

T.C.
HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-120[94]-4566

12.03.2021

Konu : Vekalet ücreti ödemelerinde tevkifat yapıp yapılamayacağı
hk.

İlgi : 22.09.2020 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ekinde, bankanız tarafından takip edilen ve kısmen dahi olsa aleyhinize sonuçlanan davalar için üst mahkemeye başvurulduğu, kararın aleyhinize sonuçlanan kısmı için karşı tarafın icra takibi başlattığı durumlarda ise bu kararı durdurulabilmek amacıyla üst mahkemeden tehir-i icra talebinde bulunulduğu, tehir-i icra kararı alabilmek için kanunen gereken ve icra dairesince gecikme faizleri de dahil edilerek belirlenen teminat tutarına denk olacak teminat mektubu veya nakit teminat şeklinde yatırılması gereken teminatın bankanızca depo edildiği, üst mahkemede kararın kısmen veya tamamen bankanız aleyhine sonuçlanması durumunda ise ödenecek olan anapara ve karşı taraf vekalet ücretinin bankanız tarafından sunulan teminat mektubunun tazmini yoluyla ödenmeyip dosya kapak borcunun bankanızca ilgili dosyaya yatırılmak suretiyle ödendiği, teminat mektuplarının İcra Müdürlüğünden geri alınıp mahkeme kararının keşinleştiği tarihte tarafınızca ayrıca ödeme yapıldığı belirtilerek, icranın geri bırakılması kararının kesinleştiği durumlarda (teminattan değil haricen) yapılacak olan vekalet ücreti ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımızın görüşü talep edilmektedir.

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." hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun 67 nci maddesinin birinci fıkrasında; *"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."* hükmüne yer verilmiştir.

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 ödemeler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları belirtilmiş olup, aynı maddenin 2/b numaralı bendiyle, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

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.

Öte yandan, aynı Kanunun 96 ncı maddesinde; *"Vergi tevkifatı 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder.*

Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır." hükmüne yer verilmiştir.

27/5/2020 tarihli ve 31137 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin sekizinci bölümünde, konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklama ve örneklere yer verilmiştir. Anılan Tebliğin "Vekalet ücretlerinde vergi tevkifatı uygulaması" başlıklı 25 inci maddesinde,

"

...

(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.

...

(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."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, bankanız tarafından takip edilen davalarda kısmen dahi olsa aleyhinize verilen kararlarda, üst mahkemeye başvurulması esnasında tehir-i icra kararı alabilmek için bankanız tarafından depo edilen vekalet ücreti dahil borç tutarı için teminat verilmesi esnasında, nakden veya hesaben bir ödeme söz konusu olmadığından, bu aşamada, vekalet ücreti üzerinden tevkifat yapılması söz konusu değildir.

Diğer taraftan, mahkeme kararının kısmen veya tamamen aleyhinize sonuçlanması üzerine, Bankanızca ilgili dosyaya yatırılmak suretiyle ödenen vekalet ücretleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği tabiidir.

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.