

# DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 28.05.2020  
Sirküler No : 2020/057

## **311 SERİ NO.LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİNİN “KARŞI TARAFA YÜKLETİLEN VEKÂLET ÜCRETLERİNDE GELİR VERGİSİ TEVKİFATINA” İLİŞKİN DÜZENLEMELERİ**

7194 sayılı “*Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla*” yapılan değişikliklere ilişkin olarak 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği yayımlanmıştır.

7194 Sayılı Kanunla getirilen düzenlemelerden birisi de İcra ve İflas Kanunu ile Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekâlet ücretlerinde gelir vergisi tevkifatına ilişkin olup, mezkur Kanununun 16 ncı maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

*“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.”*

Yapılan bu düzenlemeyle, mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen vekalet ücretlerini ödeyenler stopaj yükümlüsü olarak belirlenmiştir. Mezkur Kanun ve Tebliğ ile getirilen esaslara ilişkin açıklamalarımız aşağıda yer almaktadır.

### **BDO Yayıncılık A.Ş.**

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2019 yılında 9,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.809 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 88.110 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

## 1. AVUKATLIK ÜCRETLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİNDE GENEL ESASLAR :

Bilindiği üzere doğrudan avukatlara ödenen vekalet ücretleri serbest meslek kazancı niteliğinde olup, serbest meslek kazançlarının vergilendirilmesine ilişkin hükümlere göre gelir vergisine tabidir. Bir işverene tabi ve bağlı olarak çalışan avukatlara işverenleri tarafından yapılan ödemeler ise ücret niteliğinde olup, ücretlerin vergilendirilmesine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında gelir vergisi tevkifatı yapmaya mecbur olan kişi ve kurumlar belirtilmiş ve bu kişi ve kurumlar tarafından serbest meslek erbabı olan avukatlara yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı, bir işverene tabi ve bağlı olarak çalışan avukatlara ödenen ücretler üzerinden ise 103 üncü ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, 7194 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine eklenen hükmün uygulamasına ilişkin 311 seri no.lu Tebliğ ile getirilen esaslar aşağıda sunulmuştur.

## 2. KARŞI TARAF YÜKLETİLEN VEKALET ÜCRETLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI:

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasına göre gelir vergisi tevkifatı yapmaya mecbur olan kişi ve kurumlardan olup, karşı tarafa yükletilen vekalet ücretini ödemekle yükümlü olanlar (davayı kaybeden) tarafından; vekalet ücretinin **doğrudan avukata ödendiği** veya vekalet ücretinin **avukata ödenmek üzere icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı** durumlarda, serbest meslek kazancı niteliğindeki bu ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

Her iki durumda da, ilgili avukat tarafından davayı kaybeden ve dolayısıyla ödemeyi yapan adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir. Düzenlenen serbest meslek makbuzunun bir nüshasının icra iflas müdürlüklerine verilmesine gerek bulunmamaktadır. Bu makbuzların avukatlar tarafından davayı kaybeden tarafa teslim edilmesi gerekmektedir. Ancak uygulamada bazı avukatların icra aracılığıyla ücretlerini tahsil ettiği durumlarda düzenledikleri belgeleri karşı tarafa ulaştırmadıkları görülmekte olup bu durum VUK'un 236. Maddesine aykırıdır. Ancak ödemenin icra iflas müdürlüklerine yapılması durumunda belgenin teslim alınmaması nedenle iş bu avukatlık ücretlerinin giderleştirilememesi gibi bir durum olmayıp, icra müdürlükleri tarafından düzenlenen alındı belgeleriyle de gider kaydı yapılabileceğini düşünüyoruz.

Karşı tarafa yükletilen vekalet ücretinin davayı kaybeden tarafından, **avukatlara değil, gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan davayı kazanan tarafa ödendiği durumlarda ise;** vekalet ücreti ödemeleri üzerinden tevkifat yapılmayacaktır. Ancak bu durumda da, Vergi Usul Kanununun 236. Maddesine istinaden taraflar arasında düzenlenmesi gereken serbest meslek makbuzu, fatura, vb. düzenlenmesi zorunludur.

Davayı kazanan tarafından tahsil edilen vekalet ücretinin ilgili avukata ödenmesi halinde;

- Şayet avukat serbest meslek erbabı ise serbest meslek kazancı niteliğindeki bu ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacak ve avukat tarafından davayı kazanan adına serbest meslek makbuzu düzenlenecektir.
- Söz konusu vekalet ücretinin davayı kazanan tarafından tahsil edilip ücretli çalışanı olan avukata ödenmesi halinde ise, ödemenin ücret bordrosu düzenlenmek suretiyle yapılması ve ücretlere ilişkin tevkifat hükümleri uygulanacaktır. Tebliğde bu durumda, davayı kazanan ve fatura ve benzeri belge düzenlemek durumunda olanların davayı kaybeden tarafa fatura ve benzeri belge düzenlemek zorunda oldukları belirtilmiştir.

### 3. TEVKİFATIN MATRAHI :

Bilindiği üzere avukatlık hizmeti KDV'ye tabi olup, vekalet ücretleri üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Bu nedenle;

- İlgili mahkeme kararında “KDV hariç” şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, ödenen vekalet ücretinin KDV dahil olduğu kabul edilecek ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV, serbest meslek makbuzunda ayrıca gösterilecektir. Gelir vergisi tevkifatı ise KDV hariç tutar üzerinden, gene iç iskonto yöntemiyle hesaplanacaktır.
- İlgili mahkeme kararında “KDV hariç” şeklinde bir ifadenin yer alması halinde, hükmedilen vekalet ücretine KDV ilave edilecek ve KDV serbest meslek makbuzunda ayrıca gösterilecektir. Bu durumda da gelir vergisi tevkifatı KDV hariç tutar (hükmedilen KDV hariç vekalet ücreti) üzerinden iç iskonto yöntemiyle hesaplanacaktır.

Diğer yandan icra iflas müdürlüklerine ödenen bedelin, tevkifat nedeniyle, mahkeme kararında belirtilen tutardan düşük olması söz konusu olacaktır. Bu nedenle icra iflas müdürlüklerinin mezkur Tebliğ ile belirlenen esaslara uygun işlem yapmaları ve ödeme işleminin tamamlandığına ilişkin hesaplamalarında tevkifat tutarlarını da dikkate almaları, dosyaları buna göre kapatmaları önem arz etmektedir.

### 4. TEVKİFAT YAPILMAYACAK HALLER :

Aşağıdaki hallerde tevkifat yapılmayacaktır;

- Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılmayanlar, diğer bir ifadeyle tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmayanlar tarafından yapılan vekalet ücreti ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.
- 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.

- İcra 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.

Belirtmek gerekir ki, tevkifat yükümlülüğünün bulunmadığı durumlarda da Vergi Usul Kanununun belgelendirme yükümlülüklerine uyulması (serbest meslek makbuzu, fatura, vb. düzenlenmesi) zorunludur.

#### 5. BEYAN :

Tevkifat yapılsın veya yapılsın, avukatlar tarafından serbest meslek makbuzu düzenlenerek elde edilen vekalet ücretleri, serbest meslek kazancı olarak geçici vergi ve yıllık gelir vergisi beyannamesine dahil edilecektir.

Bir işverene tabi ve bağlı olarak çalışan avukatlara işverenleri tarafından yapılan ödemeler ise ücret niteliğinde olup, ücretlerin vergilendirilmesine ilişkin hükümlere göre vergilendirilecektir.

Saygılarımızla.