

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-120[94-20/27-İ]-101240 19.03.2021

Konu : Vekalet ücreti ödemelerinin icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda işverenin yapacağı gelir vergisi tevkifatı hk.

İlgi : 21.07.2020 tarih ve 718534 sayılı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 25 inci maddesinin 2/b fıkrasında, vekâlet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından avukata ödenmek üzere İcra ve İflas Müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından gelir vergisi kesintisi yapılmasının gerektiği,
- Tebliğin 25 inci maddesinin dördüncü fıkrasında ise vekâlet ücretini ödemekle yükümlü olanlarca, ücretli olarak çalışan avukatların işverenlerine yapılan vekâlet ücreti ödemelerinden kesinti yapılmayacağı, işverenin vekâlet ücretini avukata ödemesi esnasında ise işverence ücret hükümlerine göre kesinti yapılacağı,
- Günlük hayatta icra dairesine yapılan vekâlet ücreti ödemelerinde, karşı taraf vekilinin sözleşmeli ya da kadrolu avukat olduğunu tespit etmenin mümkün olmaması nedeniyle, kaybeden tarafça kesinti yapılarak ödeme yapıldığı,
- Daha sonra, davayı kazanan taraf olarak icra dairesinden tahsil ettiğiniz vekâlet ücretini kadrolu avukatınıza aktardığınızda ise ücret geliri olarak gelir vergisi kesintisi yapmak durumunda olduğunuzdan mükerrer bir vergilemenin söz konusu olduğu,

belirtilerek, mükerrer vergi kesintisinin önlenmesi için davayı kazanan taraf olarak bordrolu avukatınıza ödeme yaparken gelir vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde; "*Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*"

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez." hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun 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.

Buna göre, serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenen vekalet ücretlerinin serbest meslek kazancı niteliğinde olması nedeniyle serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi, bir işverene bağlı ve tabi olarak hizmet sözleşmesine istinaden çalışan avukatlara işvereni aracılığıyla ödenen vekalet ücretlerinin ise ücret 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.

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 Kanununun 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 Kanununun 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 Kanununun 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.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, vekalet ücretinin borçlu (davayı kaybeden) tarafından doğrudan avukata ödenmesi veya avukata ödenmek üzere icra ve iflas müdürlüklerine yatırılması durumlarında, borçlu (davayı kaybeden) tarafın tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmaktadır. Borçlu (davayı kaybeden) tarafından, icra ve iflas müdürlüklerine yatırılan vekalet ücretlerinin avukata mı alacaklıya (davayı kazanan) mı ödeneceği bilinmediği durumlarda da sorumluluk gereği gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Borçlu (davayı kaybeden) tarafından, vekalet ücreti ödemesi yapılan avukatın alacaklı (davayı kazanan) tarafın ücretli avukatı olarak çalıştığı bilinmesi (alacaklı (davayı kazanan) tarafından bilgilendirilmesi) durumunda ise tevkifat yapılmaması mümkün bulunmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kurumunuz lehine yükletilen vekalet ücretlerinin doğrudan Kurumunuza ödenmesi durumunda tevkifat yapılmayacağı açıktır. Vekalet ücretinin icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla Kurumunuza ödenmesi durumunda ise borçlunun (davayı kaybedenin), avukatlarınızın Kurumunuz ücretli avukatı olduğu yönünde bilgilendirilmesi halinde tevkifat yapılmaması mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu vekalet ücretlerinin, Kurumunuz tarafından Kurumunuz çalışanı avukatlara ödenmesi esnasında ise ücret hükümlerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı tabiidir.

Diğer taraftan, borçlular (davayı kaybedenler) tarafından, kurumunca tahsil edilen vekalet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılması durumunda, bağlı bulunan vergi dairesi müdürlüğüne düzeltme talebinde bulunmak suretiyle, yapılan tevkifatların, yersiz ödenen vergiler kapsamında Kurumunuza iade edilmesi mümkün bulunmaktadır.

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.