

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı:2024/94

Karar Sayısı:2025/179

Karar Tarihi:10/9/2025

R.G.Tarih-Sayı:23/12/2025-33116

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: İstanbul Anadolu 16. İcra Hukuk Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU: 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 26/12/1993 tarihli ve 3946 sayılı Kanun'un 22. maddesiyle değiştirilen 94. maddesine 5/12/2019 tarihli ve 7194 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen üçüncü fıkranın Anayasa'nın 2., 5., 35. ve 73. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi talebidir.

OLAY: İcra memurluğunun haciz kararının kaldırılmasına yönelik olarak yapılan şikâyet başvurusunda itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜ

Kanun'un 94. maddesinin itiraz konusu üçüncü fıkrası şöyledir:

“(Ek fıkra: 5/12/2019-7194/16 md.) 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ile 19/3/1969 tarihli ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil) ödeyenler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılır.”

II. İLK İNCELEME

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca Kadir ÖZKAYA, Hasan Tahsin GÖKCAN, Basri BAĞCI, Engin YILDIRIM, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Yıldız SEFERİNOĞLU, Selahaddin MENTEŞ, İrfan FİDAN, Kenan YAŞAR, Yılmaz AKÇİL ve Ömer ÇINAR'ın katılımlarıyla 9/5/2024 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

III. ESASIN İNCELENMESİ

2. Başvuru kararı ve ekleri, Raportör Emre DURSUN tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu kanun hükmü, dayarılan Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

A. Anlam ve Kapsam

3. Avukatlar yaptıkları hizmetin karşılığı olarak ücret alırlar. Avukatın alacağı ücret, avukatlık ücret sözleşmesine bağlanan *avukatlık ücreti* ve mahkemece Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'ne dayanılarak hükmedilen *vekâlet ücreti* olmak üzere iki türdür.

4. Avukatlık ücreti avukat ile müvekkil arasındaki özel ilişkiye dayanan, tarafların kendi aralarında düzenleyecekleri bir sözleşmeyle belirlenen ücret olup mahkeme tarafından hükmedilen vekâlet ücretinden farklı bir ücrettir. Vekâlet ücreti ise mahkeme kararıyla anılan Tarife'ye göre

hükmedilen yargılama gideri niteliğindedir. Bu ücretlerle ilgili hükümler 19/3/1969 tarihli ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 163. ve 164. maddelerinde düzenlenmiştir.

5. Öte yandan 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun 138. maddesinin üçüncü fıkrasında vekil vasıtasıyla yapılan takiplerde vekâlet ücreti miktarının alacaklı ile borçlu arasında yapılmış sözleşmeye bakılmaksızın, icra memuru tarafından avukatlık ücret tarifesine göre hesaplanacağı ve bu şekilde tayin olunan vekâlet ücretinin de takip masraflarına dahil olduğu belirtilmiştir.

6. 193 sayılı Kanun'un 65. maddesinde her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu belirtilmiştir. Serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenen avukatlık veya vekâlet ücretlerinin de serbest meslek kazancı niteliğinde olması nedeniyle bu hükümlere göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

7. Öte yandan anılan Kanun'un 94. maddesinin birinci fıkrasında kamu idare ve müesseselerinin, iktisadi kamu müesseselerinin, sair kurumların, ticaret şirketlerinin, iş ortaklıklarının, derneklerin, vakıfların, dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinin, kooperatiflerin, yatırım fonu yönetenlerin, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabının, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin söz konusu fıkra da bentler hâlinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları belirtilmek suretiyle bu kişi ve kuruluşlar gelir vergisi yönünden *vergi sorumlusu* olarak kabul edilmişlerdir. Vergi sorumlularının, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları ödemeler de fıkra içinde yer alan bentlerde ayrıntılı bir şekilde belirtilmiştir.

8. Fıkranın (2) numaralı bendinde yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatının yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Buna göre fıkranın birinci cümlesinde sayılan vergi sorumlularının, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere ödeme yapmadan önce istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben tevkifat yapmaları gerekmektedir.

9. Söz konusu maddenin itiraz konusu üçüncü fıkrasında maddenin birinci fıkrasına göre vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların 2004 ve 1136 sayılı Kanunlar uyarınca karşı tarafa yükletilen vekâlet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil) ödemeleri hâlinde de gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerektiği düzenlenmiştir.

10. Dolayısıyla itiraz konusu kurala göre vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların, anılan Kanun hükümleri uyarınca karşı tarafa yükletilen vekâlet ücretini ödeyen taraf olmaları hâlinde, bu ücreti icra ve iflas müdürlüklerine yatırırsalar dahi- ödenecek tutar üzerinden öncelikle avukatın nam ve hesabına gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

11. Diğer yandan kural yalnızca 193 sayılı Kanun'un 94. maddesinin birinci fıkrasına göre vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanları kapsadığından bu madde kapsamında bulunmayanlar bakımından söz konusu vergi tevkifatını yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır.

B. İtirazın Gerekçesi

12. Başvuru kararında özetle; mahkeme kararı uyarınca ilam vekâlet ücreti ödeyen kişilere, yalnızca vergi güvenliğini sağlamak için yaptıkları ödemeden gelir vergisi tevkifatı yapma zorunluluğu öngörülmesinin hukuk devleti ilkesiyle bağdaşmadığı, mahkemelerce vekâlet ücretinin kendisini vekille temsil eden tarafa ödenmesine karar verildiği, vekâlet ücretinin karşı tarafın avukatına ödenmesi gerektiği yönünde bir hükmün bulunmadığı, gelirin vergilendirilebilmesi için

öncelikle o gelirin elde edilmesi gerektiği, ilam vekâlet ücretinin henüz elde edilmemiş olması nedeniyle avukat yönünden bir kazanç teşkil etmediği, itiraz konusu kuralın avukat açısından doğmamış olan bir kazancın vergilendirilmesine yol açtığı, bu durumun aynı gelirin mükerrer vergilendirilmesi anlamına geldiği, ayrıca kural nedeniyle vekâlet ücreti üzerinden gelir vergisi tevkiyatı yapılmasının icra takibine konu borcun eksik ödenmesi sonucunu doğuracağı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2., 5., 35. ve 73. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

C. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

13. Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında "*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır*" denilmek suretiyle verginin kanuniliği ilkesi benimsenmiştir. Söz konusu ilke, takdire dayalı keyfi uygulamaları önleyecek sınırlamaların kanunda yer almasını gerektirmekte ve vergi yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının kanun ile yapılmasını zorunlu kılmaktadır (AYM, E.2021/5, K.2023/109, 1/6/2023, § 97).

14. Anayasa'nın anılan maddesinde düzenlenen vergi ödevinin yerine getirilmesini sağlamak üzere vergi alacağının sorunsuz bir şekilde tahsil edilebilmesi bakımından vergi hukuku uygulamasında vergi güvenlik önlemleri olarak adlandırılan vergi alacağının güvence altına alınmasını sağlayacak birtakım düzenlemelerin öngörülmesi mümkündür. Bir başka deyişle vergi güvenlik önlemleri; mükelleflerin vergi kanunlarında yer alan düzenlemelere aykırı davranmasını engelleyen, vergileri tam ve eksiksiz bir şekilde beyan etmelerini ve ödemelerini sağlamaya çalışan uygulamalardır (AYM, E.2020/11, K.2023/98, 18/5/2023, § 20).

15. Kamu alacağı kavramı, kamu hizmetlerinin finansmanı amacıyla devletin egemenlik gücüne dayanarak koyduğu mali yükümlülüklerden doğan alacakları ifade etmektedir. Toplumun ortak ihtiyaçlarını gidermeyi esas alan kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülebilmesi için kamu alacaklarının tahsil edilmesi büyük önem taşımaktadır. Kamu alacağı niteliğindeki vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin ödenmesi için gerekli tedbirlerin alınması ve bu kapsamda gerekli ve uygun araçların seçilmesinde kanun koyucunun geniş bir takdir yetkisi bulunmaktadır. Söz konusu takdir yetkisi, vergilerin tahsilini güvence altına almak amacıyla hem gerekli vergisel düzenlemeleri ihdas etmek hem de gerekli tasarruflarda bulunmak -örneğin vergi koruma önlemlerini uygulamak- bakımından geçerlidir (AYM, E.2020/11, K.2023/98, 18/5/2023, § 21; E.2022/108, K.2023/55, 22/3/2023, § 39; *Arbay Petrol Gıda Turizm Taşımacılık Sanayi Ticaret Ltd. Şti ve Arbay Turizm Taşımacılık İthalat İhracat İnşaat ve Organizasyon Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.* [GK], B. No: 2015/15100, 27/2/2019, § 46).

16. Mükellefler konusunda keyfi uygulamalara karşı düşünülen ilk önlem her ne kadar kanunilik ilkesi olsa da mali yükümlülüklerin kanunla konulması, değiştirilmesi veya kaldırılması yalnız başına vergilendirme yetkisinin keyfi kullanılarak adaletsiz sonuçlar doğurmasını engelleyemeyeceğinden Anayasa Mahkemesinin sıkça vurguladığı gibi düzenlemelerin idare ve kişiler yönünden duraksamaya yol açmayacak şekilde belirlilik içermesi, öngörülebilir olması ve hukuki güvenlik ilkesine uygun olması gerekir (AYM, E.2019/53, K.2019/75, 19/9/2019, § 11).

17. Vergilemede belirlilik ilkesi, vergi yükümlülüğünün hem kişiler hem de idare yönünden belli ve kesin olmasını, kanun metnlerinin, ilgili kişilerin mevcut şartlar altında belirli bir işlemin ne tür sonuçlar doğurabileceğini makul bir düzeyde öngörmelerini mümkün kılacak şekilde düzenlenmesini gerektirir. Buna göre belirlilik ilkesi, vergi ve diğer kamu alacakları açısından matrah, tarh ve tahsil zamanı ve yöntemi ile verginin tarh ve tahsiline yetkili idare gibi vergi ve benzeri diğer alacakların esaslı unsurlarının önceden belli ve kesin olmasını gerektirmektedir (AYM, E.2024/68, K.2024/167, 24/9/2024, § 27).

18. Vergi hukukunda, devletin vergi alacağının doğması için, vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi gerekmektedir. Vergiyi doğuran olay 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesinde "*Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder.*" şeklinde tanımlanmıştır (AYM, E.2014/183, K.2015/122, 30/12/2015, § 8).

19. Vergiyi doğuran olay, vergi yükümlüsünü belirler. Vergiyi doğuran olay kendi kişiliğinde gerçekleşen ve mal varlığından vergi borcunu ödemek zorunda olan kişi, verginin yükümlüsüdür. Anılan Kanun'un 8. maddesinde *Mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişi, vergi sorumlusu ise verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi* olarak tanımlanmıştır. Vergi yükümlüleri, vergilendirmeyle ilgili ödevlerini kendi vergi borcu için yerine getirmekte iken vergi sorumluları, başkasının vergi borcu için bu görevleri kanunlar gereği yerine getirmektedirler (AYM, E.2014/183, K.2015/122, 30/12/2015, § 9).

20. Vergilerin zamanında ödenmesini ve kamu alacağının güvence altına alınmasını sağlamaya yönelik bir kurum olan *vergi sorumluluğu*, vergi türünün özelliği de gözetilerek değişik kanunlarda farklı şekillerde öngörülmüştür. İtiraz konusu kuralın da yer aldığı 193 sayılı Kanun'da kaynaktan kesinti yapılması suretiyle verginin ödenmesi esası kabul edilmiş, kesinti yapmakla yükümlü kılınanlar *vergi sorumlusu* sayılmışlardır (AYM, E.2014/183, K.2015/122, 30/12/2015, § 10).

21. Anılan Kanun'un 94. maddesi ve diğer hükümleri dikkate alındığında hangi kişi ve kurumların vergi sorumlusu sıfatıyla istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları, tevkifatın hangi aşamada ve ödemelerde yapılacağı hususlarının herhangi bir tereddüde yer vermeyecek şekilde açık ve net olarak düzenlendiği gözetildiğinde, avukatın nam ve hesabına yapılması öngörülen tevkifatlı ödemenin konusunun ve kapsamının Kanun'da yeterli açıklıkta belirlendiği, bu yönüyle kuralın keyfiliğe izin vermeyecek şekilde belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir nitelikte olduğu ve kanunilik şartını taşıdığı anlaşılmaktadır.

22. Öte yandan Anayasa'nın 2. maddesinde güvence altına alınan hukuk devleti ilkesi gereğince kanunlar kamu yararı amacıyla çıkarılır. Anayasa Mahkemesinin kararlarına göre kamu yararı genel bir ifadeyle bireysel, özel çıkarılardan ayrı ve bunlara üstün olan toplumsal yararı ifade etmektedir. Kanunun amaç ögesi bakımından Anayasa'ya uygun sayılabilmesi için çıkarılmasında kamu yararı dışında bir amacın gözetilmemiş olması gerekir. Kanunun kamu yararı dışında bir amaçla yalnız özel çıkarlar için veya yalnızca belirli kişilerin yararına çıkarıldığı açıkça anlaşılabiliyorsa amaç unsuru bakımından Anayasa'ya aykırılık söz konusudur (AYM, E.2021/14, K.2023/173, 11/10/2023, § 9).

23. Açıklanan hâl dışında bir kanun hükmünün ülke gereksinimlerine uygun olup olmadığı, hangi araç ve yöntemlerle kamu yararının sağlanabileceği siyasi tercih sorunu olarak kanun koyucunun takdirinde olduğundan bu kapsamda kamu yararı değerlendirmesi yapmak anayasa yargısıyla bağdaşmaz (AYM, E.2018/99, K.2021/14, 3/3/2021, § 102).

24. Bu itibarla Anayasa'ya uygunluk denetiminde kuralın öngörülmesindeki kamu yararı anlayışının isabetli olup olmadığı değil, incelenen kuralın kamu yararı dışında belirli bireylerin ya da grupların çıkarları gözetilerek yasalaştırılmış olup olmadığı incelenir. Başka bir ifadeyle bir kuralın Anayasa'ya aykırılık sorunu çözümlenirken kamu yararı konusunda Anayasa Mahkemesinin yapacağı inceleme, yalnızca kuralın kamu yararı amacıyla çıkarılıp çıkarılmadığının denetimiyle sınırlıdır (AYM, E.2016/140, K.2017/92, 12/4/2017, § 7; E.2017/33, K.2019/20, 10/4/2019, §§ 10, 11; E.2021/14, K.2023/173, 11/10/2023, § 11; E.2022/50, K.2022/107, 28/9/2022, § 28).

25. Kuralla, vergi sorumlusu tarafından avukatın nam ve hesabına tevkifat yoluyla ödeme yapılmasının öngörülmesinin hâlihazırda mevcut olan bir verginin vergi sorumlusu tarafından kaynağında kesilerek vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini, verginin zamanında ve düzenli tahsili ile vergi sisteminin güvenliğinin ve adaletinin sağlanmasını amaçladığı anlaşılmaktadır. Bu bağlamda kuralın anayasal sınırlar içinde kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamında ihdas edildiği, bu yönüyle kuralda vergilendirmeye ilişkin anayasal ilkelere aykırılık bulunmadığı gibi kamu yararı dışında bir amacın gözetildiği de söylenemez.

26. Bununla birlikte kanun koyucu, takdir yetkisi kapsamındaki düzenlemeleri yaparken hukuk devleti ilkesinin bir gereği olan ölçülülük ilkesiyle bağlıdır. Bu ilke elverişlilik, gereklilik ve orantılılık olmak üzere üç alt ilkeden oluşmaktadır. *Elverişlilik* getirilen kuralın ulaşılmak istenen amaç için elverişli olmasını, *gereklilik* getirilen kuralın ulaşılmak istenen amaç bakımından gerekli olmasını, *orantılılık* ise getirilen kural ile ulaşılmak istenen amaç arasında olması gereken ölçüyü ifade etmektedir.

27. Kural kapsamında verginin kaynaktan kesinti yapılmak suretiyle ödenmesinin anılan meşru amaca ulaşmak bakımından elverişli olduğu açıktır.

28. Bunun yanı sıra kamu alacağı niteliğindeki vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin ödenmesi için gerekli tedbirlerin alınması ve bu kapsamda uygun araçların seçilmesinde kanun koyucunun takdir yetkisinin bulunduğu gözetildiğinde verginin kaynaktan kesinti yapılmak suretiyle ödenmesinin söz konusu amaca ulaşma bakımından gerekli olmadığı da söylenmez.

29. Ölçülülük incelemesinde son olarak kuralda verginin kaynaktan kesinti yapılmak suretiyle ödenmesi ile ulaşılmak istenen meşru amaç arasındaki makul dengeyi ifade eden orantılılık ilkesi değerlendirilmelidir.

30. Kural uyarınca kaynağından kesilmek suretiyle avukat nam ve hesabına yatırılacak olan gelir vergisi, avukatın yıl sonunda hesaplanacak olan yıllık gelir vergisinden mahsup edilecektir. Ayrıca kural vergi sorumlusunun ödemesi gereken vekâlet ücreti miktarını da değiştirmemektedir. Bu suretle kuralın vergi yükümlüsü olan avukatlar ve vergi sorumluları bakımından ek bir mali yükümlülüğe neden olduğu söylenemez. Dolayısıyla kuralın vergilerin zamanında ödenmesi ve kamu alacağının güvence altına alınması amacına ulaşmak bakımından orantılı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

31. Bu itibarla kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamında öngörülen ve ölçülülük ilkesine de aykırı olmadığı anlaşılan kuralda hukuk devleti ve vergilerin kanuniliği ilkeleriyle çelişen bir yön bulunmamaktadır.

32. Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine aykırı değildir. İtirazın reddi gerekir.

Kenan YAŞAR bu görüşe katılmamıştır.

Kuralın Anayasa'nın 5. ve 35. maddeleriyle ilgisi görülmemiştir.

IV. HÜKÜM

31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 26/12/1993 tarihli ve 3946 sayılı Kanun'un 22. maddesiyle değiştirilen 94. maddesine 5/12/2019 tarihli ve 7194 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen üçüncü fıkranın Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, Kenan YAŞAR'ın karşıoyu ve OYÇOKLUĞUYLA 10/9/2025 tarihinde karar verildi.

Başkan	Başkanvekili	Başkanvekili
Kadir ÖZKAYA	Hasan Tahsin GÖKCAN	Basri BAĞCI
Üye	Üye	Üye
Engin YILDIRIM	Rıdvan GÜLEÇ	Recai AKYEL
Üye	Üye	Üye
Yusuf Şevki HAKYEMEZ	Yıldız SEFERİNOĞLU	Selahaddin MENTEŞ
Üye	Üye	Üye
İrfan FİDAN	Kenan YAŞAR	Muhterem İNCE
Üye		Üye
Yılmaz AKÇİL		Ömer ÇINAR

KARŞIOY GEREKÇESİ

1. İtiraz konusu kural, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesine 7194 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen üçüncü fıkradır. Buna göre, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ile 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekâlet ücretini ödeyenlerin, bu ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapması öngörülmektedir. Mahkememiz çoğunluğu, kuralın Anayasa'ya uygun olduğuna karar vermiştir. Aşağıda açıklanan gerekçelerle çoğunluğun görüşüne iştirak edilmemiştir.

2. Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesi uyarınca vergi alacağı, vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesiyle doğar. İtiraz konusu kural, avukat henüz geliri elde etmeden vergilendirmeyi öngörmektedir. Zira ilam vekâlet ücreti, borçlunun karşı tarafa yaptığı bir ödeme olup avukatın doğrudan ve fiilen elde ettiği bir kazanç değildir. Dolayısıyla vergiyi doğuran olay gerçekleşmeden, doğmamış bir gelir üzerinden vergi kesilmesi vergilerin kanuniliği ve hukuki güvenlik ilkeleriyle bağdaşmamaktadır.

3. Kural gereğince borçludan kesilen vergi, avukatın gelir vergisi beyannamesinde yeniden dikkate alınmakta ve mahsup edilmediği ölçüde mükerrer vergilendirme sonucunu doğurabilmektedir. Vergi hukukunun temel ilkelerinden biri olan aynı gelirin iki kez vergilendirilemeyeceği kuralı bu şekilde zedelenmektedir. Bu durum, hukuk devleti ve mali adalet ilkeleriyle bağdaşmaz.

4. Anayasa'nın 73. maddesinde öngörülen vergilerin kanuniliği ilkesi, vergi borçlusunun ve vergi sorumlusunun açıkça belirlenmesini gerektirir. İtiraz konusu kuralda, ilam vekâlet ücretini ödeyen kişi, kendi gelirinden değil, başkasına ait bir kazanç üzerinden vergi kesmekle yükümlü kılınmıştır. Oysa borçlu ile avukat arasında herhangi bir sözleşme veya doğrudan ödeme ilişkisi bulunmamaktadır. Vergi sorumluluğunun bu şekilde genişletilmesi, vergiyi doğuran olayla ilgisi olmayan kişilere mali külfet yüklemekte, belirlilik ve öngörülebilirlik ilkelerini zedelemektedir.

5. Kanun koyucunun vergi güvenliği amacı meşru olmakla birlikte, seçilen aracın gerekli ve orantılı olduğu söylenemez. Avukatlık ücretlerinin beyan yoluyla vergilendirilmesi mümkünken,

borçluya vergi kesintisi yüklemek gereklilik şartını karşılamamaktadır. Borçlunun kendi borcunu ifa ederken aynı zamanda başkasının vergi yükümlülüğünden sorumlu tutulması, ölçülülük ilkesinin gereklilik ve orantılılık alt unsurlarını ihlal etmektedir.

6. İtiraz konusu kural, borçlunun ödemek zorunda olduğu vekâlet ücretinin icra dosyasına eksik yatırılmasına yol açmaktadır. Bu durum, alacaklının mülkiyet hakkına dolaylı bir müdahale teşkil etmektedir. Anayasa'nın 35. maddesi gereği mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin ölçülü, öngörülebilir ve kamu yararı ile uyumlu olması gerekir. Oysa kural, avukatın alacağına fiilen eksik kavuşmasına sebebiyet vererek ölçülülük dengesini bozmaktadır.

7. Her ne kadar kamu alacağının güvence altına alınması kamu yararı kapsamında değerlendirilse de bireylere yüklenen külfet ile ulaşılmak istenen amaç arasında makul bir denge bulunmamaktadır. Borçlu ile avukat arasındaki doğrudan bir gelir ilişkisi olmamasına rağmen borçlunun vergi sorumlusu yapılması, kamu yararının ötesinde orantısız bir bireysel külfet yaratmaktadır. Özetle;

- Gelir elde edilmeden vergilendirme, mali güce göre vergilendirme ilkesini zedelemektedir.
- Vekâlet ücretinden yapılan kesinti, borçlunun mahkeme hükmünü eksik ifa etmesine yol açmakta, icra hukukunda adaletsiz sonuçlar doğurmaktadır.
- Avukatın mülkiyet hakkı, fiilen elde edilmeyen bir alacak üzerinden yapılan kesintiyle ölçüsüz biçimde ihlal edilmektedir.
- Hukuk devleti ve belirlilik ilkeleri gözetilmemekte, öngörülebilirlik bozulmaktadır.
- Devletin kişilerin haklarını koruma ve hukuk güvenliğini sağlama yükümlülüğü (m. 5) ihlal edilmektedir.

8. Açıklanan nedenlerle itiraz konusu kuralın Anayasa'nın 2., 5., 35. ve 73. maddelerine aykırı olduğu ve iptal edilmesi gerektiği kanaati ile çoğunluk görüşüne iştirak edilmemiştir.

Üye

Kenan YAŞAR