

Serbest meslek erbabı kişilere icra dairesi aracılığı ile banka üzerinden yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi kesintisinin nasıl yapılacağı ile belge düzeninin nasıl olacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[94-2021/516]-718872
Tarih	07.07.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergisi Kanunu

Sayı : E-62030549-120[94-2021/516]-718872

07.07.2023

Konu : Serbest meslek erbabı kişilere icra dairesi aracılığı ile banka üzerinden yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi kesintisinin nasıl yapılacağı ile belge düzeninin nasıl olacağı.

İlgi

:

...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, sinema ve televizyon program ve film yapımı faaliyetinde bulunan şirketiniz yönetimine İstanbul 13. Asliye Ticaret Mahkemesinin ... Esas No.lu kararıyla dışarıdan kayyum heyetinin tayin edildiği, anılan Mahkeme tarafından şirketin tüm alacak ve borçlarıyla tahsilat ve ödemelerinin münhasıran ... Bankasının Levent şubesindeki şirketiniz hesabı üzerinden gerçekleştirilmesine karar verildiği, şirketiniz aleyhine açılan icra dosyaları kapsamında haciz ihbarnameleriyle şirketinizin bahse konu hesabından haczen tahsil edilen ödemelerin bazılarının serbest meslek erbabı sanatçı ve avukatlara yapıldığı belirtilerek, bu şekilde yapılan ödemelerde tevkifat yükümlülüğü ve belge düzeninin nasıl olması gerektiği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 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 olmıyan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır. ...",

- "Serbest meslek kazancının tesbiti" başlıklı 67 nci maddesinde, *"Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.*

...

Serbest meslek erbabı için,

1.İttıla hasil etmeleri kaydiyle, namlarına kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması;

2. Serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın başka bir şahsa temlik (Temlikin ivazlı olup olmadığına bakılmaz. İvazlı temliklerde ivazın tahsil şartı aranmaz.) veya müşterisine olan borcu ile takası;

Tahsil hükmündedir. ...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

...

2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

... vergi tevkifatı yapılır.

...

(7194 sayılı kanunun 16 ncı maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük: 07.12.2019) 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.

...

Yukarıdaki bentlerde yazılı vergi tevkifatının yapılmasında 96 ncı madde hükmü göz önünde tutulur.

...",

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Kanunun 96 ncı maddesinde hesaben ödemenin, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade ettiği, 98 inci maddesinde ise; 94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, konu ile ilgili açıklamaların yapıldığı 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin;

- "Vekalet ücretlerinde vergi tevkifatı uygulaması" başlıklı 25 inci maddesinde;

"(1) 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında gelir vergisi tevkifatı yapmaya mecbur olan kişi ve kurumlar belirtilmiş ve aynı maddenin birinci fıkrasının; (1) numaralı bendinde hizmet erbabına ödenen ücretlerden 103 üncü ve 104 üncü maddelere göre, (2) numaralı bendinin (b) alt bendinde ise

yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

(2) 7194 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeyle, mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan ve serbest meslek kazancına dahil edilmesi gereken vekalet ücretleri üzerinden, kimlerin tevkifat yapmakla yükümlü olduğu hususuna açıklık kazandırılmıştır. Buna göre, 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar tarafından 2004 sayılı Kanun ile 1136 sayılı Kanun uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretinin;

a) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından doğrudan avukata ödendiği durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından,

b) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından avukata ödenmek üzere icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından,

c) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından alacaklı (davayı kazanan) tarafa ödendiği durumlarda, alacaklı (davayı kazanan) tarafından avukata ödeme yapılması esnasında, gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

...

(5) Mahkeme kararında "KDV hariç" şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, vekalet ücretinin KDV dahil olduğu kabul edilir ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV, düzenlenen serbest meslek makbuzunda gösterilir. Bu durumda gelir vergisi tevkifatının KDV hariç tutar üzerinden yapılması gerektiği tabiidir.

(6) İcra işleminin durdurulması için, ilama karşı istinaf veya temyiz yoluna başvuran borçlunun ilamın icrasını durdurabilmek için takip edilen vekalet ücreti dahil borç tutarı için teminat verildiği ve istinaf veya temyiz başvurusunun reddedilmesi üzerine teminata konu paranın alacaklının avukatına ödendiği

durumlarda, vekalet ücretine ilişkin nakden veya hesaben ödemenin ne zaman gerçekleşeceği bilinemeyeceğinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Aynı şekilde, icra işlemleri sonucu borçluya haciz uygulanması ve hacze konu mallarının satılması veya borcun, kefil ve benzeri üçüncü kişilerden tahsil edilmesi durumlarında da borçlunun gelir vergisi tevkifatı yapması söz konusu olmayacaktır. Bu durumlarda da serbest meslek erbabı olan avukat tarafından borçlu adına serbest meslek makbuzu düzenlenerek avukat tarafından elde edilen tevkifata konu olmayan vekalet ücreti, serbest meslek kazancına dahil edilerek ilgili geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilecektir.",

- "Vekalet ücreti ödemelerinde belge düzeni" başlıklı 26 ncı maddesinde ise;

"(1) 213 sayılı Kanunun 236 ncı maddesinde, serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim ederek bir nüshasını müşteriye vermek ve müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu hüküm altına alınmıştır.

(2) Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından, doğrudan avukata ödendiği durumlarda, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun borçlu (davayı kaybeden) adına düzenlenmesi gerekmektedir.

(3) Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından, icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla avukata ödendiği durumlarda, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun borçlu (davayı kaybeden) adına düzenlenmesi gerekmektedir. Bu durumda düzenlenen makbuzun bir nüshasının icra iflas müdürlüğüne verilmesine gerek bulunmamaktadır.

(4) Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan alacaklıya (davayı kazanan) ödenmesi halinde, alacaklı (davayı kazanan) tarafından borçlu (davayı kaybeden) adına fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi gerekmektedir.

(5) Alacaklı (davayı kazanan) tarafından söz konusu vekalet ücretinin serbest meslek erbabı olan avukata ödenmesi halinde, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun ödemeyi yapan alacaklı (davayı kazanan) adına düzenlenmesi gerekmektedir.

(6) Alacaklı (davayı kazanan) tarafından söz konusu vekalet ücretinin ücretli çalışanı olan avukata ödenmesi halinde ise ödemenin ücret bordrosu düzenlenmek suretiyle yapılması gerekmektedir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizden alacaklı serbest meslek erbabı sanatçı ve avukatlarca şirketiniz aleyhine açılan icra dosyalarına ilişkin haciz ihbarnamelerine istinaden ... Bankasının Levent şubesindeki şirketiniz hesabından söz konusu alacaklılara ödenmek üzere haczen yapılan vekalet ücreti ödemeleri dahil yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Bu durumda söz konusu serbest meslek erbabı sanatçı ve avukatlar tarafından şirketiniz adına serbest meslek makbuzu düzenlenecek, bu kişiler tarafından elde edilen tevkifata konu olmayan vekalet ücreti ödemeleri dahil yapılan ödemeler, serbest meslek kazancına dahil edilerek ilgili geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilecektir.

Diğer taraftan, şirketiniz hesabından haczen yapılan bahse konu vekalet ücreti ödemeleri dahil yapılan ödemelerde, karşı tarafça serbest meslek makbuzunun düzenlenmemesi veya geç düzenlenmesi halinde serbest meslek makbuzu düzenlemeyen veya geç düzenleyen serbest meslek erbabının Şirketiniz tarafından vergi dairenize bildirilmesi halinde, ilgili serbest meslek erbabı hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunun ilgili hükümleri çerçevesinde gerekli cezai işlemlerin uygulanacağı tabiidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasındaki, "*Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsihi mecburidir.*" hükmü uyarınca vergi sistemimiz, mükelleflerin mal teslimi, hizmet ifası ve diğer muameleler sebebiyle bir vesika düzenlenmesini benimsemiş olup, söz konusu işlemlerin esas itibariyle mezkûr Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerle tevsik edilmesi

gerekmektedir.

Aynı Kanunun, "*Makbuz mecburiyeti*" başlıklı 236 ncı maddesinde ise 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 hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 353 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrası, "*1. Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227 nci ve 231 inci maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 240 (1.1.2020'den itibaren 380 TL) Türk lirasından 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 120.000 (1.1.2021'den itibaren 190.000 TL) Türk lirasını geçemez." hükümlerine amirdir

Bu itibarla, serbest meslek makbuzu, serbest meslek faaliyetine ilişkin her türlü tahsilatı (mahkeme ilamında ödenmesine hükmedilenler ile icra yoluyla tahsil edilenler dahil) belgelendirmek için düzenlenmesi gereken bir belge olup, bu kapsamda avukatlık ücretinin tahsilinde de, tahsilatın yapıldığı anda müşteri adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi Kanunen zorunludur.

Buna göre, Asliye Ticaret Mahkemesi kararıyla kayyum atanan şirketin yine aynı mahkeme kararına istinaden tüm tahsilat ve ödemelerinin gerçekleştirilmesine karar verilen banka hesabından icra dairesi aracılığı ile serbest meslek erbaplarına yapılan ödemeler (vekalet ücreti ödemlerinde, doğrudan alacaklı taraf avukatına yapılan vekalet ücreti ödemleri) için, serbest meslek erbapları tarafından şirketiniz adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir.

Alacaklı taraf vekalet ücretinin, gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan alacaklıya ödenmesi halinde ise mezkûr Kanunun 229 ve müteakip maddeleri çerçevesinde, alacaklı tarafından şirketiniz adına fatura düzenlenmesi icap etmektedir.

Söz konusu zorunluluklara uyulmaması durumunda yükümlüler hakkında mezkûr Kanunun ilgili ceza hükümleri tatbik edilmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026