

T.C.
BURSA BAROSU
B A Ş K A N L I Ğ I

Sayı : **2180**

Tarih : 15.04.2021

CUMHURİYET BAŞSAVCILIĞI
BURSA

İlgi . 30.03.2021 tarih ve 2021/2095 Muh. Sayılı CMK Tevkifatı hakkındaki yazınız.

İlgi yazınızda 17.03.2021 tarihinde Baromuz tarafından Kurumunuza ödenmek üzere gönderilen CMK evraklarında kesilen Serbest Meslek Makbuzlarında 16.02.2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete’de KDV Tevkifat uygulamasına ilişkin 35 seri no’lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılması, 01.03.2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girdiğinden ekte gönderilen listede isimleri bulunan avukatların göndermiş olduğu faturalarını düzelterek KDV Tevkifatını gösterir şekilde düzlenerek gönderilmesi talep edilmektedir.

Talebiniz Yönetim Kurulumuzun 01.04.2021 tarihli oturumunda değerlendirilmiştir. CMK nöbet listesinde kayıtlı avukatlarca zorunlu müdafilik kapsamında yapılan avukatlık faaliyetinin tebliğ kapsamında tevkifat yapılmasını gerektiren hizmetlerden değildir.

Şöyle ki,

16.02.2021 tarih ve 31397 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 35 Seri No’lu Tebliğ sonrasında, birtakım avukatlık hizmetleri bakımından ödenen vekâlet ücretlerinde KDV tevkifatı yapılıp yapılmaması gerektiğiyle ilgili çekinceler ortaya çıkmıştır. Bu anlamda Barolar tarafından ödenen adli yardım ödemelerinde, Cumhuriyet Başsavcılıkları tarafından ödenen zorunlu görevlendirmelere ilişkin ödemelerde, kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan karşı yan vekalet ücretlerinde KDV tevkifatı yapılıp yapılmaması gerektiğiyle ilgili olarak işbu istişari nitelikteki görüşün belirtilmesi yoluna gidilmiştir.

26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde bugüne dek birçok değişiklik yapılmış, son olarak da 35 Seri No’lu Tebliğ ile birlikte yeni birtakım değişikliklere daha gidilmiştir.

35 Seri No’lu Tebliğ ile değiştirilmeden evvel söz konusu Genel Uygulama Tebliğinin 2.1.3.2.13. numaralı bölümünde “Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler” başlığı altında “KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün



T.C.
BURSA BAROSU
B A Ş K A N L I Ğ I

hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.” düzenlemesi yer almakta idi.

Yine 35 Seri No’lu Tebliğ ile değişiklik yapılmadan önce, 2.1.3.2.2.2. numaralı bölümde “Avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekâlet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler prensip olarak tevkifat kapsamına girmemektedir. Avukatların verdikleri danışmanlık hizmetleri ise tevkifata tabidir. Avukatlarla yapılan sözleşmede avukatlık ve danışmanlık hizmetleri birlikte yer alıyorsa, bu iki unsur ayrı ayrı ücretlendirilmediği takdirde, toplam sözleşme bedeli üzerinden tevkifat uygulanır.” düzenlemesi yer almaktaydı

Kaldı ki 35 Seri No’lu Tebliğden önce de 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve Tebliğde belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır şeklinde düzenleme mevcuttu. Ancak anılı Tebliğin 2.1.3.2.2.2. bölümündeki avukatlık hizmetlerinde KDV tevkifatı olmayacağı şeklindeki açık düzenleme sebebiyle, ne CMK, ne adli yardım ödemelerinde ne de kamu kurumlarınca ödenen karşı yan vekalet ücretlerinde KDV tevkifatı yapıldığı Başsavcılığınızın önceki uygulamaları ile sabittir

Avukatlarca verilen hangi danışmanlık hizmetlerinde tevkifat uygulanması gerektiği ise 117 Seri No’lu Tebliğ ile belirlenmiş buna göre, “5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri ve bunların teşkil ettikleri birlikler, belediyelerin teşkil ettikleri birlikler ile köylere hizmet götürme birliklerine, sayılanlar dışındaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşlarına, döner sermayeli kuruluşlara, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıklarına, bankalara, kamu iktisadi teşebbüslerine (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri), özelleştirme kapsamındaki kuruluşlara, organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dâhil bütün borsalara, yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan idare, kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmelere, payları İstanbul Menkul Kıymetler Borsası’nda (İMKB) işlem gören şirketlere, verilen teknik, ekonomik, mali ve hukuki danışmanlık, müşavirlik, denetim ve benzeri hizmetlere 9/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.” düzenlemesi mevcut idi. 35 Seri No’lu Tebliğ ile danışmanlık hizmetleri bakımından tevkifat kapsamındakiler de değiştirilmiş ve sayılanların yanına “sigorta ve reasürans şirketleri, sendikalar ve üst kuruluşları, vakıf üniversiteleri, mobil elektronik haberleşme işletmecileri” eklenmiştir.



T.C.
BURSA BAROSU
B A Ş K A N L I Ğ I

Öyle ki Adıyaman Valiliği Defterdarlık Genel Müdürlüğü'nün 22.10.2013 tarih ve 26 sayılı Özelgesinde Adıyaman Baro Başkanlığı'na hitaben "...Baro Başkanlığınız tarafından görevlendirilen gerek serbest meslek erbabı avukatların gerekse yanında çalıştığı avukatın serbest meslek makbuzunu kullanarak sigortalı olarak çalışan avukatların verdikleri zorunlu avukatlık hizmetleri dolayısıyla, serbest meslek makbuzunu düzenleyen bildireceği banka hesap numarasına yapılan ödemeler serbest meslek kazancı niteliğinde olduğundan KDV Kanununun 1/1 nci maddesi kapsamında KDV'ye tâbi bulunmaktadır. Ancak; mahkemeler nezdinde icra edilen avukatlık hizmetleri, danışmanlık ve denetim hizmetleri kapsamında değerlendirilmediğinden söz konusu zorunlu avukatlık hizmetleri nedeniyle yapılan ödemelere ait KDV tutarı üzerinden tevkifat uygulanmasına gerek bulunmamaktadır..." şeklinde görüş bildirilmiştir .

35 Seri No'lu Tebliğ ise yeni bir hüküm getirmiş gibi lanse edilmiştir. Oysa söz konusu Tebliğ, sadece yukarıda zikredilen 2.1.3.2.13 sayılı bölümün kapsamını genişletmiştir. Bu bölümde eski düzenlemede sadece 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar sayılırken, bunların yanına "kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, döner sermayeli kuruluşlar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, bankalar, sigorta ve reasürans şirketleri, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları ile kalkınma ajansları" eklenmiştir.

Avukatlık ücretlerinde tevkifat olmayacağına ilişkin Genel Uygulama Tebliği'nin 2.1.3.2.2.2. numaralı bölümde ise herhangi bir değişikliğe gidilmemiştir.

O halde, dünden farklı bir durum yokken, avukatlık hizmetleri karşılığı ödenen CMK, adli yardım ve karşı yan vekâlet ücreti gibi ödemelerde KDV tevkifatı yapılmalıdır şeklinde görüş beyan edilmesinin kabul edilebilir olmadığı anlaşılmaktadır.

Nitekim son olarak İzmir Barosu tarafından İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'na yapılan başvuru sonrasında verilen 01.04.2021 tarih ve E.125076 sayılı özelgede, "...Bu itibarla, avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekalet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler KDV tevkifatına tabi olmayacak ancak, verdikleri danışmanlık hizmetleri (9/10) oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır..." denilmiştir. İşbu özelge tam anlamıyla CMK, adli yardım ve karşı yan vekalet ücretleri bakımından ayrı ayrı ve açıklayıcı bilgiler içermiyorsa da özelgenin bu kısmı dikkate alındığı zaman, avukatlık hizmetlerinin tamamının KDV tevkifatından muaf tutulmasını gerektiğini ortaya koyar niteliktedir.

İlgili ödemelerin de avukatlık hizmeti kapsamında ödenen tutarlar olduğu konusunda ihtilaf yoktur. Kaldı ki Danıştay müstakar hale gelmiş verdiği kararlarında, Avukatlık mesleğinin serbest meslek faaliyeti, bu meslektan elde edilen kazancın da serbest meslek kazancı olduğunu, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin ise katma değer vergisine tabi bulunduğunu, karşı taraf avukatlık vekalet ücretlerinin avukatın müvekkiline verdiği avukatlık hizmetinin bir parçası olduğunu, doğrudan müvekkile verilen hizmet nedeniyle hak kazanılan bu ücretin, müvekkilin değil de davayı kazanan

tarafa verilen hizmetin karşılığı olması gerçeğini değiştirmeyeceğini, avukatlık ücretini ödeyen taraf bakımından yargılama gideri niteliğinde olmasının da bu ücrete hak kazanan avukat bakımından serbest meslek kazancı olması vasfını değiştirmeyeceğini ifade etmiştir. (Örneğin; Danıştay VDDK'nın 17.01.2018 tarihli ve E.2017/680, K.2018/2 sayılı Kararı) İşbu özelge, KDV Genel Uygulama Tebliği yayımlanmadan evvel yürürlükte olan 15 Seri No'lu KDV Genel Tebliğine istinaden verilmiş bir cevap olsa da 1 ila 123 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerine yapılan atıflar, bu Tebliğin ilgili bölümlerine yapılmış sayılacaktır denilmiş ve ayrıca söz konusu düzenleme aynen KDV Genel Uygulama Tebliğine de alınmıştır. Yani ilgili Tebliğ değişmekle birlikte uygulama yine değişmemiz ve hüküm korunmuştur.



T.C.
BURSA BAROSU
B A Ş K A N L I Ğ I

Hâl böyle olmakla birlikte ilgi yazınızda CMK zorunlu görevlendirme ücretlerinde KDV tevkifatı makbuz düzenlenmesini talep etmekte, 35 Seri No'lu Tebliği ise gerekçe olarak göstermektedir. Oysa yukarıda zikredildiği üzere 35 Seri No'lu Tebliğ ile bu yönde yeni bir düzenleme yapılmadığı için tevkifatlı makbuz talebinin doğru olmadığı değerlendirilmektedir. Nitekim uygulamada birlik olmadığı, kamu kurum ve kuruluşlarının ve bazı Cumhuriyet Başsavcılıklarının hâlâ tevkifatsız makbuz talep etmesi sebebiyle de ortadadır.

Konunun açıklığa kavuşturulması adına Gelir İdaresi Başkanlığı'nın süratle bir özelge veya sirküler yayınlaması ve konuyu açıklığa kavuşturması gerekmektedir. Zira uygulama karmaşasına neden olan görüş farklılıkları ilerleyen dönemde avukatların KDV sorunuyla karşı karşıya kalmasına sebebiyet verebilir.

Ayrıca Avukatların genel olarak iki türlü hizmetleri mevcuttur. Birincisi vekalet ilişkisi çerçevesinde yürütmüş oldukları dava ve icra takibi gibi hizmetlerdir. Diğerisi ise, herhangi bir vekalet ilişkisine gerek olmadan vermiş oldukları danışmanlık hizmetleridir.

Avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekâlet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler prensip olarak tevkifat kapsamına girmemektedir.

Avukatların verdikleri danışmanlık hizmetleri ise II. Bölümde sayılan yerlere yapılması halinde, tevkifata tabidir. Avukatlarla yapılan sözleşmede avukatlık ve danışmanlık hizmetleri birlikte yer alıyorsa, bu iki unsur ayrı ayrı ücretlendirilmediği takdirde, toplam sözleşme bedeli üzerinden tevkifat uygulanır.

Dolayısıyla herkese ve her kuruma verilen danışmanlık hizmetleri bu kapsamda olmayıp, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.3.1/b bölümünde sayılı kurumlara verilen danışmanlık hizmetlerinde KDV tevkifatı yapılacaktır.

Ancak meslektaşlarımızın yıllara dayanan zorunlu CMK müdafî vekalet ücretlerini gecikmesiz alabilmesi için, CMK Servisince meslektaşlarımızdan istisna tutulan miktarın üzerinde olan Zorunlu Müdafilik Ücretlerine ait Serbest Meslek Makbuzlarına KDV Tevkifatı kesilmesi yönünde talep olunmuştur

Tüm bu anlatılanlardan hareketle Baro Başkanlığımızın görüşü ;

• Dava vekâlet ücretleri, makbuz kime kesilirse kesilsin KDV tevkifatına tâbi değildir.

• CMK vekilliği ve adli yardım avukatlığı da “vekâlet görevi” kapsamında olduğundan, bu durumlarda KDV tevkifatı yapılmaz şeklinde olup Zorunlu Müdafilik Ücretlerine ait Serbest Meslek Makbuzlarının KDV Tevkifatı yapılmaksızın düzenlenmesi yönündeki eski uygulamaya dönülmesini talep olunur.

Gereği bilgilerinize sunulur.

Av. Gürkan ALTUN
Bursa Barosu Başkanı