

## KARŞI YAN VEKALET ÜCRETİ YATIRILIRKEN GELİR VERGİSİ TEVKİFATI YAPILMASINA İLİŞKİN YENİ DÜZENLEME HAKKINDA BİLGİ NOTU

### I- KANUNLAŞAN DÜZENLEME VE KANUN TEKLİFİNİN NE OLDUĞU, NASIL BİR DEĞİŞİKLİĞE UĞRADIĞI HAKKINDA AÇIKLAMALAR

1- *“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.”*

- a) Yukarıdaki düzenleme ile ticari, mesleki ve zirai işleri kapsamında karşı yan vekâlet ücreti ödemesi yapanlar, bu ödemeyi gerçekleştirirken gelir vergisi tevkifatı yapmak zorunluluğuna tabi tutulmuşlardır.
- b) Önemle vurgulamak gerekir ise, bu yükümlülüğün muhatabı karşı yan vekalet ücreti ödemesi yapan herkes değildir. Ticari, mesleki veya zirai işleri kapsamında karşı yan vekalet ücreti ödemesi yapanlar bu yükümlülüğün altındadır.

2- Bu hüküm, TBMM’ye sunulan kanun teklifinde şu şekilde idi: *“9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra İflas Kanunu ile 19/3/1969 tarihli ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dahil) ödemekle yükümlü olanlar, ödemenin, avukatın müvekkiline yapılması durumunda ise müvekkil tarafından, gelir vergisi tevkifatı yapılır.”*

- a) Yasalaşma sürecinde düzenlemenin teklif edilen haliyle yasalaşması durumunda ortaya çıkacak sorunlar, Meclis Adalet Komisyonu’nda Avukatlık Kanunu, HMK, CMK ve Vergi Mevzuatının temel ilkeleri çerçevesinde dile getirilmiştir. Bu noktada TBB Vergi Hukuku Komisyonumuzun Sayın Başkanı Av. Prof. Dr. Mustafa Akkaya’ya, komisyon üyelerimize ve Mecliste geç saatlere kadar çalışan, emeğini esirgemeyen Av. Zuhâl Kızılot’a teşekkür ederiz.
- b) Teklifin bu haliyle yasalaşmasının, Avukatlık Kanunu’nun 164/son maddesine aykırı olacağı, zira, karşı yan vekalet ücretinin avukata ait olduğu, sadece avukata ödenebileceği, bu ücretin müvekkile ödenmesinin mevcut düzenlemelerle çelişeceği, böyle bir ihtimalin bir vergi kanununda yer almasının mümkün olamayacağı, Avukatlık Kanunu’nun 164. maddesiyle ilgili 2017/154 E., 2019/18 K. sayılı Anayasa Mahkemesi Kararına da işaret edilerek açıklanmıştır.
- c) Bu çerçevede, Vergi mevzuatına ve ilkelerine uygunluk açısından; hükümde, stopaj matrahına ilişkin bir belirleme (net/brüt) yapılmamış olmasının eksikliğine vurgu yapılmıştır. Her ne kadar vergi tevkifatı yapacak olanlar Gelir Vergisi Kanunu (GVK) md.94’de sayılmış ise de hükmün kaleme alınış biçiminin tevkifat ödevi bulunmayan karşı yan vekâlet ücreti ödeyicilerinin de kapsamda olduğu tartışmasını beraberinde

getirebileceğine işaret edilmiştir. Madde metninin gözden geçirilmesi, değiştirilmesi gerektiği izah olunmuştur.

- d) Özellikle karşı yan vekalet ücretinin **avukatın müvekkiline yapılması durumunda, müvekkil tarafından, gelir vergisi tevkifatı yapılır.**” düzenlemesinin madde metninde muhafazası halinde, bu durumun salt Avukatlık Kanunu ve ilgili diğer mevzuatla bağdaşmazlık yanında müvekkilce yapılacak stopaj tutarının yargı organınca hüküm altına alınan ve tarifeye göre belirlenen karşı yan vekalet ücretinden düşülmesi nedeniyle önce müvekkille avukat arasında net/bürüt tartışmasını; ardından da vergi idaresi ile avukat arasında yargı organınca belirlenen tutarın altında karşı yan vekalet ücreti alındığı, dolayısıyla da (*gelir vergisi açısından olmasa dahi*) KDV bakımından (*KDV matrahının düşük gösterildiği gerekçesiyle*) eksik KDV tahakkuk ettirildiği tartışmalarını beraberinde getireceğine de ayrıca dikkat çekilmiştir.
- e) Sonuç olarak, karşı yan vekâlet ücretinden stopaj yani gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmaması noktasında, yasa koyucunun stopaj yapılması biçiminde bir takdirinin bulunduğu açık olmakla birlikte; Komisyon, TBB temsilcileri tarafından dile getirilen ya açıklamaları da dikkate alarak, **“ödememin, avukatın müvekkiline yapılması durumunda ise müvekkil tarafından”** ibaresini kanun metninden çıkartmıştır. Düzenleme, bugünkü haliyle kanunlaşmıştır.

- 3- Söz konusu hükmün uygulanmasıyla ilgili kısa bir süre içinde Maliye ve Hazine Bakanlığı'nca bir Genel Tebliğ çıkarılması beklenmektedir. Uygulama, bu Genel Tebliğ çerçevesinde netleşecektir. Başkanlığımızca da Maliye ve Hazine Bakanlığı'nın bir yazı yazılarak belirli hususların açıklığa kavuşturulması talep edilmiştir. Yazımıza cevap alındığında ve genel tebliğ çıkarıldığında meslektaşlarımıza hemen bilgi verilecektir.

## II- YENİ DÜZENLEMENİN UYGULANMASINA İLİŞKİN BAZI SORULAR VE CEVAPLARI

Aşağıdaki cevaplar meslektaşlarımıza yol göstermek amacıyla bir mütalaa niteliğinde olmak üzere hazırlanmıştır. Bağlayıcılığı yoktur. Bu hususlar Maliye ve Hazine Bakanlığına resmi bir yazıyla sorulmuştur. Amacımız yeni düzenlemenin uygulanmasına ilişkin bir genel tebliğ çıkıncaya ve/veya resmi yazımıza Bakanlıkça cevap verilinceye kadar meslektaşlarımızın olası sorularına ilişkin Başkanlığımızın mütalaaasını paylaşmaktan ibarettir. Bu itibarla meslektaşlarımızın mevzuata ilişkin düzenlemeleri ve yetkili makamların açıklamalarını yakından takip edip değerlendirmeleri gerektiği önemle hatırlatılır.

### 1. Kimler yeni düzenlemeye tabidir ve Gelir Vergisi Tevkifatı yapmak zorundadır

GVK'nun 94'üncü maddesi uyarınca [*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 çiftçiler*] ticari, mesleki ve zirai işleri kapsamında karşı vekâlet ücreti ödemesi yapanlar bu ödemeyi yaparken gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadır. Konunun açıklığa kavuşması bakımından bir kez daha ifade etmekte fayda vardır. Yeni düzenlemenin muhatabı avukatların müvekkilleri değildir. Uyuşmazlıkta müvekkillerinin karşısındaki yandır.

**2. Avukat serbest meslek makbuzuna geliri elde ettiği kişi olarak kimin adını yazacaktır?**

Avukat serbest meslek makbuzuna müvekkilinin karşı yanı kim ise onun adını yazacaktır. Müvekkilinin adını yazmayacaktır. Çünkü geliri elde ettiği kişi müvekkili değil, karşı yandır. Stopaj kesintisini yapacak olan da müvekkili değil, müvekkilinin karşı yanındır. Ödemeyi müvekkili değil, müvekkilinin karşı yanı yapmaktadır.

**3. Avukat serbest meslek makbuzunu stopajlı tutar üzerinden mi, stopajsız tutar üzerinden mi düzenleyecektir?**

Avukatlık ücretinden gelir vergisi tevkifatı yapılması yani stopaj kesilmesi uygulaması esasen vardır. Yeni düzenleme, karşı yan vekalet ücreti ödenirken belirli kişilerin stopaj kesintisi yapmasına dair bir yükümlülük getirmiştir. Dolayısıyla serbest meslek makbuzu düzenlenirken hangi miktarın esas alınacağı mevcut uygulama çerçevesinde bellidir. Buna göre;

- a) Gelir vergisi tevkifatı hüküm altına alınan karşı yan vekâlet ücreti tutarı üzerinden yapılacaktır.
- b) Kendisine karşı yan vekâleti ücreti ödenen avukat, gelir vergisi tevkifatına esas alınan tutar (hüküm altına alınan karşı yan vekalet ücreti miktarı) üzerinden KDV hesaplayacaktır. Serbest meslek makbuzunu da buna göre düzenleyecektir.

**4- Gelir vergisi tevkifatına ilişkin yeni düzenleme avukatlara ek bir vergi yükü getirmiş midir?**

- a) Gelir vergisi tevkifatı, avukat nam ve hesabına vergi idaresine ödenecektir. Bu sebeple avukat yılsonunda hesapladığı gelir vergisinden kendi nam ve hesabına tevkifat suretiyle ödenmiş olan vergiyi yıllık gelir vergisinden mahsup edebilecektir.
- b) Şu halde, avukatlar bakımından ek bir vergi yükünden değil, gelir üzerinden alınan verginin erken ödenmesinden bahsedilebilir.

**5. Ticari, mesleki ve zirai işleri dışındaki işler için karşı yan vekâlet ücreti ödemesi yapan gerçek kişiler bu ödeme nedeniyle tevkifat yapacaklar mıdır?**

Hayır, yapmayacaklardır. Bunlar açısından önceki serbest meslek makbuzu (SMM) uygulamasında bir değişiklik olmayacaktır. Yani SMM tevkifatsız kesilecektir.

**6. Gelir Vergisi tevkifatının icra dairesince yapılması mümkün müdür?**

Hayır, gelir vergisi tevkifatının icra dairesince yapılması söz konusu değildir. *Tevkifatı (tevkifat ödevlisi iseler ve tevkifat kapsamında bir karşı yan vekalet ücreti ödemesi söz konusu ise)* karşı yan vekalet ücreti ödeyenler yapacaktır. Kuvvetle muhtemeldir ki, çıkarılacak olan tebliğ ile tevkifat yapılan/yapılması gereken hallerde tevkifata ilişkin tevsik edici belge istenmesi düzenlenecektir.

**TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ BAŞKANLIĞI**