

SERBEST MESLEK AÇISINDAN MÜDAFİ VE VEKİL AVUKATLARA YAPILAN ÖDEMELERİN VERGİLENDİRİLMESİ

Mahmut Tayyar ERGÜL *

1- GİRİŞ

4.12.2004 tarihli ve 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu ile 23.03.2005 tarihli ve 5560 sayılı Kanunla değişik 5320 sayılı Kanunun 13'üncü maddesinde yer alan yetki gereğince Adalet Bakanlığı tarafından hazırlanan "Ceza Muhakemesi Kanunu Gereğince Müdafî ve Vekillerin Görevlendirilmeleri İle Yapılacak Ödemelerin Usul ve Esaslarına İlişkin Yönetmelik" 02.03.2007 tarih ve 26450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Yönetmelik değişikliği ile 2 Mart 2007 tarihli Yönetmelikte baro tarafından görevlendirilen müdafî veya vekilin acele ve zorunlu hallerde karşılanacak yol giderlerine ilişkin ücret tanımı yapılmıştır. Daha önce ödemeler barolar tarafından yapılmakta iken yeni düzenleme sonrasında ilgili Cumhuriyet savcılıkları tarafından ödenmektedir. Çalışmamızda Cumhuriyet Savcılıkları taraflarından müdafî ve vekil avukatlara yapılan ödemelerin vergi kanunları karşısındaki durumu ele alınacaktır.

2-GELİR VERGİSİ AÇISINDAN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 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"; 67'nci maddesinde ise "Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan

* Gelir İdaresi Grup Müdürü V., Vergi Denetmeni

ve para ile temsil edilebilen menfaatlardan bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır. Müşteri veya müvekkilinden, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın şeklinde alınan gider karşılıkları kazanca ilave edilir.” hükümleri yer almaktadır.

Kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili giderlerin kazancı elde eden serbest meslek erbabı tarafından yapılması tabii olup bu giderin müşteri veya müvekkilden talep edilmesi halinde, serbest meslek erbabının kazancı bu miktar kadar artmış olur. Bu itibarla kanunda, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olarak alınan gider karşılıkları hasılat sayılmıştır.

02.03.2007 tarih ve 26450 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Ceza Muhakemesi Kanunu Gereğince Müdafî ve Vekillerin Görevlendirilmeleri İle Yapılacak Ödemelerin Usul ve Esaslarına İlişkin Yönetmelik’in 4’ncü maddesinin (d) bendinde, ücretin Ceza Muhakemesi Kanunu gereğince baro tarafından görevlendirilen müdafî veya vekile Tarife gereğince ödenecek meblağ ile 10.02.1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu hükümleri uyarınca mutat olan taşıta göre gerçek masraf üzerinden yapılan zorunlu yol giderlerini, acele ve zorunlu hallerde ise bu Yönetmeliğin 11’inci maddesinin birinci fıkrasında sayılan mercilerin uygun görmesi üzerine

mutat taşıt dışındaki araçlarla yapılan zorunlu yol giderlerini ifade edeceği; 8’inci maddesinin (3) numaralı bendinde de, müdafî veya vekile Tarife gereğince ödenen meblağ ile zorunlu yol giderlerinin yargılama giderlerinden sayılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmeliğin “Ücretin Ödenme Usulü” başlıklı 11’inci maddesinde ise;

(1) Müdafî veya vekil; soruşturma evresinde ifade alma ve sorguya, kovuşturma evresinde ise bir oturuma katılmakla Tarifede belirlenen meblağı almaya hak kazanır. Bu meblağ, soruşturmayı yürüten Cumhuriyet savcısı veya kovuşturmayı yapan mahkeme hakimi tarafından düzenlenecek sarf kararı ve serbest meslek makbuzuna istinaden ödeme emri belgesiyle ödenir.

(2) Zorunlu yol giderleri ise buna ilişkin belge veya gider pusulasının ibrazı üzerine birinci fıkrada sayılan mercilerce düzenlenen sarf kararına istinaden ödeme emri belgesiyle ödenir.

(3) Ödeme emri belgeleri, soruşturma veya kovuşturmanın yapıldığı yer Cumhuriyet Başsavcılığınca düzenlenir. açıklamaları yer almaktadır.

Diğer taraftan; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun “Vergi Tevkifatı” başlıklı 94’üncü maddesinde; “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 aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.” denilmekte olup, aynı maddenin 2’nci bendinde; yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Notlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı ödemeler hariç);

a)

b) Diğerlerinden %20 oranında tevkifat yapılacağı belirtilmiştir.

3- KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1/1’nci maddesi ile serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabi olduğundan, karşı taraf avukatına ödenen ve serbest meslek kazancı niteliğinde olan söz konusu vekalet ücreti katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Ceza Muhakemesi Kanunu gereğince görevlendirilen avukatın yönetmelik gereğince alacağı ücret için Vergi Usul Kanunu’nun 236’ncı maddesi hükmü uyarınca ödemeyi yapan adına serbest meslek makbuzu düzenlemesi, Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 20/4’üncü maddesi gereğince katma değer vergisi tarifeye dahil edilerek belirlendiğinden iç yüzde oranı uygulayarak katma değer vergisi hesaplayıp göstermesi gerekmektedir.

Bu durumda, müdafî veya vekil olarak görevlendirilen bir avukata bu görevi nedeniyle tarife üzerinden 400-YTL ücret ile zorunlu yol giderlerine karşılık da 100-YTL olmak üzere katma değer vergisi dahil toplam 500-YTL ödenmesine karar verildiğini varsaydığımızda serbest meslek makbuzunun aşağıdaki şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

AVUKATLIK ÜCRETİ (KDV Hariç)	: 338,98 YTL	
400,00- 61,02 (400x18/118)		
ZORUNLU YOL GİDERLERİ (KDV Hariç)	: 84,75 YTL	
100,00- 15,25 (100x18/118)		
ÜCRETLER TOPLAMI	: 423,73 YTL	
(338,98 + 84,75)		
GELİR VERGİSİ STOPAJI	: 84,75 YTL	
(423,73x %20)		
NET ÜCRET TOPLAMI	: 338,98 YTL	+
(423,73-84,75)		
KATMA DEĞER VERGİSİ	: 76,27 YTL	+
(423,73x %18)		
KESİLECEK DAMGA VERGİSİ	: 2,54 YTL	
(423,73x %6)		
AVUKATA ÖDENECEK	: 412,71 YTL	
500,00- 87,29 (84,75+2,54)		

Buna göre, müdafî ve vekil avukatlara “Ceza Muhakemesi Kanunu Gereğince Görevlendirilen Müdafî ve Vekillere Yapılacak Ödemelere İlişkin Tarife” gereğince ödenecek meblağ ile zorunlu yol giderleri toplamı hasılat sayıldığından, bunun üzerinden katma değer vergisi; avukatın düzenleyeceği serbest meslek makbuzunda içyüzde oranı uygulanarak ayrıştırılıp Savcılıkça katma değer vergisi hariç tutar üzerinden;

Damga Vergisi Kanunu’nun (1) nolu tablosunun IV/b bendi gereğince %6 oranında damga vergisi hesaplanması, bakiye net ücret ile katma değer vergisi toplamının müdafî veya vekil avukata ödenmesi gerekmektedir.

4- SONUÇ

Serbest meslek erbabı olan avukatlar tarafından düzenlenen serbest meslek makbuzunda ödemeyi yapacak kurum olarak ödeme emri belgesini düzenleyen Cumhuriyet savcılığının gösterilmesi gerekir. Gelir vergisi tevkifatını da ödemeyi yapan kurum tarafından yapılması ve %20 nispetinde tevkif edilen verginin Hazineye intikal ettirilmesi gerekmektedir. Müdafî veya vekil sigortalı olarak çalışmakta ise sigortalı olarak yanında çalıştığı avukatın, avukatlık bürosu ya da avukatlık ortaklığı şeklinde çalışmakta ise büro veya ortaklığın serbest meslek makbuzunu kullanabilecektir. Cumhuriyet başsavcılığınca listeler ve ekindeki dayanak belgeler incelendikten sonra, müdafî veya vekile ödenmesi gereken tarifede yazılı meblağ ile varsa zorunlu yol giderlerini de kapsayan toplam ücret, ödeme emri belgesiyle serbest meslek makbuzunu düzenleyen avukatın bildireceği banka hesabına ödenecektir.