

## AVUKATLIK VEKÂLET ÜCRETİNİN VERGİLENDİRİLMESİ VE BELGE DÜZENİ

Mustafa ŞEN\*

### ÖZ

Mahkemelerde, tüm hukuki yardımlarda, taraflar arasındaki uyuşmazlığı sonlandıran her türlü merci kararlarında ve ayrıca kanun gereği mahkemelerce karşı tarafa yükletilmesi gereken avukatlık ücretinin tayin ve takdirinde, 19.03.1969 tarihli ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu ve bu Tarife hükümleri uygulanır. 1136 sayılı Kanunun 164'ncü maddesine göre avukatlık ücreti, avukatın hukukî yardımının karşılığı olan meblâğı veya değeri ifade eder. Bu kapsamda avukatlık mesleği, bir serbest meslek faaliyetidir. Bu çalışmanın amacı, avukat vekâlet ücretinin nasıl vergilendirileceği ve belge düzeninin nasıl oluşturulacağı hakkında bilgilendirici açıklamalar yapmaktır.

**Anahtar Sözcükler:** Avukatlık, Serbest Meslek Faaliyeti, Vekâlet Ücreti, Makbuz.

### 1. GİRİŞ

Avukatlığın amacı; hukuki münasebetlerin düzenlenmesini, her türlü hukuki mesele ve anlaşmazlıkların adalet ve hakkaniyete uygun olarak çözümlenmesini ve hukuk kurallarının tam olarak uygulanmasını her derecede yargı organları, hakemler, resmi ve özel kişi, kurul ve kurumlar nezdinde sağlamaktır. Avukat bu amaçla hukuki bilgi ve tecrübelerini adalet hizmetine ve kişilerin yararlanmasına tahsis eder. 1136 sayılı Kanunun 1'inci maddesi uyarınca avukatlık, kamu hizmeti ve serbest bir meslektir. Serbest meslek ise sermayeden çok kişisel çalışmaya, bilimsel veya mesleki bilgiye veya uzmanlığa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin bir işverene tâbi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

Bu çalışmada öncelikle avukatlık vekâlet ücreti hakkında bilgilendirme yapılacak ve ardından, avukatlık vekâlet ücretinin, borçlu ya da borçlu lehine üçüncü kişi tarafından ödenmeyip, malların satılması yoluyla ya da üçüncü kişilerdeki hak ve alacakların haczi yoluyla tahsili söz konusu olduğunda, serbest meslek makbuzunun kimin adına düzenleneceği ve tevkifat tutarının gösterilip gösterilmeyeceği hususu açıklığa kavuşturulacaktır.

\* Gümruk ve Ticaret Bakanlığı Mali Hizmetler Uzmanı

## 2. AVUKATLIK VE VEKÂLET ÜCRETİ

Avukat, hukuk fakültesi mezunu, avukatlık stajı yapmış, avukatlık mesleğini serbest veya bir kuruma bağlı olarak icra eden kişidir. Avukatların faaliyette bulunması için baroya kaydolmaları zorunludur (Kurum avukatları baroya bağlı çalışmak zorunda değildir). Çalıştıkları şehirde bulunan baroya kayıtlı olarak faaliyet gösterirler. Avukat, uyuşmazlıkların doğumundan başlayarak, mahkeme aşaması ve hakkın teslimine kadar olan süreçte kişileri temsil eder. Avukat sadece iş ve dava takibi yapmaz, aynı zamanda hukuki konularda danışmanlık, hakemlik, arabuluculuk görevlerini de yerine getirebilir. Avukatlar, bir hukuk diplomasına ve avukatlık ruhsatına sahiptirler. İnsanlar yasa ile ilgili bir sorun yaşarlarsa ilgili avukatlara danışır. Kişi, başkasına dava açmak için bir avukattan yardım alabilir. Dava mahkemedeysse, kişinin isteği veya Türk hukuk sisteminde zorunlu müdafii gereği avukat bulunabilir. Avukat mahkemeyi ikna etmekle yükümlüdür. Kişi suçla itham edildiğinde, bu suç iddiasını bertaraf etmek amacıyla savunma avukatları devreye girer. Avukatlar farklı ortamlarda çalışabilir. Örneğin devlet kurumlarında, özel şirketlerde veya farklı ortamlarda çalışabilirler.

Türkiye’de avukatlık bir kamu hizmeti ve serbest meslek olarak kabul edilmektedir. Avukatlar, hâkim ve savcılar gibi yargı erkini kurucu unsur olup bağımsız savunmayı serbestçe temsil ederler. 1136 sayılı Kanunda 2001 yılında 4667 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle avukat, “yargının kurucu unsuru” olarak tanımlanmıştır. Bu yasal tanım ile avukatların üç temel erkten biri olan yargı erkini kullanan, bu erki paylaşan görevliler olduğu kabul edilmiştir.

Avukat ile iş sahibi arasındaki bir vekâlet akdine istinaden avukatlık hizmeti (örneğin yargı organları nezdinde iş sahibini temsil etme) verilebileceği gibi, vekâlet akdi olmadan da (örneğin sözlü ya da yazılı danışma, dava dilekçesi hazırlama veya bir sözleşme hazırlama gibi) avukatlık hizmeti verilebilir. Her ne şekilde olursa olsun, avukat ile iş sahibi arasında akdedilen (yazılı ya da sözlü) bir sözleşmeye istinaden avukat tarafından yapılan iş ve işlemler avukatlık hizmeti; bu iş ve işlemler karşılığında iş sahibince verilen bedel de avukatlık ücretidir. İş sahibi ile avukat arasında akdedilen sözleşmede avukatlık ücreti, Avukatlık Kanunu ve Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi’nde belirlenen sınırlar dâhilinde serbestçe kararlaştırılabilir. Yapılan sözleşmede bir ücret kararlaştırılmamış olması, taraflar arasında yazılı ücret sözleşmesinin bulunmaması, ücret sözleşmesinin belirgin olmaması, tartışmalı olması veya

ücret sözleşmesinin ücrete ilişkin hükmünün geçersiz sayılması hallerinde ise değeri para ile ölçülebilen dava ve işlerde asgari ücret tarifelerinin altında olmamak koşuluyla ücret itirazlarını incelemeye yetkili merci tarafından davanın kazanılan bölümü için, avukatın emeğine göre ilamın kesinleştiği tarihteki dava konusunun değerinin yüzde onu ile yüzde yirmisi arasındaki bir miktar, değeri para ile ölçülemeyen dava ve işlerde ise avukatlık asgari ücret tarifesi uygulanarak avukatlık ücreti tespit edilir.(Şimşek, 2015, s.537)

Avukatlık Kanunu avukatlık ücretini, ikili bir ayrıma tâbi tutmaktadır. Buna göre avukatlık ücreti, avukatlık sözleşmesine bağlı olarak iş sahibinden sağlanan avukatlık ücreti ile dava sonunda kararla tarifeye dayanılarak (haksız çıkan) karşı tarafa yüklenen (yargılama gideri olan) vekâlet ücreti olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Bu iki gelir kalemi, birbirinden tümüyle farklıdır. Dayandıkları borç ilişkileri, edimlerin alacaklısı olma sebepleri ve uygulanacak hükümler birbirinden ayrılır. Avukatlık ücreti, avukatın bordrolu veya sözleşmeli olmasına yahut bağımsız olarak çalışmasına göre, “ücret” veya “serbest meslek kazancı” olarak vergiye tâbi bulunmaktadır. Bir serbest meslek faaliyeti niteliğinde olan avukatlık hizmeti, iş sahibi (vekil eden, müvekkil) ile avukat arasında serbestçe düzenlenen “avukatlık sözleşmesi”ne göre yürütülmektedir. Ücret, avukatlık sözleşmesinin zorunlu bir unsuru olarak belirlenmiştir. Taraflarca serbestçe kararlaştırılan ve avukatlık sözleşmesine dercedilen avukatlık ücretinin alt sınırı Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi, üst sınırı ise 1136 sayılı Avukatlık Kanunu’nda belirlenen tavadır. Buna göre avukatlık ücreti olarak, davanın veya hükmolunacak şeyin değeri veya paranın belli bir yüzdesinin kararlaştırıldığı hallerde bu oran % 25’i aşıyor ise, bu oranı aşan kısım geçersiz kabul edilmektedir.(Ağar ve Eller, 2010, s. 392)

### 3. AVUKATLIK VEKÂLET ÜCRETİNİN VERGİLENDİRİLMESİ VE BELGE DÜZENİ

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 almaktadır.

Aynı Kanunun 65'nci 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.*” hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenen vekâlet ücretlerinin serbest meslek kazancı niteliğinde olması nedeniyle serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi, bir işverene bağlı ve tabi olarak hizmet sözleşmesine istinaden çalışan avukatlara işvereni aracılığıyla ödenen vekâlet ücretlerinin ise ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Kanunun 94'ncü maddesinin birinci fıkrasında ise 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 dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiği hüküm altına alınmış olup, aynı fıkranın; (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre, (2) numaralı bendinde, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 7194 sayılı Kanunun 16'ncı maddesi ile 193 sayılı Kanunun 94'ncü maddesine ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere eklenen üçüncü fıkrasında, 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 vekâlet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil) ödeyenler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılacağı” hükmüne yer verilmek suretiyle, mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan ve serbest meslek kazancına dahil edilmesi gereken vekâlet ücretleri üzerinden, kimlerin tevkifat yapmakla yükümlü olduğu hususuna açıklık kazandırılmıştır.

27.05.2020 tarihli ve 31137 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin sekizinci bölümünde, konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklama ve örneklere yer verilmiştir. Anılan Tebliğin “*Vekâlet ücretlerinde vergi tevkifatı uygulaması*” başlıklı 25’nci maddesinin altıncı fıkrasında;

*“...(6) İcra işleminin durdurulması için, ilama karşı istinaf veya temyiz yoluna başvuran borçlunun ilamın icrasını durdurabilmek için takip edilen vekâlet ücreti dahil borç tutarı için teminat verildiği ve istinaf veya temyiz başvurusunun reddedilmesi üzerine teminata konu paranın alacaklının avukatına ödendiği durumlarda, vekâlet ücretine ilişkin nakden veya hesaben ödemenin ne zaman gerçekleşeceği bilinemeyeceğinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Anı şekilde, icra işlemleri sonucu borçluya haciz uygulanması ve hacze konu mallarının satılması veya borcun, kefil ve benzeri üçüncü kişilerden tahsil edilmesi durumlarında da borçlunun gelir vergisi tevkifatı yapması söz konusu olmayacaktır. Bu durumlarda da serbest meslek erbabı olan avukat tarafından borçlu adına serbest meslek makbuzu düzenlenerek avukat tarafından elde edilen tevkifata konu olmayan vekâlet ücreti, serbest meslek kazancına dahil edilerek ilgili geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilecektir.”*

Açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, avukatlık vekâlet ücretinin, borçlu ya da borçlu lehine üçüncü kişi tarafından ödenmeyip, malların satılması yoluyla ya da üçüncü kişilerdeki hak ve alacakların haczi yoluyla tahsil edilmesi halinde, borçlu tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, avukatlarca elde edilen ve tevkifata konu olmayan vekâlet ücreti nedeniyle borçlu adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmekte olup elde edilen gelirin serbest meslek kazancına dâhil edilerek ilgili geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilmesi gerekmektedir.

#### 4. SONUÇ

Hak, hukuk ve yasa işlerinde isteyenlere yol gösteren, mahkemeler, devlet örgütleri ya da özel kuruluşlar önünde başkalarının hakkını savunmayı meslek edinmiş olan ve bunun için yasaların gerektirdiği koşulları taşıyan kimseye avukat denir. Avukatlığın amacı; hukuki münasebetlerin düzenlenmesini, her türlü hukuki mesele ve anlaşmazlıkların adalet ve hakkaniyete uygun

olarak çözümlenmesini ve hukuk kurallarının tam olarak uygulanmasını her derecede yargı organları, hakemler, resmi ve özel kişi, kurul ve kurumlar nezdinde sağlamaktır. Avukatlık ücreti, avukatın hukukî yardımının karşılığı olan meblâğı veya değeri ifade eder.

Avukatlık vekâlet ücreti, ilgili tarife uyarınca ilgililerce ödenir. Avukatlık vekâlet ücretinin, borçlu ya da borçlu lehine üçüncü kişi tarafından ödenmeyip, malların satılması yoluyla ya da üçüncü kişilerdeki hak ve alacakların haczi yoluyla tahsil edilmesi halinde, borçlu tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu olmayacaktır. Avukatlarca elde edilen ve tevkifata konu olmayan vekâlet ücreti nedeniyle borçlu adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmekte olup elde edilen gelirin serbest meslek kazancına dâhil edilerek ilgili geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilmesi gerekmektedir.

#### **KAYNAKÇA**

Ağar, Serkan ve Eller Kağan (2010). Yasal Vekâlet Ücretinin Hukuki Niteliği ve KDV Karşısındaki Durumu. *TBB Dergisi*. 88, 392

Şimşek, Mehmet(2015). Yargı Organlarınca Hükmedilen Vekâlet Ücretinin Aidiyeti Sorunu. *Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi*. 6, 537