

T.C.  
DANIŞTAY  
DÖRDÜNCÜ DAİRE  
Esas No : 2007/4856  
Karar No : 2009/1175

Davacı : Ankara Barosu Başkanlığı

Vekili : Av. Özge Köksal

Adliye Sarayı B Blok Kat:5 Sıhhiye/ANKARA

Davalı : Maliye Bakanlığı/ANKARA

Davanın Özeti : 11.9.2007 gün ve 26640 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 375 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "2-İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" bölümünün hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : 213 sayılı Vergi Usul Kanununda verilen yetkiye dayanılarak aynı Kanunun 236 ve 237 nci maddelerinde yer alan düzenlemeler ve aynı konuda daha önce çıkarılan 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin dava konusu edilmesi sonucu verilen yargı kararları doğrultusunda yapılan düzenlemenin hukuka uygun olduğu belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi Faruk Aslan'ın Düşüncesi : 375 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin dava konusu edilen "2-İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" bölümünde kanuna aykırılık bulunmadığından davanın reddi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : Dava, 11.9.2007 gün ve 26640 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 375 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "2-İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı 2 inci bölümünün hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek iptali istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257 nci maddesinin 1 numaralı bendinde Maliye Bakanlığı'na, Mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etme, 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 belirleme, bunlarda değişiklik yapma; bedeli karşılığında basıp dağıtma veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtma veya dağıttırma, bunların kayıtlarını tutturma, bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirme veya kaldırma, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırma yetkisi verilmiştir.

Aynı Kanunun 227 nci maddesinde "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmü uyarınca, mükelleflerin mal satışı, hizmet ifası ve diğer iş ve işlemlerinin tevsik edilmesi bir belgeye dayanması benimsenmiştir. Buna göre, söz konusu işlemlerin Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi birisi ile tevsik

**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**DÖRDÜNCÜ DAİRE**  
**Esas No : 2007/4856**  
**Karar No : 2009/1175**

edilmesi gerekmektedir. Vergi Usul Kanununun 236 ncı maddesinde, serbest meslek erbabının mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşterinin de makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu hükme bağlanmıştır. Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere serbest meslek erbabının mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilat için adı geçen belgenin düzenlenmesi gerekmekte olup, icra dairesince karşı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık ücretinin kendi müvekkili olmayan bir işinden tahsil edilmesi halinde de bu belgenin düzenlenmesi gerekmektedir.

Tebliğ ile de, tahsilat ve ödemelerin düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi, kazancın belgelendirilmesi, uygulama birliğinin sağlanması ve bu konudaki tereddütlerin giderilmesi amaçlanmış olup, avukat tarafından ödemeyi yapan adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerektiği açıklanmıştır.

Öte yandan Serbest Meslek faaliyeti 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde; "Her türlü Serbest Meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti, sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır....." şeklinde tanımlanmıştır.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, "bir işverene bağlı olarak yapılmayan" avukatlık faaliyeti, bir serbest meslek faaliyeti olup, bu mesleğin ifası karşılığında ne ad altında olursa olsun elde edilen kazancın serbest meslek kazancı olarak nitelendirilmesi yasa gereğidir.

Avukatlık Kanununun 164 üncü maddesinin son fıkrasında "... Dava sonunda kararla tarifeye dayanılarak karşı tarafa yüklenecek vekalet ücreti avukata aittir. Bu ücret iş sahibinin borcu nedeniyle takas ve mahsup edilemez, hacz edilemez." denilmektedir. Bu açıklamalar çerçevesinde, icra dairesince borçludan tahsil edilerek karşı taraf avukatına ödenen avukatlık ücretinde Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilmesi gerekmekte olup, söz konusu avukatlık ücretini tahsil eden avukatın, Vergi Usul Kanununun 236 ncı maddesi hükmü uyarınca serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir.

Nitekim Danıştay Dördüncü Dairesince verilen E:2006/2482, K:2007/860 sayılı kararında, 356 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine ilişkin uyuşmazlıkta "213 sayılı Kanunun 236 ve 237 nci maddelerinde serbest meslek makbuzlarına ilişkin ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiş,serbest meslek makbuzunun hangi şartlarda,kime ve nasıl düzenleneceği açıkça gösterilmiş,ihtiva etmesi gereken bilgiler sayılmıştır.Buna göre hükmedilen vekalet ücretinin icra dairesinden tahsili sırasında serbest meslek makbuzu düzenlenmesi yasa gereği olup,iptali istenilen düzenlemenin 2 bölümünde yer alan"icra dairesince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar veren avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda,avukat tarafından

**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**DÖRDÜNCÜ DAİRE**  
**Esas No : 2007/4856**  
**Karar No : 2009/1175**

en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecektir"ibaresinde yasaya aykırılık bulunmamaktadır." şeklinde karar verilmiştir.

Bu durumda, anılan düzenleme ile ilgili verilen yargı kararları da gözönüne alınarak belgelendirme işleminin nasıl ve ne şekilde yapılacağı açıklamasına yer verilen 375 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı 2 nci bölümünün iptalini gerektirir bir husus görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle 375 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 2 nci bölümünün iptali istemine ilişkin davanın reddi gerekeceği düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

11.9.2007 gün ve 26640 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 375 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "2-İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünün iptali istenilmektedir.

375 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin iptali istenen "2- İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünde "İcra dairelerince borçludan alınarak, müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin belgelendirilmesine ilişkin usul ve esaslar 356 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştı. Anılan düzenlemeyle ilgili verilen yargı kararları gözönüne alınarak, söz konusu belgelendirme işleminin aşağıdaki şekilde yapılması uygun görülmüştür. İcra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecek olup, bir nüshası ödemeyi yapan memura verilecek; makbuzun avukatta kalan nüshasına ise icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülmesi ve ödemeyi yapan memur tarafından imzalanması şartı aranmayacaktır." düzenlemesine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Yetki" başlıklı Mükerrer 257 nci maddesinin 4369 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değişik 1 inci fıkrasının 1 inci bendinde; Maliye Bakanlığının; Mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye,bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini 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 dağıtırmaya,bunların kayıtlarını tutturmaya, bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya,bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya yetkili olduğu, 4008 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle eklenen fıkrada,Maliye Bakanlığının,birinci fıkrada yazılı

**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**DÖRDÜNCÜ DAİRE**  
**Esas No : 2007/4856**  
**Karar No : 2009/1175**

belge tasdik işlemini; noterlere, kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara veya uygun göreceği diğer mercilere yaptırmaya, ticari kazançları basit usulde tespit edilen gelir vergisi mükelleflerine özel bir defter tutturmaya ve bu konulara ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmüne yer verilmiştir.

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

213 sayılı Kanunun 236 ve 237 nci maddelerinde serbest meslek makbuzlarına ilişkin ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiş, serbest meslek makbuzunun hangi şartlarda, kime ve nasıl düzenleneceği açıkça gösterilmiş, ihtiva etmesi gereken bilgiler sayılmıştır. Buna göre hükmedilen vekalet ücretinin icra dairesinden tahsili sırasında serbest meslek makbuzu düzenlemesi yasa gereğidir.

Ayrıca, davalı İdarece aynı konuda çıkarılan ve 23.2.2006 gün ve 26089 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 356 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin, "B-İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünün iptali istemiyle Danıştay Dördüncü Dairesinde açılan davalarda, iptali istenilen düzenlemenin B bölümünde yer alan "icra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecektir" ibaresinde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verildiği, bu kararlara ilişkin temyiz istemlerinin Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tarafından reddedilerek kararların onandığı da dikkate alındığında, 375 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin dava konusu edilen "2- İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünde yer alan "İcra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecek olup, bir nüshası ödemeyi yapan memura verilecek; makbuzun avukatta kalan nüshasına ise icra dairesince ödemeyi yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülmesi ve ödemeyi yapan memur tarafından imzalanması şartı aranmayacaktır." kısmında yasaya aykırılık bulunmadığı anlaşılmıştır.

T.C.  
DANIŞTAY  
DÖRDÜNCÜ DAİRE  
Esas No : 2007/4856  
Karar No : 2009/1175

Açıklanan nedenlerle, davanın reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına, artan posta ücretinin istemi halinde davacıya iadesine, kararın tebliğini izleyen günden itibaren 30 gün içinde Danıştay Vergi Daireleri Kurulu nezdinde temyiz yolu açık olmak üzere 10.3.2009 gününde oybirliğiyle karar verildi.

Başkan	Üye	Üye	Üye	Üye
M.Engin Kumrulu	Serap Aksoylu	Z.Nurhan Yücel	M.Zeki Çelebioğlu	M.Fatih Hakçı

Aslı Gibi