

Mahkeme kararı gereğince avukatlara ödenen vekâlet ücretlerinin vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[94-2020/1307]-687704
Tarih	17.06.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120[94-2020/1307]-687704

17.06.2022

Konu : Mahkeme kararı gereğince avukatlara ödenen vekâlet ücretlerinin vergilendirilmesi

İlgi : 20/11/2020 tarih ve 3497981 evrak kayıt numaralı özelge talep formu..

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketiniz tarafından kaybedilen davalara ilişkin olarak mahkemelerce hükmolunan ve bu kapsamda Şirketinizce ödenen karşı taraf vekalet ücretlerine istinaden davayı kazanan karşı taraf avukatınca şirketinize serbest meslek makbuzunun hiç düzenlenmediği veya hatalı düzenlendiği ya da Şirketinize ulaşmaması nedenleriyle kesinti yapılan tutarın muhtasar beyanname ile beyan edilemediği ve Şirketiniz bilançosunda artan bakiyelerle yer aldığı belirtilerek, Şirketiniz bilançosunda yer alan ve serbest meslek makbuzlarının Şirketinize hiç düzenlenmemesi veya hatalı düzenlenmesi ya da ulaşmaması nedenleriyle beyan edilemeyen stopaj bakiyelerine yönelik olarak nasıl bir yol izleneceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

1- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde ise Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 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 olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır..." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenen vekalet ücretlerinin serbest meslek kazancı niteliğinde olması nedeniyle serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin maddede bentler halinde **sayılan ödemeleri** (avans olarak ödenenler dahil) **nakden**

veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiği hüküm altına alınmış olup, aynı fıkranın; (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre, (2) numaralı bendinde, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 7194 sayılı Kanunun 16 ncı maddesi ile 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesine ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere eklenen üçüncü fıkrasında, *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 yapılacağı*" hükmüne yer verilmek suretiyle, 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.

27/05/2020 tarihli ve 31137 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin sekizinci bölümünde, konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, anılan Tebliğin;

- "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.

(3) 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılmayanlar, diğer bir ifadeyle tevkifat yükümlülüğü bulunmayanlar tarafından yapılan vekalet ücreti ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

(4) Vekalet ücretini ödemekle yükümlü olanlarca, ücretli olarak çalışan avukatların işverenlerine yapılan vekalet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılmayacak, işverenin vekalet ücretini avukata ödemesi esnasında ise işverence ücret hükümlerine göre tevkifat yapılacaktır.

(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.

..." açıklamasına,

-"Vekalet ücreti ödemelerinde belge düzeni" başlıklı 26 ncı maddesinde,

"(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." açıklamasına,

yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketiniz tarafından kaybedilen davalara ilişkin olarak mahkemelerce hükmolunan vekâlet ücretinin davayı kazanan taraf avukatına ödenmesi esnasında Şirketiniz tarafından Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (b) alt bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Ayrıca, Şirketiniz tarafından kaybedilen davalara ilişkin olarak ödenen karşı taraf vekalet ücretlerine yönelik olarak davayı kazanan taraf avukatınca şirketinize e-serbest meslek makbuzlarının hiç düzenlenmemesi veya hatalı düzenlenmesi nedenleriyle şirketinize ulaşmaması ya da gecikmeli ulaşması, bu ödemeler üzerinden tevkifat yapılması uygulamasını etkilemeyecektir.

Diğer taraftan, muhtasar beyannamede yapılan güncelleme ile serbest meslek makbuzu düzenlenmediği durumlarda karşı taraf vekalet ücretleri üzerinden tevkif edilen vergilerin, makbuz bilgileri girilmeden beyan edilmesine imkan tanınmıştır.

2- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 219 uncu maddesinde, "*Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. Şöyle ki:*

a) Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.

b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.

..." hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, mezkûr Kanunun 227 nci maddesinin birinci fıkrasındaki, "*Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki 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 172 nci maddesi ile serbest meslek erbabına defter tutma mecburiyeti getirilmiş, 210 uncu maddesinde serbest meslek erbabının serbest meslek kazanç defteri tutacağı hüküm altına alınmış, 236 ncı maddesinde ise, "*Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.*" hükmüne yer verilmiştir.

Bu kapsamda, aynı Kanunun;

- 229 uncu maddesi, "*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*",

- (231/5) maddesi, "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*",

- 232 nci maddesinin birinci fıkrası, "*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 tesbit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

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

- 236 ncı maddesi, *"Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir."*

hükümlerine amirdir.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 353 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında, *"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 (2021 yılı için 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 (2021 yılı için 180.000) Türk lirasını geçemez." hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, mahkeme ilamında ödenmesine hükmedilen avukatlık vekalet ücreti de dâhil olmak üzere serbest meslek erbabının mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için serbest meslek makbuzu düzenlemesi Kanunen zorunludur.

Buna göre, mahkeme ilamında ödenmesine hükmedilen avukatlık vekâlet ücretinin tahsilinde, avukat tarafından tahsilatın yapıldığı anda mahkeme ilamına göre vekalet ücreti ödeme yükümlülüğü olan

kurum veya kişiler (borçlu-davayı kaybeden) adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi icap etmekte olup, bu kapsamda Şirketinizce kaybedilen davalarda mahkemelerce hükmolunan karşı taraf avukatlık (vekalet) ücretinin;

1- Davayı kazanan taraf avukatına (davayı kazanan taraf bünyesinde ücret akdi ile çalışan personel olmayan), doğrudan veya icra ve iflas daireleri aracılığıyla ödenmesinde, avukat tarafından tahsilatın yapıldığı anda şirketiniz adına serbest makbuzu düzenlenerek verilmesi,

2- Davayı kazanan, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine ödenmesinde, yedi gün içerisinde bunlar tarafından adınıza fatura düzenlenerek verilmesi gerekmekte olup, bu zorunluluğa uyulmaması halinde yükümlüler hakkında Vergi Usul Kanununun ilgili ceza hükümleri tatbik edilmektedir.

Öte yandan, söz konusu durumlarda serbest meslek makbuzu veya faturanın, yükümlüler tarafından düzenlenmemesi veya eksik düzenlenmesi durumlarında avukatın/davayı kazananın bağlı olduğu Defterdarlık/Vergi Dairesi Başkanlıklarına bilgi verilmesi icap etmektedir.

Diğer taraftan söz konusu işlemlerin şirketiniz tarafından Vergi Usul Kanununun 219 uncu maddesindeki hükümler dikkate alınmak suretiyle kayıtlarınıza intikal ettirilmesi gerektiği tabidir.

Bilgilerinize sunulur.

(*) 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.

