



T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

Sayı : 48678239-120.04.01[196]-81381
Konu : Arabuluculuk faaliyeti

11/08/2014

ADALET BAKANLIĞINA
(Hukuk İşleri Genel Müdürlüğü)

- İlgi : a) 06/11/2013 tarihli ve 26072 sayılı yazınız.
b) 31/03/2014 tarih ve 48678239-120.04.01[196]-36408 sayılı yazınız.
c) 21/11/2013 tarihli ve 12053 sayılı yazınız.

İlgi (a)'da kayıtlı yazınızda, 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu ve Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu Yönetmeliğinin yayımlandığı belirtilerek, arabuluculuk faaliyetinin serbest meslek faaliyeti kapsamında olup olmadığı ile nasıl vergilendirileceği hakkında bilgi istenilmiş olup, konu ile ilgili özelve niteliğinde olmayan Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

I-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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."

Söz konusu maddenin üçüncü fıkrasının (5) numaralı bendinde, *"Bilirkişilere, resmi 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 hükümdedir."

hükümleri yer almaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinin üçüncü fıkrasında ücret sayılan ödemeler dışında bir ödemenin ücret olarak vergilendirilip vergilendirilmeyeceği hususu üç unsura göre

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'nun 5. Maddesi gereğince nitelikli elektronik imza ile imzalanmıştır. 1/5

Dikmen İtkadım Cad 06450 ANKARA
Telefon : Faks :
e-posta : Elektronik Ağ : www.gib.gov.tr

Bilgi için:
Ülki KARAMAN TUNCER
Gelir Uzmanı
(43 Şb.)

Evrak doğrulama erişim adresi
https://intvtd.gib.gov.tr/internetvtd/template.jsp?page=IVD_DYIAS_EVRAK_SORGU_GIRIS

Pin: TwUA1452S



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 imkân yoktur. Hizmet karşılığı olarak yapılan ödeme, nakit (haftalık, aylık vb.), 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 Kanununun 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 nakden veya hesaba hesap yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmış olup, bu maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde " 2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Notlere 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 düzenlenmesine yer verilirken 96 ncı maddesinde ise "Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklediği verginin toplamı üzerinden hesaplanır." denilmiştir.

Adı geçen Kanununun 82 nci maddesinde arzi olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılatın vergiye tabi arzi kazanç olduğu belirtilmiştir.

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 ihtiyarı olarak yürütülen uyumsuzluk çözüm yöntemini,

...

7 nci maddesinde, “ (1) Arabulucu yapmış olduğu faaliyet karşılığı ücret ve masrafları isteme hakkına sahiptir. Arabulucu, ücret ve masraflar için avans da 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 maddesin de, “ (1) Başkaca bir usul kararlaştırılmadıkça arabulucu veya arabulucular taraflarca seçilir.

...

hükümleri yer almıştır.

Konu ile ilgili olarak 26.01.2013 tarihli ve 28540 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu Yönetmeliğinde, arabuluculuk yoluyla hukuk uyuşmazlıklarının çözümlenmesinde 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 düzenlenmeler yapılmıştır.

Ayrıca, ilgi (c)’de kayıtlı yazınızda “...arabulucu adayları, şartları taşımaları ve Bakanlığımızca yapılan yazılı ve uygulamalı sınavda başarılı olduktan sonra, talepleri halinde arabulucular siciline kaydedilmekte ve arabulucu ünvanını kazanmaktadırlar. Bakanlığımız ile arabulucular arasında herhangi bir hizmet sözleşmesi bulunmamaktadır. Arabulucular 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu kapsamında çalışmadıkları gibi arabulucuların görevlendirilmesi tarafların serbest seçimleri ile olmakta ve Bakanlığımızın görevlendirmesi bulunmamaktadır. Ayrıca, yapılan arabuluculuk hizmeti karşılığında taraflar ücretlerini doğrudan arabuluculara ödemektedirler. Bakanlığımızca ücretle ilgili bir kayıt tutulmamaktadır. Arabuluculara yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılmamaktadır.” açıklamasına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre,

- Arabuluculuk faaliyetinin şahsen yerine getirilmesi gereken bir faaliyet olması, arabulucular ile Bakanlığınız arasında bir hizmet sözleşmesi bulunmaması, ücretlerin taraflarca doğrudan arabulucuya ödenebilmesi, Başkanlığın bu ücret ödemeleri ile ilgili herhangi bir kayıt tutmaması ve söz konusu ödemelerden gelir vergisi kesintisi yapmaması hususları göz önüne alındığında elde edilen gelirin ücretin tüm 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 serbest meslek kazanç mükellefiyeti tesis ettirilerek elde edilen serbest meslek kazancının yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

- Faaliyetin devamlılık arz edecek şekilde ve mutad meslek haline getirmemesi halinde ise bu faaliyet arızı serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmakta olup, adı geçen Kanununun 82 nci maddesine göre bir takvim yılında arızı kazanç dolayısıyla elde edilen gelirlerin toplamının (285 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2014 yılı gelirlerine uygulanmak üzere) 21.000 TL. kısmı gelir vergisinden müstesna tutulacaktır.

- Gerek devamlılık arz edecek şekilde serbest meslek faaliyetinde bulunulması ve gerekse arızı serbest meslek faaliyetinde bulunulması durumunda da yapılan ödemelerden tevkifat yapmakla sorumlu olanlarca Gelir Vergisi Kanununun 94/2-b maddesine göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tâbidir. Kanunun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasında ise bu faaliyetlerin devamlılığı, kapsam ve niteliği Gelir Vergisi Kanununun hükümlerine göre, Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği, üçüncü fıkrasında ise bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılması, bunları yapanların hukuki statü ve kişilikleri, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmamları, ikametgah veya işyerlerinin veyahut kanuni merkez veya iş merkezlerinin Türkiye’de olup olmamasının işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye mani teşkil etmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu kapsamında mutad olarak verilen arabuluculuk hizmeti serbest meslek faaliyeti kapsamında KDV’ye tabi tutulacaktır.

III-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 nci maddesinde ise “ *Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteriye de bu makbuzu istemek ve almak*

mecburiyetindedir.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu itibarla serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilen arabuluculuk faaliyetini icra edenlerin Vergi Usul Kanununun yukardaki hükümleri uyarınca serbest meslek kazanç defteri tutması ve mesleki faaliyetine ilişkin her türlü tahsilatı için serbest meslek mabzuzu düzenlemesi gerekmektedir. Öte yandan, avukatlık faaliyetinin yanında arabuluculuk faaliyetinin de yürütülmesi durumunda, avukatlık faaliyeti için tasdik ettirilen defter ve bastırılan serbest meslek mabzusunun bu faaliyet için de kullanılması mümkündür.

Ayrıca, arabuluculuk faaliyetinin adi ortaklık kurmak suretiyle yürütülmesi halinde, mesleki faaliyete ilişkin her türlü tahsilat için ortaklık adına bastırılacak serbest meslek mabzusunun ve yine ortaklık adına tasdik ettirilecek serbest meslek defterinin kullanılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini arz ederim.

Şinasi CANDAN
Başkan a.
Gelir İdaresi Başkan Yardımcısı

BELGENİN ASLI
ELEKTRONİK İMZALIDIR
GİRÜ KARAMAN TUNCER
Gelir Uzmanı
11.12.2011



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

Dikmen İlkadım Cad 06450 ANKARA

Telefon : Faks :

e-posta : Elektronik Ağ : www.gib.gov.tr

Evrak doğrulama erişim adresi

https://intv.d.gib.gov.tr/internetvd/template.jsp?page=IVD_DYIAS_EVRAK_SORGU_GIRIS

Bilgi için:
Ülku KARAMAN TUNCER
Gelir Uzmanı
(43 Şb.)

Pin: TwUA1452S