hatta inceleme derinlemesine yapılacak olursa çelişki bir yana değişik kuralın bulunduğu bile ileri sürülemez. Sadece bir hukukun diğerinin konusuna ve yetkisine müdahale etmemek için açık bıraktığı noktada kendisine özgü ve amacını elde etmeğe yarayan bir kural getirdiği görülür.³³⁹

TTK.m.1530 hükmü esas itibariyle, ticari işletmeler arasındaki özellikle mal ve hizmet tedariki ile ilgili işlemlerde; borcun zamanında yerine getirilmemesinden doğan, alacaklının ve işletmesini güç duruma düşmemesi ve bunun sonucu olarak da ticari işlemlerin kolaylaştırılarak ekonomiye olumsuz yansımalarının azaltılması maksadıyla düzenlenmiştir. Başka bir deyişle madde hükmünün uygulanacağı kişiler tacir, uygulanacağı konu ise mal ve hizmet tedariki amacıyla yapılan işlemlerdir. Buna karşılık söz konusu kanun hükmünün, mal ve hizmet tedariki amacıyla yapılan işlemler dışında kalan; haksız fiilden doğan tazminat talepleri (TBK.m.49 vd), borcun ifa edilmemesinden doğan tazminat talepleri (TBK.m.112), sebepsiz zenginleşme (TBK.m.77 vd), vekaletsiz işgörme (TBK.m.526 vd), ceza koşulu (TBK.m.179 vd), geri verme (TBK.m.79) gibi talepler söz konusu olduğunda uygulama alanı bulamayacaktır³⁴⁰.

³³⁹ Bkz. §4.(Ticaret Hukuku ve Vergi Hukuku İlişkisi)

³⁴⁰ Avrupa Birliği yönergeleri ve Alman Hukukundaki benzer düzenleme için bkz. Çağlayan s.180 vd, 193 vd.

“... Mahkemece davalının yasal süresinde itiraz etmemesi nedeniyle içeriğinden sorumlu olduğu gerekçesiyle itibar ettiği 1.7.1994 tarihli ve (501.653.152)lira tutarındaki fatura TTK. nun 23/1 maddesi anlamında yapılan bir iş, verilen bir hizmet veya teslim edilen mala ilişkin olmayıp, davalının sattığı ayıplı malzemenin kullanıldığı, parke imalatının kusurlu olması ve yenilenmesinden **dolayı uğranılan zararın tazminine ilişkin olduğuna** göre, borçlar kanununun 42 ve 43. Maddelerindeki ilkeler uyarınca gerçek zarara yansıtılması halinde geçerlilik taşır.” [Yargıtay 11.HD. 1998/7898 E., 1999/2516 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

Kanunkoyucu Avrupa Birliğinin, üye devletlerin sözleşme hukuku prensiplerini uyumlu hale getirmek için yaptığı düzenlemelerden; “geç ödemelerle mücadeleye ilişkin” yönergelerini dikkate alarak TTK.m.1530 hükmünü düzenlemiştir³⁴¹. Böylece belirsiz ve makul olmayacak derecede uzun ödeme sürelerinin önüne geçilmeye, alacaklılar, özellikle küçük ve orta ölçekli ticari işletmeler korunmaya ve dolayısıyla ticari hayatın daha istikrarlı işlemesi amaçlanmıştır.

İşletmelerin geç ödemeyi bir finansman aracı olarak kullanması ve alacaklıların da rekabet gücünün azalmasının önüne geçilmeye çalışılmaktadır. Kanun hükmü bunu bir taraftan temerrüt için ihtar şartını kaldırarak, fatura tebliğini de ihtar mahiyetine getirerek temerrüt için kanunun öngördüğü sürelerin başlangıcı kabul ederek önlerken, diğer taraftan faize ilişkin özel düzenlemeyle de geç ödemede caydırıcı bir unsur olarak öngörmektedir.

Özel hukuka yapılan bu müdahalenin kamu hukukunda da paralel düzenlemelerinin yapılmasıyla amaca ulaşılabileceği açıktır. Özellikle idarenin geç ödemeleriyle mücadelenin de yasal düzenlemeye ihtiyaç olduğu aşıkardır. Zira ülkemizde de halen en büyük işveren kamu kurumlarıyla iş yapan gerçek ve tüzel kişi tacirler, sırf kamudan alacaklarını zamanında alamamaları nedeniyle ekonomik sıkıntıya düşmektedirler.

Kanun koyucu tarafından örnek alınan yönerge de de özellikle kamu kuruluşlarıyla tacir arasındaki ticari işlemlere vurgu yapılmaktadır (2000/35 sayılı yönerge m.1). Oysa TTK.m.1530 sadece ticari işletmeler arasındaki mal ve hizmet tedariki amacıyla yapılan ticari işlemlere uygulanacak bir hükümdür. Tacir ve ticari işletmeleri nin bu açıdan kamuya karşı korurmasının göz ardı edilmesi büyük bir eksiklikler. Düşünülen amaca ulaşılabilmesi için,

³⁴¹ Bkz. Gerekçe m.1530 ; Geniş bilgi için bkz. ÇAĞLAYAN, s.173 vd.

kamu tarafının da tamamlanması gerektiği kanaatindeyiz. Ancak tacir olmayanların bu uygulama kapsamı dışında bırakılması da, özellikle tüketicilerin korunması bakımından isabetli olmuştur.

. Temerrüt faizi ve temerrüt tarihi konusunda faturalarla ilgili bu özel düzenlemeye göre (TTK.m.1530);

“(1) Aksine bir hüküm bulunmadığı takdirde, ticari hükümlerle yasaklanmış işlemler ve şartlar batıldır. Ancak, sözleşme uyarınca yerine getirilmesi gereken edimler için kanunun veya yetkili makamların koymuş olduğu en yüksek sınırı aşan sözleşmeler en yüksek sınır üzerinden yapılmış sayılır; sınırı aşan edimler hata ile yerine getirilmiş olmasa bile, geri alınır. Bu sınırlarda, Türk Borçlar Kanununun 27 nci maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesi uygulanmaz.

(2) Ticari işletmeler arasında mal ve hizmet tedariki amacıyla yapılan işlemlerde, alacaklı, kanundan veya sözleşmeden doğan tedarik borcunu yerine getirmiş olmasına rağmen, borçlu, gecikmeden sorumlu tutulamayacağı haller hariç, sözleşmede öngörülmüş bulunan tarihte veya belirtilen ödeme süresinde borcunu ödemezse, ihtara gerek olmaksızın TEMERRÜDE düşer.

(3) Mütemerrit borçlunun alacaklısı sözleşmede öngörülen tarihten ya da ödeme süresinin sonunu takip eden günden itibaren, şart edilmemiş olsa bile faize hak kazanır.

(4) Sözleşmede ödeme günü veya süresi belirtilmemişse veya belirtilen süre beşinci fıkraya aykırı ise, borçlu aşağıdaki sürelerin sonunda ihtara gerek kalmaksızın mütemerrit sayılır ve alacaklı faize hak kazanır:

a) Faturanın veya eş değer ödeme talebinin borçlu tarafından alınmasını takip eden otuz günlük sürenin sonunda.

b) Faturanın veya eş değer ödeme talebinin alınma tarihi belirsizse mal veya hizmetin teslim alınmasını takip eden otuz günlük sürenin sonunda.

c) Borçlu Faturayı veya eş değer ödeme talebini mal veya hizmetin tesliminden önce almışsa, mal veya hizmetin teslim tarihini takip eden otuz günlük sürenin sonunda.

d) Kanunda veya sözleşmede, mal veya hizmetin kabul veya gözden geçirme usulünün öngörüldüğü hallerde, borçlu, FATURAYI veya eş değer ödeme talebini, kabul veya gözden geçirmenin gerçekleştiği tarihte veya bu tarihten daha önce almışsa, bu tarihten sonraki otuz günlük sürenin sonunda; şu kadar ki, kabul veya gözden geçirme için sözleşmede öngörülen süre, mal veya hizmetin alınmasından itibaren otuz günü aşıyor ve bu durum alacaklının aleyhine ağır bir haksızlık oluşturuyorsa, kabul veya gözden geçirme süresi mal veya hizmetin alınmasından itibaren otuz gün olarak kabul edilir.

(5) Sözleşmede öngörülen ödeme süresi, FATURANIN veya eş değer ödeme talebinin veya mal veya hizmetin alındığı veya mal veya hizmetin gözden geçirme ve kabul usulünün tamamlandığı tarihten itibaren en fazla altmış gün olabilir. Şu kadar ki, alacaklı aleyhine ağır bir haksız durum yaratmamak koşuluyla ve açıkça anlaşmak suretiyle taraflar daha uzun bir süre öngörebilirler. Ancak alacaklının küçük yahut orta ölçekli işletme (KOBİ) veya tarımsal ya da hayvansal üretici olduğu veya borçlunun büyük ölçekli işletme sıfatını taşıdığı hallerde, ödeme süresi, altmış günü aşamaz.

(6) Gecikme faizi ödenmeyeceğini veya ağır derecede haksız sayılabilecek kadar az faiz ödeneceğini, alacaklının geç ödeme dolayısıyla uğrayacağı zarardan borçlunun sorumlu olmayacağını veya sınırlı bir şekilde sorumlu tutulabileceğini öngören sözleşme hükümleri geçerlidir. Geçersizlik durumunda yedinci fıkra uygulanır.

(7) Bu madde hükümleri uyarınca alacaklıya yapılan geç ödemelere ilişkin temerrüt faiz oranının sözleşmede öngörülmediği veya ilgili hükümlerin geçersiz olduğu hallerde uygulanacak faiz oranını ve alacağın tahsili masrafları için talep edilebilecek asgari giderim tutarını Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası her yıl ocak ayında ilan eder. Faiz oranı, 4.12.1984 tarihli ve 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanunda öngörülen ticari işlere uygulanacak gecikme faizi oranından en az yüzde sekiz fazla olmalıdır.

(8) Mal veya hizmet bedelinin taksitle ödenmesinin öngörüldüğü durumlarda, bu maddenin ödeme sürelerini düzenleyen hükümleri birinci taksit bakımından uygulanır. Her bir taksit tutarının ödenmeyen kısmı yedinci fıkrafta öngörülen oranda gecikme faizine tabidir. Alacaklının küçük veya orta ölçekli işletme veya tarımsal veya hayvansal üretici olup borçlunun büyük ölçekli işletme olduğu hallerde taksitle ödemeyi öngören sözleşme hükümleri geçersizdir.” (TTK.m.1530)

Yeni ticaret kanununun öngördüğü bu hüküm karşısında fatura artık, TTK.m.18, f.3 hükmünün öngördüğü, karşı tarafı temerrüde düşürmeye yönelik bir ihtar ve ihbar anlamı taşıdığından, karşı tarafa tebliği de yine TTK.m.18, f.3 hükmüne uygun olarak yapılmak zorundadır. Başka bir ifadeyle, artık TTK.m.21 uygulaması için de faturanın karşı tarafa gönderilmesi (tacirler arasında) noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile yapılmak zorundadır.

Diğer taraftan kanaatimizce salt fatura tebliğinin temerrüt için 30 günlük sürenin başlatabilmesi için, faturaya itiraz edilmemiş olması, başka bir deyişle fatura içeriğinin kabul edilmiş sayılması gerekir. İtiraz edilmiş bir faturada, itirazın geçersizliği hüküm altına alınmadıkça temerrütde söz konusu olmayacaktır.

Ayrıca salt fatura tebliğinin borçluyu temerrüde düşürme sonucunu doğurabilmesi için, fatura içeriğinde; borçlunun temerrüdü için çekilecek ihtar metninde olması gereken hususların da bulunmasını gerektireceği kanaatindeyiz.³⁴²

Uygulamada fatura üzerine yazılan “vade farkı” veya “faiz” ifadeleriyle yazılmakta ve ödememe halinde bu faiz talep edilmektedir. Ancak söz konusu talep edilen faiz, para borçlarında söz konusu olan temerrüt faizi olduğundan bu şekilde tek taraflı olarak faturada belirtilen talebin hukuki bir sonuç doğurması mümkün değildir. Zira borçlu başka bir suretle kanuna uygun olarak temerrüde düşürülmüş ve faiz o tarihten itibaren isteniyor olsa bile, faiz oranı faturaya ilave edilen bildirimle tespit edilemez. Alacaklıya yapılan geç ödemelere ilişkin temerrüt faiz oranının sözleşmede öngörülmediği veya ilgili hükümlerin geçersiz olduğu hallerde uygulanacak faiz oranını ve alacağın tahsili masrafları için talep edilebilecek asgari giderim tutarını Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası her yıl ocak ayında ilan eder. Faiz oranı, 4.12.1984 tarihli ve 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanunda öngörülen ticari işlere uygulanacak gecikme faizi oranından en az yüzde sekiz fazla olmalıdır (TTK.m.1530, f.7). Bu bakımdan fatura da hukuki niteliği itibariyle bir sözleşme olmadığından temel borç ilişkisi ve sonuçlarına tesir edecek kayıtların yazılmamış sayılması gerekir³⁴³.

³⁴² Aynı görüş için bkz. ÇAĞLAYAN, s.224. Çağlayan’a göre; “özellikle alacağın miktarını ve sebebini borçlunun değerlendirmesine imkan verecek kadar ayrıntıyı içermeyen bir fatura, borçlunun temerrüde düşmesine yol açmayacaktır.”

³⁴³ Bkz. §9/I/G (Faturada Vade Farkı)

DÖRDÜNCÜ KISIM
FATURADAN DOĞAN HUKUKİ
VE CEZAİ SORUMLULUKLAR

§14. Faturadan Doğan Sorumluluk

Faturada tarafların sorumluluğu, temel borç ilişkisinden ayrı olarak faturanın hiç düzenlenmemesi veya eksik düzenlenmesi yahut sahte fatura düzenlenmesi hallerinde söz konusu olmaktadır.

I. Türk Ticaret Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk

Ticaret Kanunumuz esas itibarıyla fatura düzenlenip düzenlenmemesi konusunda hukukî veya cezaî bir müeyyide koymamıştır. Faturaya ilişkin TTK.m.21 hükmü tacirler arasındaki bir hukukî işlemi düzenlemekte ve bunun verilmesini de fatura alanın iradesine bırakmaktadır. TTK.m.21, f.1 hükmüne göre "Ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir." Görülüyor ki bu hükme göre fatura verme zorunluluğu olmadığı gibi alma zorunluluğu da yoktur.

TTK.m.21 hükmü, ne faturanın düzenlenmemesini ne eksik düzenlenmesini ne de muhtevası itibarıyla sahte düzenlenmesini bir müeyyideye bağlamıştır. Ancak dolaylı olarak defter tutma zorunluluğunu düzenleyen TTK.m.64-88 hükümlerindeki başlıca özelliğin, kayıtların doğru olması ve bunların mesnedi teşkil eden ekonomik olayların tevsiki olduğu anlaşılmaktadır.

TTK.m.64 hükmü; ticari defterleri tutma zorunluluğunu, her türlü belgenin saklanması, onaylanması, yükümlülüğünü, ve usulünü,

TTK.m.65 hükmü, defterlerin Türkçe tutulacağını, defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılacağını ve bunun usulünü,

TTK.m.66 hükmü, envanter çıkarma zorunluluğun ve usulünü, TTK.m.67 hükmü, envanteri kolaylaştırıcı yöntemleri,

TTK.m.68-88 hükümleri, açılış bilançosu ve yıl sonu finansal tabloları düzenleme yükümlülüğünü, düzenlemeye ilişkin ilkeleri, dil ve para birimini, imza zorunluluğunu, kalemlere ilişkin ilkeleri (temlik ve mahsup yasağını, bilançonun içeriğini, aktifleştirme yasağını, karşılıkları, dönem ayırıcı hesapları, sorumluluk ilişkilerini), değerlendirme ilkelerini (genel değerlendirme ilkelerini, varlıklar ile borçların değerlendirme ölçülerini, iktisap ve üretim değerlerini, değerlemeyi birleştirici yöntemleri), belgelerin sınıflandırılmış bir şekilde saklanması ve saklama sürelerini, hukuki uyumsuzluklarda ibrazı, uyumsuzluklarda suret alınmasını, defterlerin tümüyle incelenmesini, görüntü ve veri taşıyıcılara aktarılmış belgelerin ibrazını, ticarete yeni başlayanlar için uygulamayı ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun yetkisini düzenlemektedir.

Bu hükümlerden görülüyor ki ticarî defterlerin kanuna uygun tutulmasının bir şartı da, defterlerdeki kayıtların tevsik edilmesi, başka bir ifadeyle dayanaklarının bulunmasıdır. Tevsik edici belgelerden birisi de fatura olduğuna göre, tacirin bir mal alması veya satması, bir mal üretmesi veya ettirmesi, bir hizmet görmesi veya gördürmesi yahut bir menfaat temin etmesi veya ettirmesi hallerinde bu ekonomik olayları defterlerine geçirirken, bu hususları tevsik edecek faturayı da vermek veya almak zorunda olduğunu kabul etmek gerekmektedir. Aksi takdirde defterlerin kanuna uygun olarak tutulduğundan bahsedilemez.

Sonuç itibarıyla fatura düzenlenmemesi, alınmaması, düzenlenen faturanın eksik veya sahte olması ve bu tür faturaların defter-

lere kaydedilmesi defterlerin kanuna uygun tutulmadığını da ifade etmektedir. Ancak yeni ticaret kanununun doğrudan doğruya fatura verme veya almamayı bir müeyyideye bağlamamakla beraber, Cezai Sorumlulukla ilgili TTK.m.51 ve 562 hükmünde, özellikle ticari defterlerle ilgili idari ve adli para cezaları öngörülmüştür. Bunların bazıları da fatura vermeme, almama, sahte fatura ve faturayı ve kopyasını saklamama gibi hususları da bazen açıkça bazen de örtülü bir şekilde içine almaktadır.

A. Faturanın Ticaret Unvanı Altında İmzalanmaması

TTK.m.51, f.2 hükmüne göre; TTK.39 ila 45 inci veya 48 inci maddeleri ihlal edenler, ikibin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır. Burada faturayı ilgilendiren husus, faturanın düzenlenmesinde ticaret unvanı ve imzanın kullanılmaması halidir. Zira, TTK.m.39, f.1 hükmüne göre; her tacir, ticari işletmesine ilişkin işlemleri, ticaret unvanıyla yapmak ve işletmesiyle ilgili senetlerle diğer belgeleri bu unvan altında imzalamak zorundadır. Buna aykırı ticari işletmesiyle ilgili fatura düzenlenmesi halinde de tacir, kanunun öngördüğü idari para cezası ile cezalandırılır.

B. Faturanın Ticari Defterlerde Gösterilmemesi

TTK.m.562, f.1a hükmüne göre; 64 üncü maddesinin birinci fıkrasının ikinci veya üçüncü cümlesindeki yükümlülükleri yerine getirmeyenler dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

TTK.m.64 hükmüne göre; defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.

Bu şekilde tutulmayan ticari defterler için konan bu idari para cezası, dolaylı olarak faturayı da ilgilendirir. Zira TTK.m.64, f.1a hükmünün ikinci ve üçüncü cümlelerinde söz konusu edilen “işletmenin faaliyetleri hakkında fikir verebilecek şekilde tutulma” ve “işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmeye” zorunluluğu, tacirin aldığı veya verdiği faturaların da ticari defterlerde gösterilmesini gerektirir.

C. Faturanın Saklanmaması, Dosyalanmaması Veya Veri Taşıyıcıları Aracılığı İle Tutulmaması

TTK.m.562, f.1b hükmüne göre; 64 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca belgelerin kopyasını sağlamayanlar, dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

TTK.m.64, f.2 hükmü de; tacirin, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikro fiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüğünü düzenlemektedir.

Faturanın da bu hükmün bahsettiği “tacirin işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belge” kavramı içinde olduğu açıktır. Dolayısıyla faturalarını kanunun öngördüğü sürelerde saklamayan³⁴⁴ tacir söz konusu idari para cezası ile cezalandırılabilir.

Diğer taraftan TTK.m.65, f.4 hükmü uyarınca defterler ve gerekli diğer kayıtlar, olgu ve işlemleri saptayan belgelerin dosyalanması şeklinde veya veri taşıyıcıları aracılığıyla tutulabilir. İşlemleri saptayan belgelerden birisi de fatura olacağından, bunların dosyalanmaması veya veri taşıyıcıları aracılığı ile tutulmaması hali, yine TTK.m.562, f.1d hükmünce tacirin idari para cezası ile ce-

³⁴⁴ Bkz. §10. (Faturanın Saklanması ve Saklama Süresi)

zalandırılmasını gerektirecektir. Söz konusu hükme göre de; TTK. 65 inci maddesine uygun olarak defterlerini tutmayanlar dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

D. Faturanın İbraz Edilmemesi

TTK.m.86 hükmüne göre; “saklanması zorunlu olan belge-ri, sadece görüntü veya başkaca bir veri taşıyıcısı aracılığıyla ibraz edebilen kimse, giderleri kendisine ait olmak üzere, o belgelerin okunabilmesi için gerekli olan yardımcı araçları kullanıma hazır bulundurmamakla yükümlüdür; icap ettiği takdirde belgeleri, giderleri kendisine ait olmak üzere bastırmalı ve yardımcı araçlara ihtiyaç duyulmadan okunabilen kopyalarını sunabilmelidir.” Bu maddeye aykırı hareket edenler dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla ceza-landırılır.(TTK.m.562, f.1f)

“Bu Kanun hükümlerine göre tutulmakla veya muhafaza edilmekle yükümlü olunan defter, kayıt ve **belgelerle**, bunlara iliş-kin bilgileri, denetime tabi tutulan gerçek veya tüzel kişiye ait olup olmadığına bakılmaksızın, 210 uncu maddenin birinci fıkrasına gö-re denetime yetkili olanlarca istenmesine rağmen vermeyenler veya eksik verenler ya da bu denetim elemanlarının görevlerini yapmalarını engelleyenler, fiilleri daha ağır cezayı gerektiren başka bir suç oluşturmadığı takdirde üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılır.” (TTK.m.562, f.4) Faturalar da kanunda bahsedilen muhafaza edilmekle yükümlü bulunan belgelerden” birisidir.

E. Faturalardan Öğrenilen İş ve İşletme Sırlarının Açık-lanması

“TTK.m.527 nci maddeye aykırı hareket edenler, Türk Ceza Kanununun 239 uncu maddesi hükümlerine göre cezalandırılır” (TTK.m.562, f.7).

TTK.m.527, f.1 hükmüne göre; 404 üncü madde hükmü saklı kalmak üzere, görevi dolayısıyla incelemesine sunulan defter ve belgeleri inceleyenlerin, elde ettikleri veya verilen bilgilerden öğrendikleri iş ve işletme sırlarını açıklamaları yasaktır. Aksi halde şirketin maddi ve manevi zararını tazmin ederler.

Söz konusu edilen belgelerden birisi de faturadır.

TCK.m.239 hükmüne göre;

(1) Sıfat veya görevi, meslek veya sanatı gereği vakıf olduğu ticari sır, bankacılık sırrı veya müşteri sırrı niteliğindeki bilgi veya belgeleri yetkisiz kişilere veren veya ifşa eden kişi, şikâyet üzerine, bir yıldan üç yıla kadar hapis ve beşbin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılır. Bu bilgi veya belgelerin, hukuka aykırı yolla elde eden kişiler tarafından yetkisiz kişilere verilmesi veya ifşa edilmesi halinde de bu fıkraya göre cezaya hükmolünür.

(2) Birinci fıkra hükümleri, fenni keşif ve buluşları veya sınai uygulamaya ilişkin bilgiler hakkında da uygulanır.

(3) Bu sırlar, Türkiye'de oturmayan bir yabancıya veya onun memurlarına açıklandığı takdirde, faile verilecek ceza üçte biri oranında artırılır. Bu halde şikâyet koşulu aranmaz.

(4) Cebir veya tehdit kullanarak bir kimseyi bu madde kapsamına giren bilgi veya belgeleri açıklamaya mecbur kılan kişi, üç yıldan yedi yıla kadar hapis cezasıyla cezalandırılır.

F. İdari Para Cezasını Verecek Makam

Bu Kanun kapsamındaki idari para cezaları, aksine hüküm bulunmayan hallerde, mahallin en büyük mülki amiri tarafından verilir (TTK.m.562, f.13).

G. Cezaların Artırılması

Bu Kanunda tanımlanan kabahatlerden birinin idari yaptırım kararı verilinceye kadar birden çok işlenmesi halinde, ilgili gerçek veya tüzel kişiye bir idari para cezası verilir ve ilgili hükme göre verilecek ceza iki kat artırılır. Ancak, bu kabahatin işlenmesi suretiyle bir menfaat temin edilmesi veya zarara sebebiyet verilmesi halinde verilecek idari para cezasının miktarı bu menfaat veya zararın üç katından az olamaz. (TTK.m.562, f.14)

II. Ceza Kanuna Göre Faturadan Doğan Sorumluluk

Türk Ceza Kanununda tacirin veya tacir olmayanların fatura vermemesi veya fatura almaması herhangi bir suç oluşturmaz.

Ancak ceza kanunlarında yer alan suçların bir kısmı da ticaret hayatı ile doğrudan doğruya ilgilidir³⁴⁵. Türk Ceza Kanununda yer alan Ekonomi, Sanayi ve Ticarete İlişkin Suçlar (TCK.235-242), hileli veya taksirli iflâs suçları (TCK.m.161,162), güveni kötüye kullanma (TCK.m.155), dolandırıcılık (TCK.m.157,158), özel belgede sahtecilik (TCK.m.207), özel belgeyi bozmak, yok etmek veya gizlemek (TCK.m.208), resmi belgede sahtecilik (TCK.m.204,205,206) suçları bu nevidendir.

Vergi Usul Hukukundaki ayırıma göre, sahte veya muhtevası itibarıyla yanıltıcı fatura tanzim etmek ve kullanmak suretiyle de Türk Ceza kanununda tanımlanan bu suçların işlenmesi de mümkün olduğundan, bu nevi suçlar Türk Ceza Kanunumuz bakımından faturada cezai sorumluluk hallerine de misal teşkil edebilir.

³⁴⁵ Erman, TTK.m.3 hükmünden esinlenerek "ticarî iş" kavramına giren fiilleri esas olarak almakta ve bu fiiller arasında suç teşkil edenleri "ticarî suç" olarak nitelemektedir (ERMAN, Sahir (I): Özel Kanunlar Açısından Ticarî Ceza Hukuku, Genel Kısım, İstanbul 1976, s.41).

Suçun oluşmasında zorunlu bir unsur olan kast unsurunun tespit ve ispatında fatura önemli bir rol oynayabilmektedir. Meselâ, satın alınan mal, miktar ve değer itibarıyla ticarî bir nitelik taşımakta ise, bu malların fatura ile alınmaması veya ibraz olunan faturaların usulsüz olmaları halinde, malların kaçak olduklarını bilerek satın alınmış oldukları, faturaları veren kişinin ticarî defterlerinin sıhhatli olmaması ve faturalarda birçok atlamaların bulunması, faturaların kaçak eşyanın ele geçmesinden sonra ibraz edilmeleri, malların ecnebi tipli ve tacir olmayan bir kişiden satın alınmış bulunmaları, eşyanın kimden alındığının ispat olunmaması, satıcıların kimliklerinin açıklanamaması, satıcının kimliği hakkında sanığın değişik ifadelerde bulunması ve satıcı olarak gösterdiği kişinin gerçek bir tacir olmayıp sahte fatura tanzimiyle iştigal eden bir kişi olması, ibraz edilen faturanın sahte olduğunun anlaşılması, faturanın satış tarihinden sonra düzenlenmiş olup, düzenleyen kişinin yurt dışına kaçmış, faturayı ciro³⁴⁶ eden şahsın da mevhum bir kimse olması gibi hallerde failin bilerek hareket ettiği kabul edilmektedir³⁴⁷.

Görüldüğü gibi ceza hukukumuzda faturaya mahsus özel bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak faturanın da bir evrak olması nedeniyle, özel belgede sahtecilik (TCK.m.207), özel belgeyi bozmak, yok etmek veya gizlemek (TCK.m.208), faturada sahtecilik hallerini de kapsamaktadır. Ayrıca, dolandırıcılık suçunun tacir veya şirket yöneticisi olan ya da şirket adına hareket eden kişilerin ticari faaliyetleri sırasında; kooperatif yöneticilerinin kooperatifin

³⁴⁶ Burada söz konusu olan cironun TTK.'nun düzenlediği ciro müessesesi ile ilgisi yoktur. Uygulamada mevcut bir faturaya bağlı malın alıcının bu malı daha sonra satması halinde yeni bir fatura kesmeden eski faturanın arkasını imzalayarak satın alana vermesi halini faturanın cirosu şeklinde adlandırılmaktadır. Böyle bir müessese TTK. hükümlerinde bulunmadığı gibi VUK. hükümlerinde de bulunmamaktadır. Ayrıca bkz. **KIZILOĞLU**, Şükrü (Ciro): Faturaların Ciro Edilmesi Olayı ve KDV İndirimi, Yaklaşım Dergisi, Y.3, sa.36, Aralık 1995, s.57-61; **AKTAŞ**, Hasan : Fatura Ciro Vergi Dünyası, sa.61, Eylül 1986, s.7 vd.

³⁴⁷ **ERMAN** (I), s.114 - 116 .

faaliyeti kapsamında, işlenmesi ve bunda fatura kullanılması gibi hallerde nitelikli dolandırıcılık (TCK.m.157,158) suçu da sahte fatura tanziminde uygulanabilecektir.

Sahte fatura düzenlemek veya sahte olarak düzenlenmiş olan faturayı kullanmak, suçun manevi unsurunu oluşturan kastın varlığı halinde, Türk Ceza Kanununda tanımlanan özel belgede sahtecilik suçunu oluşturur. Çünkü belgede sahtecilik suçu Türk Ceza Kanununda ancak kasten işlenebilen bir suç olarak tanımlanmıştır. Bu husus, özellikle sahte olarak düzenlenmiş olan faturayı kullanan iyi niyetli kişilerin ceza hukuku sorumluluğu bakımından önemle üzerinde durulması gereken bir noktayı oluşturmaktadır.

“Bir özel belgeyi sahte olarak düzenleyen veya gerçek bir özel belgeyi başkalarını aldatacak şekilde değiştiren ve kullanan kişi, bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Bir sahte özel belgeyi bu özelliğini bilerek kullanan kişi de yukarıdaki fıkra hükmüne göre cezalandırılır.” (TCK.m.208)

Söz konusu suçu oluşturan hareketlerden biri, faturayı sahte olarak düzenlemektir. Bir diğeri de, hukuka uygun olarak düzenlenmiş gerçek bir faturayı başkalarını aldatacak şekilde değiştirmektir. Bu seçimlik hareketle, esasında mevcut olan fatura üzerinde silmek veya ilaveler yapmak suretiyle değişiklik yapılmaktadır. Mevcut olan özel belge üzerinde sahtecilikten söz edebilmek için, yapılan değişikliğin aldatıcı nitelikte olması gerekir. Aksi takdirde, özel belgeyi bozma suçu oluşur. “Gerçek bir özel belgeyi bozan, yok eden veya gizleyen kişi, bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.” (TCK.208).

Sahtelikten söz edebilmek için, düzenlenen belgenin gerçek bir belge olduğu konusunda kişiyi yanıltıcı nitelikte olması gerekir. Başka bir deyişle, sahteliğin beş duyuyla anlaşılabilir olmaması ge-

rekir. Özel bir incelemeye tâbi tutulmadıkça gerçek olmadığı anlaşılamayan belge, sahte belge olarak kabul edilmek gerekir.

Sahteciliğin, fatura üzerindeki bilgilerin bir kısmına veya tamamına ilişkin olmasının, suçun oluşması açısından bir önemi bulunmamaktadır.

Söz konusu suçun tamamlanabilmesi için, bu iki seçimlik hareketten birinin gerçekleşmesinin yanı sıra, düzenlenen sahte belgenin kullanılması gerekir. Başka bir deyişle, fatura düzenlemek suretiyle özel belgede sahtecilik suçunun oluşabilmesi için, faturanın sahte olarak düzenlenmesinin yanı sıra, kullanılmış olması da gerekir. Bu bakımdan, sahte olarak düzenlenmiş olmakla birlikte, faturanın henüz kullanılmamış olması halinde, belgede sahtecilik suçu tamamlanmış olmaz. Yargıtay, mülga 765 sayılı TCK'nun uygulamasında sahte olarak düzenlenmiş olan özel belgenin henüz kullanılmamış olması halinde özel belgede sahtecilik suçunun oluşmadığını kabul etmekteydi. Bu bakımdan kişi sahte olarak düzenlediği faturayı kullanamamışsa, Yargıtay'ın bu uygulamasına göre özel belgede sahtecilik suçuna teşebbüsten dolayı cezalandırılması yoluna gidilememekteydi.

Ceza Kanunu belgelerde sahtecilik suçunu resmî belgede (TCK.m.204,205,206) ve özel belgede (TCK.m.207) sahtecilik olmak üzere iki çeşit sahteciliği ayrı ayrı düzenlemiştir. Bu bakımdan faturanın resmî ya da hususî evrak olarak mı kabul edileceğinin tespiti gerekmektedir.

Mülga Ceza Kanunu resmî evrakı tarif etmemiş, bu hususu doktrin ve içtihatlarla bırakmıştır. Doktrinde, resmî evrak (varaka) "bir memur tarafından, görev ve fonksiyonu sebebiyle düzenlenen yazıdır" şeklinde tarif edilmektedir³⁴⁸. Diğer taraftan Ceza Kanunu-

³⁴⁸ **ERMAN**, Sahir (III) : Ticarî Ceza Hukuku, c.III, Sahtekârlık Suçları, İstanbul, 1981, s.330; **MALKOÇ**, s.5, 55vd.,

nun, 29.6.1956 tarih ve 6763 sayılı Ticaret Kanununun Mer'iyet ve Şekli Tatbiki Hakkındaki Kanunun 44. maddesiyle değiştirilen 349. maddesinin ikinci fıkrasında "Emre ve hamile yazılı olarak tanzim edilen kambiyo senetleriyle emtiayı temsil eden evrak (konşimento, varant, makbuz senedi, banka tasarruf cüzdanları, cari hesaplar, posta çekleri, traveller's çek'ler, nakliye poliçeleri, depo edilen malları temsil eden makbuzlar ve benzerleri), resmî varaka hükmündedir" denilmekle resmî evraka eşit sayılan varakaları belirtmiştir³⁴⁹.

Meri ceza kanunu ise (TCK.m.210);

1.Özel belgede sahtecilik suçunun konusunun, emre veya hamile yazılı kambiyo senedi, emtiayı temsil eden belge, hisse senedi, tahvil veya vasiyetname olması halinde, resmi belgede sahtecilik suçuna ilişkin hükümler uygulanacağını hükme bağlamış ve

2. Gerçeğe aykırı belge düzenleyen tabip, diş tabibi, eczacı, ebe, hemşire veya diğer sağlık mesleği mensubu, üç aydan bir yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Düzenlenen belgenin kişiye haksız bir menfaat sağlaması ya da kamunun veya kişilerin zararına bir sonuç doğurucu nitelik taşıması halinde, resmi belgede sahtecilik hükümlerine göre cezaya hükmolunacağını ifade etmiştir³⁵⁰.

Özel belge ise; resmî belge sayılmayan her türlü yazılı belgelerdir. Ancak bir yazının özel belge sayılması, onun özel bir kişi tarafından düzenlenmesinden ileri gelmez, göz önünde tutulacak noktada, belgenin resmî bir fonksiyonunun, yani bir kamu görevinin yapılması sırasında ve bu fonksiyon sebebiyle düzenlenmiş bulunma-

³⁴⁹ Geniş bilgi için bkz. ERMAN (III), s.359 vd.

³⁵⁰ Sahte ihracat faturası ve serbest ihracat beyannamelerine dayanılarak resmi evrak niteliğinde Gümrük Çıkış Beyannamesi düzenlendiğinin iddia edilmesi karşısında; eylemin sübutu halinde TCK.nun 342/1, 80. maddelerine uyan suç oluşturup oluşturmadığı hususundaki delilleri takdir ve tartışma üst derece Ağır Ceza Mahkemesinin görevine girer. CD 06 < E: 1997/6057 < K: 1997/6377 < T: 10.06.1997 (Corpus CD-Medya)

sıdır. Bunu düzenleyen kimsenin isteyerek veya kanunen mecbur olduğu için belgeyi düzenlemiş olması önemli değildir. Bu itibarla, Ticaret Kanunu gereğince tutulması zorunlu olan ticarî defterler, özel belgeden sayılır. Keza özel belgenin kanunen belirli şekilde yazılmış olmaması da bu niteliğini değiştirmez³⁵¹.

5237 sa. TCK'nun sistemine göre, fatura düzenlemek suretiyle özel belgede sahtecilik suçunun oluşması için, bir unsur olarak kullanmanın gerçekleşmesi gerekir. Kullanmadan maksat, sahte faturanın herhangi bir hukukî ilişkide veya herhangi bir hukukî işlem tesisinde dikkate alınmasını sağlamaya çalışmaktır.

Özel belgede sahtecilik suçu, başkaları tarafından sahte olarak düzenlenmiş olan bir faturanın kullanılması suretiyle de işlenebilir. Ancak, bunun için, kullanan kişinin, faturanın sahte olduğunu bilmesi gerekir. Yani bu durumda söz konusu suç, ancak doğrudan kastla işlenebilir.

Keza işaret etmek gerekir ki, Vergi Usul Kanununa göre, fatura örnekleri ancak Maliye Bakanlığı ile aralarında anlaşma bulunan ve bu suretle yetkilendirilen kişilere ait matbaalarda bastırılabilir. Maliye Bakanlığı ile aralarında anlaşma bulunmayan kişilere ait matbaalarda fatura örneği bastırılması ve bu örnekler kullanılarak fatura düzenlenmesi, Vergi Usul Kanununda bağımsız bir suç olarak tanımlanmıştır. Ancak, gerçek bir ticari ilişkiye dayanılmak koşuluyla, bu örnekler kullanılmak suretiyle düzenlenen faturaların sahteliğinden söz edilemez. Başka bir deyişle, bu durumda özel belgede sahtecilik suçu oluşmaz.

³⁵¹ ERMAN (III), s.469.

Fatura, özel belgede sahtecilik suçunun konusunu oluşturmaktadır. Fatura, kural olarak özel belgedir³⁵². Ancak, istisnai halde, fatura resmi belge niteliğini de taşıyabilir.

Bir belgenin resmi belge niteliğini taşıyabilmesi için, bir kamu görevlisi tarafından görevi gereği olarak düzenlenmesi gerekir. Düzenlenen belge ile, kamu görevlisinin ifa ettiği görev arasında bir irtibatın bulunması gerekir. Bu itibarla, bir kamu kurumu ile akdedilen sözleşme dolayısıyla özel hukuk hükümlerinin uygulama kabiliyetinin olması hâlinde dahi, resmi belge vardır. Çünkü sözleşme, kamu kurumu adına kamu görevlisi tarafından imzalanmaktadır. Keza, özel hukuk hükümlerine bağlı olan bir ticari ilişkinin tarafı olan kamu kurumu adına düzenlenen fatura resmi belge niteliğini taşımaktadır³⁵³.

Ayrıca, bir özel hukuk kişisi tarafından düzenlenmiş olmakla birlikte, resmi bir işleme tabi tutulmuş olan, örneğin resmi bir belge eki olarak noter veya kamu kurumu tarafından tasdik edilen fatura da resmi belge niteliğini kazanmaktadır.

Resmi belge niteliğini taşıyan fatura üzerinde sahtecilik yapılması halinde artık Türk Ceza Kanununun özel belgede sahtecilik suçuna ilişkin hükümlerinin değil, resmi belgede sahtecilik suçuna ilişkin hükümlerinin uygulanması gerekir. Özel belgede sahtecilik suçundan farklı olarak, resmi belgede sahtecilik suçunun oluşması için, resmi belge niteliğindeki fatura üzerinde sahteciliğin yapılması yeterlidir; üzerinde sahtecilik yapılan faturanın ayrıca kullanılmasına gerek bulunmamaktadır.

³⁵² “... sunulan fatura gibi belgeler de resmi nitelikteki belgelerden değildir.” Yargıtay 12. HD. 2010/33003 E. 2011/14354 K. (Corpus CD-Medya)

³⁵³ “... Tekel Müdürlüğü'ne ait faturalar resmî evrak niteliğindedir” [Yargıtay 6. CD..1985, 1985/6216 E., 1985/8814 K. (MALKOÇ,s.88)]. Yargıtay, sözleşmeli dış hekimlerinin tanzim ettiği faturaları zaman zaman resmî evrak olarak kabul etmekle birlikte 1985 tarihli kararında özel evrak olarak kabul etmiştir” [Yargıtay 6.CD. 1985/4982 E. 1985 / 9636 K. (MALKOÇ, s.89)].

“(1) Bir resmi belgeyi sahte olarak düzenleyen, gerçek bir resmi belgeyi başkalarını aldatacak şekilde değiştiren veya sahte resmi belgeyi kullanan kişi, iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

(2) Görevi gereği düzenlemeye yetkili olduğu resmi bir belgeyi sahte olarak düzenleyen, gerçek bir belgeyi başkalarını aldatacak şekilde değiştiren, gerçeğe aykırı olarak belge düzenleyen veya sahte resmi belgeyi kullanan kamu görevlisi üç yıldan sekiz yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

(3) Resmi belgenin, kanun hükmü gereği sahteliği sabit olunca kadar geçerli olan belge niteliğinde olması halinde, verilecek ceza yarısı oranında artırılır.” (TCK.m.204).

“Gerçek bir resmi belgeyi bozan, yok eden veya gizleyen kişi, iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Suçun kamu görevlisi tarafından işlenmesi halinde, verilecek ceza yarısı oranında artırılır.(TCK.m.205) “Bir resmi belgeyi düzenlemek yetkisine sahip olan kamu görevlisine yalan beyanda bulunan kişi, üç aydan iki yıla kadar hapis veya adli para cezası ile cezalandırılır.(TCK.m.206)³⁵⁴

Sahte fatura, belgede sahtecilik suçunun özel bir şeklini oluşturmaktadır. Faturaların Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmayan kişi ve kuruluşlarca basılıp kullanılması, kullanılan bu tür belgelere

³⁵⁴ Resmi bir belgeyi düzenlemek yetkisine sahip olan kamu görevlisine yalan beyanda bulunması, diğer bir ifadeyle bu bilgilerin belli bir kişiye ait olmayıp tamamen uydurma bilgiler olması halinde iftira suçundan değil, TCY'nin 206. maddesinde düzenlenen resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyanda bulunma suçundan söz edilebilecektir. CD 04 < E: 2006/4634 < K: 2007/9761 < T: 21.11.2007(Corpus CD-Medya)

Resmi belge düzenlenmesinde yalan beyanda bulunmak suçunun oluşması için; düzenlenen belgenin bu beyanın doğruluğunu ispat edici bir güce sahip olan asıl niteliğinde bir belge olması gerekir. CD 04 < E: 2006/267 < K: 2006/13027 < T: 27.06.2006(Corpus CD-Medya)

sahte noter tasdiki yapılması, gerçek olmayan kişiler adına ya da gerçek olmayan işlemler için belge düzenlenmesi, sahte imza kullanılması başkasına ait hesap numarası kullanılarak belge düzenlenmesi belgenin içerdiği tutarın düşük veya fazla gösterilmesi, düzenlenen faturanın sahteliğini gösterir³⁵⁵. Sahte belgenin bir başka suçun işlenmesi sırasında kullanılması halinde, hem sahtecilik hem de ilgili suçtan ceza verilir (TCK.m.212).³⁵⁶

Fatura tanzim edenin şahsına ve tanzim sebebine bağlı olarak resmî evrak sayılabileceği gibi³⁵⁷ özel evrak niteliğinde de olabilir³⁵⁸. Özellikle TCK m. 210/2’de belirtilen kişiler bakımından “düzenlenen belgenin kişiye haksız bir menfaat sağlaması ya da kamunun veya kişilerin zararına bir sonuç doğurucu nitelik taşıması halinde, resmi belgede sahtecilik hükümlerine göre cezaya hükmolünacağı” hükme bağlanmıştır (TCK.m.210, f.2). Dolayısıyla sahte fatura düzenlenmesinde de, kişiye haksız bir menfaat sağlaması ya da kamunun veya kişilerin zararına bir sonuç doğurucu nitelik taşıması halinde, bu faturanın resmi evrak sayılması gerekecektir. Sahte faturanın ticari deftere işlenmiş olması vergi zıyana dolayı-

³⁵⁵ KIZILOT, s.3069 ; Bkz. 243 ve 246 Sıra Nolu VUK. GT. (RG. t.7.9.1995, sa.22397; RG. t.8.1.1996, sa.22517); **ULUSOY**, Yılmaz: Ticarî Defterler-Ticarî Belgeler, Ankara 1981, s. 67, 233; **ŞEKER**, Sakıp : "Tarihi Yazılması Unutulan Fatura Hiç Düzenlenmemiş Sayılabilir mi?" Vergi Sorunları, sa. 85 Ekim 1995, s. 84-85.

³⁵⁶ CD 05 <> E: 2007/637 <> K: 2007/3568 <> T: 14.05.2007 (Corpus CD-Medya)

³⁵⁷ "... Tekel Müdürlüğü'ne ait faturalar resmî evrak niteliğindedir" [Yargıtay 6. CD..1985, 1985/6216 E., 1985/8814 K. (MALKOÇ,s.88)]. Yargıtay, sözleşmeli diş hekimlerinin tanzim ettiği faturaları zaman zaman resmî evrak olarak kabul etmekle birlikte 1985 tarihli kararında özel evrak olarak kabul etmiştir" [Yargıtay 6.CD. 1985/4982 E. 1985 / 9636 K. (MALKOÇ, s.89)].

³⁵⁸ "..... İlaç fiyatlarını belirten etiketlerin varaka niteliğinde olmadığı ancak bunların faturaya bağlanması halinde faturanın özel belge niteliğini kazandığı dikkate alınarak birden fazla fatura düzenlenip düzenlenmediği araştırılmadan..." [Yargıtay 6.CD., 1985/9165 E., 1985/10644 K. (MALKOÇ, s.119)].

sıyla kamunun zararına, sahte faturanın ispat aracı olarak kullanılması gibi durumlarda da kişilerin zararına sonuç doğuracağından ve her iki halde de tanzim eden veya kullanan kişiye haksız menfaat temin edeceğinden, bu gibi hallerde fatura Ceza Kanunu bakımından resmi evrak sayılacaktır.

Resmi evrakta sahtecilik suçu, dört şekilde işlenebilir. Fail;

1. Tamamen veya kısmen başkalarını aldatacak şekilde sahte bir belge düzenler (TCK.m.204; 207); veya

2. Gerçek bir belgeyi başkalarını aldatacak şekilde değiştirir (TCK.m.204(2); 207); veya

3. Gerçek bir varakayı kısmen veya tamamen yok eder, bozar veya gizler (TCK.m.205,208).

4. Bir resmi belgeyi düzenlemek yetkisine sahip olan kamu görevlisine yalan beyanda bulunur.(TCK.m.206)

Ceza Kanunumuz resmî evrakta sahtekârlık suçunu işleniş şekline göre değişik müeyyideler koymuş ve üç ay ile sekiz sene arasında değişen hapis cezaları öngörmüştür.

1. Bir resmi belgeyi sahte olarak düzenleyen, gerçek bir resmi belgeyi başkalarını aldatacak şekilde değiştiren veya sahte resmi belgeyi kullanan kişi, iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. (TCK.m.204(1))

2. Görevi gereği düzenlemeye yetkili olduğu resmi bir belgeyi sahte olarak düzenleyen, gerçek bir belgeyi başkalarını aldatacak şekilde değiştiren, gerçeğe aykırı olarak belge düzenleyen veya sahte resmi belgeyi kullanan kamu görevlisi üç yıldan sekiz yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. (TCK.m.204(2))

3. Resmi belgenin, kanun hükmü gereği sahteliği sabit oluncaya kadar geçerli olan belge niteliğinde olması halinde, verilecek ceza yarısı oranında artırılır. (TCK.m.204(3))

4. Gerçek bir resmi belgeyi bozan, yok eden veya gizleyen kişi, iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Suçun kamu görevlisi tarafından işlenmesi halinde, verilecek ceza yarısı oranında artırılır.(TCK.m.205)

5. Bir resmi belgeyi düzenlemek yetkisine sahip olan kamu görevlisine yalan beyanda bulunan kişi, üç aydan iki yıla kadar hapis veya adli para cezası ile cezalandırılır. (TCK.m.206)

Resmi evrakta sahtecilik suçunda suçun teşekkülü için bu fiillerin birinin yapılması veya bu belgelerin kullanılması yeterli olmasına karşılık, özel evrakta sahtecilik suçunda sahte evrakın bizzat sahte belgeyi düzenleyen veya bilerek başkası tarafından kullanılması gerekir. Başka bir deyişle yukarıda söz konusu ettiğimiz resmî evrakta sahtecilik suçunda suçun teşekkülü için belgenin kullanılma şartı bulunmamaktadır (TCK.m.204). Kullanmadan maksat ispat vasıtalarının gerçeğe uygunluğunu tehlikeye düşüren bir faaliyettir; yani belge sahte olmasa idi ne gibi bir netice meydana getirecek idiyse, aynı neticelerin elde edilmesine yönelmiş bir faaliyet söz konusudur³⁵⁹. Ayrıca fiilin suç oluşturması için genel veya özel bir zarar imkânı yahut ihtimalinin bulunması ve fail ya da failerin kasıtının bulunması şarttır³⁶⁰.

³⁵⁹ ERMAN (III), s.477,478.

³⁶⁰ Geniş bilgi için bkz. ERMAN (III), s. 468-489.

Ceza Kanunumuz özel evrakta sahtekârlık suçunu işleniş şekline göre de değişik müeyyideler koymuş ve bir yıl ile üç sene arasında değişen hapis cezaları öngörmüştür³⁶¹.

Diğer taraftan Ceza Kanunu bazı hallerde cezada indirim öngörmüş ve bir hukuki ilişkiye dayanan alacağın ispatı veya gerçek bir durumun belgelenmesi amacıyla belgede sahtecilik suçunun işlenmesi halinde, verilecek cezanın, yarısı oranında indirileceğini hükme bağlamıştır. (TCK.m.211)

Buna karşılık sahte resmi veya özel belgenin bir başka suçun işlenmesi sırasında kullanılması halinde, hem sahtecilik hem de ilgili suçtan dolayı ayrı ayrı cezaya hükmolunur. (TCK.m.212)

III. Vergi Usul Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk

VUK. faturalarla ilgili olarak hem hukukî hem de cezaî sorumluluklar öngörmüştür. Bu sorumluluklar fatura düzenlenmemesi, fatura alınmaması, faturada şekil şartlarına uyulmaması ve sahte fatura ile ilgilidir.

Vergi suçları başlığı altında inceleyeceğimiz ve VUK. tarafından düzenlenmiş Vergi Ziyatı”, “Usulsüzlük ve özel olarak bilgi vermekten kaçınma” ve “Hürriyeti Bağlayıcı Ceza ile Cezalandırılacak Suçlar” faturaya münhasır olmak üzere incelenecektir.

³⁶¹ “(1) Bir özel belgeyi sahte olarak düzenleyen veya gerçek bir özel belgeyi başkalarını aldatacak şekilde değiştiren ve kullanan kişi, bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

(2) Bir sahte özel belgeyi bu özelliğini bilerek kullanan kişi de yukarıdaki fıkra hükmüne göre cezalandırılır. (TCK.m.207)

(1) Gerçek bir özel belgeyi bozan, yok eden veya gizleyen kişi, bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. (TCK.m.208)

VUK.'nu, vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket edenler, bu kitapta yazılı vergi cezaları (vergi ziyayı cezası ve usulsüzlük cezaları) ve diğer cezalar ile cezalandırılırlar hükmü ile (VUK.m.331) vergi suçlarını bu üç başlık altında düzenlemiştir.

Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz.

Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz. Şu kadar ki, bu hüküm yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanmaz.”(VUK.m.369)

“Beyana dayanan vergilerde vergi ziyayı cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi halinde, haklarında aşağıda yazılı kayıt ve şartlarla vergi ziyayı cezası kesilmez.

1. Mükellefin keyfiyeti haber verdiği tarihten önce bir muhbir tarafından her hangi resmi bir makama dilekçe ile veya şifahi beyanı tutanakla tevsik edilmek suretiyle haber verilen husus hakkında ihbarda bulunulmamış olması (Dilekçe veya tutanağın resmi kayıtlara geçirilmiş olması şarttır.).

2. Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde her hangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması.

3. Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak onbeş gün içinde tevdi olunması.

4. Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin keyfiyeti haber verme tarihinden başlayarak onbeş gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi.

5. Mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamla birlikte haber verme tarihinden başlayarak onbeş gün içinde ödenmesi.

Bu madde hükümleri, emlak vergisi ile ilgili olarak uygulanmaz.”(VUK.m.371)

Ölüm halinde vergi cezası düşer.(VUK.m.372)

Bu kanunda yazılı mücbir sebeplerden her hangi birinin vukua geldiği malum ise veya tevsik ve ispat olunursa vergi cezası kesilmez. (VUK.m.373)

Aşağıda yazılı süreler geçtikten sonra vergi cezası kesilmez (VUK.m.374):

“1. (Değişik bent: 23/06/1982 - 2686/42 md.) Vergi ziyayı cezasında cezanın bağlı olduğu vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın birinci gününden; 353 ve mükerrer 355 inci maddeler uyarınca kesilecek usulsüzlük cezalarında, usulsüzlüğün yapıldığı yılı takip eden yılın birinci gününden başlayarak beş yıl (114 üncü maddenin ikinci fıkrası hükmü ceza zamanaşımı için de geçerlidir.);

2. Usulsüzlükte, usulsüzlüğün yapıldığı yılı takip eden yılın birinci gününden başlayarak iki yıl;

Ancak, 336 ncı madde hükmüne göre vergi zıyaı cezası ile usulsüzlüğün birleşmesi halinde kesilecek ceza, vergi zıyaı cezası için belli edilen zamanaşımı süresi içinde kesilir.

Bu süreler içinde ceza ihbarnamesi tebliğ edilmekle zamanaşımı kesilmiş olur.”

“İkmalen, re’sen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkını ve aşağıda gösterilen indirimlerden arta kalan vergi zıyaı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse:

1.Vergi zıyaı cezasından birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri,

2. Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezalarının üçte biri,

İndirilir.

Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa bu madde hükmünden faydalandırılmaz.

Yukarıdaki hükümler vergi aslına tabi olmaksızın kesilen usulsüzlük cezaları hakkında da uygulanır.” (VUK.m.376)

A. Vergi Zıyaı Suçu ve Cezası

Vergi zıyaı suçu, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder. Şahsi, medeni hal-ler veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair

suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi zıyayı hükmündedir. Bu hallerde verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi veya tamamlanması veyahut haksız iadenin geri alınması ceza uygulanmasına mani teşkil etmez. (VUK.341).

Bu hükümler karşısında mükellefin fatura düzenlenmemesi, fatura almaması, geç fatura düzenlemesi ve sahte fatura tanzimi ile faturada VUK. hükümlerinin ön gördüğü şekil şartlarına uyulmaması evveleminde vergi zıyayı suçunu oluşturmaktadır. Ancak bu fiiller aşağıda da belirtileceği üzerine vergi zıyayı suçundan başka vergi suçlarını da oluşturabilir³⁶².

³⁶² “... 213 sayılı Vergi Usul Kanuna muhalefet suçundan sanık hakkında gerçek hizmet karşılığı olmadığı iddia olunan faturaları düzenleyen şirket yetkilileri hakkında kamu davası açılmış olup olmadığının araştırılması, açıldığıнын ve henüz sonuçlanmamış olduğunun tespiti halinde davaların birleştirilerek görülmesi, sonuçlandırılmasının tespiti halinde ise kesinleşmiş hüküm getirtilerek dosyaya konulması ve davaya konu faturaların gerçek hizmeti dayalı olup olmadığı, faturaları düzenleyen ile sanığın defter ve belgeleri üzerinde karşılaştırmalı olarak bilirkişi incelemesi yaptırılması suretiyle araştırılması, gerektiğinde hizmet girişi ve çıkışı ile hizmet karşılığı fatura bedellerinin satıcılara ulaştırılıp ulaştırılmadığının tespiti ve toplanan deliller birlikte değerlendirilerek bir sonuca varılması gerekir. [Yargıtay 11CD, 1999/5852 E., 1999/6857 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... 213 Sayılı Vergi Usul Kanununa muhalefet suçundan sanık hakkında gerçek alım satım karşılığı olmadığı iddia olunan faturaların adına düzenlendiği şirket tarafından kullanılıp kullanılmadığı araştırılıp saptandıktan sonra toplanan delillerin birlikte değerlendirilerek hüküm kurulması gerekir.” [Yargıtay 11.CD 1999/6242 E., 1999/7275 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... Bisküvi, çikolata alım-satım ile iştigal eden ve sadece tek bir fabrikadan mal alan sanığın mal giriş faturalarının çok üstünde mal çıkış faturası düzenlediği kesin olarak anlaşıldığından, vergi inceleme raporlarında adları geçen ve gerçek emtia satışı yapılmadığı halde fatura verildiği belirtilen mükellefler hakkında ne işlem yapıldığı araştırılıp, varsa vergi inceleme raporlarının onaylı birer örneklerinin dosyaya getirilmesi, açılmış ise, dava dosyaları getirtilip incelenerek bütün delillerin birlikte değerlendirilmesi ve sonuçlarına göre deliller sanıkların hukuki durumlarının takdir ve tayini gerekir.” [Yargı-

“341 inci maddede yazılı hallerde vergi zıyana sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında zıyaa uğratan verginin bir katı tutarında vergi zıyayı cezası kesilir.

Vergi zıyana 359 uncu maddede yazılı fiillerle³⁶³ sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.

363 tay 11CD., 2000/4271 E., 2000/4429 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

a) Vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan;

1) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açanlar veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydedenler,

2) Defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar,

Hakkında on sekiz aydan üç yıla kadar hapis cezasına hükmolunur. Varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, bu fıkra hükmünün uygulanmasında gizleme olarak kabul edilir. Gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belge ise, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgedir.

b) Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahiplerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge, sahte belgedir.

c) Bu Kanun hükümlerine göre ancak Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basanlar veya bilerek kullananlar iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

371 inci maddedeki pişmanlık şartlarına uygun olarak durumu ilgili makamlara bildirenler hakkında bu madde hükmü uygulanmaz.

Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için bu madde uyarınca kesilecek ceza yüzde elli oranında uygulanır.(VUK.m.344)³⁶⁴

Vergi zıyaı cezasında cezayı istilzam eden tek bir fiil ile başka neviden birkaç vergi zıyaı uğramış olursa her vergi bakımından ayrı ayrı ceza kesilir. (VUK.m.335).

Cezayı istilzam eden tek bir fiil ile vergi zıyaı ve usulsüzlük birlikte işlenmiş olursa bunlara ait cezalardan sadece miktar itibarıyla en ağırı kesilir. Usulsüzlük cezası kesilen bir fiil ile vergi zıyaına da sebebiyet verildiği sonradan anlaşıldığı takdirde, evvelce usulsüzlük cezası kesilmiş olması, bu cezanın zıyaı uğratılan vergiden dolayı kesilmesi gereken vergi zıyaı cezası ile mukayesesine ve noksan kesilen cezanın ikmaline mani değildir. (VUK.m.336)

Kaçakçılık suçlarını işleyenler hakkında bu maddede yazılı cezaların uygulanması 344 üncü maddede yazılı vergi zıyaı cezasının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez. **(VUK.m.359)**

³⁶⁴ “... Vergi zıyaının varlığının belirlenmesi açısından, adlarına sahte fatura düzenlenen mükelleflerin defter ve belgeleri üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılarak faturaların kullanılıp kullanılmadığının tespiti ve fatura alanların da dinlenerek kimden aldıklarının sorulması, gerekirse faturalardaki imza ve yazının sanığın eli ürünü olup olmadığının araştırılıp vergi yükümlüsünün sorumluluğu da gözetilerek sonucuna göre karar verilmesi gerekir.” [Yargıtay 11.CD 2001/11381 E., 2002/143 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... Belgesiz yapılan satın almanın bir başka mükellefin faturasıyla belgelenmesi halinde, bu faturaların, düzenleyip verenle gerçek bir alım-satım olmadığından sahte olarak kabulü gerektiği, somut olayda; faturaların sahte olduğu ve katma değer vergisi yönünden kullanılarak vergi ziyama neden olduğu kabul edildiği halde, sanığın mahkumiyeti yerine beraatine karar verilmesi yasaya aykırıdır.” [Yargıtay 11.CD. 2001/6053 E., 2001/6820 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

Ayrı ayrı yapılmış olan vergi zıyayı veya usulsüzlükten dolayı ayrı ayrı ceza kesilir. Şu kadarki, 352 nci maddede yazılı usulsüzlüklerden, ayrı takvim yılı içinde aynı neviden birden fazla yapıldığı takdirde birden fazlasının her biri için, birincisine ait cezanın dörtte biri kesilir. Aynı nevi usulsüzlükten maksat, fiillerin 352 nci maddede gösterilen derece ve fıkralar itibariyle yekdiğerine mutabakatıdır. (VUK.m.337)³⁶⁵

Vergi zıyaına sebebiyet vermektten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere vergi zıyaında beş, usulsüzlükte iki yıl içinde tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi zıyayı cezası yüzde elli, usulsüzlük cezası yüzde yirmibeş oranında artırılmak suretiyle uygulanır. (VUK.m.339).

Bu Kanunda yazılı vergi zıyayı cezası ve usulsüzlük cezaları ile 359 uncu maddede ve diğter kanunlarda yazılı cezalar; içtima ve tekrerrür hükümleri bakımından birleştirilemez. Bu Kanunla vergi cezasıyla cezalandırılan fiiller, aynı zamanda 359 uncu maddeye göre suç teşkil ettiğti takdirde vergi cezası kesilmesi söz konusu madde hükmüne göre takibat yapılmasına engel olmaz. (VUK.m.340).³⁶⁶

³⁶⁵ "... İşyerinde yapılan tek bir denetimde 136 faturanın örneklerinin numarasız olduğunun tespiti halinde usulsüzlüğün tek bir eylem olduğtu bu faturaların her kullanımında usulsüzlük fiilinin tekrerrür ettiğinden bahisle herbir fatura için usulsüzlük cezası kesilmesinde ve bu cezaya karşı açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararında yasaya uygunluk bulunmamaktadır." (VG, E: 1996/107 E., 1997/385 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

"... Yapılan vergi incelemesi sonucu tek bir tespitle 385 adet faturanın usulüne uygun düzenlenmediğinin tespiti halinde usulsüzlük tek bir eylemdir. Faturaların her biri için usulsüzlük fiilinin tekrerrür ettiğinden bahisle ayrı ayrı ceza kesilmesinde isabet bulunmamaktadır." (VG, 2001/501 E., 2002/62 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

³⁶⁶ "... 213 sayılı Vergi Usul Kanununa muhalefet suçlarından mahkumiyetlerde 3167 sayılı Kanuna muhalefete ilişkin eski mahkumiyet tekrerrüre esas

B. Usulsüzlük ve Cezaları

1. Usulsüzlüğün Tarifi:

Usulsüzlük vergi kanunlarının şekle ve usule müteallik hükümlerine riayet edilmemesidir (VUK.m.351). Kanun buna ilişkin suçları birinci derece, ikinci derece ve özel usulsüzlük halleri olarak ayırmış (VUK.m.352) ve bunlar için özel vergi cezaları öngörmüştür³⁶⁷. Ayrıca, Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması (VUK.m.353), Damga vergisine ilişkin cezaları (VUK.m.355) ve bilgi vermekten çekinenler ile 256, 257 ve mükerrer 257 nci madde hükmüne uymayanlar için cezaları “Özel Usulsüzlükler ve Cezaları” başlığı altında düzenlemiştir.

2. Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları:

Usulsüzlükler, aşağıda yazılı derecelere ve bu kanuna bağlı cetvele göre cezalandırılır. Usulsüzlük fiili resen takdiri gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak kesilir (VUK.m.352, f.1) ;

a. Birinci Derece Usulsüzlükler:

1. Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması³⁶⁸;

alınamaz.” [Yargıtay 9.CD 1993/242 E., 1993/1262 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

³⁶⁷ Geniş bilgi için bkz. KIRBAŞ, s.260 vd.; EDİZDOĞAN / TAŞ, s. 104 vd.

³⁶⁸ “... Faaliyetini durduran yükümlüler de 3065 sayılı katma değer vergisi kanununun 40 ıncı maddesinin 3 üncü bendi uyarınca KDV beyannamesi vermek zorundadır. Vermeyenler adına usulsüzlük cezası kesilmesi yerindedir.” [VG , 2001/458 E., 2002/35 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya].

“... Katma değer vergisi beyannamesini pişmanlıkla veren yükümlü adına usulsüzlük cezası kesilemez.” [Danıştay 11.D 19971817 E., 1998/3835 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya).]

2. Bu kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması;

3. Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkân vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması;

4. Çiftçiler tarafından 245 inci Madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi;

5. Bu Kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215 - 219) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır);

6. İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi;

7. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması (Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır.);

8. Diğer ücretler üzerinden salınan Gelir Vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması;

9. Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342 nci Maddenin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması. (VUK.m.352, f.2.I)

b. İkinci Derece Usulsüzlükler:

1. Veraset ve intikal Vergisi Beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 342 nci Maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen süre içinde verilmiş olması;

2. Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması;

3. Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç);

4. Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması;

5. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması;

6. Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması;

7. Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi. (VUK.m.352, f.2)

3. Özel Usulsüzlükler ve Cezaları:

a. Fatura ve Benzeri Evrak Verilmemesi ve Alınmaması ile Diğer Şekil ve Usul Hükümlerine Uyulmaması (VUK.m.353)³⁶⁹:

1. Verilmesi ve alınması icap eden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 180 TL liradan

³⁶⁹ 26/12/2011 tarih ve 28154 sayılı R.G.de yayımlanan 411 no.lu "Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği"

aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 80.000 TL lirayı geçemez.

2. Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her bir belge için 180 TL lira özel usulsüzlük cezası kesilir.

Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için 75.000.000 (8.000 TL) lirayı, bir takvim yılı içinde ise 750.000.000 (80.000 TL) lirayı aşmaz.

3. 232 nci Maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde bunlara bu Maddenin 2 numaralı bendinde belirtilen cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesilir. Şu kadar ki, bu cezanın kesilebilmesi için, belge alınmadığına ilişkin tespitin vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından yapılması şarttır. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, söz konusu tespiti vergi incelemesine yetkili olmayanlara da yaptırmaya yetkilidir. Bu hükmün uygulanmasında belge alınmadığına ilişkin tespit tutanağının belge almayana verilen örneği, ceza ihbarnamesi yerine geçer.

4. Günlük kasa defteri, günlük perakende satış ve hâsılat defteri ile Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; işyerinde bulundurulmaması, bu defterlere yazılması gereken işlemlerin günü gününe deftere kayıt edilmemesi veya yoklama ve incelemeye yetkili olanlara istendiğinde ibraz edilmemesi halleri ile vergi kanunlarının uygulanması bakımından levha bulundurma veya asma zorunluluğu bulunan mükelleflerin bu zorunluluğa uymamaları halinde her tespit için 180 TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

5. Bu Kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara 4.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

6. Bu Kanunun 8 inci Maddesinin son fıkrası uyarınca getirilen mecburiyete uymaksızın işlem yapanlara her bir işlem için 220 TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

7. Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine 660 TL lira özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı içinde 130.000 TL'yi aşamaz.

8. 4358 sayılı Kanun uyarınca işlemlerinde vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri Maliye Bakanlığının belirleyeceği standartlarda, araçlarla (yazı, manyetik ortam, disket, mikro film, mikro fiş gibi) ve zamanlarda yerine getirmeyenler hakkında 880 TL özel usulsüzlük cezası kesilir. Ceza kesilenler, ödedikleri ceza için fiileri ile ceza kesilmesine neden olan kişilere rücu edebilirler.

9. Bu Kanunun 127 nci maddesinin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına 660 TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bu maddede yazılı usulsüzlükler sonucunda vergi ziyayı da meydana geldiği takdirde bu ziyayı gerektirdiği vergi cezaları ayrıca kesilir ve bu cezalar hakkında 336 ncı madde hükmü uygulanmaz.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

b. Damga Vergisinde

Damga Vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kağıtları, vergi ve cezası tahsil edilmeden tasdik eden veya örneklerini çıkarıp veren noterler adına her kağıt için tahsil edilmeyen Damga Vergisi üzerinden maktu vergilerde % 50, nispi vergilerde % 10 oranında özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu madde kapsamında kesilecek özel usulsüzlük cezaları her bir kâğıt için 1 Yeni Türk Lirasından az olamaz. (VUK.m.355).³⁷⁰

c. Bilgi Vermekten Çekinenler İle VUK.m.256, 257 Ve Mükerrer 257 nci Madde Hükmüne Uymayanlar İçin Ceza

Özel bir usulsüzlük hali de “**bilgi vermekten çekinmedir**. Kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar. Bilgiler yazı veya sözle istenilir. Sözle istenen bilgileri vermeyenlere keyfiyet yazı ile tekit ve cevap ver-

³⁷⁰ “... Üzerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakıldığında akit olduğu anlaşılan kağıtlar damga vergisine tabidir.” [Danıştay 7.D 1997/2770 E., 1999/773 K., (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

meleri için kendilerine münasip bir mühlet tayin olunur. Bilgi istenmek üzere ilgililer vergi dairesine zorla getirilemez. Memleket dışı imtiyazlarından faydalanan yabancı Devlet memurları bilgi verme mecburiyetine tabi olamazlar. (VUK.m.148)³⁷¹.

Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dâhil) ile gerçek ve tüzel kişiler vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve vergi dairesince kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasılalarla ve devamlı olarak yazı ile vermeye mecburdurlar (VUK.m.149).

Aşağıda yazılı resmi makamlarla gerçek ve tüzel kişiler, her ay muttali oldukları ölüm vakaları ile intikalleri ertesi ayın 15 inci günü akşamına kadar vergi dairesine yazı ile bildirmeye mecburdurlar.

1. Sulh yargıçları, icra, nüfus ve tapu memurları;
2. Yabancı memleketlerdeki Türk konsolosları veya konsolosluk görevini yapanlar (Memur oldukları yerde ölen Türk tebaa-

³⁷¹ “... Vergi dairesince bilgi ve belge istenilmesine ilişkin olarak gönderilen yazıya mükelleflerce süresi içinde cevap verilmemesi halinde, özel usulsüzlük cezası kesilebilir.” [Danıştay 7.D. 1998/1796 E., 1999/1640 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesine göre ceza kesilebilmesi için öncelikle mükelleflerden istenecek bilgi ve belgenin yazılı olarak tebliğ edilmesi gerekir. Aksi halde bu maddeye göre ceza kesilemez.” [Danıştay 11.D. 1996/7041 E., 1998/509 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... Bilgi isteme ve bildirim verme keyfiyetinin genel tebliğ ile duyurulması halinde, yazılı isteme kuralının uygulanmasına gerek bulunmamaktadır. [Danıştay 11.D. 1997/2307 E., 1999/781 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

“... Mükelleflerden bilgi istenilmesi veya bildirimde bulunmaları hususunun yazıyla istenilmesi gerekir.” [Danıştay 11.D 1997/2986 E., 1999/712 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

sının soyadı, adı ve sıfatları ile Türkiye'deki ikametgâhlarını Maliye Bakanlığına bildirirler);

3. Mahalle ve köy muhtarları (Kendi mahalle veya köylerinde ölenleri bildirirler);

4. Banka, bankerler ve şirketler ile emanet kabul eden gerçek ve tüzel kişiler (Mevduat, şirket hissesi, emanet para ve eşya veya sair suretle alacak sahiplerinden birinin ölümü halinde, ölenin soyadını, adını, alacağının nevini ve miktarını bildirirler) (VUK.m.150).

Kendilerinden bilgi istenilen gerçek ve tüzel kişiler, özel kanunlarda yazılı mahremiyet hükümlerini ileri sürerek, bilgi vermekten imtina edemezler. Ancak:

1. Posta, Telgraf ve Telefon İdaresinin muhabereleler hakkında tutmaya mecbur olduğu mahremiyet saklıdır;

2. Hekimlerden, dış hekimlerinden, dişçilerden, ebelerden ve sağlık memurlarından hastaların hastalıklarının nevi'ne müteallik bilgiler istenemez.

3. Avukatlardan ve dava vekillerinden kendilerine tevdi olunan işler veya görevleri dolayısıyla muttali oldukları ahval ve hususların bildirilmesi istenemez; şu kadar ki, bu yasak müvekkil adlarıyla vekâlet ücretlerine ve giderlerine şamil değildir;

4. Ceza Muhakemeleri Usulü Kanununun 88 inci Maddesi gereğince gösterilmesi veya teslimi caiz olmayan evrakın muhteviyatı hakkında bilgi istenemez. Şu kadar ki, doğrudan doğruya vergi ile ilgili olmak üzere, bu gibi evraka müsteniden doğan borçların miktarlarına ve alacaklıların adlarına bilgiler istenebilir.(VUK.m.151)

Söz konusu mükellefiyetlerin yerine getirilmemesi bilgi ver-
mekten çekinme suçunu oluşturur.

VUK.'nda geçen maddelerde yazılı gerçek ve tüzel kişiler ile mükerrer 257 nci madde ile getirilen zorunluluklara tabi olanlar, muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve karne-ler ile vermek zorunda buldukları bilgilere ilişkin mikro fiş, mik-ro film, manyetik teyb, disket ve benzeri ortamlardaki kayıtlarını ve bu kayıtlara erişim veya kayıtları okunabilir hale getirmek için ge-rekli tüm bilgi ve şifreleri muhafaza süresi içerisinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zo-rundadırlar. Bu zorunluluk Maliye Bakanlığınca belirlenecek usule uygun olarak, tasdike konu hesap ve işlemlerin doğrulanması için gerekli kayıt ve belgelerle sınırlı olmak üzere, bu hesap ve işleme-re doğrudan ya da silsile yoluyla taraf olanlara, defter ve belgeleri-nin tetkiki amacıyla yeminli mali müşavirler tarafından yapılan ta-lepler için de geçerlidir.(VUK.m.256)

Bu Kanununun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci madde uyarınca getiri-len zorunluluklara uymayan Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dâhil (VUK.mük.m.355 f.1)³⁷² ;

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 1.170 Türk Lirası

2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 580 Türk Lirası ,

³⁷² 26/12/2011 tarih ve 28154 sayılı R.G.de yayımlanan 411 no.lu "Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği"

3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 280 Türk Lirası,

Özel usulsüzlükler cezası kesilir.

Bu hükmün uygulanması için, bilgi ve ibraz ödevinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak yapılacak tebliğlerde bilginin verilmesi için tayin olunan sürede cevap verilmemesi, eksik veya yanıltıcı bilgi verilmesi veya defter ve belge ibrazı için tayin olunan süre ile defter ve belgelerin süresinde ibraz edilmemesi durumunda haklarında Kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesi şarttır. Ancak, bu ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca yapılan düzenleyici idari işlemlerle duyurulması halinde, ilgililere ayrıca yazılı olarak bildirilme şartı aranmaz (VUK.mük.m.355, f.2)³⁷³ ;

Özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen mecburiyetleri yerine getirmeyenlere yeniden süre verilerek bu mecburiyetleri yerine getirmeleri tebliğ olunur. Verilen sürede bu mecburiyetlerin yerine getirilmemesi halinde yukarıda yazılı özel usulsüzlük cezaları bir kat artırılarak uygulanır (VUK. mük. m.355, f.3).

Tahsilât ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüz-

³⁷³ “... Vergi dairesince bilgi ve belge istenilmesine ilişkin olarak gönderilen yazıya mükelleflerce süresi içinde cevap verilmemesi halinde, özel usulsüzlük cezası kesilebilir.” [Danıştay 7.D. 1998/1796 E., 1999/1640 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

lük cezasının toplamı 880.000 TL'yi geçemez. (VUK. mük.m.355, f.4)³⁷⁴

Elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanır. (VUK. mük.m.355, f.5)

Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5 oranında uygulanır (VUK. mük.m.355, f.6)

Elektronik ortamda beyanname ile bildirim ve form verme mecburiyetine uymayanlara bu maddeye göre ceza kesilmesi halinde, 352 nci maddenin birinci derece usulsüzlüklerle ilgili (1) numaralı bendi ile ikinci derece usulsüzlüklerle ilgili (7) numaralı bendi uyarınca ayrıca ceza kesilmez. (VUK. mük.m.355, f.7)

4. Hürriyeti Bağlayıcı Ceza ile Cezalandırılacak Suçlar ve Cezalar

Yukarıda söz konusu ettiğimiz faturaya ilişkin ceza Kanunumuzun “resmî evrakta ve özel evrakta” sahtekârlık suçlarına verilecek hapis cezaları³⁷⁵ haricinde Vergi Usul Kanunu da “Ceza mah-

³⁷⁴ 26/12/2011 tarih ve 28154 sayılı R.G.de yayımlanan 411 no.lu "Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği"

³⁷⁵ Bkz. §14/II (Ceza Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk).

kemelerince yargılanacak suçlar ve Cezalar başlığı taşıyan 359 – 363 hükümlerinde muhtelif hapis cezaları öngörmektedir.

a. Kaçakçılık Suçları ve Cezaları

VUK.m.359 hükmüne göre;

a) Vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan;

1) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açanlar veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydedenler,

2) Defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar,

Hakkında on sekiz aydan üç yıla kadar hapis cezasına hükümlenir. Varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, bu fıkra hükmünün uygulanmasında gizleme olarak kabul edilir. Gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belge ise, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgedir.

b) Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu

belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge, sahte belgedir.

c) Bu Kanun hükümlerine göre ancak Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basanlar veya bilerek kullananlar iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

371 inci maddedeki pişmanlık şartlarına uygun olarak durumu ilgili makamlara bildirenler hakkında bu madde hükmü uygulanmaz.

Kaçakçılık suçlarını işleyenler hakkında bu maddede yazılı cezaların uygulanması 344 üncü maddede yazılı vergi ziyai cezasının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez.

VUK.m.367 hükmüne göre;

“Yaptıkları inceleme sırasında 359 uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit eden Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık tarafından keyfiyetin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesi mecburidir.

359 uncu maddede yazılı suçların işlendiğine sair suretlerle ittila hasıl eden Cumhuriyet başsavcılığı hemen ilgili vergi dairesini haberdar ederek inceleme yapılmasını talep eder.

Kamu davasının açılması, inceleme neticesinin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesine talik olunur.

359 uncu maddede yazılı suçlardan dolayı cezaya hükmedilmesi, vergi ziyai cezası veya usulsüzlük cezalarının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez.

Ceza mahkemesi kararları, bu Kanunun dördüncü kitabının ikinci kısmında yazılı vergi cezalarını uygulayacak makam ve mercilerin işlem ve kararlarına etkili olmadığı gibi, bu makam ve mercilerce verilecek kararlar da ceza hakimini bağlamaz.

b. İştirak Halinde Cezadan İndirim

359 uncu maddede yazılı suçların işlenişine iştirak eden suç ortaklarının bu suçların işlenmesinde menfaatinin bulunmaması halinde, Türk Ceza Kanununun suça iştirak hükümlerine göre hakkında verilecek cezanın yarısı indirilir.(VUK.m.360)³⁷⁶

c.Vergi Mahremiyetinin İhlali

Bu Kanunda yazılı vergi mahremiyetine uymaya mecbur olan kimselerden bu mahremiyeti ihlal edenler, Türk Ceza Kanununun 239 uncu maddesi hükümlerine göre cezalandırılır.(VUK.m.362)

d. Mükelleflerin Özel İşlerini Yapan Memurlar

Bu Kanunun 6 ncı maddesinin son fıkrası gereğince mükelleflerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili hesap, yazı ve sair özel işlerini yapmaları yasak edilen memurlardan bu yasağa aykırı harekette bulunanlar Türk Ceza Kanununun 257 nci maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre cezalandırılır. Bu hareketlerle vergi

³⁷⁶ "... Gerçekte tacir olmayan, şeklen vergi yükümlüsü görünen, sadece sahte fatura düzenleyerek başka bir şahsın vergi kaçakçılığı yapmasına iştirak eden ve bu nedenle ceza mahkemesinde yargılanarak cezalandırılan kişi hakkında, eylemine uyan 213 sayılı Yasanın 338, 358 ve 360. maddeleri hükümlerinin uygulanması gerektiği, yasada olmayan müeyyideler uygulanarak yapılan kaçakçılık cezalı tarhiyatta hukuka uygunluk bulunmamaktadır. [VG, 1995/174 E., 1997/78 K. (Karar metni için bkz. Corpus CD-Medya)].

ziyanına neden olunması halinde, kişiye ayrıca bu Kanunun 344 üncü maddesine göre vergi ziyai cezası kesilir. (VUK.m.363)

5. Vergi Mahremiyeti ve Teşhir

Aşağıda yazılı kimseler görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine müteallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların nef'ine kullanamazlar (VUK.m.5);

“1. Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar;

2. Vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olanlar;

3. Vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler;

4. Vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler.

Bu yasak, yukarıda yazılı kimseler, bu görevlerinden ayrılacakları dahi devam eder.

Ancak, vergi güvenliğini sağlamak amacıyla Gelir Vergisi mükelleflerinin yıllık Gelir Vergisi, sermaye şirketlerinin Kurumlar Vergisi beyannamelerinde gösterdikleri matrahları (zarar dahil) ve beyanları üzerinden tarh olunan Gelir ve Kurumlar Vergileri ile mükelleflerin ad ve unvanları, bağlı oldukları vergi dairelerince beyannamelerin verildiği yıl içinde dairenin münasip yerlerine asılacak cetvellerle ilan olunur. Mükellefin bağlı bulunduğu teşekkül varsa, bu ilan orada da yapılır.

Mükelleflerin vergi tarhına esas olan beyanları, kesinleşen vergi ve cezaları ile vadesi geçtiği halde ödenmemiş bulunan vergi

ve ceza miktarları Maliye Bakanlığınca açıklanabilir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini mahalline devredebilir. Ayrıca, kamu görevlilerince yapılan adli ve idari soruşturmalar ile ilgili olarak talep edilen bilgi ve belgeler ile bankalara, yapacakları vergi tahsiline yönelik bilgiler verilebilir. Bu bilgilerin verilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir. Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları vergi inceleme raporuyla tespit olunanların, kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlarına ve 3568 sayılı Kanunla kurulan birlik ve meslek odalarına bildirilmesi vergi mahremiyetini ihlal sayılmaz. Bu takdirde kendilerine bilgi verilen kişi ve kurumlar da bu madde yazılı yasaklara uymak zorundadırlar. Maliye Bakanlığı bilgilerin açıklanmasıyla ilgili usulleri belirlemeye yetkilidir.

Gelir Vergisi mükellefleri (Kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) ile sermaye şirketleri her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı almak zorundadırlar. İlan ve levhalara ilişkin diğer hususlar Maliye Bakanlığınca belli edilir.

Açıklanan bu bilgiler ele alınarak mükelleflerin haysiyet, şeref ve haklarına tecavüz edilemez.”

BEŞİNCİ KISIM
TEYİT MEKTUBU KAVRAMI
ve
HUKUKİ MAHİYETİ

§15. Teyit Mektubu Kavramı

Ticari işler, günümüzde hızlı ve güvenli bir biçimde yapılmak zorundadır. Bu bakımdan tacir bu işlerini teknolojinin imkân verdiği telgraf, telefon gibi vasıtalarla sözlü olarak yapmak durumunda-
dır. Gerek akdin kuruluşunda gerek diğer ticari işlerinde irade be-
yanının bu suretle açıklandığı hallerde, tacir yaptığı işin hukuki gü-
venini, kesinliğini ve açıklığını sağlamak amacıyla, üzerinde anlaşıl-
an konuları yazılı hale getirip bir mektupla muhatabına gönderir.
Bu mektup, ne icap ve kabul gibi sözleşmenin kuruluş safhasına ne
de fatura gibi ifa safhası ile ilgilidir. Teyit mektubu muteber olarak
kurulmuş bir sözlü anlaşmadan sonra, bu anlaşma şartlarını doğru-
lamak ve bunun için yazılı delil elde etmek amacıyla gönderilen bir
ticari belgedir.

İşte Ticaret Kanunu bu yazılı belgeye teyit (doğrulama) mek-
tubu (confirmatory letter, lettre de conformation, Bestätigungsschreiben) adını vermekte ve buna ilişkin kanuni bir ka-
rineyi hükme bağlamaktadır.

Türk Ticaret Kanununun 21'inci maddesindeki karine, fatura
ile birlikte teyit mektubuna da ilişkindir. TTK m.21, f.3 hükmüne
göre "Telefonla, telgrafla, herhangi bir iletişim veya bilişim aracı-
yla veya diğer bir teknik araçla ya da sözlü olarak kurulan sözleşme-
lerle yapılan açıklamaların içeriğini doğrulayan bir yazıyı alan kişi,
bunu aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde itirazda bulunmamış-

sa, söz konusu teyit mektubunun yapılan sözleşmeye veya açıklamalara uygun olduğunu kabul etmiş sayılır.

Türk Ticaret Kanunu teyit mektubunun, şifahen, telefon ve telgrafla yapılan mukavelelerin veya beyanların muhtevasını teyit (doğrulama) maksadıyla gönderilen yazılı bir ticari belge olduğunu ifade etmektedir. Ticaret kanunumuz teyit mektubuna tanıdığı karineyle de, sözlü beyanların ve mukavelelerin ispatı için bir vasıta olduğunu hükme bağlamaktadır.

Teyit mektubu düzenlemek suretiyle sözlü beyan ve sözleşmeler yazılı hale getirilmeye çalışılmaktadır³⁷⁷. Kanuni karine gereğince taraflardan birisinden sadır olmakla birlikte, karşı tarafa tebliğ ve itiraza uğramamak şartıyla beyan veya sözleşme iki tarafı da bağlayan bir yazılı delil haline gelmektedir.

Alman Hukukunda, teyit mektubunun tam bir tanımı mevcut değildir, fakat teyit mektubunun farklı çeşitleri vardır. Teyit mek-

³⁷⁷ “Taraflar arasındaki yakıt alım-satım sözleşmesinin kurulması davalının telefon/teleks siparişi ile başlamış olup, **sözleşmenin yazılı olmasını amaçlayan** davacının aynı tarihli teyit mektubu ile alım-satım sözleşmesinin unsurları davalıya bildirilmiştir. Davalı usulüne uygun ve 8 gün içinde bu mektuba ve faturaya itiraz etmemiştir. Teyit mektubunun içinde kullanılan "account" ibaresinden, "Panciu gemisine davalı şirket hesabına yakıt verileceği" anlam ve sonucunun çıkarıldığı hükme dayanak yapılan bilirkişilerce de kabul edilmiştir. Mahkeme tarafından yapılması gereken, sözleşmenin davalı nam ve hesabına kurulduğu bilirkişilerce de kabul edilmesi, acentelik hizmeti verdiğini savunan davalının tüm yakıt bedelini donatana fatura etmesi ve esasen, hiçbir belge ve sözleşmede davalının acente olarak hareket ettiğini yazılı olarak belirtmemesi karşısında, davalının satım sözleşmesinin kendi nam ve hesabına yaptığının kabulü ve dolayısıyla davanın kabulüdür.” (Yarıtay 11.HD. 2001/11275E. 2002/2829K., Copus CD Medya)

tubu kabule bağlı bir irade açıklamasıdır ve iki ana şekilde söz konusu olur³⁷⁸:

1. Bildirici,
2. Kurucu teyit mektubu.

Bildirici teyit mektupları bir sözleşmeyi sadece teyit ederler yani bir çeşit ispat aracıdır. Kurucu teyit mektupları ise tarafların sözlü olarak yapmış oldukları sözleşmenin ancak yazılı bir şekilde onaylanmasını kararlaştırdıkları durumlarda sözleşmenin kurulması sonucunu doğururlar. Ancak yargı kararlarında teyit mektubunun bu türlerini eşit gören bir uygulama mevcuttur. Bu uygulamada teyit mektubunun gerçek karakterinin esnetilmesi eğilimi mevcuttur ve hatta (gerçekten veya öyle olduğu farz edilen) üzerinde anlaşma sağlanan hususların teyidinin aşılmasına da cevaz verilmektedir. Bu surette sadece sözleşme içeriğinin teyit edilmesine değil, aynı zamanda bu içeriğin teyit mektubu yoluyla tamamlanmasına da müsaade edilmektedir.

Yargı uygulaması dikkate alındığında, Alman öğretisinde K. Schmidt tarafından yapılan tasnife uygun olarak **geniş anlamda teyit mektubu** ve **dar anlamda teyit mektubundan** bahsetmek mümkündür³⁷⁹;

Burada geniş anlamda teyit mektubu ile sözleşme müzakerelerine takaddüm eden her türlü teyit anlaşılmalıdır. Teyit mektubunun bu geniş anlamını özellikle sipariş onayı (*Auftragsbestätigung*) ile karıştırılmamak gerekir. Bu müesseseler birbirinden ayırt edilirken tarafların kullandığı, “teyit mektubu” ya

³⁷⁸ KORT, Michael; in **Ebenroth**, Carsten T./**Boujong**, Karlheinz/**Joost**, Detlev *Handelsgesetzbuch*, Band 2, §§ 343-475h, München, 2001, § 346, Rn. 53

³⁷⁹ KORT, § 346, Rn. 54-55 .

da “sipariş onayı” dikkate alınmamalıdır. Fakat kullanılan bu ifadeler tali bir unsur (emare) olarak nazara alınabilir; önemli olan sözleşmenin içeriğidir. Yani önemli olan şu soruya verilecek cevaptır: Söz konusu teyidi içeren yazı ile bir sözleşme ilk kez mi kurulacaktır (bu durumda sipariş onayı söz konusudur), yoksa teyidi içeren yazı, daha önceden yapılmış olan sözleşme müzakerelerinin sonuçlarını bağlayıcı olarak netleştirilmekte midir (bu durumda teyit mektubu söz konusudur)? Geniş anlamda teyit mektubunun varlığı için daha önceden herhangi bir şekilde sözleşme müzakerelerinin yapılmış olması yeterlidir. Teyit mektubunun fiilen sözleşme müzakerelerini açıkça zikretmesi gerekmez. Onun daha önceden yapılmış olan sözleşme müzakerelerini esas aldığı bir şekilde anlaşılması yeterlidir. Daha önceden gerçekten sözleşme müzakerelerinin yapıldığı yolundaki iddianın teyit mektubunu gönderence ispatlanması gerekir, çünkü burada hak doğurucu bir olaya dayanılmaktadır.

Dar anlamda bir teyit mektubundan ise, teyit mektubu sadece (gerçekten olan veya farz edilen) sözleşileni (anlaşmayı) yazılı olarak tespit ediyorsa söz edilebilir.

Alman hukukunda teyit mektubunun temeli örf ve adet hukukuna dayandırılmaktadır. Alman Yargı kararları ve öğretinin bir kısmı teyit mektubuna karşı sessiz kalınması ile ilgili temel esasları tacirler arasında geçerli ticari örf ve adet kurallarına(HGB§346) dayandırmaktadırlar. Diğerleri ise HGB §§75h, 91a, 362 hükümlerinde yer alan hukuki düşünceyi genelleştirmektedirler. Her halükârda teyit mektubuna karşı sessiz kalma hususundaki temel esaslar örf ve adet hukuku tarafından tanınmaktadır.³⁸⁰

³⁸⁰ LETTL, Tobias : Das Kaufmännische Bestätigungsschreiben, (Juristische Schulung 2008 Heft 10 s. 849-854 (Çeviren: Hayrettin ÇAĞLAR) Teyit Mektubu, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi c. XII, Y. 2008, sa. 1-2, s.1240.

Türk hukukunda ise teyit mektubunun hukuki dayanağı TTK.m.21 hükmüdür. Bu bakımdan teyit mektubuna karşı sessiz kalmanın hüküm ve sonuçları Türk ve Alman hukuku bakımından benzer ama aynı değildir.

Mesela teyit mektubuna tanınan kanuni karine Türk hukukunda tacirler arasında söz konusu olabilirken, Alman hukukunda tacir gibi hukuki işlemlere katılan ve kendisinin tacirlerin tabi olduğu hükümlere tabi olduğunu hesaba katabilen kişiler arasında da (küçük işletme sahipleri ve doktor, avukat ve mimar gibi serbest meslek erbabı gibi) söz konusu olabilmektedir³⁸¹.

Burada teyit mektubunu gönderen için de farklı bir sonuç ortaya çıkmaktadır. Teyit mektubunu gönderen kişi, HGB §345 anlamında ve HGB §§75h, 91a, 362 hükümlerinin yorumu neticesinde, tacir olmak veya tacir gibi ticaret hayatında yer almak zorunluluğundan bağımsız olarak, herkes olabilir. Yani teyit mektubunu gönderen kişi BGB §14 anlamında müteşebbis olmak zorunda olmadığı gibi, BGB §13 anlamında tüketici dahi olabilir. Bu sebeple teyit mektubunu gönderen ve alan kişi grupları birbiriyle örtüşmektedir. Mesela, bir kişi sigortacısına teyit mektubu göndermiş ise sessiz kalmak bunun onaylandığı anlamına gelir.³⁸²

§16. Teyit Mektubunun Hukukî Mahiyeti

Teyit mektubu doktrinde, akdin kuruluş (icap ve kabul) safhası sonrası, akdin konusuyla şartlarını ihtiva eden bir ticari belge olarak nitelendirilmektedir³⁸³. Esasen geçerli olan fakat ayrıntılarıyla yazılı olmayan, sözlü, telefon veya telgraf gibi bir teknik araçla haberleşmek suretiyle meydana gelen anlaşmanın esas ve gerek-

³⁸¹ Bkz. §23/IV(Karinenin Geçerli Olabilmesi İçin Tarafların Tacir Sıfatı)

³⁸² ÇAĞLAR, s.1243-1244.

³⁸³ AYHAN, s.101; ARKAN, s.153; POROY, Reha/YASAMAN, Hamdi, Ticari İşletme Hukuku, İstanbul 2004, s.138; Özdemir, s.64

tiğinde ayrıntılarını yazı ile tespit ve tekrar eder. Bu anlamıyla teyit mektubu, yapılan anlaşmanın şartlarını tespit eden yazılı bir delildir³⁸⁴.

Alman hukukunda (ticari) teyit mektubuna ilişkin ilkelerin türetilmesine yönelik hukuki gerekçeler çok tartışmalıdır. Canaris bu ilkeleri hukuki görünüş ve buna duyulan güvenden kaynaklanan sorumluluk halinin özel bir durumu olarak kabul eder. Bu yönüyle gerekli olan bir itirazın yapılmaması tipik bir şekilde kabul olarak değerlendirilir. Fakat (ticari) teyit mektubuna ilişkin ilkeleri hukuki ilişkinin taraflarının objektif korunmasının bir alt grubu olarak kabul etmek daha kabule şayan bir düşünce olarak görünmektedir. Burada hukuki görünüşten dolayı güvenin korunmasını gerektiren alelade bir durum söz konusu değildir. Çünkü teyit mektubuna ilişkin ilkeler hiç bir teyidin olmadığı, sözleşmeye tek taraflı olarak birtakım eklemelerin yapılmasının amaçlandığı ve teyit edenin, teyit mektubunun daha önceden yapılmış olan anlaşmaya uygun olduğunu kabul etmediği durumlarda da uygulanırlar.³⁸⁵

Hem geniş anlamda teyit mektubu ile dar anlamda teyit mektubunun hem de geniş anlamda teyit mektubu ile sipariş onayının birbirinden ayrılması hususunda kesin bir çizgi çizmek mümkün değildir. Bu nedenle hukuk güvenliği açısından bazı sorunlarla karşı karşıya kalınmaktadır. Neticesizliğe mahkûm olan bu kavramların birbirinden kesin bir şekilde ayrılması çabalarına karşılık, Canaris'e katılıp bu kavramları gayi yorumlanma metoduna göre

³⁸⁴ DOMANIÇ, s.199, TEKİL, s.129. İmregün'e göre teyit mektubu ticaret hukukunda yer alan özel kanıt araçlarından birisidir (İMREGÜN, s.54).

“Teyit mektubu, tıpkı fatura gibi yazılı İSPAT VASITASIDIR. Karşı taraf sekiz gün içinde bu teyit yazısına itiraz etmezse, gönderilen teyit mektubu, yazılı bir delil vasfını iktisap edeceğinden, taraflar bu teyit mektubunun münderecatıyla bağlıdırlar. Bu durumda taraflar arasında satım AKTİ OLUŞMUŞTUR” (Yargıtay, 11.HD. 2000/8212 E., 2000/9538K. ,Corpus CD Medya)

³⁸⁵ KORT, § 346, Rn. 49.

anlamak tercih edilmelidir. Teyit mektubunu sipariş onayı müessesinden ayırırken teyit mektubunda gönderen kişinin gönderdiği yazıda, kendisinin daha önceden yapılmış olan müzakerelere olan inancı ifade edilir. Eğer böyle bir durum yok ise bu gönderilen yazı teyit mektubu olma fonksiyonunu kaybeder ve gönderen kişinin iyi niyet kurallarına aykırı kullandığı bir araç haline gelir. Böyle bir durumda muhatap, sükût ile cevap vermesine rağmen teyit mektubunun içeriği ile bağlı olmaz.³⁸⁶

Doktrinde teyit mektubunun icap karakterinde bir beyan için gönderildiği³⁸⁷ ifade edilmekle birlikte, bu görüşe katılmak mümkün değildir, zira teyit mektubu gönderilmeden önce akit kurulmuş olmakta ve teyit mektubu üzerinde varılan anlaşmayı doğrulamak için gönderilmektedir. Ancak sözlü ve gıyapta yapılan anlaşma şartlarından farklı bir muhtevaya sahip teyit mektubu gönderilmesi halinde yeni bir sözleşme için icap niteliği kabul edilebilir ki, bu halde de, söz konusu mektup teyit mektubu olmaz, kabule muhtaç bir teklif mektubu (icap) olarak nitelendirilebilir. Dolayısıyla TK.'nun teyit mektubuna tanıdığı karinenin kapsamına girmez. Zira henüz akit kurulmamıştır.

Diğer taraftan teyit mektubu bir ihbar ve ihtar mahiyetinde olmadığı gibi, bir ödeme talebini ifade eden bir belge de değildir.

§17. Sipariş Onayı Ve Teyit Mektubu

Her ikisi de tacirler arasında sözleşme ilişkilerinde yaygın olarak kullanılır. Hukuki açıdan bunların birbirinden ayırt edilmesi çok zordur. Sipariş onayı, halen sözleşmeye dönüşmemiş olan ön görüşmeleri yazılı hale getirir. Başka bir deyişle sözleşmenin kuruluş aşaması ile ilgili bir belgedir. Sipariş onayı vasıtasıyla tacir, kendisine yapılan bir icabı(siparişi) alır ve bu surette sözleşmeyi en

³⁸⁶ KORT, § 346, Rn. 56.

³⁸⁷ TEKİL, s.130.

iyi şekilde yapar. Eğer sipariş onayı icabın dışına çıkmışsa, bu ret olarak kabul edilir ve yeni bir teklif olarak mütalaa edilir. Bu yeni teklif kabulü gerektirir, susma kuralı olarak yeterli değildir. Buna karşılık teyit mektubu sözleşme yapılmasına yol açacak ön görüşmeler sonrasında (şekilsiz) olarak meydana gelmiş olan sözleşmeyi yazılı olarak tespit eder. Bu manada teyit mektubu sadece ispat aracıdır.³⁸⁸

³⁸⁸ HOPT, Klaus J.; in: *Handelsgesetzbuch*, Baumbach, Adolf/Hopt, Klaus J./Merkt, Hanno, 33. Auflage, München, 2008, § 346, Rn.16,17.

ALTINCI KISIM

**TEYİT MEKTUBU ŞEKLİ, KAPSAMI, SAKLANMASI,
KULLANMA MECBURİYETİ VE ZİYAI****§18. Teyit Mektubunun Şekli**

Ticaret Kanunumuzda ve diğer mevzuatta teyit mektubunun şekli ve kapsamı ile ilgili bir düzenleme bulunmamaktadır. Belirli bir şekli öngören mevzuat da bulunmamaktadır. Bu bakımdan teyit mektubu özel bir şekle tabi tutulmamıştır. Ancak gerek TTK.m.21 ve 39, gerek TTK.m.1525 hükümleri teyit mektubunun yazılı bir metin olmasını ve gönderenin imzası ile muhatabının belli olmasını ve tacirin sicil numarası, ticaret unvanı, işletmesinin merkezi ile tacir internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi ise tescil edilen internet sitesinin adresi de gösterilmesini öngörmektedir.

TTK.m.21 hükmünde “teyit mektubunun içeriğinden bahsedilmiş, ancak içeriği ile ilgili bir açıklama yapılmamıştır. Sözlü beyanların yazılı hale getirilmesi genellikle kaçınılmaz olarak titizliği ve aynı zamanda söylenenlerin genişletilmesini gerektirir. Burada tamamlamadan bahsedilmemekte, yani yazıya dökülmesi yararlı olup da tartışılmamış olan hususlar kastedilmemektedir. Sözlü beyanlar hakkında yazılı metin oluşturulurken, muhatabın neyi arzu ettiğini veya neyi kastettiğini ve neyin bunu aştığını belirlemek genellikle kolay değildir.³⁸⁹ Dolayısıyla kanun hükmünde belirtilen içeriğin sınırlarının belirlenmesi büyük önem arz etmektedir.

Tescil edilen ticaret unvanı, ticari işletmenin görülebilecek bir yerine okunaklı bir şekilde yazılır. Tacirin işletmesiyle ilgili olarak düzenlediği ticari mektuplarda ve ticari defterlere yapılan

³⁸⁹ **BUCHER**, Eugen; in Basler Kommentar ,Obligationenrecht I, Art. 1-529 OR, Hrsg. Heinrich Honsell/Nedim Peter Vogt/Wolfgang Wiegand, 2007, Art. 6, Rn.22.

kayıtların dayandığı belgelerde tacirin sicil numarası, ticaret unvanı, işletmesinin merkezi ile tacir internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi ise tescil edilen internet sitesinin adresi de gösterilir. Tüm bu bilgiler şirketin internet sitesinde de yayımlanır. Bu sitede ayrıca, anonim şirketlerde yönetim kurulu başkan ve üyelerinin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı, limited şirketlerde müdürlerin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticilerin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı yayımlanır.(TTK.m.39, f.2).

Ticaret kanununun ayrıca tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla teyit mektubunun elektronik ortamda düzenlenebileceğini, yollanabileceğini, itiraza uğrayabileceğini ve kabul edilmişse (süresi içinde itiraz edilmemiş ise) hüküm ifade edeceğini hükme bağlamıştır (TTK.m.1525, f.1)

Teyit mektubuna ilişkin delil kuvveti kazanma özelliği, içeriğin yanlış olması halinde, mektubu alanın buna itiraz edeceği varsayımına dayanmaktadır. Bu durum aynı zamanda kuralın sınırlarını da göstermektedir. Taraflar arasında bu tarz bir ilişki mevcut olduğunda, teyidin içeriğinin yanlış olması halinde alıcı tarafın itiraz etmesi beklendiği ölçüde mektup geçerliliğe sahip olacaktır. Eğer taraflar hiçbir zaman ciddi sözleşme görüşmeleri yapmamışsa veya başkaca nedenlerden dolayı bir sözleşmenin oluşacağını ciddi şekilde düşünmüyorsa, o zaman susma gibi mektup da gereksiz olurdu. Alıcının itirazı için makul olan bir sürenin geçmesinden sonra susarak kabul ettiği sonucuna varılır. Bu husus, hal ve şartlara göre belirlenir³⁹⁰.

Teyit mektubunun kapsamını, tarafların daha önce mutabakata vardıkları irade beyanları, başka bir deyişle, sözlü olarak kurduk-

³⁹⁰ BUCHER, Art. 6, Rn. 22.

ları sözleşme şartları belirlemektedir. Bu sebeple teyit mektubunun, hazır olmayanlar arasında sözlü olarak kurulan anlaşmanın asgari unsurlarını da taşıması gerekir.(TBK.m.1) Dolayısıyla akdin konusu ve şartları ve varsa sair hususları (sorumluluk, akdin süresi, cezai şartlar gibi) teyit mektubunun içeriği belirler. Sözlü olarak yapılan anlaşmada, sözlü mutabakatın içeriği aynı zamanda teyit mektubunun içeriğini oluşturacaktır.

Alman hukukunda, teyit mektubunu gönderen kişinin amacının, gönderdiği yazıda objektif bir şekilde mevcut olması gerektiği vurgulanmaktadır. Teyit mektubu öncesinde mükemmel bir şekilde tam bir anlaşmanın yapılmış olup olmadığı veya sözleşmenin fiilen kurulmuş olup olmadığı önemli değildir. Teyit mektubu hem sözleşmenin kurulduğunun tespitine hem de bunun içeriğinin tarif edilmesine imkân tanınmalıdır.³⁹¹ Teyit mektubunun objektif içeriği açısından bakıldığında teyit mektubu sözleşme müzakerelerinin neticesini öyle bir şekilde bildirmelidir ki, (gerçeklikte böyle olmasa bile) sözleşmenin her noktası üzerinde bir anlaşmanın sağlandığı sonucuna varılabilmelidir.³⁹²

Yukarıda bahsedilen Ticaret Kanunu hükümlerinden, doktrin ve Yargıtay kararlarından çıkarılabilecek sonuca göre teyit mektubunun içeriğinde bulunması olağan olan bu asgarî bilgi ve kayıtlar aşağıdaki gibi sıralanılabilir;

I. Teyit Mektubunu Düzenleyen Tacirin Ticaret Unvanı, Sicil Numarası, Merkezi ve İmzası

Delil olarak kullanılabilir bir belgeyi düzenleyen tacirin ticaret unvanının ve unvanı ile birlikte kullandığı imzasının teyit mektubunda bulunması şarttır. Bu husus eşyanın tabiatı icabı olduğu gibi, kanuna göre de her tacir bir ticaret unvanı seçmek zorun-

³⁹¹ KORT, , § 346, Rn. 55.

³⁹² KORT, § 346, Rn. 56.

dadır ve ticari işletmesine ilişkin işlemleri ticaret unvanıyla yapmak ve işletmesi ile ilgili belgeleri bu unvan altında imzalamak zorundadır. (TTK.m.18, 39)

Tescil edilen ticaret unvanı, ticari işletmenin görülebilecek bir yerine okunaklı bir şekilde yazılır. Tacirin işletmesiyle ilgili olarak düzenlediği ticari mektuplarda ve ticari defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgelerde tacirin sicil numarası, ticaret unvanı, işletmesinin merkezi ile tacir internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi ise tescil edilen internet sitesinin adresi de gösterilir. Tüm bu bilgiler şirketin internet sitesinde de yayımlanır. Bu sitede ayrıca, anonim şirketlerde yönetim kurulu başkan ve üyelerinin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı, limited şirketlerde müdürlerin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticilerin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı yayımlanır.(TTK.m.39, f.2).

Anonim şirket tarafından düzenlenecek belgelerde şirketin merkezi, sicile kayıtlı olduğu yer ve sicil numarası gösterilir (TTK.m.372).

Teyit mektubu da tacirin ticari işletmesi ile ilgili belgelerden olduğundan TTK.m.39 ve 372 hükümlerinin öngördüğü bu unsurları taşımak zorundadır.

Tacir işletmesiyle ilgili belgelerinde sicil numarasını, ticaret unvanını, merkezini, tacir ticaret şirketi ise sermaye miktarını ve ayrıca web sitesi adresi ve numarasını yazmak zorundadır. Bunlar söz konusu belgelere yazılması gerekenler bakımından kanunî asgariyi göstermektedir. Tacir bunlara eklemeler yapabilir. Ancak bunlar bir sıhhat şartı olmayıp, ispat vasıtasıdır.

II. Teyit mektubunu Alan Tacirin Ticaret Unvanı

Teyit mektubunun muhatabının kim olduğunun belirtilmesi de hem olağan hem de eşyanın tabiatı icabı zorunludur. Tacirin düzenlediği teyit mektubu hem kendisi hem de muhatabı için delil olacaktır. TK.m.21 hükmünün tanıdığı karine, muhatabın kim olduğu belli olmayan bir belgeyle uygulanamaz.

III. Tanzim Tarihi

TTK. sistemi artık belgeleme ve kaydın belgeye dayanması ilkesi öngörülmüştür. "Belge yoksa kayıt da yoktur" ilkesi benimsenmiştir. Bu belgelerden birisi de TTK.m.21 ve 1525 hükümlerine göre teyit mektubudur. Faaliyetlerin ve dayanaklarının düzenli ve doğru takip ve kaydedilebilmesi için, teyit mektuplarının da bir tarih içermesini gerektirir.

§19. Şifahen Üzerinde Anlaşılan Mukavele veya Beyanların Muhtevası

Bir teyit mektubundan bahsedebilmek için tarafların şifahen **üzerinde anlaştığı** irade beyanlarının, yaptığı işin hukuki güvenini, kesinliğini ve açıklığını sağlamak amacıyla, yazılı hale getirip bir mektupla muhatabına gönderilmesi gerekir. TTK.m.21 de şifahen, telefon ve telgrafla yapılan mukavelelerin veya beyanların muhtevasını teyit (doğrulama) maksadıyla gönderilen yazılı bir ticari belge olduğunu hükme bağlamıştır. Bu bakından teyit mektuplarında üzerinde anlaşılan mukavele veya beyanların muhtevasının yazılması zorunludur. Bir teyit mektubundan bahsedebilmek için, sözlü icap ve kabulden sonra gönderilen yazının, sözleşmenin esaslı unsurlarını içermesi zorunludur³⁹³. Aksi takdirde bir teyit mektubundan bahsedilemez.

³⁹³ ARKAN, s.153

Söz konusu muhteva ise her olaya ve konuya göre değişik olacaktır³⁹⁴. Mektupta ön görüşmelerin yapıldığını ve sözleşmenin kurulduğunu açıkça zikretmeye gerek yoktur. Ancak mektuptan gerçekleşen akit ve bunun içeriğinin bağlayıcı olduğunun anlaşılması gerekir. Bağlanma iradesi açıklanmaksızın, sadece müzakerelere dayanmak yeterli değildir³⁹⁵.

Karşılıklı gönderilen, içerik olarak farklı teyit mektuplarında, teyit mektubuna bağlanan hukuki etki devreye girmez, itiraza gerek yoktur. Eğer farklılık zaten beklenen bir sözleşme değişikliği ise, o zaman farklı değerlendirmek gerekir.³⁹⁶

§ 20. Teyit Mektubunun Saklanması ve Saklama Süresi

Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür (TTK.m.64, f.2).

TTK.m.82 hükmü de TTK.m.64, f.1 hükmüne atıf yaparak, her tacirin defterlere yapılan yapılan kayıtların dayandığı belgeleri sınıflandırılmış bir şekilde saklamakla yükümlü olduğunu hükme bağlamıştır. Dolayısıyla teyit mektubu da bu kayıtların dayanağı olabilecek belgelerden olduğu için, tacirin bu belgeyi de saklama yükümlülüğü vardır.

Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür (TTK.m.64, f.2). Alınan ve gönderi-

³⁹⁴ ALVER'e göre; "teyit mektubunun anlaşmada yer alan mal cinsi, miktarı, fiyatı, tutarı ve ödeme şartlarını kapsaması gerekir." (ALVER, s.83)

³⁹⁵ HOPT, § 346, Rn.21.

³⁹⁶ HOPT, § 346, Rn.22.

len ticari mektuplar, Türkiye Muhasebe Standartlarına da uygun olmak kaydıyla, görüntü veya veri taşıyıcılarda saklanabilirler; şu şartla ki (TTK.m.82);

a) Okunur hale getirildiklerinde, alınmış bulunan ticari mektuplar ve defter dayanaklarıyla görsel ve diğer belgelerle içerik olarak örtüşsünler;

b) Saklama süresi boyunca kayıtlara her an ulaşılabilsin ve uygun bir süre içinde kayıtlar okunabilir hale getirilebiliyor olsun.

Kanun ticari mektupları, bir ticari işe ilişkin tüm yazışmalar şeklinde tarif etmiştir (TTK.m.82, f.3). Teyit mektubu da kanunun tarif ettiği ticari mektuplardan birisidir.

Ayrıca TTK.m.1525 hükmü de, tarafların açıkça anlaşmaları halinde teyit mektubunun elektronik ortamda düzenlenebileceğini, yollanabileceğini, itiraza uğrayabileceğini ve kabul edilmişse hüküm ifade edeceğini öngörmektedir. Ancak kanun bunun için bir ön şart aramaktadır. Bu ön şart da tarafların açıkça bu hususta anlaşmış olmalarıdır. Aksi takdirde TTK.m.1525 hükmünün uygulanması mümkün değildir.

TTK.m.68-88 hükümleri, belgelerin sınıflandırılmış bir şekilde saklanması ve saklama sürelerini düzenlemektedir. Her tacir; alınan ticari mektupları ve gönderilen ticari mektupların suretlerini saklamakla yükümlüdür.

TTK.m.82 hükmü saklama süresini;

3) Ticari defterler, envanterler, açılış bilançoları, ara bilançolar, finansal tablolar, yıllık faaliyet raporları, topluluk finansal tabloları ve yıllık faaliyet raporları ve bu belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgeleri,

4) 64 üncü maddenin birinci fıkrasına göre (ticari işlemleriyle, mal durumunu göstermek üzere) yapılan kayıtların dayandığı belgeler,

İçin 10 yıl olarak belirlemiştir.

Buna karşılık, alınan ticari mektuplar ve gönderilen ticari mektupların suretlerinin saklanması öngörmekle birlikte 10 yıllık sürenin dışında tutmuştur. Bunlar için ayrıca bir süre belirtmemiştir. Kanun ticari mektupları bir ticari işe ilişkin tüm yazışmalar şeklinde tarif etmektedir. Teyit mektupları da bu kavramın içine girmektedir. Bu bakımdan teyit mektupları için de bir saklama süresi öngörülmemektedir. Ancak, kanaatimizce itiraza uğramamış veya kabul edilmiş teyit mektupları, ticari defterlerdeki kayıtların dayanağı mahiyetinde ise, bunların da 10 yıl süre ile saklanması zorunludur. Zira kanun metninden anlaşılan husus; tacirin ticari işlemleriyle, mal durumunu göstermek üzere yapılan ticari defter kayıtlarının dayanakları olacak belgelerin 10 yıl süre ile saklanması zorunluluğunun hükme bağlanmasıdır.

Diğer taraftan gerçek kişi olan tacirin ölümü halinde mirasçıları ve ticareti terk etmesi halinde kendisi defter ve kâğıtları birinci fıkra gereğince saklamakla yükümlüdür. Mirasın resmi tasfiyesi halinde veya tüzel kişi sona ermişse defter ve kâğıtlar birinci fıkra gereğince on yıl süreyle sulh mahkemesi tarafından saklanır.(TTK.m.82, f.8)

§21. Teyit Mektubu Verme Mecburiyeti ve Düzenleme Süresi

TTK.m.21 de teyit mektubuna tanınan karineden faydalanmak ve sözlü ya da şifahi kurulan sözleşmelerin ispat kolaylığı bakımından, söz konusu mektubun düzenlenmesi ve gönderilmesi tacirin menfaatinde. Ancak, TTK.m.21 hükmü, tacirin, telefonla, telgrafla, herhangi bir iletişim veya bilişim aracıyla veya diğer bir teknik araçla ya da sözlü olarak kurulan sözleşmelerle yapılan açık-

lamaların içeriğini doğrulayan bir yazıyı düzenleyebileceği öngör-
mekle birlikte, bunu düzenleme mecburiyeti getirmemektedir. Tacir
fatura almaya ve vermeye mecbur olduğu halde, teyit mektubu al-
maya vermeye mecbur değildir. Dolayısıyla bir düzenleme süresi
de bulunmamaktadır.

Diğer taraftan ne Ticaret Kanunumuz ne de başka bir kanun,
esas itibarıyla teyit mektubu düzenlenip düzenlenmemesi konusun-
da hukukî veya cezaî bir müeyyide koymuştur. Sadece düzenlenmiş
olması halinde ticari defterlerde gösterilmemesi ve saklanmaması
halinde idari ve adli para cezası TTK. m.562 hükmünde öngörül-
müştür³⁹⁷.

§22. Teyit Mektubunun Ziyayı

Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler;
yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık se-
bebiyle ve kanuni saklama süresi içinde ziyaa uğrarsa tacir ziyayı
öğrendiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ticari işletmesinin bu-
lunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine bir belge verilmesini
isteyebilir. Bu dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü de-
lillerin toplanmasını da emredebilir.(TTK.m.82, f.7)

İtiraza uğramamış ve kabul edilmiş teyit mektupları, ticari
defterlerdeki kayıtların dayanağı haline gelmişse, bunları da sak-
lanması zorunlu belgelerden sayılır. Bu bakımdan ziyayı halinde,
zayı belge alınması gerekir. Ancak bu suretle, TTK.m.83, 84 ve
85 hükümlerinde öngörülen ibraz ve teslim zorunluluğundan ve
bunların müeyyidelerinden (TTK.m.64,562) kurtulabilir ve hakkını
başka bir ispat vasıtasıyla da ispat imkânı kazanır.

³⁹⁷ Bkz. §24/I (I. Ticaret Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk)

YEDİNCİ KISIM

TEYİT MEKTUBUNUN DELİL KUVVETİ

§ 23. Teyit Mektubunun İspat Vasıtası Olma Özelliği

Teyit mektubu yazan ve imzalayan için her zaman düzenleyen aleyhine senet mahiyetindedir³⁹⁸. Teyit mektubunu tanzim eden için karine değil yazılı delil söz konusudur Mektubu alan tacirin (başka bir deyişle kendi tarafından yazılmamış ve imzalanmamış bir yazıyı alan tacir) aleyhine ispat vasıtası olma özelliği ise TTK.m.21 hükmünde düzenlenmiş olduğu karineden doğmaktadır.

I. Teyit mektubuna İlişkin Karine

TTK.m.21, f.3 hükmüne göre; telefonla, telgrafla, herhangi bir iletişim veya bilişim aracıyla veya diğer bir teknik araçla ya da sözlü olarak kurulan sözleşmelerle yapılan açıklamaların içeriğini doğrulayan bir yazıyı alan kişi, bunu aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde itirazda bulunmamışsa, söz konusu teyit mektubunun yapılan sözleşmeye veya açıklamalara uygun olduğunu kabul etmiş sayılır.³⁹⁹

Yazılı delilin kendisinden sâdir olmamakla birlikte aleyhine delil teşkil edebileceği bu özellik, teyit mektubunu alan ve itiraz etmeyen aleyhine öngörülmüş bir karinedir. Bu karine iki husus açıklamaktadır;

³⁹⁸ Bkz. §13/I (Genel Olarak Delil ve İspat)

³⁹⁹ “Teyit mektubu, tıpkı fatura gibi yazılı İSPAT VASITASIDIR. Karşı taraf sekiz gün içinde bu teyit yazısına itiraz etmezse, gönderilen teyit mektubu, yazılı bir delil vasfını iktisap edeceğinden, taraflar bu teyit mektubunun münderecatıyla bağlıdırlar. Bu durumda taraflar arasında satım AKTİ OLUŞMUŞTUR” (Yargıtay, 11.HD. 2000/8212 E., 2000/9538K. ,Corpus CD Medya)

a. Birincisi, teyit mektubunu alan kimsenin 8 günlük süre içinde itiraz hakkı bulunduğu,

b. İkinci olarak da bu süre içinde itiraz yapılmamışsa teyit mektubunu alan kimsenin, söz konusu teyit mektubunun yapılan sözleşmeye veya açıklamalara uygun olduğunu kabul etmiş sayılır

Birinci halde (süresinde itiraz yapılmışsa), telefonla, telgrafla, herhangi bir iletişim veya bilişim aracıyla veya diğer bir teknik araçla ya da sözlü olarak kurulan sözleşmelerle yapılan açıklamaların içeriğini doğruluğunu, teyit mektubunu düzenleyen tacirin ispat etmesi gerekir. Çünkü MK.m.6 hükmüne göre “Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, taraflardan her biri, hakkını dayandırdığı olguların varlığını ispatla yükümlüdür”. Buna karşılık ikinci halde (teyit mektubuna süresinde itiraz edilmemişse) artık teyit mektubunu yazan tacir bunun içeriğinin doğruluğunu ispat zorunda olmayıp, eğer doğru olmadığı iddia ediliyorsa, bunu iddia eden yani teyit mektubunu alan kimse aksini ispat etmek zorunda kalacaktır. Çünkü TTK.m.21, f.3 hükmü burada MK.m.6 hükmündeki "kanunda aksine bir hüküm bulunduğu" durumunu göstermekte ve bu suretle ispat yükü yer değiştirmektedir.

Kanunun düzenlediği bu karine, sadece teyit mektubunun içeriğine ilişkin bir karine olup, aksi ispat edilebilecek bir adi karinedir.

II. Teyit Mektubuna İlişkin Karinenin Sıhhat Şartları

TTK.m.21 hükmünün teyit mektubu için öngördüğü kanunî karineden söz edebilmek için birtakım unsurların gerçekleşmiş olması gerekmektedir. Bu unsurlar karinenin sıhhat şartlarıdır. Bunlar, teyit mektubu düzenleyen tacir ile adına teyit mektubu gönderilen tacir arasında;

a. Şifai görüşmelerle kurulan bir sözleşmenin mevcudiyeti,

- b. Teyit mektubunun tarafların irade beyanlarına uygun olarak düzenlenmiş olması,
- c. Teyit mektubunun gönderilmiş olması,
- d. Süresinde itiraz edilmemiş olması ve
- e. Tarafların her ikisinin de tacir olmasıdır.

Bu unsurlar mevcut olmadıkça kanunî bir karineden de bahsedilemez.

A. Şifai Görüşmelerle Kurulan Muteber Bir Sözleşmenin Mevcudiyeti

Kanunun öngördüğü karineden bahsedebilmek için öncelikle, hazır olmayanlar tacirler arasında şifaen veya hazırlar arasında⁴⁰⁰ sözlü olarak kurulan bir sözleşme ve buna ilişkin açıklamalar bulunmalıdır⁴⁰¹. Teyit mektubu yeterli ölçüde somutlaşmış ve gönderen bakımından hitama ermiş, ciddi bir müzakereyi içermelidir ki, bu müzakere bakımından mektubu gönderen ispat yükü atına girer. Aranılan şart, sözlü, telefonla veya benzer iletişim araçlarıyla yapılmış, ama yazılı olmayan bir ön görüşmedir. Öyle ki sözleşme içeriği ilk kez teyit mektubunda görülmelidir. Teyit mektubuna ilişkin karine, somut olay şartlarına göre kısmen yazıya dökülmüş (telgraf veya internet aracılığı ve benzer iletişim şekillerinde olduğu gibi) ama kısmen önceden sadece telefonla görüşülmüş hususların mektupla bildirilmesi durumunda da geçerlidir⁴⁰².

⁴⁰⁰ TBK m. 4/II hükmüne göre; telefon, bilgisayar gibi iletişim sağlayabilen araçlarla doğrudan iletişim sırasında yapılan öneri, hazır olanlar arasında yapılmış sayılır.

⁴⁰¹ POROY /YASAMAN, s.138

⁴⁰² HOPT, § 346, Rn.20.

Muteber bir sözleşmeye dayanmayan mektupların veya yazıların teyit mektubu olarak nitelendirilmesi mümkün değildir.⁴⁰³ Geçersiz bir sözleşme nedeniyle gönderilen teyit mektubuna 8 gün içinde itiraz olunmaması da sözleşmenin geçerlik kazanmasına neden olmaz⁴⁰⁴.

Diğer taraftan şifai görüşmelerle kurulan bir sözleşme bulunmadan, başka bir deyişle icap ve kabulle irade beyanları uyumsuz, taraflardan birinin beyanını içeren bir yazının gönderilmesi icap hükmünde olup, bu yazının da teyit mektubu olarak nitelendirilmesi mümkün olmayıp, buna itiraz edilmemesi de kabul anlamı taşımaz⁴⁰⁵.

⁴⁰³ “Mahkemece iddia, savunma ve toplanan delillere göre teyit mektubunun daha önce yapılmış olan bir sözleşmeyi ve beyanı yazılı şekilde tespit ve tevsik ettiği, bu niteliği itibariyle sözlü telefon ve telgrafla yapılan sözleşme beyanı esasen geçerli değilse, teyit mektubunun böyle bir sözleşmeyi geçerli hale getirmeyeceği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, hüküm davacı vekilince temyiz edilmiştir. Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı delillerle gerektirici sebeplere ve özellikle davalı tarafından teyit mektubuna TTK'nun 23/son maddesinde öngörülen sürede itiraz edilmesi nedeniyle icap niteliğinde olan davacı teklifi sonrası kurulmayan sözleşmeden dolayı davalının sorumlu tutulmamasında bir isabetsizlik bulunmamasına göre davacı vekilinin yerinde görülmeyen bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün onanmasına, 10.5.2001 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.” (Yargıtay 19HD. 2001/116E. 2001/3560 K ,Carpus CD Medya)

⁴⁰⁴ ARKAN, s.153;

⁴⁰⁵ ARKAN, s.153; “taraflar arasında şifaen, telefon ve telgrafla yapılmış bir mukavelenin teyidi söz konusu olmaksızın satılan mal bedelinden bakiye hakları para alacağının istenmesine ilişkin mektup teyit mektubu olarak kabul edilemez”, TD. 26.1.1968 E.67/2372, K.68/496, (BATİDER, c.V.,sa.1, s.103); “Taraflar bir sözleşmeyi yazılı olarak akdetmişlerse buna ilişkin nüshanın gönderilmesi teyit mektubu anlamına gelmeyeceği gibi teyit mektubu gönderilmesini de esasen gerektirmez. Teyit mektubu sözleşme değil de icap karakterinde bir beyan için gönderilmişse 8 gün içinde buna itiraz edilmemiş bulunulması kabul anlamına gelmez, meğerki susmanın kabul anlamına geleceği istisnai durumlardan biri söz konusu olsun.”(TEKİL, s.130);

Hazır olmayanlar arasında bir sözleşme, kanuna göre; telefonla, telgrafla, herhangi bir iletişim veya bilişim aracıyla veya diğer bir teknik araçla yapılabilir. Görüldüğü gibi Kanun şifaen yapılan bu sözleşmelerin yapıma şeklini sınırlamamıştır. Bu araçlar kanunda zikredilenlerin haricinde, telsiz, bilgisayarla, internet aracılığıyla yapılan ve bunlara benzer araçlardır. İşte teyit mektubu hazır olmayanlar arasında veya hazır olup da sözlü olarak kurulan sözleşmelerin yazılı hale getirilebilmesi ve ispat kolaylığını sağlayabilmesi için, sözleşmenin asli unsurlarının ve bunlara ilişkin açıklamaların yer aldığı yazılı ve imzalı belgedir.

Teyit mektubu faturanın aksine, bir sözleşmenin ifa safhasıyla değil, ifa ile kurulma safhası arasında düzenlenebilen bir ticari belgedir. Süresi içinde itiraza uğramamış bir teyit mektubu bu şekilde kurulan sözleşmelerin artık yazılı bir delil vasıtasıdır. Bu anlamda her yazılı delil gibi bu delilin de aksinin yazılı delille ispatı mümkündür (HMK.m.200). Çünkü kanunun fatura ve teyit mektubu ile ilgili olarak düzenlediği karine kesin bir karine olmayıp, aksi ispatlanabilen bir karinedir ve aksini iddia eden ispat etmek zorundadır (MK.m.6).

İtiraza uğramamış teyit mektubu, faturanın aksine temel borç ilişkisini, başka bir deyişle taraflar arasında sözlü olarak kurulmuş sözleşmeyi ve varsa buna ilişkin açıklamalara karine teşkil eden bir belgedir.⁴⁰⁶

Ancak yazılı olarak yapılan bir sözleşmeden sonra bu sözleşmeden farklı hususları içeren bir teyit mektubunun gönderilmesi

⁴⁰⁶ “Teyit mektubu, tıpkı fatura gibi yazılı İSPAT VASITASIDIR. Karşı taraf sekiz gün içinde bu teyit yazısına itiraz etmezse, gönderilen teyit mektubu, yazılı bir delil vasfını iktisap edeceğinden, taraflar bu teyit mektubunun münderecatıyla bağlıdırlar. Bu durumda taraflar arasında satım AKTİ OLUŞMUŞTUR” (Yargıtay, 11.HD. 2000/8212 E., 2000/9538K. ,Corpus CD Medya)

halinde bu yazıya itiraz olunmaması, sözleşme koşullarında değişiklik yapıldığı anlamına gelmez⁴⁰⁷.

Son olarak da, kanunen yazılı şekil şartı aranan hallerde ya da alıcının sözleşmenin onayını kendi yazılı kabulüne bağlı kıldığı hallerde teyit mektubuna ilişkin hükümler uygulanmaz. Mektubu gönderen kişi, karşı tarafın bu hakkının saklı olduğunu kabul etse bile durum değişmez.

B. Teyit Mektubunun Tarafların İrade Beyanlarına Uygun Olarak Düzenlenmiş Olması

Teyit mektubunun tarafların sözlü olarak anlaştığı hususlara aykırı olmaması, bu anlaşmanın şartlarına uygun olması ve sözleşmenin esaslı unsurlarını ihtiva etmesi gereklidir.

Taraflar arasında kurulmuş bulunan sözleşme içeriğinde bulunmayan bir hususun teyit mektubuna konmuş bulunması karşısında, 8 gün içinde itiraz edilmemesi yeni bir icap hükmündedir. Bu tür kayıtların kabul edildiği manasına gelmez⁴⁰⁸, ancak bu durumda da sözlü anlaşma şartlarında bu hususun bulunmadığını 8 günlük süreden sonra yine iddiada bulunan yani teyit mektubuna itiraz etmeyen tacirin ispatı gerekir.

Başka bir deyişle, taraflar arasındaki sözleşme, sözlü bir anlaşmaya dayanıyorsa, böyle bir anlaşmanın bulunup bulunmadığının veya teyit mektubunun bu anlaşmayı yansıtmadığının karşı tarafça yani teyit mektubunu alıp, itiraz etmeyen kimse tarafından ispatı gerekir. Çünkü TTK.m.21, f.3 hükmüne göre, teyit mektubunu alan tacirin, itiraz edilmemiş teyit mektubunun içeriği

⁴⁰⁷ ARKAN, s.143; Aksi görüş için bkz. SOMUNCUOĞLU, Ünal: Teyit Mektubu ile İlgili Bazı Sorunlar, Batider, 1975, C.8, Sa.2, s.34, s.33

⁴⁰⁸ ÜLGEN,Hüseyin/TEOMAN, Ömer/HELVACI, Mehmet/KENDİGELEN, Abuzer/KAYA, Aslan / ERTAN, N.Fusun Nomer : Ticari İşletme Hukuku, İstanbul, 2006, s.229.

kabul etmiş sayılacağı gibi, teyit mektubu, aradaki temel borç ilişkisinin ve mektuptaki şartların varlığına da karine teşkil edeceği kanaatindeyiz.

1. İspat Yükü

Teyit mektubu taraflar arasında kurulmuş bulunan sözleşmenin esaslı şartlarını değiştiremez ve esaslı şartlarda farklılık varsa ihtilâfın çözümünde göz önüne alınacak ispat vasıtası akittir. Ancak söz konusu ettiğimiz faraziyede akit sözlüdür ve bu sebeple akdin esaslı şartlarının değiştirilip değiştirilmediğinin ispatı söz konusu olacaktır. Teyit mektubu ise artık itiraz edilmemekle, yazılı bir delil halini almıştır. Aksi takdirde kanunî karinenin de bir anlamı kalmayacaktır. Hele hele bu karinenin tacirler arasında geçerli olduğu da kabul edilirse, bu sonuç TTK.m.18, f.2 hükmüne göre ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi⁴⁰⁹ lâzım gelen tacir için hiçte ağır bir sonuç olarak düşünülmecektir.

Ancak burada dikkat edilmesi gereken husus, teyit mektubuna itiraz edilmemesinin borcu doğurmadığı, ancak teyit mektubunun borcu doğuran sözleşmeyi ispat edecek bir karine oluşturduğudur. Başka bir deyişle itiraza uğramamış teyit mektubu ile artık sözleşmeyi ispat yükü yer değiştirmiştir. Bunun en önemli sonucu; taraflar arasında temel borç ilişkisi yokluğu herhangi bir surette ispat edilmiş veya taraflar arasında yapılmış olan sözleşme batılsa, teyit mektubuna TTK.m.21 hükmünde öngörülen 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması, onun içeriğinin kabul edilmiş olması sonucunu doğurmaz. Ancak tekrar edelim ki, itiraz edilmemiş olan teyit mektubunun dayanağı olan temel borç ilişkisinin bulunmadığını ispat yükü itiraz etmeyen teyit mektubunu alan tacire düşer. Buna

⁴⁰⁹ Basiretli iş adamı gibi hareket mükellefiyeti konusunda geniş bilgi için bkz. ÜNAL, s.56vd.

karşılık teyit mektubuna ve bununla birlikte temel borç ilişkisine itiraz edildiği takdirde ispat yükü genel hükümler çerçevesinde teyit mektubunu düzenleyen ve gönderen tacire düşecektir.

Alman hukukunda, teyit mektubu bağlamında ispat yükünün ispat hukukundaki genel hükümlere göre dağılımı söz konusudur. Buna göre teyit mektubunu gönderen ve buna dayanarak hak iddia eden kişi, kendisinin ve mektubun muhatabının teyit mektubuna ilişkin ilkelerin uygulanacağı şahıs grubuna dâhil olduğunu ispat etmelidir. Teyit mektubunu gönderen kişi ayrıca daha önceden sözleşme müzakerelerinin yürütüldüğünü ve teyit mektubunun karşı tarafın eline geçtiğini ispat ile mükelleftir. Gönderen kişi ayrıca teyit mektubunun ulaşma zamanını da (fax ile bildirim halinde dahi) ispat etme yükünü taşır. Teyit mektubunun muhatabı, hukuki sonuçların ortaya çıkmasını engelleyici sebeplerin varlığını ileri sürüyorsa bunların varlığını ispat etmelidir, Örneğin teyit mektubunun içeriğinin tarafların daha önceki anlaşmasından önemli ölçüde farklı olduğunu veya hilenin varlığını veya daha başka bir şekilde bilinçli olarak daha önceki anlaşmadan farklı bir içeriğin teyit mektubunda kaleme alındığını ispat etmelidir. Muhatap ayrıca yaptığı itirazın ulaşması gerektiği zamanda karşı tarafa ulaştığını ispat etmelidir. Eğer teyit mektubunu gönderen kişi kendi fikrine göre muhatabı temsile yetkili birisinin sözleşme müzakerelerine dahil olduğunu ileri sürüyor ise, muhatabın, teyit mektubunu gönderen kişinin bu söz konusu kişinin kendisini temsile yetkili olduğunu düşünmesini gerektirecek bir durumun mevcut olmadığını ispat etmesi gerekir⁴¹⁰.

2. İspat Vasıtaları

"Bir hakkın doğumu, düşürülmesi, devri, değiştirilmesi, yenilenmesi, ertelenmesi, ikrarı ve itfası amacıyla yapılan hukuki işlem-

⁴¹⁰ KORT, § 346, Rn. 74,75.

lerin, yapıldıkları zamanki miktar veya değerleri ikibinbeşyüz Türk Lirasını geçtiği takdirde senetle ispat olunması gerekir. Bu hukuki işlemlerin miktar veya değeri ödeme veya borçtan kurtarma gibi bir nedenle ikibinbeşyüz Türk Lirasından aşağı düşse bile senetsiz ispat olunamaz. Bu madde uyarınca senetle ispatı gereken hususlarda birinci fıkradaki düzenleme hatırlatılarak karşı tarafın açık muvafakati halinde tanık dinlenebilir." (HMK.m.200)

Bu bakımdan ispat olunmasına çalışılacak hakkın yani söz konusu ettiğimiz, taraflar arasındaki sözlü anlaşmanın miktarı HMK.m.200 hükmünde bahsedilen sınırı aştığı zaman, kullanılabilecek ispat vasıtaları senetlerdir⁴¹¹. Kanun, senedi tarif etmemiştir. Ancak senedi ispata elverişli belge olarak nitelemiştir. HMK.m.199 hükmüne göre; "Uyuşmazlık konusu vakıaları ispata elverişli yazılı veya basılı metin, senet, çizim, plan, kroki, fotoğraf, film, görüntü veya ses kaydı gibi veriler ile elektronik ortamdaki veriler ve bunlara benzer bilgi taşıyıcıları bu Kanuna göre belgedir." Buna karşılık doktrinde senet "bir kimsenin vücuda getirdiği veya getirttiği kendi aleyhine delil teşkil eden yazılı belge" şeklinde tarif edilmektedir⁴¹². Doktrinde ayrıca senetle ispat zorunluluğu yerine, kesin delille ispat zorunluluğu denilmesinin daha doğru olacağı, çünkü senetle ispatı zorunlu bir hukukî işlemin başka kesin delillerle (ikrar, yemin veya kesin hüküm) de ispat edilebileceği belirtilmektedir. Senetle ispat zorunluluğunun istisnaları konusunda da genel hükümlere uygulanacaktır (HMK. m.200, 202, 203)⁴¹³.

İspat yükü kimde olursa olsun, temel borç ilişkisinin ispatında genel hükümlere göre söz konusu ettiğimiz bu deliller kullanıla-

⁴¹¹ Senetle ispat konusunda geniş bilgi için bkz. KURU, s.1426-1676; KURU / ARSLAN/YILMAZ, 388vd.

⁴¹² KURU, s.1426; KURU /ARSLAN/YILMAZ, s.388.

⁴¹³ Senetle ispat zorunluluğunun istisnaları konusunda geniş bilgi için bkz. KURU, s.1560-1601; KURU /ARSLAN/YILMAZ, s.407 vd.; KONURALP, s.1 vd.; TİFTİK, s.241-263.; YAVUZ, s.290-295.

caktır. Bununla birlikte teyit mektubunun itiraz edilmeyerek kesinleşmiş olması halinde, bu husus temel borç ilişkisine de karine teşkil edeceğinden, teyit mektubunu düzenleyen ve gönderen tacirin, itiraza uğramamış teyit mektubunu yazılı delil olarak kullanması mümkündür. Çünkü teyit mektubu itiraz edilmemekle mektubu alan tacir için de artık yazılı delil haline gelmiştir ve aksinin de yazılı bir delille ispatı gerekir.

Temel borç ilişkisinin olmadığını veya teyit mektubunun temel borç ilişkisini gösteren sözleşmeye uymadığını iddia eden teyit mektubunu alan kimsenin, kanaatimizce TTK.m.21, f.3 ve TTK.m.18, f.2 hükümleri çerçevesinde, teyit mektubu ile birlikte temel borç ilişkisinin mevcudiyetine veya teyit mektubu içeriğinden farklı olduğuna da süresi içinde itiraz etmesi gerekir. Bu sebeple de, teyit mektubuna itiraz etmemiş kimse temel borç ilişkisinin bulunmadığını veya temel borç ilişkisi ile teyit mektubunun birbirine uygun olmadığını iddia ediyorsa, bu iddiasını yazılı delille ispat etmek zorundadır.

C. Teyit Mektubunun Gönderilmiş Olması

TTK.m.21, f.3 hükmünce tanınmış karinenin hüküm ifade edebilmesi için, teyit mektubunun karşı tarafa gönderilmiş olması ve bu hususun da tevsik edilmesi şarttır. Karşı tarafa gönderilmemiş bir teyit mektubu tek taraflı bir belge olmaktan ileri gidemez. Sadece belgeyi düzenleyen ve imzalayan sahibi aleyhine bir yazılı delil (senet) söz konusu olur.

Teyit mektubunun gönderilmiş olması, gönderilen tacir tarafından alınmış olmasını ifade eder. Kanun hükmü açıkça "aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa" diyerek, teyit mektubunun karşı tarafça alınmasını, karinenin şartı olarak hüküm altına almıştır. Ancak kanunda teyit mektu-

bunun ne şekilde alınacağı veya gönderileceği konusunda bir hüküm yoktur.

Teyit mektubu, diğer tarafı temerrüde düşürmeye, sözleşmeyi feshe, sözleşmeden dönmeye ilişkin bir ihtar ve ihbar niteliği taşımıyorsa, herhangi bir şekilde muhatabına ulaştırılması yeterli olacaktır. Kanaatimizce, teyit mektubunu, elden verilebileceği gibi, PTT. kanalıyla veya kargo ile yahut noter marifetiyle tebliğ de mümkündür. PTT. kanalı ile tebliğ, normal veya taahhütlü mektup veya faks suretiyle de olabilir.

Ayrıca, tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla teyit mektubu elektronik ortamda **düzenlenebilir, yollanabilir, itiraza uğrayabilir** ve kabul edilmişse hüküm ifade eder. (TTK.m.1425).

Gönderme usulü tebliğin alınıp alınmadığı hususunda ihtilaf çıktığında önem arz eder. Zira teyit mektubuna tanınan karineden faydalanmak isteyen tacir hem teyit mektubunun gönderildiğini hem de muhatap tarafından alındığını ve alınma tarihini ispat zorunda kalacaktır.

Buna karşılık, teyit mektubunun dayanağı olan sözlü anlaşma, bir temerrüt tarihine veya taraflar arasındaki başka bir sözleşmeyi feshe veya sözleşmeden dönmeye ilişkin olabilir. Bu takdirde teyit mektubunun da TTK.m.18 f.3 hükmüne uygun olarak gönderilmesi kanun gereğidir. Buna göre tacirler arasında, diğer tarafı temerrüde düşürmeye, sözleşmeyi feshe, sözleşmeden dönmeye ilişkin ihbarlar veya ihtarlar noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile yapılması şarttır.

Teyit mektubunun gönderilip gönderilmediği konusunda taraflar arasında çıkacak bir uyuşmazlık halinde, ispat yükü teyit mektubunu gönderdiğini iddia eden ve kanunî karineden faydalana-

cak olan tacire düşer. Tacir teyit mektubunu yukarıdaki paragraflarda açıkladığımız şekil ve usulle karşı tarafa verdiğini ispat etmedikçe, buna delil olarak isnat etmesi de mümkün değildir.

Ancak, işin niteliğine ve tarafların durumlarına göre belli tacirler arasındaki satış sözleşmesinin yazılı yapılmaması hakkında, “senede bağlanmaması teamül olarak yerleşmiş” ise, teyit mektubunun teslimi de HMK.m.203, f.1b hükmüne göre tanıkla ispat edilebilir⁴¹⁴.

Teyit mektubunu teslim alacak olan kimse, teyit mektubunun ilgili tarafı olan tacir veya onun temsilcisidir. Temsilciden kastedilen, tacirin kendisi veya tacirin tebligat almaya yetkili temsilcileri olan ticarî temsilci (TBK.m.547) ticarî vekil ve diğer tacir yardımcıları (TBK.m.551, 552). Tüzel kişi tacirlerde ise anonim ortaklıklar için yönetim kurulu üyeleri (TTK.m.359 vd.) veya varsa müdürler (TTK.m.370 vd.), limited şirketler için müdürlerdir (TTK.m.623).

Diğer ticaret şirketlerinde de şirketlerin temsile yetkili ortaklarına tebligat yapılmalıdır. Bunlar bulunmadığı takdirde evrak almakla yetkilendirilmiş memurlar ve bunlar da mevcut değilse evrak almakla yetkilendirilmiş müstahdemlerdir. Bu şahıslardan birisine teyit mektubunun tesliminin veya tebliğinin ispatı, muhatap tacire gönderildiğini ve tebellüğ ettiğini ispat eder.

D. Teyit Mektubuna İtiraz Edilmemiş Olması

TTK.m.21, f.3 hükmünün teyit mektubu için öngörmüş olduğu karineden bahsedebilmek için gerekli olan bir diğer sıhhat şartı da; telefonla, telgrafla, herhangi bir iletişim veya bilişim aracıyla veya diğer bir teknik araçla ya da sözlü olarak kurulan sözleşmelerle yapılan açıklamaların içeriğini doğrulayan bir yazı içeriğine teb-

⁴¹⁴ KURU, s.1552 ve dipnot 496.

liğ alındığı tarihten itibaren 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasıdır. **Bu husus hukuk tekniği anlamında sükûtu ifade etmektedir.**

Sükût Alman medeni hukuku kapsamında esas itibariyle irade beyanı olarak algılanmadığı gibi, icabın örtülü olarak kabulü olarak da algılanmaz. Sükut daha çok irade açıklamasının zıttıdır. Bu şekilde onay beklendiği durumlarda sükut ret olarak kabul edilmektedir (BGB §§ 108 Abs. 2 S. 2, 177 Abs. 2 S. 2, 415 Abs. 2 S. 2, 458 Abs. 1 S. 2), “Beredten Schweigen“ olarak bilinen durum bu kuralın istisnasını oluşturur; burada sükût, taraflar arasındaki ilişkiye dayalı olarak bir beyan işareti şeklinde geçerli olmaktadır: Örneğin bir tacirin çalışanının tacirin yanında, onun adına bir açıklama yapması ve tacirin buna karşı çıkmaması gibi. Bu tür sükût halinde sükûtun kendisi beyan eylemi olarak algılanmalıdır. Ayrıca sükût eden kişi eğer sükûtun hukuki sonuçlarına katlanmak istemiyorsa ve muhatabına farklı yöndeki iradesini beyanla yükümlü ise, sükût (beyan eylemi olmadığı halde) beyan etkisine sahiptir. Beredten Schweigen olarak tanımlanan sükût halinin karşısında bu tür sükût hali, “beyan yerine sükût“ ya da “normlaştırılmış sükût“ olarak tanımlanır. Burada sükûtun beyan etkisi ya kanunun özel normundan ya da iyi niyet kurallarından (BGB §242) ortaya çıkmaktadır. Sükût bazı durumlarda ret, bazı durumlarda da onay olarak kabul edilmektedir. Susmanın irade açıklaması olmadığına dair kuraldan, bunun özellikle icabın kabulü olarak değerlendirilemeyeceği sonucu da çıkar. Fakat bu kuralın da yine istisnaları vardır: BGB §516 Abs.2 ve ticaret hukukunda HGB§ 362 uyarınca, bir iş görme sözleşmesi yapmaya yönelik başvuru üzerine sükut halinde olduğu gibi. (Türk hukukunda benzer durum avukatlık müessesesinde görülmektedir). Ayrıca devam eden ticari ilişki halinde sükûtun irade beyanı olarak algılanması da sorun teşkil etmektedir. Devam eden sözleşme ilişkisi, tek başına icap üzerine sükûtun kabul olarak değerlendirilmesi faraziyesi için yeterli değildir. Daha ziyade, eğer devam eden ticari ilişki içerisinde tek taraflı olarak yapılan ifa çağ-

rısının mutata olması halinde, sükût beyan değeri kazanacaktır. Bunun dışında devam eden sözleşme ilişkisi içerisinde, özellikle açık bir kabulün gerekli olduğu ya da belirgin bir şekilde önemli ya da sıra dışı bir isin mevcut olduğu durumlarda, sükût irade beyanı olarak değerlendirilemez.⁴¹⁵

Alman hukukunda ticari işlerde de sükûtun bir irade beyanı anlamına gelmediği esası geçerlidir. Fakat bu esasın pek çok istisnası vardır⁴¹⁶;

Bu doğrultuda HGB §75 h düzenlemesi şu şekildedir: Kendisine sadece işletme dışındaki işlere aracılık yetkisi verilmiş bir tacir yardımcısı, iş sahibi adına bir işlem yaparsa ve temsil yetkisinin olmadığı üçüncü şahıs tarafından bilinmiyorsa, durumdan haberdar olan iş sahibi gecikmeksizin işleme icazet vermediğini bildirmezse, işleme onay vermiş sayılır. HGB §75 h çerçevesinde sükût böylece (farazi) bir onay etkisini haiz olmaktadır.

Bu durum HGB §91 a uyarınca sadece kendisine verilen işleri yapmaya yetkili (handelsvertreter) acente için de geçerlidir.

Sükûtun beyan olarak kabulü faraziyesini içeren diğer bir hüküm de HGB §386 Abs.1'dir. Bu hükme göre iş sahibi, komisyoncunun işsahibi aleyhine fiyat limitini aşması halinde, gecikmeksizin bunun komisyon ilişkisine aykırı olduğunu bildirmelidir. Aksi halde fiyat limitinin aşılmasına onay verilmiş gibi kabul edilir.

Ayrıca ticari işlerde de HGB §362 hükmü özel bir anlamı haizdir. BGB §663 den farklı olarak HGB§362 ticari iş görme ilişkileri için, iş görülmesi amacına yönelmiş olan bir tacirin bir iş ilişkisi çerçevesinde bir işin görülmesine yönelik talep almış olması halinde, sükûtun kabul olarak addedileceğini düzenlemektedir.

⁴¹⁵ KORT, § 346, Rn.28-30.

⁴¹⁶ KORT, § 346, Rn.32-33.

HGB§362 genel itibariyle ticari ve mesleki ilişkileri korumaktadır. Bu nedenle, tacir benzeri kişiler üzerinde ve özellikle piyasaya dâhil olan esnaflar gibi serbest meslek sahipleri için de uygulanabilir. Buna karşın HGB §362 bir sözleşme yapma mecburiyeti düzenlememektedir. Aksine, iş görmek üzere piyasaya arz da bulunan kişinin hazır olması beklentisine dayanan, uygun bir ticari teamüldür. Nihayetinde HGB §362 de söz konusu olan geniş anlamda işlem güvenliğinin somut bir yansımasıdır. Fakat dar anlamda güvenin korunmasının somut bir yansıması değildir..

1. Teyit mektubuna İtiraz Süresi ve Şekli

Kanunda teyit mektubuna itiraz süresi alındığı tarihten itibaren 8 gün olarak belirtilmektedir. Buna karşılık itiraz şekli hususunda TTK.m.21, f.3 hükmünde bir açıklama bulunmamaktadır. Bu konularda TTK.1525 ve genel hükümlerin uygulanması gerekecektir.

a. İtiraz Süresi

Kanunun teyit mektubuna tanıdığı karinenin geçerli olabilmesi için, teyit mektubunu alanın 8 gün içerisinde içeriğine itiraz etmemiş olması şarttır. Bu süre içinde itiraza uğramayan teyit mektubunun içeriği, alan tarafından kabul edilmiş sayılır (TTK.m.21, f.3). Ancak yukarıdaki paragraflarda izah edildiği gibi, kabul edilmiş sayılacak olan teyit mektubu;

- a. Şifahi görüşmelerle kurulan bir sözleşmenin mevcudiyetini göstermeli,
- b. Tarafların irade beyanlarına uygun olarak düzenlenmiş olmalı
- c. Karşı tarafa gönderilmiş olmalıdır.

Teyit mektubuna itiraz süresi, alındığı günden başka bir deyişle tebellüğ tarihinden itibaren başlar⁴¹⁷.

İtirazın bu tarihten itibaren 8 gün içinde yapılması şarttır. İtirazın hüküm ifade edebilmesi için, bu konudaki irade beyanının karşı tarafa da ulaştırılması gereklidir. Ancak itirazın teyit mektubunu tanzim edene 8 gün içerisinde ulaşması şart değildir⁴¹⁸. Önemli olan teyit mektubunun kendisine ulaştıktan sonra 8 gün içerisinde itiraz edilmesi ve bu süre içinde itiraza ilişkin irade beyanının, ispat edilebilecek bir şekilde karşı tarafa ulaştırılması için bir faaliyette bulunulması gerekir. Faaliyetten kastedilen ise; telgraf çekilmesi, iadeli taahhütlü mektup gönderilmesi ve noter kanalıyla itiraz edilmesi gibi veya ispat şartıyla sözlü olarak itiraz edilmesidir.

Sekiz günlük kanunî süre, hak düşürücü süre veya zaman aşımı süresi değildir. Çünkü kanunun öngördüğü bu süre, kanunî karinenin hüküm ifade edebilmesi için konmuş bir süre olup temel borç ilişkisine hiçbir etkisi olmayan, sadece iddiaların ispatında, ispat yükünün kimde olacağını gösteren bir süredir. Zira bu sürede itiraza uğramayan teyit mektubunda, teyit mektubunun içeriğinin aksini iddia eden muhatap ispat yükü altında iken⁴¹⁹, itiraza uğrayan teyit mektubunda, içeriğini ispat yükü, tanzim edene ait olacaktır⁴²⁰.

b. İtiraz Şekli

Teyit mektubuna itiraz, tanzim edene veya yetkili temsilcisine yapılmalıdır. Ticaret Kanunumuz, itirazın ne şekilde yapılacağı konusunda bir hüküm bulunmamaktadır. .

⁴¹⁷ AYHAN, s.102

⁴¹⁸ AYHAN, s.102

⁴¹⁹ Bkz. §23/II/D/3 (İtiraza Uğramamış Teyit Mektubunda Karinenin Muhtevası ve Niteliği).

⁴²⁰ Bkz. §23/II/D/2 (Süresi İçinde İtiraz Edilmiş Teyit Mektubunun Durumu).

Teyit mektubu 8 günlük süre içinde itiraz olunmamakla veya açıkça kabul edilmiş olmakla, teyit mektubunu alan için yazılı delil haline gelir. Kanunun öngördüğü karine de bu yöndedir. Bundan önce teyit mektubu sadece kendisinden sâdır olan yani tanzim eden için aleyhine yazılı delil niteliğindedir.

Teyit mektubunu alan kimse, sekiz günlük süre içerisinde itiraz ederek, tanzim edene iade ettikten sonra, tanzim edenin teyit mektubunu tekrar muhatabına göndermesi ve teyit mektubunun muhatap nezdinde kalması, "ilk itirazın geçerliliğini ortadan kaldırmaz ve bu durumda söz konusu karine bir hüküm ifade etmez.

Diğer taraftan, tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla, ihbarlar, ihtarlar, itirazlar ve benzeri beyanlar; fatura, TEYİT MEKTUBU, iştirak taahhünamesi, toplantı çağrılar ve bu hüküm uyarınca yapılan elektronik gönderme ve elektronik saklama sözleşmesi, elektronik ortamda **düzenlenebilir, yollanabilir, itiraza uğrayabilir** ve kabul edilmişse hüküm ifade eder. (TTK.m.1525). Dolayısıyla kanun da itirazın elektronik ortamda düzenlenebilmesini, yollanabilmesini ve itiraza uğramasını tarafların açıkça anlaşmaları şartına bağlamış ve TTK.m.18 hükmünün aradığı şekil şartını saklı tutmuştur. Başka bir deyişle, sadece diğer tarafı temerrüde düşürmeye, sözleşmeyi feshe, sözleşmeden dönmeye ilişkin ihbarlar veya ihtarlar noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile yapılması şarttır⁴²¹. Teyit mektubu da diğer tarafı temerrüde düşürmeye, sözleşmeyi feshe, sözleşmeden dönmeye ilişkin ihbarlar veya ihtarlar ihtiva ediyorsa artık tebligatın da TK.m.18 hükmünün öngördüğü usulle yapılması şarttır.

⁴²¹ Bkz. ARKAN, s.152; BAHTİYAR, s.99.; KARAHAN, s.96; AYHAN, s.99;

Bu özel durumların dışında, TTK. itiraz için özel bir şekil ve usul şartı aramadığından teyit mektubuna itirazın herhangi bir şekilde yapılmasının mümkün olduğu kanaatindeyiz⁴²². Ancak teyit mektubunu alan kimse süresinde itiraz ettiğini ispat etmekte olduğundan, yazılı şekilde itiraz tavsiye edilebilirse de, bunun için bir kanunî zorunluluk yoktur. İtiraz süresi içinde, teyit mektubunu alan tacir için, teyit mektubu henüz yazılı bir delil kıymetinde olmadığından itirazın da yazılı ve sair takdiri delillerle ispatı da mümkün olduğu kanaatindeyiz.

Sözlü anlaşma taraflarının her ikisinin de, bu anlaşmaya dayanarak birbirlerine teyit mektubu göndermeleri halinde, teyit mektuplarının içeriklerinin birbirini teyit etmediği veya açıkça farklı beyanlar yahut aykırılıklar ihtiva ettiği durumlarda, her iki taraf da aykırılık bulunan şartlara itiraz etmiş sayılırlar⁴²³. Ancak 8 günlük sürenin burada da dikkate alınması gerekir.

2. Süresi İçinde İtiraz Edilmiş Teyit Mektubunun Durumu

TTK.m.21, f.3 hükmünün teyit mektubuna tanıdığı kanunî karine, karşı tarafa gönderilen teyit mektubuna 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması şartına bağlıdır. Teyit mektubunu alanın itiraz etmiş olması halinde artık karşı tarafın, içeriğini kabul etmiş sayılması söz konusu olmadığı gibi karşı tarafın da itiraz ettiği hususları ispat külfeti de yoktur. Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, taraflardan her biri, hakkını dayandırdığı olguların varlığını ispatla yükümlü olduğundan (MK.m.6), teyit mektubu içeriğinin doğru olduğunu düzenleyen kimse ispat etmek zorunda kalacaktır⁴²⁴. İspat vasıtası olarak da kanunî delillere dayanması gerekecektir.

⁴²² İmregün ise , teyit mektubu yazılı bir kanıt elde etmek için yapıldığından itirazında yazılı olması gerektiği görüşündedir (İMREGÜN, S.56)

⁴²³ ALVER, s.83.

⁴²⁴ DOĞANAY (Ticari),s.48.

Teyit mektubu, itiraz edilmiş olsun veya olmasın, düzenleyen kimse aleyhine her zaman delil teşkil eder. Çünkü tekrar edelim ki, herhangi birisinden sâdır olan ve o kimsenin imzasını taşıyan her belge onun için yazılı delil mahiyetindedir. Teyit mektubunun delil olabilmesi, belgede imzası olmayan ve kendisinden sâdır olmayan muhatap için özellikler taşır. Bu özellik de TTK.m.21 hükmünün getirdiği kanunî karineden doğmaktadır. Muhatabının teyit mektubuna itiraz etmesi, işte bu karinenin hüküm ifade etmesini önlüyor. Zira kanun, karinenin temel şartı olarak; 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasını açıkça belirtmiştir.

3. İtiraza Uğramamış Teyit Mektubunda Karinenin Muhtevası ve Niteliği

Teyit mektubuna sekiz günlük süre içinde itiraz edilmemişse, TTK.m.21, f.3'e göre, itiraz etmeyen kimse, teyit mektubu içeriğini kabul etmiş sayılır. Başka bir deyişle sözleşmenin teyit mektubunda gösterilen şartlarla yapıldığını kabul etmiş sayılır⁴²⁵.

İtiraz edilmeyen teyit mektubunun *ispat fonksiyonu* farklı konularla ilgili olabilir:

- Eğer muhatapça sözleşme oluşturma iradesi tartışmalı hale getirilmişse, *sözleşmenin kurulması(oluşumu)* ile

- Mevcudiyetinde sorun olmayan bir sözleşmenin *içeriği* ile ilgili olabilir.

Ancak bu durumda da teyit mektubu, taraflar arasında, aksi iddia ve ispat edilemeyen bir delil veya geçici bir zaman için de olsa borçluyu sorumlu kılan bir ödeme emri sayılmaz.

⁴²⁵ ARKAN, s.153; “Teyit mektubu, tıpkı fatura gibi yazılı İSPAT VASITASIDIR. Karşı taraf sekiz gün içinde bu teyit yazısına itiraz etmezse, gönderilen teyit mektubu, yazılı bir delil vasfını iktisap edeceğinden, taraflar bu teyit mektubunun münderecatıyla bağlıdırlar. Bu durumda taraflar arasında satım AKTİ OLUŞMUŞTUR” (Yargıtay, 11.HD. 2000/8212 E., 2000/9538K., Corpus CD Medya.

Teyit mektubu ile oluşan bu tarz karineler esas itibariyle bir karşı delille çürütülebilir. Yani sözleşmenin kurulmadığı veya bunun içeriğinin farklı olduğu hakkında delil sunulmalıdır.

Bu husus İsviçre doktrininde de tartışılmıştır⁴²⁶. Hakim öğretiye göre de, itiraz edilmemiş bir teyit mektubu bir sözleşmenin kurulduğu ve içeriğinin doğru olduğu yönünde (aksi ispat edilebilir) bir karine oluşturur⁴²⁷. Bucher'e göre; "Mektubu gönderenin, mek-

⁴²⁶ "Eğer teyit mektubu maddi anlamda hak doğurucu etkiye sahipse, karşı delile ilişkin sınırlamalar ortaya çıkar. Bahsi geçen ispat hukukuna ilişkin etki, OR Art. 6 ile ilgili akdi mutabakatlardan kaynaklanmamaktadır. Eğer teyit mektubunda gerçekte olan veya iddia edilen sapma ve tamamlamalar, sözlü anlaşmaya uygun ise sözleşmenin etkisi, ispat fonksiyonuna yaklaşır: tamamlama ve değişiklikler, bir sözleşmenin tamamlanması veya sözleşmenin değiştirilmesi için icap olarak nitelendirilebilir. Bu nedenle bunların itirazsız olarak kabulü, OR Art. 6 anlamında zımni kabul olabilir. Yazıyı alan, yazıda belirtilen sözleşmeyi daha önce sözlü olarak yapmış olduğu için değil, sözleşmedeki uygun değişiklikleri kabul ettiği ve mektupta yer aldığı kapsamda bir sözleşme ile bağlı olduğu konusunda susma yoluyla yaptığı kabul dolayısıyla bağlıdır. Susması kabul anlamı taşıdığından, mutabakatın bulunmaması halinde hangi durumlarda mektup alıcısının itirazının gerekli olduğu bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Burada belirleyici olan, mektubu gönderen kimsenin, yaptığı değişiklikleri karşı tarafın dürüstlük kuralına göre kabul edebileceği sonucuna varıp varmadığıdır. Temel kriter güven prensibidir. İddia edilen değişiklikler ve müzakereden sapmalar ne kadar önemsizse, itiraz yükümü o derece fazladır; sözlü görüşmeden(mutabakattan) ayrılan tali hususlar bakımından ve özellikle alıcıya herhangi bir yüküm getirmeyen sapmalar bakımından susma, kabul olarak değerlendirilir. Bu sonuç OR Art. 6'ya dayalı olarak kabul edildiğinden, karşı delil sunma imkânı yoktur. Buna karşın kararlaştırıldan önemli ölçüde sapmalarda aynı sonuca varılamaz. Alman uygulamasında da benzer şekilde itiraz edilmeyen teyit mektubunun şu durumda etkilerini doğurmayacağı kabul edilmektedir "teyit mektubunun içeriği önce yapılan görüşmelerden öylesine sapmıştır ki, gönderen makul olarak düşündüğünde alıcının mutabık kaldığını kabul edebilecek konumda değildir (BGHZ 93, 343)"; bu husus şeklen İsviçre'de de kabul edilmektedir. Bkz. WKR Art. 19 Abs. 2. Bu hükme göre "eğer tamamlama ve sapmalar... icap şartlarında esaslı değişiklikler yapmamışsa" gecikmeden reddetmemesi sebebiyle sözleşme muhatap bakımından kurulmuş olur." BUCHER, Art. 6, Rn. 23.

⁴²⁷ BUCHER, Art. 6, Rn. 22a

tup içeriğinin görüşme içeriği ile tam olarak uyduğuna dair “samimi kanaati” nin hukuki durumu ortaya koyduğuna ilişkin görüş BGE 71 II 223’de zikredilmiş, fakat sonraki Federal Mahkeme kararlarında bir daha bu hususa değinilmemiştir. Bu tarz bir yaklaşım haklı gerekçeden yoksundur ve realiteye uygun değildir. Çünkü bu görüşe göre sözlü görüşmenin içeriği başka şekilde tespit edilemediği takdirde teyit mektubu etki kazanacaktır.”⁴²⁸

Kanunun, teyit mektubuna tanıdığı, ispat gücüne ilişkin karine mektubun içeriği ile, başka bir deyişle teyit mektubunda yazılı olan hususlarla sınırlıdır. Ancak aksi ispat edilebilir.

Buna karşılık doktrinde, itiraza uğramamış teyit mektubunun, lalettayin bir yazılı delil değil, aksinin ispatı mümkün olmayan bir kesin kanuni karine olduğu, bunun muhtevasının da teyit mektubunda belirtilen hususlarla sınırlı olduğu da savunulmaktadır⁴²⁹.

Bu görüşe katılmak ve aksinin ispat edilemeyeceği bir kesin kanuni karineden bahsetmek mümkün değildir. Zira itiraza uğramayan teyit mektubu, içeriğinin aksi ispat edilebilir, şifahi olarak yapılmış sözleşmenin şartlarını gösteren yazılı bir ticarî belgedir. Teyit mektubunun yazılı bir delil olarak kesin delil (kanuni delil) olmasında bir şüphe yoktur. Zira bu delil TK. tarafından özel olarak düzenlenmiştir. Bir yazılı belgenin kesin (kanuni) delil olması hâkimi bağlayıcı nitelikte olması ile ilgilidir⁴³⁰, yoksa aksinin ispat edilip edilememesi ile ilgili değildir. Her kesin delilin aksi aynı kuvvette başka bir kesin delille ispat olunabilir. Ticaret Kanununun öngördüğü husus ise bir karinedir ve bunun da muteber delillerle aksini ispat mümkündür.

⁴²⁸ BUCHER, Art. 6, Rn. 24.

⁴²⁹ SOMUNCUOĞLU, s.36.

⁴³⁰ KURU / ARSLAN / EJDER, s.380

HMK.m.190 hükmü gereği; (1) İspat yükü, kanunda özel bir düzenleme bulunmadıkça, iddia edilen vakıya bağlanan hukuki sonuçtan kendi lehine hak çıkararak tarafa aittir. (2) Kanuni bir karineye dayanan taraf, sadece karinenin temelini oluşturan vakıya ilişkin ispat yükü altındadır⁴³¹. Kanunda öngörülen istisnalar dışında, karşı taraf, kanuni karinenin aksini ispat edebilir. TTK.m.21, f.3 hükmünde düzenlenen karine ise kanunda öngörülen istisnalardan biri değildir.

Yargıtay da, faturaya ilişkin olarak kanunî karinenin şartlarının gerçekleşmesi halinde, faturanın yazılı delil halini aldığı, bunun aksinin ispatlanabileceği⁴³² ve aksinin tanıkla ispatı imkânının tanınmasının doğru olmayacağı görüşündedir⁴³³. Bu görüşün kıyasen

⁴³¹ Karine söz konusu olduğunda, karine temeli ile karine sonucunu birbirinden ayırt etmek gerekir. Karineye dayanan taraf, sadece karine sonucunu ispat yükünden kurtulmuş olur, ancak karine temelini ispat etmek yükü altındadır. Bu durumu vurgulamak için, fıkra açık düzenleme yapılmıştır. Kesin kanuni karineler dışında, karşı taraf karinenin aksini ispat edebilir. Fıkra, özellikle aksini ispat kavramına yer verilmiştir. Zira, aksini ispat ve karşı ispat farklı kavramlardır. Karine söz konusu olduğunda, karşı ispat faaliyetinden değil, karine ile kabul edilen durumun aksini ispat etmek gerekir.(HMK.Gereçe m.190)

⁴³² Yargıtay ; faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasının sonucunu faturanın yollayan lehine yazılı kanıt oluşturduğu, karşı tarafın süre geçse dahi başkaca kanıtlarla faturanın aksini kanıtlayabileceğini kabul etmiştir [Yargıtay TD., 1968/3485 E., 1969/4769 K. (İMREGÜN, s.55 dipnot 16)].

“... fatura düzenleyen tacirin anılan karineden yararlanabilmesi için fatura tanzim edenle, adına fatura tanzim edilen arasında akdi ilişki bulunması, faturanın akdin ifasıyla ilgili olarak düzenlenmesi gerekir. Fatura sözleşmenin kurulması safhasıyla ilgili olmayıp ifasına ilişkin olduğundan öncelikle temel bir borç ilişkisinin bulunması gerekir. TTK.nun 23. maddesinin 2 ve 3. fıkrasındaki karine **aksi ispat edilebilen, adi bir karinedir**. İkinci fıkra gereği sekiz gün içinde faturaya itiraz edilmesi durumunda fatura içeriğinin doğru olduğunu faturayı düzenleyen tacirin ispat etmesi gerekir. (Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.)

⁴³³ Yargıtay'a göre, "Mevcut kanunî karineye ve içeriğine 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması suretiyle yazılı delil niteliğini kazanmış bulunan faturaya rağmen, alıcıya ademi teslimin tanıkla ispatı imkânının tanınması doğru de-

teyit mektupları içinde geçerli olabileceği kanaatindeyiz. Alman hukukunda da, teyit mektubuna ilişkin karine aksi ispat edilebilen bir karinedir. İtiraz edilmediği için kabul edilmiş sayılan teyit mektubu doğruluk ve bütünlüğe ilişkin çürütülebilir karineyi de içerisindedir.⁴³⁴

III. Karinenin Geçerli Olabilmesi İçin Tarafların Tacir Sıfatı

TTK.m.21, f.3 hükmüne göre “Telefonla, telgrafla, herhangi bir iletişim veya bilişim aracıyla veya diğer bir teknik araçla ya da sözlü olarak kurulan sözleşmelerle yapılan açıklamaların içeriğini doğrulayan bir yazıyı alan kişi, bunu aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde itirazda bulunmamışsa, söz konusu teyit mektubunun yapılan sözleşmeye veya açıklamalara uygun olduğunu kabul etmiş sayılır.”

ğildir [Yargıtay TD. 1966/3194 E., 1968/1982 K. (DOMANİÇ, s.196 dipnot 9)].

⁴³⁴ ÇAĞLAR, s.1247. “Teyit mektubunu alan kişi §362/I HGB hükmünde olduğu gibi, sessiz kalmasının hukuki sonuçları konusunda yanıldığı veya teyit mektubundan haberi olmadığı gerekçelerine dayanamaz, zira işlem güvenliği açısından müteşebbis bu riskleri taşımalıdır. Aksi halde onay varsayımı anlamsız hale gelirdi. Yine §119/I BGB anlamında iptalin mümkün olmayacağı bir durum da teyit mektubunu alan kişinin bu mektupta yer alan ve önceki görüşmelerle farklı olan hususları hesapta olmayan, saikte hata yaparak fark edemediği haldir. Aksi halde anlaşma içeriğini saptama amacı eksik olurdu. Bu sebeple teyit mektubunun hata sebebiyle iptali, anlaşma görüşmelerine dayanan ve teyit mektubunun içeriğine aykırı olan bir sebeple mümkün olmayacaktır. Teyit mektubunu alan kişinin bunun içeriğinde hataya düşmesi ve itiraz etmemesi halinde ise durum farklıdır (örn. yanlış anlama veya yanlış okuma). Bu durumda sessiz kalmasının sonuçlarını §119/I BGB hükmüne dayalı olarak iptal ettirebilir, zira bir teyit mektubunu alan kişi sessiz kalmasının neticesinde, açıkça açıklama yaptığı durumdan daha kötü bir durumda olmamalıdır. Hatanın teyit mektubu alıcısının özen eksikliğine dayanması da önemli değildir. §119/II BGB ve §123 BGB hükümlerine göre iptal her zaman mümkündür. (ÇAĞLAR,s.1248).”

TTK.m.21 hükmü, Türk Ticaret kanununda m.18-23 hükümleri arasında, “tacir olmanın hükümleri” başlığı altında düzenlenmiştir. Böylelikle söz konusu karine teyit mektubu tanzim edecek olan kimsenin tacir sıfatını açıkça belirtmekte, buna karşılık adına fatura tanzim edilecek olan kişinin tacir olmasını şart koşmamaktadır. Zira “doğrulayan bir yazıyı alan kişi” ifadesiyle teyit mektubunu alan kişi için tacir sıfatını kullanmamıştır. Benzer ifade, aynı maddenin (2) fıkrasında faturalar için de kullanılmıştır.

Kanunun bu ifade tarzından çıkarılacak ilk sonuç, tacir sıfatını taşımayan yahut tacir olmakla birlikte ticarî işletmesiyle ilgili bir iş yahut hizmet görmeyen kimselerin düzenledikleri teyit mektuplarının TTK m.21 hükmüne tâbi olmayacağıdır. Esnafın gönderdiği teyit mektubu da bu mahiyette olup TTK.m.21 anlamında bir sonuç doğurmaz.

Tartışılması gereken husus, teyit mektubuna ilişkin TTK.m.21, f.3 hükmünün düzenlediği kanunî karinenin hüküm ifade edebilmesi için karşı tarafın da tacir olup olmaması gerektiği konusundadır.

Bize göre; bir taraftan söz konusu hükmün gerek “tacir olmanın hükümleri” başlığı altında düzenlenmiş olması gerekse tacir olmayan kişiler için teyit mektubuna itiraz etmek gibi ağır bir sorumluluğa tabi tutulması hakkaniyet ve menfaatler dengesine uymayacaktır. Bu sebeplerle, teyit mektubunun alan kişinin de tacir olmasının kabulü gerektiği kanaatindeyiz⁴³⁵. Başka bir deyişle, söz konusu hükmün sadece tacirler arasında uygulanabileceğinin kabulü gerektiği kanaatindeyiz. Çünkü basiretli bir iş adamı gibi hareket mükellefiyetinde olan tacir için TTK.m.21 hükmü normal bir sonuçtur. Buna karşılık tacir olmayanlar için TTK.m.21, f.3 hükmü

⁴³⁵ Benzer görüşler için bkz. ÜLGEN /TEOMAN /HELVACI /KENDİGELEN / KAYA /ERTAN, s.230; SOMUNCUOĞLU, s.34; Aksi görüş için bkz. İMREGÜN, s57, ARSLANLI, s.40, POROY, s.108, DOMANIÇ, 196

ağır bir külfet doğuracaktır. Bu hüküm bir taraftan gönderene ve alana tanınan nimet olduğu gibi diğer taraftan da bir külfettir.

Somuncuoğlu'na göre de "Her ne kadar TTK.m.21, f.3 hükmünde, teyit mektubunu alan "kimse" den söz edilmişse de bunu, "ticari işletmesi ile ilgili bir iş için teyit mektubunu alan tacir" olarak anlamak gerekir"⁴³⁶.

Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu kararında "Faturayı alan kişinin tacir olmaması halinde özellikle tüketiciyi koruma amacıyla ekonomik yönden daha kuvvetli olan tacir (satıcı vs) karşısında alıcının korunması gerektiği; faturaya konulan vade farkı kaydına alıcının sekiz gün içinde itiraz etmemesi durumunda faturayı düzenleyen tacirin TTK.nun 21/2. maddesindeki karineden yararlanamayacağı, faturadaki vade farkı kaydına itiraz edilmemesinin sonuç doğurmayacağı" kabul edilmiştir⁴³⁷. Bu husus dahi TTK.m.21 hükmünün sadece tarafları tacir ve ticari işletmeleri ile ilgili olan işlerde uygulanmasının hakkaniyet gereği olduğunu göstermektedir. Bu karar her ne kadar faturalar için ve TTK.21, f.2 hükmü için verilmişse de, aynı hükmün 3 fıkrasındaki teyit mektupları içinde aynı gerekçelerle geçerli olabileceği kanaatindeyiz.

Diğer taraftan bu kısımda cevaplandırılması gerekli olan bir soru da; tacir olmayanlara verilen teyit mektubunun hukukî niteliğinin ve ispat gücünün ne olacağıdır? Bize göre teyit mektubu, delil sistemimiz içinde adına tanzim edilenin aleyhine kullanılacak yazılı delillerden birisi değildir. Çünkü aleyhine delil olacak yazılı deliller kişinin kendisinden sâdır olmuş ve onun iradesini yansıtan ve tevsik eden bir belgelerdir. Bu bakımdan teyit mektubunu alan tacir olmayan kimse, teyit mektubunu tanzim eden aleyhine yazılı delil olarak kullanabilirse de, aynı belge kendi aleyhine yazılı delil

⁴³⁶ SOMUNCUOĞLU, s.34; Birsal: s. 159.

⁴³⁷ Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.

olarak kabul edilemez. Onun için olsa olsa bir delil başlangıcıdır ve başka delillerle pekiştirilmesi gereklidir. Buna karşılık TTK.m.21 hükmü istisnâ olarak; sadece tacirler arasında geçerli olmak üzere teyit mektubuna aksi yazılı delille kanıtlanabilen kanunî bir karine tanımıştır. Bu karine, teyit mektubunu tacirler arasında ve yukarıda izah ettiğimiz şartların⁴³⁸ gerçekleşmesi halinde teyit mektubuna yazılı delil vasfı kanunen verilmiştir.

Alman hukukunda ise durum farklıdır⁴³⁹;

Her tacir ya da tacir gibi hukuki işlemlere katılan ve kendisinin tacirlerin tabi olduğu hükümlere tabi olduğunu hesaba katabilen kişi teyit mektubunun göndereni olabilir. Teyit mektubunun muhatabı olarak da her tacir ya da tacir gibi büyük ölçüde ticari faaliyetler icra eden kişi olabilir. Bu yüzden ticari teyit mektubunun göndereni ve muhatap grubu büyük ölçüde aynıdır. Teyit mektubunun uygulamasına ilişkin ilkelerin uygulandığı şahıs grubunun günümüzde çok genişlemiş olduğu dikkate alındığında “ticari ve mesleki teyit mektubundan“ bahsetmek mümkündür. Buna göre teyit mektubunun göndereni ve muhatabı olarak mimarlar, avukatlar gibi serbest meslek erbapları ve iflas yöneticileri de söz konusu olabilirler. Gayrimenkul komisyoncusu da bu kişi gruplarına dâhil olabilir. Fakat elçilik müşaviri, tacir gibi hukuki işlemlere katılmadığı için bu kişi gruplarına dâhil değildir. Çiftlik sahipleri, mali müfettişler, sahip oldukları hukuki yapıya bakılmaksızın kamu iktisadi teşebbüsleri ve hazineye ilişkin işlemleri yapan resmi kurumlar da (somut olayın gereklerine göre) teyit mektubunun muhatabı olarak kabul edilebilirler. Leasing veren malı teslim edene sözleşme müzakerelerini yürütülmesini de devretmiş ise, bu kişi aynı zamanda bir ticari teyit mektubuna karşı yapılan itirazın muhatabı da olabilir. Ticari teyit mektubuna ilişkin ilkelerin, sahip oldukları işletme tür

⁴³⁸ Bkz. §24/II (Teyit Mektubuna İlişkin Karinenin Sıhhat Şartları).

⁴³⁹ KORT, § 346, Rn.50-52.

ve kapsam olarak ticari bir şekilde işletilmeyi gerektirmeyen işletme sahiplerine de uygulanıp uygulanmayacağına ilişkin tartışmalı sorunun cevabı 22.06.1998 tarihli ticaret hukuku reformu çerçevesinde yeniden düzenlenen tacir kavramı da dikkate alınarak şöyle cevaplanabilir: Bu şekildeki hukuki ilişkilere girişme bu kişilerin 2. Md. deki gibi kayıt olup olmadıklarına bakılmaksızın onlara teyit mektubuna ilişkin ilkelerin uygulanması için yeterlidir. Fakat böyle bir teyit mektubuna muhatap olan kişinin bir ölçüde ticari ilişkiye katılmış olması gerekir. Günümüzde geçerli olan bakış açısına göre bu yüzden küçük hurdacılar teyit mektubunun muhatabı olamazlar fakat küçük boyacılar muhatap olarak kabul edilebilirler. Küçük çaptaki el sanatları ustaları teyit mektubunun muhatabı olarak kabul edilmezler. Teyit mektubuna muhatap olabilmek için gerekli olan şartların muhatabın kendisinde mevcut olması şarttır yoksa örneğin avukat tarafından temsilde şartların avukatın şahsında mevcut olması teyit mektubuna ilişkin ilkelerin ona muhatap olan temsil edilene uygulanması mümkün değildir. Muhatap tarafında gerekli olan bir diğer şart ise teyit mektubunda yazılı olan işlemin muhatabın ticari ya da mesleki faaliyet alanına girmesidir. Burada md.344, f.1 deki karine geçerli değildir. Özel hayata ilişkin işlemlerde, örneğin banka müdürü olan bir kişinin özel hayatta bir teyit mektubuna muhatap olması halinde teyit mektubuna ilişkin ilkeler uygulanmazlar. Söz konusu işlemin muhatabın alışılmış işlerine dair olması ise gerekmez. Teyit mektubu muhatabın alışılmadık işlerine dair de olabilir. Gönderen tarafında ise teyit mektubunun özel bir kişi tarafından gönderilmesi işlemi teyit mektubuna ilişkin ilkelerin uygulanması için yeterli değildir. Örneğin bir sigortacının kendisine özel bir şahıs tarafından gönderilen teyit mektubuna sukut ile cevap vermesi kabul anlamına gelmez. Aynı durum bir limited şirket çalışan yöneticinin şirket ile yapmış olduğu hizmet sözleşmesi çerçevesinde gönderdiği teyit mektubu için de geçerlidir.

IV. Karinenin Üçüncü Şahıslara Tesiri

TTK.m.21, f.3 hükmünün düzenlediği karine sadece teyit mektubu tanzim edenle teyit mektubunu alan tacir arasında söz konusudur. Karinenin üçüncü şahıslar bakımından hiçbir hükmü söz konusu değildir.

Ancak, teyit mektubunun taraflarına nazaran üçüncü şahıs durumunda olan kimseler, bir uyuşmazlıkta herhangi bir suretle delil olarak kendisinin taraf olmadığı bir teyit mektubuna dayanırsa, bu iddiasını başka delillerle pekiştirmesi gereklidir. Zira bu durumda teyit mektubu üçüncü şahıslar için; ne kendilerinden sâdır olmuş ne de kendisi için tanzim edilmiş bir belgedir. Bu bakımdan teyit mektubunun üçüncü şahıslar bakımından delil niteliğinden bahsedilemez. Bu ihtimalde teyit mektubu üçüncü şahıslar için iddialarını ispatta, delil başlangıcı niteliğinde bir belge kabul edilebilir. Bu bakımdan iddialarının tanık ve sair delillerle pekiştirilmesi gereklidir. Üçüncü şahsın delil olarak dayandığı teyit mektubunda ismi yazılı olan kişileri mahkeme kendiliğinden tanık olarak da dinleyebilir.

V. Karinenin Aksini İspat

Kanunun teyit mektubuyla ilgili olarak düzenlediği karine, kesin bir karine olmayıp, aksi ispatlanabilen bir karinedir ve aksini iddia eden ispat etmek zorundadır (MK.m.6). Sekiz günlük itiraz süresinin geçmesinden sonra karinenin aksinin ispat edilebileceği ve ispat yükünün teyit mektubunu alanda olduğu konusu doktrinde hakim görüş durumundadır.⁴⁴⁰

Temel borç ilişkisinin (teyit mektubunun dayanağı olan şifai anlaşmanın) aksinin ispatında, ispata elverişli her türlü delille ispat

⁴⁴⁰ Aksi görüş için bkz. SOMUNCUOĞU, s.34; Ayrıca bkz. §23/II/D/3 (İtiraza Uğramamış Teyit Tektubunda Karinenin Muhtevası ve Niteliği).

mümkün ve gereklidir. Sözlü akitlerin ispatında kullanılabilecek, şahit, bilirkişi vs. delillerle ve hatta yeminle aksi ispat edilebilir.

Buna karşılık kanuni karinenin şartlarının gerçekleşmesi ile teyit mektubu, artık kanunen yazılı bir delil haline gelmiştir. Artık sadece kendisinden sâdır olan teyit mektubunu düzenleyeni değil, aynı zamanda kanunî süresi içinde teyit mektubuna itiraz etmeyen karşı tarafı da bağlayıcı bir nitelik kazanmıştır. Bu bakımdan, artık yazılı bir delil olan teyit mektubunun içeriğinin aksi, sadece yazılı delillerle veya yeminle ispat edilebilir. Zira teyit mektubu itiraz edilmemekle TTK.m.21 hükmünün teyit mektubuna tanıdığı karine gereği artık yazılı bir delil halini almıştır. Yazılı delillerin aksinin de yazılı delillerle ispatı gerekir (HMK.m.200-203). Yargıtay da, faturaya ilişkin olarak kanunî karinenin şartlarının gerçekleşmesi halinde, faturanın yazılı delil halini aldığı, bunun aksinin ispatlanabileceği⁴⁴¹ ve aksinin tanıkla ispatı imkânının tanınmasının doğru olmayacağı görüşündedir⁴⁴². Bu görüşün kıyasen teyit mektupları içinde geçerli olabileceği kanaatindeyiz.

⁴⁴¹ Yargıtay ; faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasının sonucunu faturanın yollayan lehine yazılı kanıt oluşturduğu, karşı tarafın süre geçse dahi başkaca kanıtlarla faturanın aksini kanıtlayabileceğini kabul etmiştir [Yargıtay TD., 1968/3485 E., 1969/4769 K. (İMREGÜN, s.55 dipnot 16)].

“... fatura düzenleyen tacirin anılan karineden yararlanabilmesi için fatura tanzim edenle, adına fatura tanzim edilen arasında akdi ilişki bulunması, faturanın akdin ifasıyla ilgili olarak düzenlenmesi gerekir. Fatura sözleşmenin kurulması safhasıyla ilgili olmayıp ifasına ilişkin olduğundan öncelikle temel bir borç ilişkisinin bulunması gerekir. TTK.nun 23. maddesinin 2 ve 3. fıkrasındaki karine **aksi ispat edilebilen, adi bir karinedir**. İkinci fıkra gereği sekiz gün içinde faturaya itiraz edilmesi durumunda fatura içeriğinin doğru olduğunu faturayı düzenleyen tacirin ispat etmesi gerekir. (Yargıtay İçtihatları Birleştirme HGK. Kararı, 2001/1 E., 2003/1K.)

⁴⁴² Yargıtay'a göre, "Mevcut kanunî karineye ve içeriğine 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması suretiyle yazılı delil niteliğini kazanmış bulunan faturaya rağmen, alıcıya ademi teslimin tanıkla ispatı imkânının tanınması doğru de-

VI. Karinenin Hüküm ve Sonuçları

A. Kanunî Karine Teyit Mektubuna Yazılı Delil Niteliği Tanımıştır

Karinenin başlıca hükmü, muteber bir akdi ilişkiye dayanan teyit mektubunun, tebliğ edilmesi ve itiraza uğramaması halinde muhtevasının, teyit mektubunu alan tacir tarafından kabul edilmiş sayılacağına kanunen hüküm altına alınmış olmasıdır. Böylece teyit mektubu, onu alan tacir aleyhine teyit mektubu içeriği bakımından kanunen yazılı delil halini almıştır. Ancak bu delilin aksi yine yazılı delillerle ispat edilebilir.⁴⁴³

B. Karine Şartları Gerçekleşmekle İspat Külfeti Yer Değiştirir

TTK.m.21 hükmünün düzenlediği kanunî karinenin bir diğer hükmü ise ispat külfetinin yer değiştirmesidir. Karine teyit mektubunu alan ve itiraz etmeyen tacir için de yazılı bir delil halini aldığı için⁴⁴⁴, artık bunun aksini iddia eden tacirin de, iddiasını muteber yazılı delillerle ispatı gereklidir.

ğildir [Yargıtay TD. 1966/3194 E., 1968/1982 K. (DOMANİÇ, s.196 dipnot 9)].

⁴⁴³ “Teyit mektubu, tıpkı fatura gibi yazılı İSPAT VASITASIDIR. Karşı taraf sekiz gün içinde bu teyit yazısına itiraz etmezse, gönderilen teyit mektubu, yazılı bir delil vasfını iktisap edeceğinden, taraflar bu teyit mektubunun münderecatıyla bağlıdırlar. Bu durumda taraflar arasında satım AKTİ OLUŞMUŞTUR” (Yargıtay, 11.HD. 2000/8212 E., 2000/9538K. ,Corpus CD Medya)

⁴⁴⁴ Bkz.§23/III/D/3 (İtiraza Uğramamış Teyit mektubunda Karinenin Muhtevası ve Niteliği).

Ancak burada bize göre dikkat edilmesi gereken husus, eğer fatura kapalı bir fatura ise bedelinde ödendiğini gösterdiği gibi, aksinin ödemeyi yapan taraftan ispatı gerektiğidir.; “mektuba 8 gün içinde veya bu süre geçtikten sonra itiraz edilmemiş olmasının neticesi ispat yükünün yer değiştirmesinden ibarettir” (DOMANİÇ, Hayri : ticaret Hukukunun Genel Esasları, İstanbul 1988, s.199)

C. Salt Teyit Mektubu Tebliği ve İtiraz Edilmemesi Hak Doğurucu Etkiye Sahip Değildir

Hukuken hak ya bir akitten veya haksız fiilden doğar. Teyit mektubu bir akit olmayıp, şifahi olarak yapılmış muteber bir sözleşmenin şartlarını gösteren yazılı bir ticarî belge olduğundan, bizzat teyit mektubu tebliği herhangi bir hak doğurmaz. Hakkı doğuran, teyit mektubunun tevsik ettiği şifahi sözleşmedir.

Dürüstlük kuralına göre alıcısının mutabık kalamayacağı surette müzakere sonucundan sapan itiraz edilmemiş teyit mektubu hak doğurucu bir etkiye sahip değildir⁴⁴⁵.

⁴⁴⁵ İsviçre Federal Mahkemesi kararı için bkz. BGE 114 II 250, Art.6.OR
Kararın önemli kısımları aşağıya aktarılmıştır.

Olay:

A- A firması kağıt sektöründe faaliyette bulunmaktadır. Birkaç yıldır mal teslim ettiği B, bu ilişkiden dolayı 1983 yılı itibarıyla 171.916 frank borçludur. 30 mart 1983'de taraflar borcun ödenmesi hakkında bir görüşme yaparlar. A firmasının beyanına göre, bu görüşmede bir neticeye varılamamıştır. Bundan sonra taraflar arasında bir telefon görüşmesi gerçekleşmiştir. 11 nisan 1983 tarihli mektubu ile B, aksine bir bildirim olmazsa, "kararlaştırıldığı gibi en geç 14 nisan 1983" tarihinde hesaba göre toplam 30.000 franklık miktarı havale edeceğini beyan etmiş ve belirtilen tarihte bu miktarı ödemiştir.

A firması borcun bu şekilde yapılandırılmasına 15 nisan 1983 tarihli yazısıyla itiraz etmek ve havale edilen miktarı sadece taksit olarak kabul ettiğini bildirmek istemiştir. Ancak beyanına göre B, bu yazıyı almamıştır. A firmasının, bakiye 141.916 franklık borcun ödenmesine ilişkin 8 şubat 1984 tarihli talebi yerine getirilmemiştir. A firması bu yüzden belirtilen miktarın faiziyle birlikte tahsili için dava açmıştır.

B- Lozan yerel mahkemesi bu davayı reddetmiştir. Davacının itirazı üzerine Lozan istinaf mahkemesi davanın haklı olduğu sonucuna varmıştır. Çünkü tarafların kısmi ibraya ilişkin mutabakatı kabul edilemez (reddedilmelidir) ve davalının itiraz edilmediğini belirttiği teyit mektubuna, mutabakatı ikame edecek bir anlam yüklenilmesi mümkün değildir.

Bunun üzerine davalı kararı temyiz etmiş ve federal mahkemece temyiz reddedilmiştir.

Gerekçeden:

2. Davalı ayrıca, davacının 11 nisan 1983 tarihli mektubu almasından sonra davranışları ile, bu icabın kabul edildiğine yönelik bir kanaat uyandırdığını iddia etmiştir. Öte yandan davalı, istinaf mahkemesinin bu savunmayı haksız olarak reddederek OR Art. 6'yı ihlal ettiğini beyan etmektedir.

a) Bahsi geçen hüküm (OR Art. 6), icabın zımnen kabul edilmesi yoluyla sözleşmenin kurulmasını düzenler. Bu hüküm mevcut olaya doğrudan uygulanabilir nitelikte değildir. Çünkü davalı 11 nisanda davacıya bir icapta bulunma niyetinde değildir. Federal mahkeme bu hükmün, şifahi yapılan sözleşmeyi yazılı olarak teyit eden bir yazıya, alıcının uygun süre içerisinde itiraz etmediği hallerde de kıyasen uygulanacağını kabul ediyor; yani ticari hayatta itiraz edilmeyen teyit mektubuna kurucu bir etki tanıyor. Bu husus öğretide de kabul edilmektedir

İtiraz edilmeyen bir teyit mektubu, sadece tarafların önceden sonuçsuz şekilde müzakere ettiği veya esaslı noktalarda uyuşmadığı ve mektubu alanın şart koşup da gönderenin güven prensibi çerçevesinde bir neticeye varamadığı hususlar bakımından hukuki sonuç doğurur. Bu surette güven prensibi, sadece kurucu bir etkiye sahip olmayıp, aynı zamanda susmanın bağlayıcı olmasının sınırlarını da çizer. Bu yüzden mektubu gönderen kimse, mektubun içeriği dürüstlük kuralları çerçevesinde alıcının mutabık kalamayacağı derecede müzakere sonucundan sapmışsa, mektubun taraflar arasında bağlayıcı olduğu sonucuna varamaz.

Bu husus objektif bir kritere göre belirlenir. Bu nedenle mektubu gönderenin subjektif mülahaza ve değerlendirmelerine bağlı değildir. Teyit mektubu, gerçekte hedeflenen amaçtan ciddi surette sapan, özensiz ve hatta hileli olarak düzenlenmiş, olmayan(farazi) müzakereye dayansa da durum budur. Teyit mektubunun bilinçli olarak yanlış düzenlenip düzenlenmediği bir isbat sorunudur. Belirli bir irade veya içsel bir düşünce genellikle zor ve ancak belirli bir fiili karine ile birlikte delil olabilir. Buna karşın tartışmalı bir teyit mektubunun hukuki etkisinin güven prensibi çerçevesinde araştırılması ve sınırlandırılması, (maddi) hukukun uygulanmasıyla ilgili bir sorundur. Bu ayırmadan hukuken sınırlandırmanın ön plana çıkarılması ve hukuk güvenliğinin de bunu haklı kılması gereği ortaya çıkmaktadır.

b) Yerel mahkemenin bağlayıcı olan tespitleri çerçevesinde davacı 30 mart 1983 tarihli görüşmesiyle 30.000 franklık bakiye ödemesini oransal sulh olarak kabul etmemiştir. Sonrasında davalının 11 nisan 1983 tarihinde mektup yazmasına kadar gerçi taraflar bir telefon görüşmesi yapmıştır ve güya bu görüşme olumlu geçmiştir. Ancak davacı tarafça tartışmalı hale getirilmiştir ve ayrıca ispat edilememiştir. Davalı olumsuz bir müzakerenin sonrasında buna açıkça aykırı olan teyide dayanmış ve davacının baştan beri reddettiği bir sonuca katlanması gerektiği düşüncesinden hareket etmiştir. Bu koşullarda davalının itiraz edilmeyen teyit mektubuna, gönderenin düşüncelerine uygun ve onun finansal durumunu düzelterek kurucu bir etki tanımak, güven prensibi çerçevesinde mümkün değildir.

SEKİZİNCİ KISIM

**TEYİT MEKTUBUNDAN DOĞAN HUKUKİ
VE CEZAİ SORUMLULUKLAR****§24. Teyit Mektubundan Doğan Sorumluluk****I. TTK'na Göre Teyit Mektubundan Doğan Sorumluluk**

TTK.m.21 hükmü, faturada olduğu gibi⁴⁴⁶ teyit mektubu düzenlenip düzenlenmemesi konusunda da, ispat hukukunu ilgilendiren karine dışında hukukî veya cezaî bir müeyyide koymamıştır. Ancak, Teyit mektubunun ve bu mektubun tevsik ederek yazılı hale getirdiği şifahi sözleşmenin varlığı halinde, teyit mektubu TTK.m.51 ve 562 hükmünün düzenlediği idari ve adli para cezalarına konu teşkil edebilir.

TTK.'nun cezai hükümleri; teyit mektubu kavramından bahsetmemekle birlikte, cezai sorumlulukları düzenleyen TTK.m.562 hükmünde atıf yapılan “işletme faaliyeti”, defterlerin dayanağı kayıtlar”, “işletmenin faaliyetleri” ve ”ticari işletmeyi ilgilendiren belge” kavramlarının teyit mektuplarını da ifade ettiği ve dolayısıyla kayıtlara geçirilmemesi ve saklanmaması hallerinde ön görülen cezalarla tacirin cezalandırılabilceği kanaatindeyiz. Zira TTK.m.1524 hükmü de teyit mektubunun, ticaret kanunu anlamında ticari belgelerden birisi olduğunu açıkça belirtmektedir.

A. Teyit Mektubunun Ticaret Unvanı Altında İmzalanmaması

TTK.m.51, f.2 hükmüne göre; TTK.39 ila 45 inci veya 48 inci maddeleri ihlal edenler, ikibin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır. Burada teyit mektubunu ilgilendiren husus, teyit

⁴⁴⁶ Bkz. §14/ I (Ticaret Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk)

mektubu düzenlenmesinde ticaret unvanı ve imzanın kullanılmasında halidir⁴⁴⁷. Zira, TTK.m.39, f.1 hükmüne göre; her tacir, ticari işletmesine ilişkin işlemleri, ticaret unvanıyla yapmak ve işletmesiyle ilgili senetlerle diğer belgeleri bu unvan altında imzalamak zorundadır. Buna aykırı ticari işletmesiyle ilgili teyit mektubu düzenlenmesi halinde de, tacir, kanunun öngördüğü idari para cezası ile cezalandırılır.

B. Ticari Defterlerdeki Kayıtların Dayanağını Oluşturan Teyit Mektuplarının Ticari Defterlerde Gösterilmesi

TTK.m.562, f.1a hükmüne göre; 64 üncü maddesinin birinci fıkrasının ikinci veya üçüncü cümlesindeki yükümlülükleri yerine getirmeyenler dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

TTK.m.64 hükmüne göre; defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.

Bu şekilde tutulmayan ticari defterler için konan bu idari para cezası, dolaylı olarak teyit mektuplarını da ilgilendirir. Zira TTK.m.64, f.1a hükmünün ikinci ve üçüncü cümlelerinde söz konusu edilen “işletmenin faaliyetleri hakkında fikir verebilecek şekilde tutulma” ve “işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilme” zorunluluğu, tacirin aldığı veya gönderdiği teyit mektuplarının da ticari defterlerde gösterilmesini gerektirir. Daha önce kurulmuş ve teyit mektupları ile tevsik edilen ve asgari

⁴⁴⁷ Bkz. §18/I. (Teyit mektubunu Düzenleyen Tacirin Ticaret Unvanı, Sicil Numarası, Merkezi ve İmzası)

unsurları yazılı hale gelmiş sözleşmelerin de defterlerdeki kayıtların dayanağını oluşturacağı açıktır.

C. Teyit Mektubunun Saklanmaması, Dosyalanmaması veya Veri Taşıyıcıları Aracılığı İle Tutulmaması

TTK.m.562, f.1b hükmüne göre; 64 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca belgelerin kopyasını sağlamayanlar, dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

TTK.m.64, f.2 hükmü de; tacirin işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikro fiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüğünü düzenlemektedir.

Teyit mektubunun da bu hükmün bahsettiği “tacirin işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belge” kavramı içinde olduğu açıktır. Dolayısıyla teyit mektuplarını kanunun öngördüğü sürelerde saklamayan⁴⁴⁸ tacirler hakkında söz konusu idari para cezası ile cezalandırılabilir.

Diğer taraftan TTK.m.65, f.4 hükmü uyarınca defterler ve gerekli diğer kayıtlar, olgu ve işlemleri saptayan belgelerin dosyalanması şeklinde veya veri taşıyıcıları aracılığıyla tutulabilir. İşlemleri saptayan belgelerden birisi de teyit mektubu olacağından, bunların dosyalanmaması veya veri taşıyıcıları aracılığı ile tutulmaması hali, yine TTK.m.562, f.1d hükmünce tacirin idari para cezası ile cezalandırılmasını gerektirecektir. Söz konusu hükme göre de; TTK. 65 inci maddesine uygun olarak defterlerini tutmayanlar dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.

⁴⁴⁸ Bkz. §20 (Teyit Mektubunun Saklanması Ve Saklama Süresi)

D. Teyit Mektubunun İbraz Edilmemesi

TTK.m.86 hükmüne göre; “saklanması zorunlu olan belgeleri, sadece görüntü veya başkaca bir veri taşıyıcısı aracılığıyla ibraz edebilen kimse, giderleri kendisine ait olmak üzere, o belgelerin okunabilmesi için gerekli olan yardımcı araçları kullanıma hazır bulundurmamakla yükümlüdür; icap ettiği takdirde belgeleri, giderleri kendisine ait olmak üzere bastırmalı ve yardımcı araçlara ihtiyaç duyulmadan okunabilen kopyalarını sunabilmelidir.” Bu maddeye aykırı hareket edenler dörtbin Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır.(TTK.m.562, f.1f)

“Bu Kanun hükümlerine göre tutulmakla veya muhafaza edilmekle yükümlü olunan defter, kayıt ve **belgelerle**, bunlara ilişkin bilgileri, denetime tabi tutulan gerçek veya tüzel kişiye ait olup olmadığına bakılmaksızın, 210 uncu maddenin birinci fıkrasına göre denetime yetkili olanlarca istenmesine rağmen vermeyenler veya eksik verenler ya da bu denetim elemanlarının görevlerini yapmalarını engelleyenler, fiilleri daha ağır cezayı gerektiren başka bir suç oluşturmadığı takdirde üçyüz günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılır.” (TTK.m.562, f.4) Teyit mektupları da kanunda bahsedilen muhafaza edilmekle yükümlü bulunan belgelerden” birisidir.

E. Teyit Mektubundan Öğrenilen İş ve İşletme Sırlarının Açıklanması

“TTK.m.527 nci maddeye aykırı hareket edenler, Türk Ceza Kanununun 239 uncu maddesi hükümlerine göre cezalandırılır” (TTK.m.562, f.7). Bu hüküm taciri değil taciri denetleyen ve incelemelerde bulunan görevliler için öngörülmüştür.

TTK.m.527, f.1 hükmüne göre; 404 üncü madde hükmü saklı kalmak üzere, görevi dolayısıyla incelemesine sunulan defter ve belgeleri inceleyenlerin, elde ettikleri veya verilen bilgilerden öğ-

rendikleri iş ve işletme sırlarını açıklamaları yasaktır. Aksi halde şirketin maddi ve manevi zararını tazmin ederler.

Söz konusu edilen belgelerden birisi de teyit mektubudur.

TCK.m.239 hükmüne göre;

(1) Sıfat veya görevi, meslek veya sanatı gereği vakıf olduğu ticari sır, bankacılık sırrı veya müşteri sırrı niteliğindeki bilgi veya belgeleri yetkisiz kişilere veren veya ifşa eden kişi, şikâyet üzerine, bir yıldan üç yıla kadar hapis ve beşbin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılır. Bu bilgi veya belgelerin, hukuka aykırı yolla elde eden kişiler tarafından yetkisiz kişilere verilmesi veya ifşa edilmesi halinde de bu fıkraya göre cezaya hükmolünür.

(2) Birinci fıkra hükümleri, fenni keşif ve buluşları veya sınai uygulamaya ilişkin bilgiler hakkında da uygulanır.

(3) Bu sırlar, Türkiye'de oturmayan bir yabancıya veya onun memurlarına açıklandığı takdirde, faile verilecek ceza üçte biri oranında artırılır. Bu halde şikâyet koşulu aranmaz.

(4) Cebir veya tehdit kullanarak bir kimseyi bu madde kapsamına giren bilgi veya belgeleri açıklamaya mecbur kılan kişi, üç yıldan yedi yıla kadar hapis cezasıyla cezalandırılır.

F. İdari Para Cezasını Verecek Makam

Bu Kanun kapsamındaki idari para cezaları, aksine hüküm bulunmayan hallerde, mahallin en büyük mülki amiri tarafından verilir (TTK.m.562, f.13).

G. Cezaların Artırılması

Bu Kanunda tanımlanan kabahatlerden birinin idari yaptırım kararı verilinceye kadar birden çok işlenmesi halinde, ilgili gerçek

veya tüzel kişiye bir idari para cezası verilir ve ilgili hükme göre verilecek ceza iki kat artırılır. Ancak, bu kabahatin işlenmesi suretiyle bir menfaat temin edilmesi veya zarara sebebiyet verilmesi halinde verilecek idari para cezasının miktarı bu menfaat veya zararın üç katından az olamaz. (TTK.m.562, f.14)

II. TCK'na Göre Teyit Mektubundan Doğan Sorumluluk

Türk Ceza Kanununda faturada⁴⁴⁹ olduğu gibi teyit mektubunda da, özel bir suç ve ceza öngörülmemiştir. Esasen cezai sorumluluk yukarıda incelediğimiz TTK.m.562 hükmünde düzenlenmiştir. Bu hüküm hem faturalar hem de teyit mektupları bakımından uygulanma alanına sahiptir. Özel olarak da, Teyit Mektubundan Öğrenilen İş ve İşletme Sırlarının Açıklanması yasağına aykırı hareket halinde TCK. m.239 hükmünün uygulanacağı ticaret kanununca öngörülmüştür.⁴⁵⁰

Ancak ceza kanunlarında yer alan suçların bir kısmı da ticaret hayatı ile doğrudan doğruya ilgilidir⁴⁵¹. Türk Ceza Kanununda yer alan Ekonomi, Sanayi ve Ticarete İlişkin Suçlar (TCK.235-242), hileli veya taksirli iflâs suçları (TCK.m.161,162), güveni kötüye kullanma (TCK.m.155), dolandırıcılık (TCK.m.157,158), özel belgede sahtecilik (TCK.m.207), özel belgeyi bozmak, yok etmek veya gizlemek (TCK.m.208), resmi belgede sahtecilik (TCK. m.204,205,206) suçları bu nevidendir. Teyit mektubunun bir özel belge olması sebebiyle, bu suçların faturada olduğu gibi, teyit mek-

⁴⁴⁹ Bkz. §14/II (Türk Ceza Kanununa göre faturadan doğan sorumluluk)

⁴⁵⁰ Bkz. §24/I/e (Teyit Mektubundan Öğrenilen İş ve İşletme Sırlarının Açıklanması)

⁴⁵¹ Erman, TTK.m.3 hükmünden esinlenerek "ticarî iş" kavramına giren fiilleri esas olarak almakta ve bu fiiller arasında suç teşkil edenleri "ticarî suç" olarak nitelemektedir (ERMAN, s.41).

tubu tanzim etmek ve kullanmak suretiyle de işlenmesi mümkündür.⁴⁵²

⁴⁵² Bkz. §14/ II (Ceza Kanuna Göre Faturadan Doğan Sorumluluk); Yargıtayın bir kararında da suç teşkil edebilecek “**sahte teyit mektubundan** bahsedilmektedir;

“Sanıkların K.K.T.C.de kurulmuş bulunan "FIRST MERCHANK BANK OFF SHORL LTD" adlı bankanın sahip ve ortağı oldukları 1995-1997 yılları içerisinde kendi paralarını dışardan sağlanan kredi gibi kendi ülkesine getirme (Loan-Back) yöntemi işlemlerle Kadıköy Suadiye'de bulunan Koçbank T.A.Ş Suadiye Şubesine gönderilmesi suretiyle kara para akladıklarından bahisle DAVA AÇILMIŞTIR. Maliye Bakanlığı Mali Suçları Araştırma Kurulunun 21.7.1998 günlü raporunda özetle Ahmet Cemal ve Türkan çiftinin en büyük ortağı olduğu First Merchant Bank Off Shorl Ltd.nin komisyon karşılığı "kredi mektubu" "**Fon Teyit mektubu**" gibi sahte bankacılık belgeleri düzenlediği karşılığında komisyon ücreti alındığı TCK.nun 345 inci maddesinde hüküm altına alınan fiili işlemek suretiyle bu tür belgelerden elde edilen paraları yapılan kredi sözleşmeleri çerçevesinde yurtdışından sağlanan kredi gibi gösterdikleri, kredi sözleşmesi olarak sunulan belgelerin gerçek bir kredi ilişkisine dayanan belgeler olmadığı DÜŞÜNÜLDÜĞÜ BELİRTİLMİŞTİR. 7.6.1999 günlü bilirkişi heyeti raporunda ise "heyetimizde karaparanın amlandığı ŞÜPHEŞİ DOĞMUŞTUR. Bu dolaşan paranın menşi heyetimiz tarafından TESBİT EDİLEMİŞTİR. Bu para yasaya aykırı yollardan elde edilmişse suç oluşur. Ancak bu konuda dosya münderecatına göre ŞÜPHE VARDIR." denilmektedir. Kara para "kaynağının meşru olduğu ispat edilemeyen gelir" diye düşünülebilir. 4208 sayılı yasanın 2 nci maddesi uyarınca kara para anılan yasa maddesinde sayılan fiillerin işlenmesi suretiyle elde edilen para veya para yerine geçen her türlü kıymetli evrakla, mal veya gelirleri veya bir para biriminden diğer bir para birimine çevrilmesi de dahil sözü edilen para evrak, mal veya gelirlerin birbirine dönüştürülmesinden elde edilen her türlü maddi menfaat ve değeri,Kara para aklama suçu da, TCK.nun 296 ncı maddesinde belirtilenler haricinde anılan yasanın 2/a maddesinde sayılan fiillerin işlenmesi suretiyle elde edilen kara paranın elde edenlerce meşruiyet kazandırılması amacıyla değerlendirilmesi, bu yolla elde edildiği bilinen kara paranın başkalarına iktisap edilmesi, bulundurulması, elde edenlerce veya başkaları tarafından kullanılması, kaynak veya niteliğinin veya zilyet, yada malikinin değiştirilmesi, gizlenmesi veya sınır ötesi harekete tabi tutulması ve bu hareketin gizlenmesi, yukarıda belirtilen suçların hukuki sonuçlarından failin kaçmasına yardım etmek amacıyla kaynağının veya yerinin değiştirilmesi veya transfer yoluyla aklanması veya kara paranın tespitini engellemeye yönelik fiilleri İFADE ETMEKTEDİR. Mali suçları araştırma kurulunun kesinlik arz etmeyen raporuna dayalı olarak açılan

III. VUK.'na Göre Teyit Mektubundan Doğan Sorumluluk

VUK. faturalarla ilgili olarak hem hukukî hem de cezaî sorumluluklar öngörmüştür. Bu sorumluluklar fatura düzenlenmemesi, fatura alınmaması, faturada şekil şartlarına uyulmaması ve sahte fatura ile ilgilidir. Buna karşılık VUK.'nda teyit mektuplarına ilişkin herhangi bir açık hüküm bulunmamaktadır. Ancak teyit mektuplarının da defter kayıtlarının dayanağı olan bir belge niteliği taşıması, sahte bir teyit mektubu düzenlenmesi gibi ihtimallerde usulsüzlük ve vergi zıyaı suçlarına sebep olması hallerinde, yine VUK. hükümlerinin öngördüğü cezai hükümler uygulama alanı bulabilecektir⁴⁵³.

davada mahkemece yaptırılan bilirkişi incelemesindeki raporda da suç unsurlarının kesin tespit edilemeyip şüpheli bir durumun varlığından bahsedilmiş olması, sanıkların hissedarı oldukları bankanın Kıbrıs Merkez Bankasınca denetlenmesinde yasaya aykırı işleminin tespit edilemediğinin bildirilmesi karşısında; dava konusu yapılan paranın elde edilmiş şekli ve bundaki aykırılıkların belgelerdeki sahtecilik sonucu elde edildiği kesin olarak tespit edilip saptanarak hasıl olacak sonuca nazaran sanıkların hukuki durumlarının tayini gerekirken eksik soruşturmayla yazılı şekilde hüküm tesisi, Yasaya aykırı, Sanıklar vekilinin temyiz itirazları bu itibarla yerinde görüldüğünden hükmün, isteme aykırı olarak BOZULMASINA, 5.5.2000 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.(Yargıtay 20.HD. 2000/3459E. 2000/3989K. ,Corpus CD medya) ; Yargıtay 7.CD. 2000/4580E. 2000/6656K. Corpus CD Medya)

⁴⁵³ Bkz. §14/III (Vergi Usul Kanununa Göre Faturadan Doğan Sorumluluk)

MADDE DİZİNİ

ANAYASA

AY.m.38, 115

BORÇLAR KANUNUTBK.m.1, 87, 96, 181, 182,
184, 243

TBK.m.39, 128

TBK.m.49, 184

TBK.m.77, 184

TBK.m.79, 184

TBK.m.99, 81, 82

TBK.m.112, 184

TBK.m.117, 181, 182

TBK.m.120, 96

TBK.m.121, 96

TBK.m.123, 87

TBK.m.179, 184

TBK.m.207, 87, 176, 180

TBK.m.234, 88

TBK.m.526, 184

TBK.m.547, 148, 262

TBK.m.551, 148, 262

TBK.m.552, 148, 262

HUKUKMUHAKEMELERİ KANUNU

HMK.m.187, 115

HMK.m.188, 126

HMK.m.190, 272

HMK.m.199, 64, 141, 259

HMK.m.200, 126, 130, 137,
140, 141, 147, 170, 255, 259,
279

HMK.m.202, 130

HMK.m.203, 130, 147, 2262

HMK.m.204, 126

HMK.m.222, 65, 66, 121, 126,
160, 161, 174

HMK.m.225, 126

HMK.m.240, 127

HMK.m.266, 127

HMK.m.288, 127

HMK.m.293, 127

HMK.m.303, 127

İCRA İFLAS KANUNU**İİK.m.8**, 128**İİK.m.44**, 128**İİK.m.96**, 128**İİK.m.97a**, 128**İİK.m.278**, 128**İİK.m.280**, 128**MEDENİ KANUN****MK.m.3**, 128**MK.m.6**, 131, 137, 155, 168,
252, 255, 268, 278**MK.m.7**, 128, 178**MK.m.31**, 128**MK.m.285**, 128**MK.m.294**, 128**MK.m.763**, 178**MK.m.767**, 178**MK.m.768**, 178**MK.m.769**, 178**MK.m.771**, 178**MK.m.772**, 178**MK.m.773**, 178**MK.m.774**, 178**MK.m.775**, 178**MK.m.776**, 178**MK.m.777**, 178**MK.m.985**, 128**MK.m.992**, 128**MK.m.1020**, 128**TÜRK CEZA KANUNU****TCK.m.155**, 197, 288**TCK.m.157**, 197, 199, 288**TCK.m.158**, 197, 199, 288**TCK.m.161**, 197, 288**TCK.m.162**, 197, 288**TCK.m.204**, 200, 204, 206,
207**TCK.m.205**, 204, 206, 207**TCK.m.206**, 204, 206, 207**TCK.m.207**, 197, 198, 200,
208, 288**TCK.m.208**, 197, 198, 199,
208, 288**TCK.m.210**, 201, 205**TCK.m.211**, 208**TCK.m.212**, 205, 208

TCK.m.235, 197, 288

TCK.m.239, 196, 287

TCK.m.242, 197, 288

TÜRK TİCARET KANUNU

TTK.m.2, 2, 6, 7, 11, 13, 15, 17, 18, 30, 32, 38, 40, 45, 46, 51, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 75, 76, 78, 79, 83, 84, 94, 96, 98, 99, 100, 101, 102, 104, 110, 112, 119, 121, 122, 123, 125, 126, 128, 129, 131, 132, 133, 136, 139, 142, 144, 145, 149, 150, 151, 155, 156, 157, 158, 159, 161, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 170, 171, 175, 188, 191, 237, 241, 245, 248, 251, 252, 256, 257, 260, 262, 265, 268, 269, 272, 273, 274, 275, 276, 278, 279, 280, 283

TTK.m.3, 46, 72, 74, 75, 148, 158, 193, 197, 242, 244, 262, 284, 288

TTK.m.7, 80, 82, 128

TTK.m.8, 7, 8, 9, 45, 97, 116, 117, 124, 128, 195, 246, 247, 248, 249, 286

TTK.m.10, 89

TTK.m.11, 44, 45, 128

TTK.m.12, 7, 10, 44, 128

TTK.m.15, 7, 9, 25, 44, 72, 73, 88, 116, 129, 148, 154, 166, 183, 184, 185, 186, 188, 189, 241, 242, 247, 267, 283

TTK.m.16, 44

TTK.m.18, 74, 75, 86, 138, 142, 146, 147, 148, 152, 153, 154, 155, 165, 188, 257, 260, 261, 267

TTK.m.19, 16, 128

TTK.m.20, 83, 98, 102

TTK.m.21, 2, 6, 7, 11, 13, 15, 17, 18, 38, 40, 45, 46, 51, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 75, 76, 78, 79, 83, 84, 94, 96, 98, 99, 100, 101, 102, 104, 110, 112, 119, 121, 122, 123, 125, 129, 131, 132, 133, 136, 139, 142, 144, 145, 149, 150, 151, 155, 156, 157, 158, 159, 161, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 170, 171, 175, 188, 191, 237, 241, 245, 248, 251, 252, 256, 257, 260, 262, 265, 268, 269, 272, 273, 274, 275, 276, 278, 279, 280, 283

TTK.m.23, 133, 165

TTK.m.39, 72, 74, 75, 158, 193, 242, 244, 284

TTK.m.45 , 193, 283	TTK.m.359 , 148, 262
TTK.m.48 , 193, 283	TTK.m.370 , 148, 262
TTK.m.51 , 193, 283	TTK.m.372 , 72, 244
TTK.m.55 , 79, 128	TTK.m.404 , 196, 286
TTK.m.64 , 8, 45, 46, 76, 115, 116, 119, 159, 191, 193, 194, 246, 249, 284, 285	TTK.m.527 , 195, 196, 286
TTK.m.65 , 45, 77, 192, 194, 285	TTK.m.562 , 193, 194, 195, 196, 197, 283, 284, 285, 286, 287, 288
TTK.m.66 , 192	TTK.m.623 , 148, 262
TTK.m.67 , 192	TTK.m.699 , 128
TTK.m.68 , 192, 247	TTK.m.711 , 82
TTK.m.70 , 80	TTK.m.778 , 82
TTK.m.82 , 8, 45, 116, 117, 124, 246, 247, 248, 249	TTK.m.793 , 128
TTK.m.83 , 249	TTK.m.802 , 82
TTK.m.84 , 249	TTK.m.856 , 128
TTK.m.85 , 161, 249	TTK.m.858 , 128
TTK.m.86 , 195, 286	TTK.m.874 , 128
TTK.m.88 , 7, 9	TTK.m.878 , 128
TTK.m.95 , 97	TTK.m.880 , 7, 9
TTK.m.96 , 97	TTK.m.889 , 128
TTK.m.131 , 128	TTK.m.974 , 128
TTK.m.195 , 128	TTK.m.1182 , 128
TTK.m.247 , 128	TTK.m.1185 , 128
	TTK.m.1186 , 128

TTK.m.1239 , 128	VUK.m.178 , 44
TTK.m.1240 , 129	VUK.m.209 , 34
TTK.m.1242 , 129	VUK.m.215 , 80
TTK.m.1256 , 129	VUK.m.227 , 47, 70, 107, 108, 109, 110, 119, 145
TTK.m.1280 , 7, 10	VUK.m.228 , 47
TTK.m.1524 , 129, 283	VUK.m.229 , 6, 12, 15, 38, 40, 70, 121
TTK.m.1525 , 7, 9, 25, 73, 116, 241, 242, 247, 267	VUK.m.230 , 18, 19, 20, 21, 25, 33, 69, 71, 84, 104, 105, 106, 109, 110, 113, 144
TTK.m.1530 , 7, 9, 72, 88, 148, 154, 166, 183, 184, 185, 186, 188, 189	VUK.m.231 , 13, 22, 70, 77, 110, 122, 143, 157
<u>TÜRK VATANDAŞLIĞI</u>	VUK.m.232 , 13, 46, 52, 118, 119, 121
<u>KANUNU</u>	VUK.m.233 , 52, 53, 55
TVK. m.36 , 129	VUK.m.234 , 55, 56, 57, 58
<u>VERGİ USUL KANUNU</u>	VUK.m.235 , 58, 59
VUK.m.5 , 230	VUK.m.236 , 59
VUK.m.30 , 70	VUK.m.237 , 59
VUK.m.148 , 222	VUK.m.238 , 61
VUK.m.149 , 222	VUK.m.239 , 62
VUK.m.150 , 223	VUK.m.240A , 60
VUK.m.151 , 223	VUK.m.240B , 54
VUK.m.176 , 43	VUK.m.240C , 61
VUK.m.177 , 43	

VUK.m.242, 47	VUK.m.360, 229
VUK.m.253, 117	VUK.m.362, 229
VUK.m.254, 118	VUK.m.363, 230
VUK.m.256, 221, 224	VUK.m.367, 228
VUK.m.257,	VUK.m.369, 209
VUK.mük.m.257, 16, 48, 112, 113, 216, 221, 224	VUK.m.371, 210
VUK.m.331, 209	VUK.m.372, 210
VUK.m.335, 214	VUK.m.373, 210
VUK.m.336, 214	VUK.m.374, 210
VUK.m.337, 215	VUK.m.376, 211
VUK.m.339, 215	
VUK.m.340, 215	3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Ka- nun m.2, 101
VUK.m.341, 212	
VUK.m.344, 214	
VUK.m.351, 57, 59, 78, 107, 110, 216	Mülga 5590 sayılı Ticaret ve Sanayi Odaları Kanunu m.5, 28
VUK.m.352, 216, 217, 218	
VUK.m.353, 216, 218	5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu m.12, 28
VUK.mük. m.355, 210, 224, 225, 226	
VUK.m.355, 216, 221	5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu FSEK.m.9, 129
VUK.m.358, 229	
VUK.m.359, 214, 227	

YÖNETMELİKLER

VUK. uyarınca vergi mükellefleri tarafından kullanılan Belgelerin basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik, 57, 104, 113, 115

(RG. t.2.Şubat1985, sa.18654), 113, 115

TEBLİĞLER

159 sıra nolu VUK. Genel Tebliği, 113, 115

161 sıra nolu VUK. Genel Tebliği, 114

164 sıra nolu VUK. Genel Tebliği, 114

206 sıra nolu VUK. Genel Tebliği, 21

211 sıra nolu VUK. Genel Tebliği, 22

232 sıra nolu VUK. Genel Tebliği, 22

253 sıra nolu VUK. Genel Tebliği, 81

GENELGELER

1990/1 nolu VUK. İç Genelgesi, 108

KAVRAM DİZİNİ

A

Açık fatura, 12, 16, 26, 27,
28, 67, 157, 176

Adî fatura, 16, 17

Adî karine, 129, 132

Akdi ilişki, 12, 66, 68, 132,
133, 135, 138, 139, 140,
145, 147, 148, 169, 170,
171, 272, 279, 280

Akdi ifası, 67, 123, 132,
133, 135, 136, 137, 139,
148, 169, 170, 172, 173,
175, 176, 272, 279

Akdi inikadı, 35, 95, 173

Akide edilmemiş fatura, 26

Akide edilmiş fatura, 26

Akit, 133, 135, 137, 138, 157,
170, 172, 173, 221, 239,
246, 257, 281

Alış faturası, 17

B

Basiretli bir iş adamı, 6, 138,
144, 158, 166, 257, 274

Basit fatura, 16, 17

Belgede sahtecilik, 42, 199,
200, 203, 204, 208

Bestätigungsschreiben, 233

C

Ceza, 1, 3, 21, 38, 42, 115,
184, 195, 196, 197, 198,
199, 200, 201, 203, 204,
205, 206, 207, 208, 210,
211, 212, 213, 214, 215,
219, 220, 221, 222, 223,
225, 226, 229, 231, 286,
287, 288, 289

Confirmatory letter, 233

D

Damga pulu, 27, 29, 31

Delil, 1, 2, 3, 11, 28, 31, 32,
63, 64, 65, 66, 68, 74, 79,
115, 120, 123, 125, 126,
127, 129, 130, 131, 134,
136, 138, 140, 141, 142,
144, 146, 147, 153, 155,
156, 158, 159, 160, 161,
162, 163, 166, 167, 168,
170, 171, 174, 176, 177,
178, 179, 180, 238, 242,
243, 245, 251, 255, 257,
259, 260, 262, 267, 268,
269, 270, 271, 275, 278,
279, 280, 282

Delil başlangıcı, 130, 142,
167, 168, 276, 278

E

Esnaf, 27, 44, 56

F

Facture, 5

Fotokopi, 8, 116, 119, 194,
246, 285

G

Genel fatura, 33, 34

Gider pusulaları, 48, 55, 56,
57, 59

Günlük müşteri listesi, 48, 61,
219

H

Hukuki görünüş, 238

Hukukî mahiyet, 1, 12, 32,
36, 62, 63, 64, 133, 173,
175, 237

İ

İade faturası, 16, 17, 18, 153,
154

İbraz, 23, 29, 47, 49, 110,
112, 117, 118, 123, 124,
146, 147, 168, 195, 198,
213, 218, 220, 224, 225,
227, 249, 286

İcap, 37, 41, 67, 99, 165, 195,
218, 233, 237, 239, 245,
254, 256, 263, 270, 286

İnternet sitesi, 72, 73, 74,
129, 143, 241, 242, 244

Invoice, 5

İrsaliye, 19, 21, 24, 33, 34,
41, 60, 104, 105, 145, 147,
177

İrsaliyeli fatura, 16, 18, 22,
23, 24, 25, 175

İspat, 1, 2, 3, 6, 7, 8, 10, 11,
14, 16, 29, 31, 32, 39, 45,
46, 47, 57, 64, 65, 66, 71,
86, 96, 100, 101, 102, 107,
124, 125, 126, 127, 129,
130, 131, 133, 134, 135,
136, 137, 138, 139, 140,
141, 142, 144, 146, 147,
148, 149, 151, 152, 153,
154, 155, 156, 159, 160,
161, 162, 163, 166, 167,
168, 169, 170, 171, 172,
173, 174, 175, 176, 177,
198, 204, 206, 207, 210,

235, 240, 244, 248, 249,
251, 252, 253, 255, 257,
258, 259, 260, 261, 262,
266, 268, 269, 270, 271,
272, 273, 275, 278, 279,
280, 282, 283, 289

İspat hukuku, 1, 2, 3, 57, 64,
126, 129, 144, 258, 270,
283

İspat kuvveti, 2, 6, 8, 14, 46,
107, 130, 139, 161

İspat vasıtası, 7, 8, 10, 11, 32,
64, 71, 125, 129, 131, 138,
155, 162, 244, 249, 251,
257, 268

İspat yükü, 101, 102, 132,
134, 135, 136, 137, 139,
142, 146, 152, 163, 169,
174, 175, 252, 253, 257,
258, 259, 261, 266, 272,
278, 280

İtiraz, 11, 18, 29, 31, 46, 66,
67, 68, 70, 71, 78, 82, 91,
92, 93, 94, 95, 96, 99, 100,
101, 102, 103, 104, 123,
129, 130, 131, 132, 133,
134, 136, 137, 138, 139,
142, 144, 146, 147, 149,
150, 151, 152, 153, 155,
156, 158, 159, 162, 163,

164, 166, 167, 168, 169,
170, 171, 172, 173, 174,
175, 176, 184, 188, 234,
238, 242, 251, 252, 253,
254, 255, 256, 257, 260,
262, 263, 265, 266, 267,
268, 269, 270, 272, 273,
274, 275, 278, 279, 280,
281, 282

K

Kabul, 2, 7, 8, 9, 18, 19, 25,
27, 28, 29, 30, 32, 33, 36,
39, 40, 42, 43, 46, 52, 65,
66, 67, 68, 70, 71, 72, 73,
76, 79, 80, 82, 83, 84, 88,
90, 92, 94, 95, 96, 99, 100,
101, 103, 106, 107, 108,
115, 116, 122, 123, 126,
128, 129, 130, 131, 133,
135, 136, 137, 138, 139,
142, 143, 144, 146, 147,
150, 153, 154, 155, 156,
157, 158, 159, 160, 161,
164, 166, 167, 168, 169,
170, 171, 174, 176, 177,
180, 183, 185, 187, 188,
192, 198, 200, 203, 205,
213, 214, 223, 227, 233,
234, 237, 238, 239, 240,
242, 247, 248, 249, 251,
252, 254, 256, 257, 261,

263, 264, 265, 267, 268,
269, 270, 272, 273, 275,
276, 278, 279, 280, 281,
282

Kaçakçılık, 6, 38, 41, 209,
214, 227, 228, 229

Kanuni karine, 18, 94, 96, 98,
234, 237, 271, 272, 279

Kapalı fatura, 12, 16, 26, 27,
28, 29, 31, 32, 67, 68, 176,
180

Kapital faizi, 93

Karine, 9, 28, 29, 31, 32, 51,
66, 71, 76, 94, 95, 100,
101, 102, 112, 125, 127,
128, 129, 132, 136, 137,
142, 153, 155, 156, 158,
166, 167, 168, 169, 170,
171, 172, 174, 175, 176,
177, 179, 180, 233, 245,
251, 252, 253, 255, 257,
260, 267, 268, 270, 271,
272, 273, 274, 276, 277,
278, 279, 280, 282, 283

Kast, 198

Kesin delil, 65, 66, 126, 127,
141, 160, 259, 271

Kesin fatura, 16, 26, 132, 175

Komisyoncu, 16, 17, 54, 60

Komisyoncu satış faturası, 17

Konsolosluk faturası, 16, 25

Kurucu teyit mektubu, 235

L

Lettre de conformation, 233

M

Mal gönderme faturası, 33

Muaccel, 85, 87, 181, 182

Muvakkat fatura, 16, 26

Müstahsil makbuzları, 48, 59,
118

N

Nakliye faturası, 33, 41

Naylon fatura, 37, 39, 79

Ö

Örf ve adet, 28, 31, 101, 126,
236

Özel belgede sahtecilik, 197,
198, 199, 200, 201, 202,
203, 288

P

Perakende satış fişleri, 48, 53

Proforma fatura, 33, 34, 35,
37

R

Resmi belge, 197, 201, 203,
204, 205, 206, 207, 288

Resmi belgede sahtecilik,
197, 201, 203, 205, 288

S

Sahte fatura, 37, 39, 40, 42,
76, 191, 193, 198, 199,
202, 204, 205, 208, 212,
214, 229, 290

Sanayi odaları, 28, 30, 296

Senet, 64, 65, 66, 68, 126,
127, 129, 130, 141, 144,
147, 160, 180, 251, 259,
260

Serbest meslek makbuzu, 48,
59, 219

Sevk irsaliyesi, 18, 19, 20,
21, 22, 23, 24, 25, 33, 140,
219

Sıhhat şartı, 133, 149, 244,
262

Sipariş onayı, 235, 238, 239,
240

Sorumluluk, 42, 84, 112, 121,
169, 191, 192, 197, 208,
226, 238, 243, 249, 283,
288, 289, 290

Sözleşme, 50, 67, 87, 89, 90,
91, 92, 93, 94, 96, 97, 98,
99, 100, 101, 102, 103,
104, 135, 136, 139, 159,
169, 170, 173, 176, 180,
185, 186, 187, 188, 189,
203, 234, 235, 239, 242,
243, 246, 253, 254, 255,
256, 257, 258, 263, 265,
269, 270, 276

Sükût, 239, 263, 264

Süre, 11, 36, 62, 77, 78, 84,
85, 91, 92, 94, 97, 105,
111, 113, 117, 118, 119,
123, 125, 128, 131, 150,
151, 152, 153, 156, 165,
170, 183, 185, 186, 187,
193, 211, 217, 225, 226,
247, 248, 252, 265, 266,
267, 269, 272, 279, 280,
282, 284

T

Tacir, 1, 3, 6, 7, 8, 12, 14, 15, 27, 29, 30, 32, 33, 40, 44, 45, 46, 51, 56, 62, 63, 64, 65, 66, 68, 72, 73, 74, 75, 76, 83, 84, 86, 95, 97, 98, 116, 119, 120, 121, 122, 124, 126, 127, 129, 131, 132, 138, 142, 143, 146, 148, 152, 155, 157, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 171, 179, 184, 185, 193, 194, 197, 198, 229, 233, 237, 239, 241, 242, 243, 244, 247, 249, 251, 252, 253, 257, 260, 261, 262, 264, 265, 268, 273, 274, 275, 276, 278, 280, 284

Tasdikli fatura, 16, 25

Taşıma irsaliyesi, 33, 48, 60, 219

Temel borç ilişkisi, 37, 41, 89, 96, 102, 133, 134, 135, 136, 137, 139, 141, 142, 149, 150, 152, 163, 169, 170, 173, 174, 179, 180, 189, 191, 255, 257, 259, 260, 266, 278

Temerrüt faizi, 82, 88, 90, 92, 93, 96, 101, 183, 186, 188, 189, 296

Teslim, 9, 10, 18, 19, 20, 21, 23, 24, 26, 37, 39, 67, 70, 104, 105, 131, 133, 134, 135, 136, 138, 139, 140, 147, 148, 151, 154, 163, 172, 173, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 184, 187, 249, 262, 276, 281

Teyit mektubu, 1, 3, 8, 25, 68, 96, 154, 169, 233, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240, 241, 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248, 249, 251, 252, 253, 254, 255, 256, 257, 258, 260, 261, 262, 265, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 273, 274, 275, 276, 278, 279, 280, 281, 282, 283, 285, 287, 288, 289, 290

Ticaret odaları, 28

Ticaret unvanı, 28, 32, 53, 54, 72, 73, 74, 75, 76, 104, 105, 114, 143, 193, 241, 243, 244, 245, 283, 284

Ticarî defter, 1, 13, 35, 45,
47, 65, 71, 74, 78, 79, 126,
159, 161, 162, 170, 175,
192, 198, 202, 205

Ticarî işletme, 1, 6, 7, 10, 11,
13, 15, 34, 44, 51, 62, 63,
74, 75, 83, 97, 119, 120,
122, 160, 163, 165, 172,
274

Ticarî örf ve âdet, 26, 30, 31,
32, 126

Ticarî teamül, 28, 31

U

Usulsüzlük, 6, 20, 21, 54, 57,
59, 70, 78, 80, 106, 107,
110, 111, 120, 123, 145,
208, 209, 210, 211, 214,
215, 216, 219, 220, 221,
222, 225, 226, 229, 290

Ü

Ücret, 33, 34, 48, 60, 61, 62,
83, 107, 138

Ücret bordroları, 48, 61, 62

V

Vade farkı, 70, 87, 88, 89, 90,
91, 92, 93, 94, 96, 97, 98,
99, 100, 101, 102, 103,
104, 106, 158, 159, 166,
167, 189, 275

Vergi ziyayı, 41, 42, 208, 209,
210, 211, 214, 221, 228,
229, 230

Y

Yazılı delil, 2, 3, 19, 28, 108,
127, 129, 131, 136, 137,
138, 141, 142, 147, 152,
153, 156, 167, 170, 171,
172, 174, 175, 233, 234,
251, 255, 260, 267, 269,
271, 272, 275, 279, 280

Yazılı delil başlangıcı, 108,
127, 141

Yolcu listesi, 48, 54, 60, 219

Z

Zarar, 90, 207, 230

TEZ VE KİTAPLAR

1. **MENKUL KIYMETLER**
(Türk ve Amerika Birleşik Devletleri Hukukunda Menkul Kıymetler) Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları, Yayın Nu: 226, Ankara 1987 (Doktora Tezi)
2. **ARACI KURUMLAR VE ARACILIK YÜKLENİM SÖZLEŞMESİ**
(Doçentlik Tezi - Yayınlanmadı)
3. **FATURA VE İSPAT KUVVETİ**
(Türk Ticaret Kanununda ve Vergi Usul Kanununda Fatura ve İspat Kuvveti, 5. bası Ankara 2012)
4. **ARACI KURUMLAR**
(Türk ve Amerika Birleşik Devletleri Hukukunda Aracı Kurumlar, Ankara 1997)
5. **HALKA AÇIK ANONİM ORTAKLIKLAR**
(Sermaye Piyasalarında Halka Açık Anonim Ortaklıklar, Ankara 1999)
6. **SERMAYE PİYASASI HUKUKU VE MEVZUATI**
(Ankara 2005)

MAKALELER VE YAYINLANDIKLARI DERGİLER

1. **Ödeme Makbuzları Menkul Kıymet Olabilir mi?**
Mali Hukuk, Kasım, Aralık 1987, sayı 12, s.13-15.

2. **A.B.D. Hukukunda Hisse Senedi Çeşitleri**
Gazi Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Y.1987, c.3, sa.1-2, s.405-416
3. **Türk Hukukunda Kamu Sektörü Menkul Kıymetleri ve Çeşitleri**
Maliye Postası, 15.11.1988, Y.10, sa.197, s.49-55; 1.12.1988, Y. 10, saa. 198, s.41-44.
4. **Türk Hukukunda Tahvil Türleri**
Maliye Postası, 1.2.1988, Y.9, sa.178, s.46-48.
5. **Hisse Senedi ile Değiştirilebilir Tahviller**
Maliye Postası, 1.7.1988, Y.9, sa.188, s.49; 15.7.1988, Y.9, sa.189, s.41-45. (Not. 2 Bölüm halinde yayınlanmıştır)
6. **Türk Hukukunda Anonim Ortaklıkların Tahvil Çıkarılması ve Halka Arzı,**
Maliye Postası, 15.2.1988, Y.9, sa.179, s.53-60.
7. **Tacirin Basiretli İş Adamı Gibi Hareket Mükellefiyeti**
Maliye Postası, 1.3.1988, Y.9, sa.180, s.56-59; 15.3.1988, Y.9, sa.181, s.54-59; 1.4.1988, Y.9, sa.182, s.61-63.; 15.4.1988, Y.9, sa.183, s.46-52.
8. **Kurucuların Anonim Şirket Tüzel Kişilik Kazanmasından Evvel ve Sonraki Sorumlulukları**
Maliye Postası, 1.5.1988, Y.9, sa.184, s.50-54; 15.5.1988, Y.9, sa.185, s.39-44; 1.6.1988, Y.9, sa.186, s.50-57; 15.6.1988, Y.9, sa.187, s.51-57.

9. **Poliçelerde Vadeden Önce Müracaat Hakları**
Maliye Postası, 1.8.1988, Y.9, sa.190, s.42-45/15.8.1988, Y.9, sa.191, s.43-48/1.9.1988, Y.9, sa.192, s.52-58.
10. **Hukuki Muamelenin Şekil Sakatlığının İleri Sürülmesinde Hakkın Kötüye Kullanılması**
Maliye Postası, 15.9.1988, Y.9, sa.193, s.33-39; 1.10.1988, Y.9, sa.194, s.46-51; 15.10.1988, Y.9, sa.195, s.47-53.
11. **Anonim Ortaklıklarda Hisse Senetlerine Tanınabilecek İmtiyazlar**
Adalet Dergisi, Ocak-Şubat 1988, Y.79, sa.1, s.131-139.
12. **Türk Hukukunda Adi Hisse Senetlerine Tanınabilecek Haklar**
Adalet Dergisi, Mart Nisan 1988, Y.79, sa.2, s.58-66.
13. **Türk Hukukunda Anonim Ortaklıkların Hisse Senedi Çıkarılması ve Halka Arzı**
Adalet Dergisi, Mayıs, Haziran 1988, Y.79, sa.3, s.13-18.
14. **Türk ve A.B.D. Hukukunda Sermaye Piyasaları ve Araçları,**
Türkiye Sosyal Araştırmalar Dergisi, c.1, sa.2, Temmuz 1997, s.49-70.
15. **Türk Hukukunda Halka Açık Anonim Ortaklık Kavramı**
Türkiye Sosyal Araştırmalar Dergisi, c.2, sa.1, Mart 1998, 1-25.

16. **Anonim Ortaklıklarda Primli, İkramiyeli ve Kar İştirakli Tahviller**
İşletme Muhasebe Bülteni, Ocak 1988, sa.22, s.16-19.
17. **Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkelerde Menkul Kıymet Piyasalarının Teşekkülü**
İşletme Muhasebe Bülteni, Şubat 1988, sayı 23, s.21-26.
18. **A.B.D. Hukukunda Tahvil Çeşitleri**
İşletme ve Muhasebe Bülteni, Haziran 1988, s.27, s.14-18.
19. **A.B.D. Hukukunda Hisse Senedi ve Tahvil Çıkarılması Usul ve Şartları**
İşletme ve Muhasebe Bülteni, Mart 1988, sa.24, s.31-35.
20. **A.B.D. Hukukunda Kamu Sektörü Menkul Kıymetleri ve Çeşitleri**
İşletme ve Finans, Eylül Ekim 1989, Y.4, sa.42-43, s.44-50.
21. **Sermaye Piyasası Mevzuatında Birinci Temettü ve Sermaye Piyasası Kanununun Değişiklik Tasarısında Bu Konuda Öngörülen Yenilikler**
Yaklaşım Dergisi, Yıl. 6, sa.64, Nisan 1998, s.42-56.
22. **Sermaye Piyasası Mevzuatında Hisse Senetleri Halka Arz Edilmiş Sayılan Anonim Ortaklıklar ve Sermaye Piyasası Kanunu Değişiklik Tasarısında Bu Konuda Öngörülen Yenilikler** Yaklaşım Dergisi, Yıl. 6, sa.66, Haziran 1998, s.53-63.
23. **Kar ve Zarar Ortaklığı Belgeleri** Yaklaşım Dergisi, Yıl. 6, sa.68, Ağustos 1998, s.18-26.

24. **Sermaye Piyasalarında Hisse Senedi ile Değiştirilebilir Tahviller**
Yaklaşım Dergisi, Yıl. 6, sa.69, Eylül 1998, s.31-39.
25. **Finansman Bonoları**
Yaklaşım Dergisi, Yıl. 8, sa.91, Temmuz 2000, s.36-47.
26. **Katılma İntifa Senetleri**
Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi, Haziran 1998, c.XIX, sa.3, s.77-91.
27. **Anonim Ortaklık Yönetim Kurulunun Tahvil Çıkartma Yetkisi** Prof. Dr. Ali Bozer'e Armağan, Ankara 1998, s. 71-85.
28. **Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası Kanununda Hisse Senetleri**
Prof. Dr. Erdoğan Moroğlu'na 65. Yaş Günü Armağanı, İstanbul 1999, s.691-742.
29. **TK.m.23 Uygulamasında Faturada Vade Farkı Kaydı**
Bilgi Toplumunda Hukuk, Ünal Tekinalp'e Armağan, İstanbul 2003, c.1, s.162-168.
30. **Sermaye Piyasalarında Halka Arz Sözleşmeleri ve Sözleşme Serbestliği**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran 1997, c.I, sa.1, s.81-113.
31. **Türk Hukukunda Fatura Kavramı ve Hukuki Mahiyeti**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Aralık 1997, c.I., sa.2, s.41-52.

32. **Banka Bonoları ve Banka Garantili Bonolar**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran-Aralık 1998, c.II, sa.1-2, s.27-33.
33. **Vade Farkı Kaydı Fatura Münderecatından Sayılır mı?**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran-Aralık 1999, c.III, sa.1,2 s.1-24
34. **Anonim Ortaklık Yönetim Kurulunun İmtiyazlı Hisse Senedi Çıkarma Yetkisi**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran, Aralık 2000, c.IV, sa.1,2, s.1-11
35. **Sermaye Piyasası Araçlarının Kaydileştirilmesi**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran, Aralık 2001, c.V, sa.1-2, s.1-19.
36. **İpotekli Borç Senetleri Ve İrat Senetlerinin Menkul Kıymet Özelliği**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran , Aralık 2002, c.VI, sa.1-2, s.1-9
37. **SPK. ve TK.'nda Tahviller**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran , Aralık 2003, c.VII, sa.1-2, s.1-42
38. **Sermaye Piyasası Mevzuatında Varlığa Dayalı Menkul Kıymetler**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran , Aralık 2004, c.VIII, sa.1-2, s.1-14.

39. **Sermaye Piyasası Mevzuatında Gayrimenkul Sertifikaları**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran , Aralık
2005, c.IX, sa.1-2, s.1
40. **Sahte Fatura ve Faturadan Doğan Sorumluluk**
Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Haziran , Aralık
2006, c.X, sa.1-2, s.1-32.

