

İCRA VEKALET ÜCRETLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

TAXATION OF ENFORCEMENT ATTORNEY'S FEES



Ufuk KOCAKAYA*

ÖZ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa göre bağımsız çalışan avukatlar serbest meslek erbabı sayılırlar. Uygulamada avukatların mesleki faaliyetleri sonucu elde ettiği ücretler üç türdür. Bunlar vekalet ücreti, karşı taraf vekalet ücreti ve icra vekalet ücretleridir. Bu çalışmamızda söz konusu ücretlerden icra vekalet ücretlerinin vergi kanunları karşısındaki durumunu, mali idare tarafından verilmiş özelgelerle birlikte değerlendirmeye çalışacağız.

Anahtar Kelimeler: İcra vekalet ücreti, bağımsız çalışan avukatlar, serbest meslek erbabı

ABSTRACT

According to Income Tax Law, no. 193, independently working attorneys are considered as professional service providers. In practice, attorneys derive three types of wage. These are, attorney's fee, adverse party's attorney fee and enforcement attorney's fee. This study explores the taxation regime of enforcement attorney's fee by taking into account the tax rulings given by tax administration.

Keywords: Enforcement attorney's fee, independent attorneys, professional service provider

* Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65. maddesinde serbest meslek kazancının tarifi yapılmış ve aynı kanunun 66. maddesinde bu faaliyeti mutad bir şekilde yapan dava vekillerinin (bağımsız avukatlar) de serbest meslek erbabı olduğu ifade edilmiştir. Söz konusu faaliyetleri herhangi bir kurum veya işyerine bağlı olarak yapan avukatlar ise aynı kanunda düzenlenen ücret hükümlerine göre vergilendirilecektir.

2- İCRA VEKALET ÜCRETİ

Bağımsız avukatların elde edebileceği ücret türlerinden birisi de icra vekalet ücreti olarak tanımlanan ücrettir. İcra vekalet ücretine ilişkin, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun “*Paraların paylaşılması zamanı, masraflar ve vekalet ücreti*” başlıklı 138 inci maddesinin 3. fıkrasında yer alan düzenleme şu şekildedir;

“... Vekil vasıtasıyla yapılan takiplerde vekalet ücretinin miktarı, alacaklı ile borçlu arasında yapılmış sözleşmeye bakılmaksızın, icra memuru tarafından avukatlık ücret tarifesine göre hesaplanır. Bu şekilde tayin olunan vekalet ücreti de takip masraflarına dahildir.”

2017 yılının Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi (AAÜT) Genel Tebliği;¹ “İcra ve iflas müdürlükleri ile icra mahkemelerinde ücret” başlıklı 11. maddesine göre;

“(1) İcra ve İflas Müdürlüklerindeki hukuki yardımlara ilişkin avukatlık ücreti, takip sonuçlanıncaya kadar yapılan bütün işlemlerin karşılığıdır. Konusu para veya para ile değerlendirilebiliyor ise avukatlık ücreti, bu tarifenin üçüncü kısmına göre belirlenir. Şu kadar ki takip miktarı 2.750,00 TL ye kadar olan icra takiplerinde avukatlık ücreti,

tarifenin ikinci kısmının, ikinci bölümünde, icra dairelerindeki takipler için öngörülen maktu ücrettir. Ancak bu ücret takip miktarını geçemez.

(2) Aciz vesikası alınması, takibi sonuçlandıran işlemlerden sayılır. Bu durumda avukata tam ücret ödenir.

(3) İcra mahkemelerinde duruşma yapılırsa Tarife gereğince ayrıca avukatlık ücretine hükmedilir. Şu kadar ki bu ücret, Tarifenin ikinci kısmının ikinci bölümünün iki ve üç sıra numaralarında gösterilen iş ve davalarla ilgili hukuki yardımlara ilişkin olup, Tarifenin üçüncü kısmına göre belirlenecek avukatlık ücreti bu sıra numaralarında yazılı miktarları geçemez. Ancak

icra mahkemelerinde açılan istihkak davalarında, üçüncü kısım gereğince hesaplanacak avukatlık ücretine hükmolunur.

(4) Borçlu ödeme süresi içerisinde borcunu öderse Tarifeye göre belirlenecek ücretin dörtte üçü takdir edilir. Maktu ücreti gerektiren işlerde de bu hüküm uygulanır.

(5) Tahliyeyle ilişkin icra takiplerinde Tarifenin ikinci kısmının ikinci bölümünde belirtilen maktu ücrete hükmedilir. Borçlu ödeme süresi içerisinde borcunu öderse Tarifeye göre belirlenecek ücretin dörtte üçü takdir edilir.

(6) Çocukla şahsi münasebetlerin düzenlenmesine dair ilamın icra müdürlüğü aracılığıyla yerine getirilmesi halinde alacaklı lehine Tarifenin ikinci kısmının ikinci bölümünün birinci sırasındaki maktu avukatlık ücretine hükmolunur. Borçlunun şahsi münasebetin icra müdürlüğü aracılığıyla tesisine bir yıl içinde birden fazla sebebiyet vermesi halinde, ikinci ve takip eden diğer şahsi münasebet tesisinde Tarifenin ikinci kısmının ikinci bölümünün birinci sırasındaki maktu ücretin yarısına hükmolunur.

¹ 02.01.2017 tarih ve 29936 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

(7) İcra dairelerinde borçlu vekili olarak takip edilen işlerde taraflar arasında akdi avukatlık ücreti kararlaştırılmamış veya kararlaştırılan akdi avukatlık ücretinin geçersiz sayıldığı hallerde; çıkabilecek uyuşmazlıkların 1136 sayılı Kanunun 164. maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca çözülmesinde avukatlık ücreti, Tarifenin ikinci kısım ikinci bölümünde icra dairelerinde yapılan takipler için belirlenen maktu ücrettir. Ancak belirlenen ücret asıl alacağı geçemez.

3- İCRA VEKALET ÜCRETİNİN VERGİSEL DURUMU

İcra vekalet ücreti hakkında yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere söz konusu ücret, icra takibi yapan avukatlara icra dairesi tarafından hesaplanıp borçludan tahsil edilmek ya da borçlunun direkt olarak avukata ödeme yapması şeklinde gerçekleşen kanundan doğan bir alacaktır. Borçlu, takip masraflarına dahil olan bu ücreti ödemediğinde icra dosyası kapanmaz. Bu açıdan değerlendirildiğinde icra vekalet ücreti, ülkemizde serbest çalışan avukatlar için ciddi bir gelir kaynağı olarak kabul edilebilir. Ayrıca UYAP bilişim sisteminden alınan bilgilere göre 01.12.2017 itibarıyla ülkemizde icra dairelerinde bulunan icra ve iflas dosya sayıları da aşağıdaki gibidir.²

	2017 Gelen	2017 Çıkan
Dosya Sayısı	5.985.823	4.751.573

Görüldüğü üzere ülkemizde 2017 yılındaki icra dosya sayıları milyonlarca ifade edilebilecek rakamlara ulaşmıştır. Şimdi, bu gelir kaynağının vergilendirilmesi konusuna geçelim:

3.1- Vergi Usul Kanunu Hükümleri

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Makbuz Mecburiyeti" başlıklı 236. 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.

Mezkur kanunun "Serbest Meslek Kazanç Defteri" başlıklı 210. maddesinde ise; "Serbest meslek erbabı bir (Kazanç defteri) tutarlar. Bu defterin bir tarafına giderler, diğer tarafına da hasılat kaydolunur. Defterin gider tarafına, yapılan giderlerin nev'i ile yapıldığı tarih ve hasılat tarafına ise ücretin alındığı tarih ve miktarı ile kimden alındığı yazılır. Hekimler diledikleri takdirde, yukarıda yazılı malumatı protokol defterinde göstermek şartıyla ayrı kazanç defteri tutmıyabilirler." denilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri uyarınca, bağımsız çalışan avukatlar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanuna göre serbest meslek erbabı sayıldıklarından her türlü tahsilatları için serbest meslek makbuzu düzenlemek ve söz konusu makbuzları da tutacakları serbest meslek kazanç defterine kaydedip kazançlarını buna göre tespit etmek zorundadırlar.

3.2- Gelir Vergisi Kanunu Hükümleri

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Serbest Meslek Kazancının Tarifi" başlıklı 65. maddesi "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Serbest meslek fa-

² www.istatistikler.uyap.gov.tr

aliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmıyan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.” şeklindedir.

Mezkur kanunun serbest meslek kazancının tespiti başlıklı 67. maddesinde; “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. Serbest meslek erbabı için, 1. İttıla hasil etmeleri kaydıyla, namlarına kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması; tahsil hükmündedir.” hükümleri yer almaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa göre serbest meslek kazançlarında tahsil esası geçerlidir. Bu durumda, serbest meslek kazancında yapılan hizmet karşılığında tespit edilen bedelin değil, sadece bu bedelin tahsil edilen kısmı hâsılat olarak önem kazanmaktadır. Bu yüzdendir ki mahkeme ilamına göre veya icra takibi sonucu verilen kararla avukatlık tarifesine dayanılarak karşı tarafa yüklenilecek vekalet ücretinin gelir vergisi kanununda yer alan gelir unsurları içerisinde serbest meslek kazancı kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Burada avukatın hizmet vermiş olmaması, adına icra dosyası açılan taraftan bu tutarı alması avukat ile bu ücreti ödemesine karar verilen kişi arasında bir hizmet ilişkisi veya vekil-müvekkil ilişkisi olmaması, elde edilen bu gelirin serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesini engellemektedir. Nitekim avukat, elde ettiği ücreti öncelikle avukat olmasından (avukatlık faaliyeti yapmasından) dolayı almaktadır. Bu bağlamda icra vekalet ücreti, avukatın icra takibi yaptığı kurumlara/şahıslara vermiş olduğu avukatlık hizmetinin bir uzantısı olarak öne çıkmaktadır. Bu yüzden söz konusu ücreti, avukatın yapmış olduğu hizmetten doğan bir gelir unsuru olarak değerlendirmek gerekmektedir.

Nitekim Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından konu ile ilgili olarak değişik tarihlerde verilen özelgeler de aşağıdaki gibidir:

“... mahkeme kararları ve icra takibi sonucu verilen kararla avukatlık tarifesine dayanılarak karşı tarafa yüklenen vekâlet ücretinizin tarafınıza ödenmesi sırasında, ücretli olmamanız ve ödeme yapan karşı tarafın Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasında sayılan tevkifat yapmakla sorumlu kişi veya kurumlardan olması halinde, Gelir Vergisi Kanunu 'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının 2-b bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir... icra dairelerince ödenen vekâlet ücretinden gelir vergisi tevkifatının, borçlu tarafından icra dairesine ödeme esnasında yapılması gerekmekte olup, avukat tarafından icra dairesinden vekalet ücreti tahsil edilirken serbest meslek makbuzunun da borçlu tarafından kesinti yapıp yapılmadığı bilgisine göre düzenlenmesi gerekmektedir...”³

“...dava ya da icra takibi sonunda karşı taraf aleyhine hükmedilen avukatlık ücreti, serbest meslek hizmeti dolayısıyla elde edilen bir serbest meslek kazancı olup, Milli Savunma Bakanlığı tarafından icra dairesine yatırılan vekalet ücretinin tamamı üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması ve söz konusu ödeme için tarafınızdan serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir....”⁴

³ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 19/08/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01 - GVK 94-1349 sayılı Özelgesi

⁴ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 30/09/2013 tarih B.07.1. GİB.4.06.16.01 - 120f94-13/141-1083 sayılı Özelgesi

3.3- Katma Değer Vergisi Kanunu Hükümleri

3065 sayılı KDVK'nın verginin konusunu teşkil eden işlemler başlıklı 1 inci maddesinin birinci fıkrasının birinci bendine göre, Türkiye'de, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir.

Kanunun 4. maddesine göre hizmet ise; *"1. Hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir.*

Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir.

2. Bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her biri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilirler." şeklinde tanımlanmış olmakla beraber mezkur kanunun 8. maddesine göre verginin mükellefi de mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlardır.

Mezkur kanunun *"Teslim ve Hizmet İşlemlerinde Matrah"* başlıklı 20. maddesinin dördüncü fıkrası; *"Belli bir tarife göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli Katma Değer Vergisi dahil edilerek tespit olunur ve vergi müşteriye ayrıca intikal ettirilmez"* şeklindedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre; bağımsız çalışan avukatların Türkiye'de yaptığı serbest meslek faaliyetleri katma değer vergisine tabi olup, icra vekalet ücreti karşılığı olarak tahsil ettikleri tutarlar üzerinden iç yüzde yöntemi ile katma değer vergisi hesaplamaları gerekir.

4- SONUÇ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa göre bağımsız çalışan avukatlar serbest meslek erbabı sayılırlar. Avukatların mesleki faaliyetleri sonucu elde ettiği ücretler üç türdür. Bunlar vekalet ücreti, karşı taraf vekalet ücreti ve icra vekalet ücretleridir. İcra vekalet ücreti her ne kadar hizmet karşılığı olarak tahsil edilmiş gibi görünmese de, verilen icra takibi hizmetinin bir uzantısı sonucu tahsil edilmektedir. Bu yüzden söz konusu ücretleri tahsil eden avukatların, bu tahsilatlar için serbest meslek makbuzu düzenlemesi ve ilgili makbuzları serbest meslek kazanç defterine kaydederek mesleki kazançlarını doğru bir şekilde tespit etmeleri gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu
- 2017 Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi Genel Tebliği
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 30/09/2013 tarih B.07.1. GİB.4.06.16.01 - 120f94-13/141-1083 sayılı Özelgesi
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 19/08/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01- GVK 94-1349 sayılı Özelgesi