

MAHKEME KARARI GEREĞİNCE AVUKATLARA ÖDENEN VEKALET ÜCRETLERİNİN VERGİ KANUNLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF FEES PAID TO LAWYERS IN ACCORDANCE
TO COURT DECISIONS IN THE ASPECT OF TAX LAWS



Tuncay TATAY*



Volkan GÜZEL**

ÖZ

Vekalet ücretleri, iş sahibinden sağlanan vekalet ücreti ile dava sonunda mahkeme kararıyla tarifeyle dayanılarak davayı kaybeden tarafın davayı kazanan tarafın avukatına ödemesine hükmedilen vekalet ücreti olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Uygulamada karşı taraf vekalet ücreti olarak adlandırılan bu durum hizmeti alan veren ve yapılan hizmetin niteliği bakımından vergilendirmede tereddütlere sebep olmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Vekalet, Tevkifat, Avukat, Mahkeme

ABSTRACT

Attorneys' fees can be classified into two groups. First one is the fees that are provided by the employer. The other is the ones ordered to be paid to winning side's lawyer by the losing side of the case at the end of the case in accordance to court decision based on attorneys' fees tariff. In practice, this case which is called other side attorney fee leads to uncertainty in taxation in terms of quality and sides, that is providing and serving sides, of service.

Keywords: Attorney, withholding, lawyers, court

1- GİRİŞ

Vekalet; sözlük anlamı ile bir kimsenin başka bir kimseyi temsil etmesi, vekillikte bulunması anlamına gelmektedir. Günümüzde vekalet etme işi avukatlarca profesyonel anlamda yapılmakta olup, avukatlar bir kişinin belirli durumlarda kendi adına hareket edebilmesi için yazılı olarak yetkilendirdiği vekalet belgesi ile müvekkilleri adına vekil tayin edildiği işleri yaparlar.

* Vergi Müfettişi

** Vergi Müfettişi

1136 sayılı Avukatlık Kanununun 163. maddesi uyarınca müvekkil ile yapılan avukatlık sözleşmesinin belli bir hukuki yardımı ve meblağı veya değeri kapsaması gerekmektedir. Anılan Kanun'un müteakip maddelerinde de avukatlık ücretine ilişkin hükümlere yer verilmekle birlikte müvekkilden alınan vekalet ücretleri ile mahkeme kararına istinaden alınan vekalet ücretleri şeklinde literatürde iki farklı vekalet ücreti yer almaktadır. Çalışmamızda vekalet ücretlerinin tanımı yapıldıktan sonra, özellikle davayı kaybeden karşı tarafın, davayı kazanan tarafın avukatına ödediği vekalet ücreti vergi kanunları açısından ele alınacaktır.

2- 1136 SAYILI AVUKATLIK KANUNU ÇERÇEVESİNDE VEKALET ÜCRETLERİ

1136 sayılı Avukatlık Kanununun 164'üncü ve 166'ncı maddelerinde, avukatlık ücreti tanımlanmakta ve kaynakları itibariyle, sözleşmeye bağlı olarak iş sahibinden sağlanan vekalet ücreti ile dava sonunda, kararla tarifeyle dayandırarak karşı tarafa yüklenen vekalet ücreti olmak üzere iki ayrı vekalet ücretinden söz edilmektedir.

Anılan Kanun'un 164'üncü maddesinin son fıkrasında; *"Dava sonunda, kararla tarifeyle dayandırarak karşı tarafa yüklenecek vekalet ücreti avukata aittir. Bu ücret, iş sahibinin borcu nedeniyle takas ve mahsup edilemez, haczedilemez."*, 168'inci maddesinin üçüncü fıkrasında; *"Avukatlık ücretinin takdirinde, hukuki yardımın tamamlandığı veya dava sonunda hüküm verildiği tarihte yürürlükte olan tarife esas alınır."*, 169'uncu maddesinde ise *"Yargı mercilerince karşı tarafa yükletilecek avukatlık ücreti, avukatlık ücret tarifesinde yazılı miktardan az ve üç katından fazla olamaz."* denilmektedir.

Dava sonunda, kararla tarifeyle dayandırarak karşı/alacaklı taraf avukatına ödenen vekâlet ücreti;

- a) Mahkeme veya icra veznesinin düzenlediği makbuz imzalanarak nakden,
- b) Bizzat karşı/borçlu tarafın, mahkeme veya icra dairesinin tespit ettiği vekalet ücretini elden (nakden) veya banka havalesi ile ödemesi,
- c) Mahkeme veya icra dairesinin, yargılama giderleri ile birlikte davayı kazanan müvekkile herhangi bir şekilde ödeme yapması ve müvekkilin de karşı borçlu taraftan alınan vekâlet ücretini avukata ödemesi,

şekillerinde tahsil edilebilmektedir.

3- VERGİ KANUNLARI AÇISINDAN MAHKEMELERİN HÜKMETTİĞİ VEKALET ÜCRETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1- Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

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.

Kanun'un 66'ncı maddesinde serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin serbest meslek erbabı olduğu belirtilmiş olup, maddenin uygulamasında dava vekillerinin bu işleri dolaşısıyla serbest meslek erbabı sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un 67'nci maddesinin birinci fıkrasında ise; *"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.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında, 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 maddede bentler halinde sayılan ödemeleri 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.*

96'ncı maddede ise; *"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.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, mahkeme kararları ve icra takibi sonucu verilen kararla avukatlık tarifesine dayanılarak karşı tarafa yüklenen vekâlet ücretinin;

- Avukata doğrudan veya avukata ödenmek üzere mahkeme veya icra veznesine ödenmesi halinde, avukatın ücretli olmaması ve ödeme yapanın Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan tevkifat yapmakla sorumlu kişi veya kurumlardan olması durumunda, davayı kaybeden tarafından, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 2-b bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.
- Yine yargılama giderleriyle birlikte davayı kazanan tarafa doğrudan ödenmesi ve davayı kazanan tarafın da bu vekalet ücretini avukata ödemesi halinde, avukata ödemeyi yapanın (davayı kaybeden tarafın) Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan tevkifat yapmakla sorumlu kişi veya kurumlardan olması durumunda, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 2-b bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

3.2- Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
 - 4/1 maddesinde; hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin, bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı tahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,
 - 20'nci maddesinde; teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu; bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veya bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,
- hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-4) bölümünde;

“Mahkemelerce hükmolunan avukatlık ücretlerinin davayı kazananlara ödenmesi KDV’nin konusuna girmez. Ancak bu paralardan sözleşmeleri gereği ücret karşılığı çalışanlar dışında kalan avukatlara intikal eden kısım, serbest meslek kazancı kapsamında vergiye tabi olur. Avukatlar aldıkları bu para için davayı kazanan serbest meslek makbuzu düzenler ve makbuzda alınan tutar üzerinden KDV hesaplayıp ayrıca gösterirler.

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.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, mahkemelerce hükmolunan vekalet ücretinin sözleşme gereği ücret karşılığı hizmet verilen müvekkillerin davasından kaynaklanıyor olması halinde söz konusu vekalet ücreti ödemeleri KDV’ye tabi olmayacaktır. Ancak müvekkiller ile avukat arasında bir ücret akdi olmaksızın verilen avukatlık hizmeti karşılığı alınan vekalet ücretleri serbest meslek kazancı kapsamında değerlendirilecek ve KDV’ye tabi tutulacaktır.

3.3- Vergi Usul Kanunu Yönünden

213 sayılı Vergi Usul Kanununun “Makbuz mecburiyeti” başlıklı 236’ncı maddesinde; “Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteride bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.” hükmü yer almıştır.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 356 ve 375 sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde; icra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenleneceği ve bir nüshasının ödemeyi yapan memura verileceği açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, dava sonunda mahkeme ilamına göre borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir.

4- SONUÇ

Önceki bölümlerde yapılan açıklamaları özetleyecek olursak;

- Avukata doğrudan veya avukata ödenmek üzere mahkeme veya icra vizesine ödenmesi halinde, avukatın ücretli olmaması ve ödeme yapanın Gelir Vergisi Kanunu’nun 94’üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan tevkifat yapmakla sorumlu kişi veya kurumlardan olması durumunda, davayı kaybeden tarafından Gelir Vergisi Kanunu’nun 94’üncü maddesinin birinci fıkrasının 2-b bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.
- Yine yargılama giderleriyle birlikte davayı kazanan tarafa doğrudan ödenmesi ve davayı kazanan tarafın da bu vekalet ücretini avukata ödemesi halinde, avukata ödemeyi yapanın (davayı kaybeden tarafın) Gelir Vergisi Kanunu’nun 94’üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan tevkifat yapmakla sorumlu kişi veya kurumlardan olması durumunda, Gelir Vergisi Kanunu’nun 94’üncü maddesinin birinci fıkrasının 2-b bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

- Mahkemelerce hükmolunan vekalet ücretinin sözleşme gereği ücret karşılığı hizmet verilen müvekkillerin davasından kaynaklanıyor olması halinde söz konusu vekalet ücreti ödemeleri KDV'ye tabi olmayacaktır.
- Müvekkil ile avukat arasında bir ücret akdi olmaksızın verilen avukatlık hizmeti karşılığı alınan vekalet ücretleri serbest meslek kazancı olacağından KDV'ye tabi olacaktır.
- Dava sonunda mahkeme ilamına göre borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- 1136 sayılı Avukatlık Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 356 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 375 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 221 seri no.lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 27.07.2015 tarih ve 38418978-120[94-15/11]-786 sayılı özelgesi
- Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Uygulama Tebliği