

Sayı: 90792880-155.01.05.02[2013/2512]-6991
Tarih: 19/02/2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

19/02/2016

Sayı : 90792880-155.01.05.02[2013/2512]-6991

Konu : Sendika avukatı vekalet ücretinin gelir
vergisi, KDV ve damga vergisi kesintesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, 4688 sayılı Kanun kapsamında faaliyet gösteren sendikanız bünyesinde ücretli/sigortalı olarak çalışan avukatın sendika adına açılmış davalardan doğan vekalet ücretlerinin, borçlu kurumlardan tahsilinde kurumlarca serbest meslek makbuzu istenilip istenilmeyeceği, gelir vergisi damga vergisi, katma değer vergisi gibi kesintilerin yapılıp yapılmayacağı ve kesintilerin borçlu kurum mu yoksa sendikanız tarafından mı yapılacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

A- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, aynı maddenin (ç) bendi ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmışlardır.

Aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında, dernek ve vakıflara ait veya bağlı olan faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri olduğu, bu Kanunun uygulanmasında sendikaların dernek; cemaatlerin vakıf sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, sendikanızın tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, devamlılık arz eden ticari, sınai veya zirai faaliyetinin bulunması halinde Sendikaya ait veya bağlı olarak oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesisi gerekecektir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde; "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine 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.

Yine, aynı Kanunun 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 çiftçilerin maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 164 ile 166 ncı maddelerinde, avukatlık ücreti tanımlanmakta ve kaynakları itibariyle, sözleşmeye bağlı iş sahibinden sağlanan vekalet ücreti ile dava sonucunda kararla tarifeye dayanılarak karşı tarafa yüklenen vekalet ücreti olmak üzere iki ayrı vekalet ücretinden söz edilmektedir.

Aynı Kanunun 168 inci maddesinin 3'üncü 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 tarifeye dayanılarak alacaklı taraf avukatına ödenen vekalet ücreti;

- a) Mahkeme veya icra vizesinin 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 vekalet ücretini avukata ödemesi,
- şekillerinde tahsil edilebilmektedir.

Dava sonunda, mahkeme ilamına göre avukatlık tarifesine dayanılarak karşı tarafa yüklenilecek vekalet ücretinin Gelir Vergisi Kanununun 65 ve 66 ncı maddelerine göre serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenmesi halinde, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ve 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca sorumlularca % 20 nispetinde gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

Bu açıklamalar çerçevesinde, sendikanızda ücretli olarak çalışan avukatın sendika adına açılmış davalara vekâlet etmesi ve kazanması halinde doğan vekalet ücretlerinin, sendika tarafından davayı kaybeden taraftan (borçludan) tahsil edilerek Gelir Vergisi Kanununun 61, 94 ve 103 üncü maddeleri hükmü gereğince ücret olarak vergilendirilerek, avukata ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, Eğitimciler Birliği Sendikasının ücretli avukatı olan kişinin, sendikanın taraf olduğu davalara değil de, sendika üyelerinin taraf olduğu davalara vekalet etmesi halinde, avukatın verdiği hizmet serbest meslek faaliyeti, avukat ise serbest meslek erbabı kapsamında değerlendirilecektir. Bu durumda, vekalet ücretini ödeyen tarafın (sendika üyesinin taraf olduğu davada davayı kaybeden karşı tarafın) Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında sayılan kişilerden olması halinde, yapılan vekalet ücreti ödemesinin % 20 oranında gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

B- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun "Teslim ve Hizmet İşlemlerinde Matrah" başlıklı 20/1 maddesinde; "Teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeldir." hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak, 26.04.2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/B-4 numaralı 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 kazanana 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." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu itibarla,

1- Sendikanızda ücretli olarak çalışan avukatın sendika adına açılmış davalara vekalet etmesi ve davaların kazanılması halinde davayı kaybeden tarafın ödemesine hükmolunan vekalet ücretlerinden sendika tarafından tahsil edilerek avukatlara yapılan ödemeler ücret olarak değerlendirileceğinden KDV' nin konusuna girmemektedir.

2- Sendikanızda ücretli avukat olan kişinin sendikanın taraf olduğu davalara değil de, sendika üyelerinin taraf olduğu davalara vekâlet etmesi halinde, avukatın verdiği hizmet serbest meslek faaliyeti kapsamında katma değer vergisine tabi olacak, düzenlenecek serbest meslek makbuzunda, mahkemece ödenmesine hükmolunan vekâlet ücreti üzerinden ayrıca katma değer vergisi hesaplanması gerekecektir. Ancak, mahkeme kararında "KDV hariç" şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde vekâlet ücretine katma değer vergisi dâhil kabul edilecek ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle tespit edilen katma değer vergisi düzenlenen serbest meslek makbuzunda ayrıca gösterilecektir.

C- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 238 inci maddesinin birinci fıkrasında; "İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hükümlere göre,

- Sendikanızda ücretli olarak çalışan avukatın sendika adına açılmış davalara vekalet etmesi ve davaların kazanılması halinde davayı kaybeden tarafın ödemesine hükmolunan vekalet ücretlerinden sendika tarafından tahsil edilerek avukatlara yapılan ödemeler ücret olarak değerlendirileceğinden, söz konusu ödemeler için sendika tarafından ücret bordrosu tanzim edilmesi gerekmekte olup, avukatın bahse konu ödemeler için serbest meslek makbuzu düzenlemesi söz konusu değildir.

- Sendikanızın ücretli avukatı olan kişinin sendikanın taraf olduğu davalara değil de, sendika üyelerinin taraf olduğu davalara vekâlet etmesi halinde, mahkeme ilamına göre karşı taraf avukatına ödenen veya icra dairelerince alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen vekalet ücretini tahsil eden avukatın, Vergi Usul Kanununun 236 ncı maddesi hükmü uyarınca ödemeyi yapan adına serbest meslek makbuzu düzenlemesi gerekmektedir.

D- DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar " başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havaalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kâğıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, sendikanızda ücretli olarak çalışan avukatın sendika adına açılmış davalara vekâlet etmesi ve kazanması halinde, doğan vekalet ücretlerinin sendika tarafından davayı kaybeden taraftan (borçludan) tahsil edilerek avukata ödenmesine ilişkin düzenlenen kâğıtların, 488 sayılı Damga Vergisi Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.