



T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[94-2019/406]-E.599482
Konu : Arabuluculuk hizmetinin
vergilendirilmesi

24.07.2019

İSTANBUL SU VE KANAL İDARE GENEL MÜDÜRLÜĞÜNE
Güzeltepe Mah. Alibey Cad. İski Genel Müdürlüğü Binası No:7
Eyüpsultan/İSTANBUL

İlgi : İnteraktif Vergi Dairesi Sistemi aracılığıyla verilen 20/03/2019 tarih ve 937918 sayılı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, İdareniz tarafından arabuluculuk yapan avukatlara arabuluculuk ücreti ödemesinde bulunulacağı belirtilerek,

- Yapılacak arabuluculuk ödemelerinde Anlaşma Belgesinin yeterli olup olmadığı,
- Arabulucudan serbest meslek makbuzu istenmesi zorunluluğunun bulunup bulunmadığı,
- Serbest meslek makbuzu düzenlenmesinin zorunlu olması halinde, vergi mükellefi olmayan arabuluculara ne şekilde ödeme yapılacağı, avukatın yanında SGK'lı olarak çalışan avukat arabulucudan, arabuluculuk ücretine ilişkin belge istenilip istenilmeyeceği,
- Serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerektiğinde, vekalet ücreti ödemelerinde olduğu gibi kaynağında gelir vergisi tevkifatı ve damga vergisi kesilmesinin gerekip gerekmediği,

hususlarında bilgi talep edildiğinin anlaşılması üzerine Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

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.

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 5. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Vatan Hizmet Bn.Akşemsettin Mah Vatan C'd.Adnan Menderes Blv.Kat4 Kno:56
İSTANBUL

Telefon No: (0212) 453 88 23 - 24 - 25 Faks No: (0212) 523 60 16
e-Posta : AYL.TANIK@vdb.gelirler.gov.tr İnternet Adresi : www.ivdb.gov.tr

Evrak doğrulama erişim adresi
<https://ebelgedogrulama.gib.gov.tr> Pin: TE3TBQ82S1NACY5

Bilgi için: Ayla TANIK
VHKİ
Telefon No: 0212 453 88 09



Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır:

...

5. Bilirkişilere, resmî arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler;

...",

- 62 nci maddesinde, "İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir.

61'inci maddenin 1 ila 6 numaralı bentlerinde yazılı ödemeleri yapanlar bu kanunda yazılı ödevleri yerine getirmek bakımından işveren hükmündedir."

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesinin üçüncü fıkrasında ücret sayılan ödemeler dışında bir ödemenin ücret olarak vergilendirilip vergilendirilmeyeceği hususu aşağıda açıklanan üç unsura göre tespit edilmekte olup, bu üç unsur birlikte varsa elde edilen gelir ücret olarak vergilendirilmekte, aksi takdirde ücretten söz etmek mümkün olmamaktadır.

1- Bir işverene tabi olma: Herhangi bir ödemenin ücret olarak kabul edilebilmesi için gerekli olan ilk unsur çalışanın işverene tabi olmasıdır. İşveren, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir. Çalışanın işverene bağlılığı, fiili olabileceği gibi kanun, tüzük, yönetmelik veya sözleşmelerle de saptanmış olabilmektedir.

2- Belli bir iş yerine bağlı olma: İş yeri ticari, sınai, zirai ve mesleki bir faaliyetin yürütülmesi için tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerlerdir. Bu yerlere bağlılık, hukuki anlamda bir bağlılıktır. Hizmetin mutlaka fiilen iş yerinde yapılması zorunlu değildir.

3- Hizmetin karşılığı olarak bir ödemenin yapılması: Ödeme bir hizmet karşılığı değilse ücret sayılmasına imkan yoktur. Hizmet karşılığı olarak yapılan ödeme, nakit (haftalık, aylık v.b.), ayın (hizmet karşılığının mal olarak verilmesi) veya para ile temsil edilebilen menfaatler (konut, araç sağlanması gibi) şeklinde olabilir.

Öte yandan, 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..." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında, kamu idare ve müesseselerinin, iktisadî kamu müesseselerinin, sair kurumların, ticaret şirketlerin, iş ortaklıklarının, derneklerin, vakıfların, dernek ve vakıfların iktisadî işletmelerinin, kooperatiflerin, yatırım fonu yönetenlerin, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 5. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Vatan Hizmet Bn.Akşemsettin Mah Vatan Cd.Adnan Menderes Blv.Kat4 Kno:56
İSTANBUL

Bilgi için: Ayla TANIK

VHKİ

Telefon No: 0212 453 88 09

Telefon No: (0212) 453 88 23 - 24 - 25 Faks No: (0212) 523 60 16
e-Posta : AYL.A.TANIK@vdb.gelirler.gov.tr İnternet Adresi : www.ivdb.gov.tr

Evrak doğrulama erişim adresi

<https://ebelgedogrulama.gib.gov.tr> Pin: TE3TBQ82S1NACY5

erbabının, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükmüne bağlanmış olup, bu maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde;

"Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

a) 18'inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden, %17,

b) Diğerlerinden, %20"

oranında tevkifat yapılacağı düzenlemesine yer verilirken, Kanunun 96'ncı maddesinde de, vergi tevkifatının, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılacağı, kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu verginin, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 2'nci maddesinde, "(1) Bu Kanunun uygulanmasında;

a) Arabulucu: Arabuluculuk faaliyetini yürüten ve Bakanlıkça düzenlenen arabulucular siciline kaydedilmiş bulunan gerçek kişiyi,

b) Arabuluculuk: Sistematik teknikler uygulayarak, görüşmek ve müzakerelerde bulunmak amacıyla tarafları bir araya getiren, onların birbirlerini anlamalarını ve bu suretle çözümlerini kendilerinin üretmesini sağlamak için aralarında iletişim sürecinin kurulmasını gerçekleştiren, uzmanlık eğitimi almış olan tarafsız ve bağımsız bir üçüncü kişinin katılımıyla ve ihtiyari olarak yürütülen uyuşmazlık çözüm yöntemini,

..."

- 7'nci maddesinde, "(1) Arabulucu yapmış olduğu faaliyet karşılığı ücret ve masrafları isteme hakkına sahiptir. Arabulucu, ücret ve masraflar için avans talep edebilir.

(2) Aksi kararlaştırılmadıkça arabulucunun ücreti, faaliyetin sona erdiği tarihte yürürlükte bulunan Arabulucu Asgari Ücret Tarifesine göre belirlenir ve ücret ile masraf taraflarca eşit olarak karşılanır."

- 9'uncu maddesinde, "(1) Arabulucu görevini özenle, tarafsız bir biçimde ve şahsen yerine getirir."

- 14'üncü maddesinde, "(1) Başkaca bir usul kararlaştırılmadıkça arabulucu veya arabulucular taraflarca seçilir."

hükümleri yer almaktadır.

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 5. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Vatan Hizmet Bin.Akşemsettin Mah Vatan Cd.Adnan Menderes Blv.Kat4 Kno:56
İSTANBUL

Telefon No: (0212) 453 88 23 - 24 - 25 Faks No: (0212) 523 60 16
e-Posta : AYL.TANIK@vdb.gelirler.gov.tr İnternet Adresi : www.ivdb.gov.tr

Evrak doğrulama erişim adresi
<https://ebelgedogrulama.gib.gov.tr> Pin: TE3TBQ82SINACY5

Bilgi için: Ayla TANIK

VHKİ

Telefon No: 0212 453 88 09

Konu ile ilgili olarak 26.01.2013 tarihli ve 28540 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu Yönetmeliğinde, arabuluculuk yoluyla hukuk uyuşmazlıklarının çözülmesinde uygulanacak usul ve esaslar, arabuluculuk eğitimi verecek kuruluşların denetlenmesi, eğitimin süresi, içeriği ve standartları ile ilgili hususları ve yapılacak olan yazılı ve uygulamalı sınavın ilke ve kurallarının belirlenmesi, arabulucular sicilinin düzenlenmesi ve arabulucularda aranacak koşullarla, arabulucuların denetlenmesi ve izlenmesi ile ilgili hususları ve Arabuluculuk Daire Başkanlığı ile Arabuluculuk Kurulunun çalışma usul ve esaslarına ilişkin konularda düzenlemeler yapılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre;

- Arabuluculuk faaliyetinin şahsen yerine getirilmesi gereken bir faaliyet olması, arabulucular ile Adalet Bakanlığı arasında bir hizmet sözleşmesi bulunmaması, bedelin taraflarca doğrudan arabulucuya ödenebilmesi, bu ödemeler ile ilgili herhangi bir kayıt tutulmaması ve söz konusu ödemelerden gelir vergisi kesintisi yapılmaması hususları göz önüne alındığında, elde edilen gelirin ücretin unsurlarını taşımadığı anlaşıldığından "ücret" olarak vergilendirilmemesi gerekir.

- Arabuluculuk faaliyetinin şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması ve ihtisasa dayanması nedeniyle bu faaliyet "serbest meslek faaliyeti" olarak değerlendirilmekte olup, söz konusu faaliyet için arabuluculuk faaliyetini yürüten kişi tarafından serbest meslek kazanç mükellefiyeti tesis ettirilerek elde edilen serbest meslek kazancının yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

- Genel Müdürlüğünüz tarafından yapılacak olan Arabuluculuk ödemelerine ilişkin Gelir Vergisi Kanununun 94/2-b maddesine göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN;

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 172 nci maddesi ile serbest meslek erbabına defter tutma mecburiyeti getirilmiş, 210 uncu maddesinde serbest meslek erbabının serbest meslek kazanç defteri tutacağı hüküm altına alınmış, 236 ncı maddesinde ise, "*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.*" hükmüne yer verilmiştir.

Bu itibarla, serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilen arabuluculuk faaliyetini icra edenlerin Vergi Usul Kanununun yukarıda açıklanan hükümleri uyarınca serbest meslek kazanç defteri tutması ve mesleki faaliyetine ilişkin her türlü tahsilatı için serbest meslek makbuzu düzenlemesi gerekmektedir.

III-DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi dairelerden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 5. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Vatan Hizmet Bn.Akşemsettin Mah Vatan Cd.Adnan Menderes Blv.Kat4 Kno:56
İSTANBUL

Bilgi için: Ayla TANIK
VHK1

Telefon No: 0212 453 88 09

Telefon No: (0212) 453 88 23 - 24 - 25 Faks No: (0212) 523 60 16
e-Posta : AYL.TANIK@vdb.gelirler.gov.tr İnternet Adresi : www.ivdb.gov.tr
Evrak doğrulama erişim adresi
<https://ebelgedogrulama.gib.gov.tr> Pın: TE3TBQ82S1NACY5

olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzeli kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtların; aynı bölümün 1/b fıkrasında ise, 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 havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Genel Müdürlüğünüz tarafından arabuluculara yapılan serbest meslek ödemeleri nedeniyle düzenlenecek kağıtlar, Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar arasında yer almadığından söz konusu kağıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Öte yandan, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrasına göre sadece resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımına ilişkin ödemeler için düzenlenen kağıtların damga vergisine tabi olduğu dikkate alındığında, anılan Kanunun 8 inci maddesine göre resmi daire sayılmayan Genel Müdürlüğünüz tarafından arabuluculara yapılan ödemeler nedeniyle düzenlediği kağıtlar damga vergisinin konusuna girmemektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

 e-imzalıdır

İsmail Vefa AK
Vergi Dairesi Başkanı a.
Grup Müdürü

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 5. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Vatan Hizmet Bın.Akşemsettin Mah Vatan Cd.Adnan Menderes Blv.Kat4 Kno:56
İSTANBUL

Bilgi için: Ayla TANIK

VHKİ

Telefon No: 0212 453 88 09

Telefon No: (0212) 453 88 23 - 24 - 25 Faks No: (0212) 523 60 16
e-Posta : AYL.TANIK@vdb.gelirler.gov.tr İnternet Adresi : www.ivdb.gov.tr

Evrak doğrulama erişim adresi

<https://ebelgedogrulama.gib.gov.tr> Pin: TE3TBQ82S1NACY5