



BARO BAŞKANLIğI

DUYURU NO:2010/39

Nisan ayı başlarında gündeme gelen, Maliye Bakanlığı'nın "**UYAP VERİLERİ VE RİSK ANALİZ MODELİ İLE RİSKLİ AVUKATLARIN TESPİTİ PROJESİ**" kapsamında TBB tarafından meslektaşlarımızın mağduriyetine sebebiyet verilmemesi yönünde çalışmalar yapılmıştır.

Konunun önem arzeden yönleri, sıkıntılar ve beklentiler üzerinde görüşme yapmak üzere Maliye Bakanlığı Müsteşarı'ndan randevu alınmıştır. Gerekli görüşmeleri yapmak üzere TBB Genel Sekreteri Av.Cengiz TUĞRAL ve TBB Yönetim Kurulu üyesi Av.Ahmet GÜREL görevlendirilmiştir.

26.05.2010 günü saat 10.30 da Maliye Bakanlığı Müsteşarı Naci AĞBAL'dan alınan randevuda, arkadaşlarımız tarafından 45 dakika süren görüşmede, konu bütün detayları ile dile getirilmiş ve konuya ilişkin örneği ekte bulunan yazı ve eklerinden oluşan dosya görüşmenin sonunda sayın Müsteşar'a verilmiştir.

Yapılan görüşmelerden sonra Sayın Müsteşar da bizleri haklı bularak 26 yıldan bu yana süren ve oturmuş olan bir sistemin KDV uygulaması yönünden, hizmetin başında alınmaya zorlanmasının uygun görülmediğini, mevcut oturmuş uygulamanın aynen devam ettirilmesinin kendisince de benimsendiğini, CMK görevlendirilmelerinde KDV alınmamasına ve bu hizmetlerin muafiyet veya istisna kapsamına alınmasına sıcak baktıklarını dile getirmiştir. Ancak, meslektaşlarımızı rahatsız eden bu uygulamalar konusunda görevlilerle konuyu görüşeceklerini de ifade etmiştir.

Önümüzdeki günlerde konu Adalet Bakanlığı üst düzey görevlileri ve siyasi partilerin görevli ve yetkilileri ile de görüşülecek, sıkıntıların tekrar gündeme gelmemesine yönelik çalışmalarımız sürecektir.

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımla.

Avukat Berra BESLER
Türkiye Barolar Birliği
Başkan Yardımcısı

Eki :
1 Adet Dosya.



Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı

Sayı: 3017

Ankara 26/05/2010

T.C. MALİYE BAKANLIğINA ANKARA

Çeşitli barolarımızdan Türkiye Barolar Birliğine intikal eden yakınmalara göre Bakanlığınızca Adalet Bakanlığının UYAP (Ulusal Yargı Ağı Projesi) kapsamında bulunan bilgilerden hareketle meslektaşlarımız hakkında vergi incelemeleri başlatıldığı öğrenilmiştir.

Hiçbir meslektaşımızın vergi incelemesinden kaçınmak gibi bir düşüncesi bulunmamaktadır. Ancak büyük haksızlıklara sebebiyet verecek, hatalı değerlendirmeler ve sonuçlar doğuracak, yasal olarak belge niteliği olmayan bilgisayar kayıtlarının yorumu suretiyle bir incelemenin, meslek yapısını imhaya yönelecek sonuçlar doğuracağı tehlikesini görmezden gelmek de beklenemez. Bu kapsamda ilgili ve görevlileri meslek kuruluğu olarak uyarmak ve haksızlıklarla mücadele etmenin asli görevi olan meslektaşlarımızın haksızlıklara kurban edilmesini önlemek için de gereken her türlü girişimi yapmak zorunda olduğumuz bilinmelidir.

Henüz yasal bir statüye kavuşmamış olan UYAP projesinin ve kapsamındaki bilgilerin avukatların gerçek gelirlerini gösterecek verileri barındırması aşağıdaki nedenlerle mümkün bulunmamaktadır.

Ceza davaları yönünden :

Bu davaları Ceza Muhakemesi Kanunu kapsamında sanık veya mağdur adına takip eden avukatların yüzde doksana yakını Adalet ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan Ücret tarifelerine göre, Türkiye Barolar Birliği tarafından çıkarılan asgari ücret tarifelerinin çok altında olan tutarlar üzerinden, gelir vergisi stopajı yapılarak, serbest meslek makbuzu ve ilgili evraklarla birlikte ödeme evrakları tekemmül ettirilip Cumhuriyet Başsavcılıları tarafından serbest meslek makbuzunun kesilmesinin üzerinden bazen altı aya-bir yıla varan gecikmelerle ödenmektedir.

Serbest piyasadan avukat görevlendirmek isteyenler ise Türkiye Barolar Birliği tarafından her yıl hazırlanıp resmi gazetede yayınlanan Avukatlık Asgari Ücret Tarifelerinden aşağı olmamak üzere daha farklı bir ücretle ceza davalarını takip etmektedir.

Ceza davalarının takibine başlandığında hukuk davalarında da olduğu üzere genelde ücret davanın tahmini seyrine göre taksitlere bağlanarak tahsil edilmekte ve serbest meslek kazancı olan avukatlık ücretinin tahsil edilen miktarları içindeki KDV.si Vergi Usul Kanunu gereğince düzenlenen serbest meslek makbuzlarında gösterilerek süreli içinde vergi dairelerine ödenmektedir.

Adres : Oğuzlar Mah. Barış Manço Cad. 1366.Sokak No:3 06520 Balgat - ANKARA

Tel : 0 (312) 292 59 00(Pbx) Faks : 0 (312) 286 55 65

İnternet Adresi:www.barobirlik.org.tr İletişim: www.barobirlik.org.tr/iletisim



Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı

Sayı: 3017

Ankara 26/05/2010

Hukuk Davaları Yönünden :

Dar gelirli vatandaşlarımızın haklarının savunulması; 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 176 ve devamı maddeleri ve bu maddelere dayalı Adli Yardım Yönetmeliği hükümleri gereğince düzenlenen adli yardım yapısı içinde, davanın değeri ne olursa olsun barolar tarafından görevlendirilen avukatlarca, maktu ücretle yapılmaktadır. Bu işlerin avukatlık ücretleri Maliye Bakanlığı tarafından Türkiye Barolar Birliğine gönderilen mahkeme harçları ve idari para cezaları dışındaki para cezalarından tahsili edilen tutarın %2 si karşılığı oluşturulan fondan barolar aracılığı ile ödenmektedir. Bu ödemeler yapılırken de ödemeyi alacak olan avukat serbest meslek makbuzunu işin tabi olduğu tarifeye göre iş normal şartlarda nispi tarifeye göre ücretlendirilmek durumunda olsa bile maktu olarak kesmektedir. Ekonomik durumu adli yardımdan yararlanma şartlarını taşımayanlar ise Türkiye Barolar Birliği tarafından çıkarılan avukatlık asgari ücret tarifelerindeki miktarların altında olmamak kaydı ile iş sahibi ile yaptıkları anlaşma çerçevesinde belirledikleri ücretlerle davaları takip etmektedir. Avukatlık ücretleri bu işlerde de dava sürecine göre taksitler halinde tahsil edilebilmekte ve ödemeye bağlı olarak serbest meslek makbuzları ödenen miktarın içinde KDV si de tahsil edilerek yasal sürecinde ilgili vergi dairelerine ödenmektedir.

İdari davalar yönünden de hukuk davalarındaki esaslar uygulanmakta ise de genelde maktu ücrete tabi ağırlıklı çalışıldığı ve bu davaların ilgilileri de çoğunlukla dar gelirli kişiler olduklarından, ücret toplamları aylık gelirlerinden pay ayrılarak taksitler halinde ödenmekte ve ödemeler anında serbest meslek makbuzu kesilerek KDV ve gelir tahsili yapılmaktadır.

İcra takipleri yönünden ise alacaklı şahısların yüzde yüze yakını alacağını zamanında alamamaktan dolayı sıkıntıya düşmüş oldukları ve borçlunun mal varlığını bulamama ihtimali de azımsanmayacak konumda olmakla, parasını alamama riski içinde avukatlık ücretini tahsilattan önce verebilecek ekonomik güce sahip bulunmamaktadır. Bu şartlarda avukatlara iş takip ettirmekte ve ücret ödemelerini tahsilat yapıldıkça yapabilmektedir. Dolayısıyla serbest meslek makbuzları bu işlerde de tahsilata bağlı olarak kesilebilmekte ve KDV leri de tahsilata bağlı olarak ödenebilmektedir. Genç meslektaşlarımızın çok önemli bir kısmı telefon şirketlerinin genellikle 100.-TL'yi geçmeyen alacakları, banka kredi kartları alacakları gibi güçlü kurumlardan, sırf zorunlu giderlerini karşılayabilmek ve ekonomik sıkıntılarına çare bulabilmek amacıyla iş alabilmek için bırakınız bu kuruluşlardan ücret almayı bu kuruluşlara borçludan yasa gereği aldıkları vekalet ücretlerinden yüzde itibariyle komisyon vererek iş alabilmektedir. Güçlülerin bu istismarı o boyuta gelmiştir ki bilançolarına avukatlık ücret geliri isimli haneler eklemeyi tabii sonuç olarak ortaya çıkarmıştır.

Ceza davalarında Ceza Muhakemesi Kanunu kapsamında sanık ve mağdurların talebi üzerine savcılıklar, karakollar ve mahkemelerin, Barolardan görevlendirme istemeleri üzerine avukat görevlendirmesi yapılmaktadır. Bu görevlendirilenlerin Ceza Muhakemesinde görevlendirilenler için uygulanan düşük ücretli görev yapan avukatlar olduğunu UYAP sistemde ayırt etmek mümkün olmamaktadır. Bu davalara ilişkin kararların temyiz edilmesi ve bozulması üzerine, dosyalar mahkemelerde yeniden esas numarası alarak kayıt

Adres : Oğuzlar Mah. Barış Manço Cad. 1366.Sokak No:3 06520 Balgat - ANKARA

Tel : 0 (312) 292 59 00(Pbx) Faks : 0 (312) 286 55 65

İnternet Adresi: www.barobirlik.org.tr İletişim: www.barobirlik.org.tr/iletisim



Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı

Sayı: 3017

Ankara 26/05/2010

yapılmaktadır. Aynı iş olmasına avukatın ayrıca bir ücret alması mümkün olmamasına rağmen yeni bir dava takibi üstlenmiş gibi sistemde görünmesi sonucu ortaya çıkmaktadır.

Hukuk davalarında da adli yardımdan görevlendirilen avukatlar benzer şekilde maktu ücret almalarına rağmen nispi tarifeye göre ücret alma durumunda ve temyiz bozmaları üzerine yeni esas numaralarına kayıt edilen aynı işler yeni bir iş gibi görünerek değerlendirilmekte ve gerçeğin görülmesi mümkün olamamakta, UYAP sistemi içinde avukatların gerçek ve iş sayılarının ve nevilerinin tespiti mümkün olamamaktadır.

İcra takiplerinde de itiraz üzerine duran takiplere ilişkin itirazın kaldırılması veya iptali, takip aşamasına göre icra ceza mahkemesinde işin takibi zorunluluğu doğabilmekle icra takibinin devamı olarak zuhur eden iş ve işlemler UYAP sisteminde ayrı birer dava veya iş olarak görünerek vergilendirme için baz alındıklarında, gerçek dışı sonuçlar ortaya çıkmaktadır.

UYAP sistemine göre avukatların takip ettikleri işlerin vergilendirmeye esas alınarak kontrolü halinde, avukatın vekalet verdiği her iş ayrı bir ücret konusu olarak görülmekte aslında aynı işin devamı olan işler için de, ayrı matrah söz konusu olabilmektedir. Davanın görülmesi miras işlerine ilişkin ise veraset ilamının delil olarak alınması, davada davalı olma durumunda olan kişinin bilinip bulunamamasının yarattığı taraf teşkili zarureti gereği kayyım tayin için dava açılması zarureti, ihtiyati haciz, tedbir ve tespit talepleri bu hususta verilebilecek basit örneklerdir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 65. maddesi 1. fıkrası gereğince her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Aynı Kanunun 67. maddesi 1. fıkrasına göre serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden, bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır. 67. maddenin 4. fıkrası gereğince serbest meslek erbabı, mesleki kazançlarını vergi usul kanunu hükümlerine göre tuttıkları serbest meslek kazanç defterine istinaden tespit ederler.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 236. maddesi gereğince 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. VUK.nun 237. maddesi serbest meslek makbuzlarında bulunması gereken hususları düzenlemektedir.

1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168. maddesinin son fıkrasına göre *"Avukatlık ücretinin taktirinde, hukuki yardımın tamamlandığı veya dava sonunda hüküm verildiği tarihte yürürlükte olan tarife esas alınır"* hükmünü içermektedir. Yine 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 171. maddesi 1. fıkrasına göre *"Avukat üzerine aldığı işi kanun hükümlerine göre ve yazılı sözleşme olmasa bile sonuna kadar takip eder."* hükmünü içermektedir.

Avukatların serbest meslek faaliyetleri sebebiyle tabi oldukları bir diğer vergi olan Katma Değer Vergisini düzenleyen 3065 sayılı kanunun 1. maddesinin 1. fıkrasına göre

Adres : Oğuzlar Mah. Barış Manço Cad. 1366.Sokak No:3 06520 Balgat - ANKARA

Tel : 0 (312) 292 59 00(Pbx) Faks : 0 (312) 286 55 65

İnternet Adresi:www.barobirlik.org.tr İletişim: www.barobirlik.org.tr/iletisim



Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı

Sayı: 3017

Ankara 26/05/2010

serbest meslek faaliyeti yapılan hizmetler kanun kapsamındadır. Hizmet; aynı kanunun 4. maddesi 1. fıkrasında teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olarak tanımlanmıştır. Aynı yasanın 10. maddesinin 1. fıkrası (a) bendinde vergiyi doğuran olay “ **hizmet ifası hallerinde hizmetin yapılması**” , aynı maddenin (b) bendinde “**hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi, .**” vergiyi doğuran olaylara ilişkin hüküm içermektedir.

Bakanlığınız görevlilerince, Katma Değer Vergisi Kanunu çıktığından buyana, gelir vergisi kanununun serbest meslek kazançlarına ilişkin düzenlemelerine paralel bir uygulama ile anayasal anlamda herkesin ödeme gücü nispetinde vergi ödemesi ilkesine de uygun tahsil edilmiş paranın kazanç olduğu kabul edilerek ve tahsil edilen paraya göre gelir ve katma değer vergileri serbest meslek erbabı avukatlardan tahsil edilmekte idi. UYAP sisteminin bu incelemeye sağlıklı cevap vermesi imkanı ve yasallığı da bulunmamasına rağmen 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 10.maddesi, 1.fıkrasının (a) bendindeki **hizmeti ifasında vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu ifadesinde** dava veya icra takibine başlanıldığı anın hizmetin ifası anı kabul edilerek, meslektaşlarımızın tahsil etmedikleri , tahsilinin yapılamama ihtimaline açık, kazanmadıkları bir paranın vergisini ödemek zorunda bırakıldıkları yakınmalarda dile getirilmektedir.

Serbest meslek kazancı olan avukatlık hizmeti sermayeye, mal varlığına dayalı bir gelir kapısı değildir. Avukatın mesleğini icrada her türlü sorumluluğu ve davranışlarını belirleyen 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 171 maddesi 1. fıkrası gereğince, **avukat üzerine aldığı işi kanun hükümlerine göre sonuna kadar takip etmekle mükelleftir.** Türkiye Barolar Birliği tarafından her yıl yenden düzenlenen Avukatlık asgari ücret tarifesinin 2. maddesinde öngörüldüğü üzere **ücret; kesin hüküm elde edilinceye kadar olan dava, iş ve işlemler karşılığı** olarak tanımlanmıştır. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 10. maddesi 1.fıkra (a) bendi gereğince Katma Değer Vergisinde verginin doğumu olayı **hizmetin ifası** ile gerçekleşmektedir. İfa etmek, yoruma ihtiyaç hissettirmeyecek kadar açıkça hizmetin bitimini ifade etmektedir. Davanın açılması veya takibine başlanması ile icra takibinin açılması veya takibine başlanması sadece hizmetin başlangıç anını belirleyicidir. Yasadaki ifa kelimesinin başlangıç olarak yorumlanması vergilendirmenin yukarıdan bu yana açıklanan hukuki yapısına uymamakta yasaların hükümlerinin çatışması sonucunu doğurmaktadır.

Uygulamada, tahsilata dayalı gelir vergisi uygulaması yönünden herhangi bir tutarsızlık bulunmamaktadır. Sorun, gelir vergisi, vergi usul kanunu ve avukatlık kanunu hükümleri ile ters düşecek şekilde yapılmak istenen KDV uygulaması yorum ve çatışmasından doğmaktadır. Bu uygulama büyük haksızlıklara ve avukatların telafisi mümkün olmayacak zararlara muhatap olmasına sebep olucudur.

Ülkemizde serbest meslek faaliyeti ifa eden 65.000 civarındaki avukatın 40.000 civarında olanı 2001 yılı sonrası mesleğe başlamış genç avukatlardır. Bu arkadaşlarımızın en az yarısı büro giderlerini karşılayacak geliri sağlayamamakta ve ailelerinin desteği ile meslekte kalmağa, çevre edinmeğe çalışmaktadır. Diğer yarısı da yeni yeni ayakta durmağa başlayan, genelde karşı taraftan alınan ve bir kısmı da alacakhya iş

Adres : Oğuzlar Mah. Barış Manço Cad. 1366.Sokak No:3 06520 Balgat - ANKARA

Tel : 0 (312) 292 59 00(Pbx) Faks : 0 (312) 286 55 65

İnternet Adresi: www.barobirlik.org.tr İletişim: www.barobirlik.org.tr/iletisim



Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı

Sayı: 3017

Ankara 26/05/2010

almak için komisyon olarak bırakılan icra işleri ve CMK avukatlığı dediğimiz ceza davalarından sembolik ama sayısal olarak çok iş alarak geçimini sağlamaya çalışan ve kazandıklarının, tahsil ettiklerinin vergilerini verebilen meslektaşlardır. Elde birikimi olmayan ve işin yapısı gereğince icra işlerinde tahsilata bağlı girdisi olan, diğer işlerde zaten önemli değer taşımayan davalarda bile taksitlerle veya Ceza Muhakemesi Kanunu uygulamasına dayalı Adalet Bakanlığının yapacağı ödemelere konu KDV leri bile ödeyemeyen bir meslek gurubunun, anayasal anlamda bırakın gücüne göre vergi ödemeye yönlendirmek, boğazına sarılarak hizmet ifası yerine, hizmetten imhası sonucunun doğacağı bir uygulama yaşanacağı açıktır. Avukatların ücret tahsilatı yapmadan, KDV tahsilatı yapması gibi bir durumun, serbest meslek makbuzunun yasal düzenleme yapısı, kayıt nizamı yönünden de kargaşa yaratacağı, denetim bütünlüğünü bozacağı ve zorlaştıracağı, gerçeğinin de gözden uzak bulundurulmaması gerekmektedir.

Bu uygulamanın getireceği vatandaş yönünden oluşan tehlike çok daha vahimdir. Ekonomik gücü olmayan alacağını alamamış, hakkını aramak için mahkeme kapısına gitmek ve devletin, yargının anayasal ve evrensel gücünden yararlanmak hakkı olan vatandaşın, genelde avukat yardımı olmaksızın iş yapması mümkün olmayan fiili yargı sistemi içinde davanın veya takibin gerektirdiği KDV yi de kapsayan ücreti kamu kuruluşları peşin veremez iken istemek ve alabilmek mümkün olamayacağından, hak arama özgürlüğü önünde bir duvar oluşturma sonucunu ortaya çıkaracaktır. Yapılmak üstenen uygulama vatandaşa ödeme kolaylığı sağlayarak hakkına kavuşma imkanın kapısını kapatacağı gibi, serbest meslek olarak avukatlığın ayakta durmasının, gelişmesinin önünde bir engel oluşturacak, vergi tahsilatı yönünden de tavuğun karnındaki yumurtaları alabilmek için tavuğun kesilmesi sonucunu doğurarak vergi tahsilatında da olumsuzluklara sebebiyet verecektir. Bir başka yönden de yargıya gidememe durumunda bırakılacak vatandaşın hakkını kaba kuvvetle sağlayacak yasa dışı yollarla hak aramaya yönelmek zorunda bırakılmanın yaratacağı toplumsal olumsuzlukların da değerlendirmelerde göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

İdari tasarruflarla, KDV kanunundaki **hizmetin ifası** kelimelerinin yorumunun hizmetin başlangıç anı olarak değerlendirerek ve UYAP sistemine dayalı bir vergi denetim çalışması yapılmasının yarattığı sorunun, mukteza yolu ile çözümlenmesi ve gelir vergisi uygulamasına paralel bir uygulamanın getirilmesini, bu uygulama için yasal bir değişiklik ihtiyacı görülmekte ise bu yöndeki Sayın Bakanlığın ve meslek kuruluşumuz ile barolarımızın yapacakları girişimlerin yasal yapıya kovuşmasını sağlayarak, 26 yıldır uygulanan düzenin vergi barışının sürdürülmesi, toplumsal huzursuzluğa sebep olunmadan sorunların çözüme ulaştırılmasını;

Vatandaşın yargıya dayalı hizmetlerden yararlanabilmek amacıyla verdiği mahkeme harçları dışında, avukatlık ücreti kapsamında %18 olarak uygulanan Katma değer vergisi sonuçta vatandaşın çıkmakta ve %18 lik KDV uygulaması da hak aramanın önünde önemli bir engel oluşturmaktadır. Ceza Muhakemesi Kanunu kapsamında görevlendirilen avukatlara yapılan sembolik ve angarya hizmeti denilebilecek ödenen ücretlerden KDV alınması ise işin yapısı ile bağdaşmamaktadır, bu hizmetleri bir çok meslektaşlarımız kabul etmemekte ve ceza davalarında görev alan meslektaşlarımız maalesef tecrübesiz ve bilgi eksiklikli olarak zarurete dayalı nedenlerle bu davalarda görevi isteksiz olarak kabul etmek mecburiyetinde kalmaktadırlar. Bu kapsamda olan hizmet bedellerinin tamamıyla KDV den

Adres : Oğuzlar Mah. Barış Manço Cad. 1366.Sokak No:3 06520 Balgat - ANKARA

Tel : 0 (312) 292 59 00(Pbx) Faks : 0 (312) 286 55 65

İnternet Adresi: www.barobirlik.org.tr İletişim: www.barobirlik.org.tr/iletisim



Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı

Sayı:

Ankara 26/05/2010

ve hatta gelir vergisinden muaf tutulması verilen hizmeti daha cazip ve verimli duruma sokabilecektir. Uygulamanın mevcut şekli ile devamı ve içeriğinin ulusal ve uluslar arası kamu oyunca görülmesi ülkemiz yargısı için önemli bir güven kaybı yaratacaktır. Adli Yardım ve CMK kapsamı dışında kalan avukatlık hizmetleri vergilendirme çalışmalarında, toplum sağlığı ile ilgili olan adalete kavuşmanın ve hak aramanın önünde engel teşkil etmeyecek şekilde, sağlık hizmetlerine paralel bir KDV uygulaması getirilmesinin de çalışmalarda süratle gerçekleştirilmesi hususunda Sayın Bakanlığın desteğini beklediğimizi,

Saygıyla sunarız.

Avukat Talay ŞENOL
Türkiye Barolar Birliği
Başkan Yardımcısı

Eki:

Sakarya,Kayseri ve Aydın Baro
Başkanlıklarının konuya ilişkin
yazı örnekleri.

Adres : Oğuzlar Mah. Barış Manço Cad. 1366.Sokak No:3 06520 Balgat - ANKARA

Tel : 0 (312) 292 59 00(Pbx) Faks : 0 (312) 286 55 65

İnternet Adresi:www.barobirlik.org.tr İletişim: www.barobirlik.org.tr/iletisim

SAKARYA BAROSU BAŞKANLIĞINA
VE İLGİSİ NEDENİYLE GÖNDERİLMEK ÜZERE
TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ, ADALET BAKANLIĞI VE MALİYE BAKANLIĞINA

09.04.2010

Ankara Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Vergi Denetmenleri aracılığıyla Avukatlar hakkında bir süre önce inceleme başlatılmıştır. Söz konusu inceleme çerçevesinde Avukatlar, denetmenler tarafından davet edilmiş ve 2008 yılının ilgili defterleri, faturaları ve kayıtları istenmiştir.

Denetmenlerle yapılan görüşmeler neticesinde incelemeye konu listelerin Maliye Bakanlığı tarafından UYAP sistemi aracılığıyla Adalet Bakanlığında alındığı öğrenilmiştir. Avukatların UYAP üzerinden vekâletname konularak yaptığı her bir işlem vergilendirme işlemine tabi tutulmuştur.

Avukatın UYAP üzerinden sisteme girilen tüm işlemleri, suç duyuruları, her bir temyiz ve karar düzeltme işlemleri, itiraz dilekçeleri, dava dilekçeleri, icra ceza ve hukuk davaları, icra takipleri, esas dosyadan bağımsız olarak ilçelerdeki icra talimat dosyaları, Avukatın vekâletinin bulunduğu dosya ile ilgili olarak savcılığın "denetimli serbestlik" işlemleri, CMK ve Adli Yardım adına yapılan her bir işlem, dava ve ifadeler, ayrı ayrı hiçbir şekilde kazanç ve tahsilat şartı aranmaksızın vergilendirme işlemine tabi tutulmuş, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesine göre KDV ve Gelir Vergisine tabi tutulmuştur. Tüm bunlarla beraber birçok dosya mükerrer olarak yazılmış ve matraha dahil edilmiştir.

Avukatların gelir ve kazançları katma değer vergisinin tahakkukundan ayrı olarak değerlendirilmiş, Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazançları için öngördüğü tahsil esasının sadece gelir vergisi kanununu bağladığı ileri sürülmüş ve katma değer vergisinin tahakkuku tahsil esasının dışında tutulmuştur. Avukatın serbest meslek faaliyeti, Katma Değer Vergisi Kanununa göre bir "hizmet" olarak değerlendirilmiş ve "Bunun için hizmetin karşılığı paranın tahsil edilmesinin ve makbuz düzenlenmesinin KDV açısından hiçbir öneminin olmadığı belirtilmiştir. Buna göre, hizmet ifasından, yani icra takibi yapıldıktan veya dava açıldıktan sonra tahsilat yapılmış olsa da olmasa da katma değer vergisinin vekâletin dosyaya ibraz edildiği KDV vergilendirme dönemine göre hesaplanacağı ve ceza uygulanacağı ifade edilmektedir. Böyle bir sonuç Yargının Kurucu unsurlarından olan Avukatlık mesleğini çok zor bir durumda bırakacak ve mesleğin ifasını imkânsız hale getirecektir.

Her şeyden önce, Anayasa'da herkesin ödeme gücü nispetinde vergi ödemesi ilkesi göz ardı edilmiş olmaktadır. Ödeme gücünün tahsilatla doğacağı dikkate alındığında ödeme gücü henüz oluşmamış kişiden vergi ödemesini istemek doğru değildir. Diğer yandan tahsilat yapılmadan vergiyi doğuran olayın meydana geldiğinin kabul edilmesi, tahsilatın yapılmaması durumunda ödenen verginin tamamen bu kişi üzerinde kalmasına neden olacaktır.

Vergi idaresi hizmetin tamamlandığı anda KDV yönünden hizmet bedeline isabet eden KDV'nin, herhangi bir belgeye müstenit olmadan tahsil edilerek KDV olarak yazılmasını ve beyanını istemektedir.

Bedelin tahsilinde serbest meslek makbuzu düzenlendiğinde ise, önceden beyan edilen KDV'nin düzeltilmesini önermektedir. Serbest meslek defterinde bu tür bir düzeltmenin yapılabilme imkânı yoktur. Ayrıca, serbest meslek "makbuzunun KDV'siz düzenlenmesi halinde de, tüm unsurları taşımayan bir serbest meslek makbuzu, usul hukuku yönünden eksik düzenlenmiş kabul edilmekte ve özel usulsüzlük cezasına tabi tutulabileceği unutulmamalıdır.

Bu durumda, KDV'nin "indirim müessesesi" ve "şelale tipi" bir vergileme ilkesi zedelenmiş olmaktadır* Bu ise, KDVK' nun hem lafzına ve hem de ruhuna aykırılık oluşturmaktadır.

DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Burada hareket noktasının Gelir Vergisi Kanunu olması gerekmektedir. Zira Katma Değer Vergisi Kanunu Avukatlık mesleğinin ifasını konusuna almakla birlikte, serbest mesleğin, serbest meslek erbabının serbest meslek hizmetinin tanımını yapmamış, bu konularda gelir vergisine atf yapmıştır. Dolayısıyla hareket noktasının "Gelir Vergisi Kanunu" olması gerekmektedir.

"Katma Değer Vergisi Kanununun" Gelir Vergisi ve Vergi Usul Kanunu ile olan ilişkisinin dikkate alınmaması ve Avukatlık Mesleğinin niteliğinden kaynaklanan hizmetin sürekliliği ilkesini gözetmemesi sebebiyle Hukuka ve Anayasal haklara aykırı bu uygulamaya acilen bir Çözüm bulunmasını saygıyla arz ve talep ederiz.

**K.D.V YÖNÜNDEN BAŞLATILAN VERGİ İNCELEMESİ HAKKINDA
KAYSERİ BAROSUNUN KOMİSYON RAPORU**

Tüm Türkiye gündeminde olan Danıştay Vergi Dava Daireleri'nin 16.04.2006 tarih 2006/19 E. 2006/92 K. Sayılı ilama istinaden serbest meslek kazancında KDV açısından avukatlık mesleği yönünden vergiyi doğuran olayın tüm kanunlar yönünden yorumu ve izahı.

A-SERBEST MESLEK FAALİYETİ ÇERÇEVESİNDE VERİLEN HİZMETLERİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

1-Yasa Hükümleri

193 sayılı Gelir Kanunu'nun 65'inci maddesinin birinci ve ikinci fıkraları şöyledir:

"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." şeklinde tanımlanmıştır.

Gelir Vergisi Yasasının 67'nci maddesinin birinci fıkrası ise şöyledir:

"Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak **tahsil** edilen para ve aynılar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır."

213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) nun 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."

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının ve bu fıkranın 1 numaralı bendi şöyledir:

"Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir:

1-Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,"

KDV Kanununun 10'uncu maddesinin (a) bendinde vergiyi doğuran olaylar; "mal teslimi ve **hizmet ifası hallerinde**, malın teslimi ve hizmetin yapılması," şeklinde sayılmıştır. (Buradaki "ifa etmek" kelimesi; KDV'nin doğumu bakımından hizmetin tamamıyla yerine getirilmesi; **bitirilmesi** anlamında kabul görmüştür.

Avukatın ücret alacağını iş sahibinden tahsil etmesi için, ücretin istenebilir (muaccel) hale gelmesi gerekir. Ücret alacağının doğması ile ücret alacağının muaccel hale gelmesi birbirinden farklı durumlardır. **Avukatlık sözleşmesinin kurulması ile ücret alacağı doğar ancak muaccel hale gelmeden istenemez**(YALÇINDURAN. Türker; s. 135).**Alacağın istenebilir olmasında ifa zamanı önem taşır. İfa zamanı iki yönlü bir deyim olup,bir taraftan alacağın ne zaman muaccel olduğunu, diğer taraftan da ne zaman ifa kabiliyetine sahip olacağını ifade eder. Muacceliyet, alacaklının edimi isteyebileceği ve borçlunun da bu isteme uyararak edimi yerine getirmekle yükümlü olduğu andan itibaren gerçekleşir. İfa kabiliyeti ise, borçlunun edimi kabul etmekle yükümlü olduğu anda gerçekleşen bir durumdur.**

(TEKİNAY/AKMAN/BURCUOĞLU/ALTOP; s.1064)

Avukatlık ücretinin ne zaman muaccel olduğunu düzenleyen bir yasa hükmü bulunmamaktadır. Ancak Av.K'nun 171/1 maddesi uyarınca avukatın işi sonuna kadar takip zorunluluğu kuralı ile Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinin 2.maddesinde yer alan ücretin, kesin hüküm elde edilinceye kadar olan dava, iş ve işlemler ücreti karşılığı olduğu kuralı karşısında, avukatlık ücretinin avukat ile iş sahibi arasında aksine sözleşme yok ise, üstlenilen işin bitmesi ile muaccel olduğunun kabulü gerekir. (AYDIN Murat; s. 109-110)

Yani hizmetin ifası avukatlık hizmeti için ucu açık bir süreçtir. Bu sürecin ne zaman sona

ereceği önceden tahmin edilemez. Dolayısı ile davanın açılması veya icra takibine başlanması hizmetin ifa edildiği anlamına gelmez, sadece başlangıç anının tespitine delil olabilir. Daha ilk aşamada KDV ödeme yükümlülüğü doğmamıştır.

Avukatlık Hizmeti, serbest meslek niteliğinde olup taraflar arasında yapılacak "Avukatlık Sözleşmesi" kapsamında verilmektedir. Avukatlık hizmeti kural olarak "Vekalet" ilişkisi ve sözleşmesine dayanmaktadır. Avukatlık ücreti, müvekkil ile avukat arasında serbestçe kararlaştırılır.

B-İLGİLİ YASA MADDELERİ İŞİĞİNDA AVUKATLIK FAALİYETİNİN K.D.V BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ:

Öncelikle Avukatlık faaliyetinde Gelir Vergisi Kanununda "TAHSİL" esasının geçerli olduğu konusunda herhangi bir tereddüt söz konusu değildir. Asıl sorun KDV açısından vergiyi doğuran olayın tespiti noktasındadır.

Bu hükümlere göre, serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilen avukatlık hizmetlerinde KDV'nin prensip olarak hizmetin tamamlandığı tarihte doğması gerektiği görüşü ağırlık kazanmaktadır. Hizmet tamamlanmadan avukatlarda o hizmetle ilgili olarak KDV'nin doğması teknik olarak mümkün değildir. Bu kuralın tek istisnası, hizmet başlamadan önce veya hizmet devam ederken müvekkil tarafından yapılan avans vb. ödemeler nedeniyle serbest meslek makbuzu düzenlenmesidir. (VUK'nun 236. maddesine göre, avukatların mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlemeleri zorunlu olduğundan ve KDV kanununun 10/b maddesine göre serbest meslek makbuzunun düzenlenmesi ile birlikte bu makbuzda gösterilen bedelle sınırlı olarak KDV'yi doğuran olay meydana geldiğinden, avukatların kendilerine hizmet karşılığı olarak yapılan avans ödemeleri için serbest meslek makbuzu düzenlemeleri ve KDV hesaplamaları gerekir.) O halde serbest meslek erbabında KDV hesaplanabilmesi, müşterisinin de bu verginin indirim konusu yapabilmesi için belgenin düzenlenmiş olması gerekir.

Bu durumda cevabı aranması gereken soru, meslek erbabının belge düzenleme zorunluluğunun ne zaman doğduğudur ?

Serbest meslek erbabının belgesi, serbest meslek makbuzudur. Bu belge, tahakkuk ilkesinin bir eseri olan faturadan farklı bir niteliğe sahiptir ve adı gibi sadece bir makbuzdur. Makbuz ise bedel tahsil edildiğinde düzenlenir. Bir başka anlatımla serbest meslek erbabı, bu makbuzu, Gelir Vergisi açısından vergiyi doğuran olay gerçekleştiğinde, tahsil esasında geliri elde ettiğinde düzenlemek durumundadır. Dolayısıyla serbest meslek erbabı, hizmetini ifa etmiş olmasına rağmen, gelirini (hizmetinin bedelini) elde etmedi ise makbuz düzenlemek zorunluluğu yoktur. Hizmetin bedeli tahsil edilmeden sadece KDV'nin hesaplanıp beyan edilmesi bazı sorunları da beraberinde getirecektir. Şöyle ki;

Serbest meslek erbabı avukatın isini aldığında ve isinin avukatlık asgari ücret tarifesine göre bedelinin KDV makbuzunu kestiğinde o isinin tahsilatı yapılmısa bile KDV yasasına göre KDV'yi ödeyecek ancak is o yıl için bitmese veya o isinin bitmesi 5 yıl sürse veya sonuca gidilemese bile, yani dosyanın tahsil kabiliyeti olmasa bile avukatın hizmeti KDV yönünden vergilendirilmiş olacaktır. Bu durumda avukat hem boşuna emek sarf etmiş olacak hem de alamadığı vekalet ücretinin KDV'sini ödemek zorunda kalacaktır. Ayrıca avukatın hizmetinin başlangıçta KDV yönünden vergilendirilmesi halinde ve devamı esnasında avukatın azli veya istifası durumunda önceden alınan KDV'nin durumu hukuken ne olacaktır ?

Avukat ise başlaması ile asgari ücret tarifesine göre KDV'yi ödeyebilmek için almadığı ücretin makbuzunu kesecek ve bu makbuzla birlikte gelir tahakkuk etmiş olduğu kabul edilmiş olduğundan elde edilmeyen gelirin vergisi tahakkuk ve tahsil sürecine girmiş olacak ve en fazla 1 yıl içinde ödenmiş olması sonucunu doğuracaktır. Hizmetin ifasının bitimi sonucunda avukat ücret tarifesinden fazla ücret tahsil ettiğinde ise ilk başta KDV yönünden hizmetin vergilendirilmesi sonucu sonradan alınan yüksek ücretin asgari ücretle sınırlandırılması şeklinde kalacak ki; bu durum vergi kaçakını daha fazla körükleyecek ve vergi zıyana sebebiyet verilmiş olacaktır ki, buda anayasaya ve gelir vergisi yasasındaki serbest meslek gelirinin tahsilata bağlılığı ilkesinin açıkça ihlalidir.

Yine bu durumda belge düzeni nasıl olacaktır? Belge düzenine göre serbest meslekte hizmetin vergilendirilmesi gelir vergisinden bağımsız KDV makbuzu (tarh) tahakkuk ve tahsili mümkün müdür? Nitekim avukatlık hizmeti bir emtia satımı değildir. Burada kanun faturadan değil makbuzdan bahsetmektedir.

Danıştay'ın mevzuat değişmeden değişen içtihadı nedeniyle serbest meslek faaliyeti de sermayeye dayanan bir faaliyet durumuna gelmiştir. Örneğin, mesleğini icra etmeye yeni başlamış bir avukat kazandığı dava sonucunda para alamasa dahi hemen KDV ödemesi gerekecek, ödeyemeyeceği için de vergi dairesi tarafından takip edilen borçlu durumuna düşecektir. KDV'yi müşterisinden istese ve alsa bile bunun için serbest meslek makbuzu düzenlemek zorunda kalacak, bu defa da almadığı paranın makbuzunu düzenleyerek bu tutarı gelir yazmak zorunda kalacak ve muhtemelen de tahsilat sıkıntısı çekecektir ve belki de icra takibine maruz kalabilecektir.

Hak arayacak şahıs, kurum ve kuruluşların daha hakkını aramaya başlamadan önce arayacağı hakkın KDV sini peşinen ödemek durumunda kalması halinde hak aramaktan vazgeçecek veya yasal olmayan yollardan hakkını aramaya kalkacaktır ki, bu durum sosyal huzursuzluğu artıracak ve / avukatlık mesleğini ciddi anlamda sınırlayacaktır. /

Kuşkusuz böyle bir sonuç, serbest meslek erbaplarını bir çok açıdan zor durumda bırakacaktır. Her şeyden önce Anayasada herkesin ödeme gücü nispetinde vergi ödemesi ilkesi göz ardı edilmiş olmaktadır. Ödeme gücünün tahsilatla doğacağı dikkate alındığında ödeme gücü henüz "oluşmamış kişiden vergi ödemesini istemek doğru değildir. Diğer yandan tahsilat yapılmadan vergiyi doğuran olayın meydana geldiğinin kabul edilmesi, tahsilatın yapılmaması durumunda ödenen verginin tamamen bu kişinin üzerinde kalmasına sebep olacaktır.

Sözkonusu incelemede başlatılan işlemin (UYAP tabanına göre) esas alındığı görülmektedir. Bu açıdan bakıldığında, yapılan adli işlemin sahibi avukat değil müvekkil olmakla harç ve masraflar gibi diğer yargılama gideri olarak KDV nin de asıl davacı tarafından ödenmesi durumu ortaya çıkmakla, zaten yüksek yargı harçlarını ödemekte zorlanan kişilerin bir de KDV yükü ile karşı karşıya kalmalarının adalet erişim ve sosyal devlet hedefleri ile bağdaşmayacaktır. UYAP tabanının veri alınması sureti ile yapılan bu incelemelerde çok fahiş hatalar yapılmaktadır. Avukatlık mesleğine yabancı vergi denetmenleri UYAP tabanında tespit ettikleri her dosyayı farklı bir işlem gibi değerlendirmek sureti ile teselsül eden her dosya için ayrı bir KDV hesaplaması çıkarmaktadır. Örneğin çekten kaynaklanan bir icra takibi için bir KDV, icra takibine konu çek ile ilgili yapılan şikayet için 2.bir KDV, varsa itirazın iptali davası için 3.bir KDV, dosya başka bir yargı çevresinde infaz edilecekse talimat icra dosyası ile ilgili 4.bir KDV uygulaması sözkonusu olmaktadır. Tek bir işlem için icabında Yargıtay, Yargıtay sonrası işlemler, yetkisizlik veya görevsizlik ile başka mahkemelerde alınan yeni esas numaralarının her biri için ayrı ayrı KDV talepleri ile karşı karşıya kalınmıştır.

Ayrıca belirtmek ve üzerinde önemle durmak gerekir ki, birçok sermaye sektöründe dahi KDV nin kaldırılması veya azaltılması yönünde karar alınıp, yasalar çıkarılmışken sosyal devlet anlayışının birinci gereği olan adalet hizmetlerinden hem de en yüksek oranda KDV alınmasının izahı kabil; değildir.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nun son kararı serbest meslek faaliyeti için bir karmaşa yaratmıştır. Bu karardaki uyumsuzluk Serbest Muhasebecilik, Mali Müşavirlik hizmetlerine ilişkindir. Dolayısıyla avukatlık faaliyetlerinin icrası ile hiçbir ilgisi bulunmamaktadır. Diğer serbest meslek erbaplarının hizmet icrası; hizmet sözleşmesi, hizmetin bedelinin tahsili, hizmetin tamamlanması bakımından avukatlık faaliyetlerinden çok farklı özelliklere sahiptir. Verginin kanunilik ilkesi gereğince vergi yasa ile konulur. Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu kararına dayanılarak bu kurul kararının idarece yorumu ile vergi konulamaz. Bu ise hiçbir yasanın öngörmediği bir sonuçtur.

SONUÇ OLARAK:

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun en son kararının; Anayasamızın vergide ödeme gücü ilkesine, 20 yıllık yerleşik uygulamaya ve Kurulun geçmişteki kendi kararına, serbest mesleki kazancının tahsil esasına tabi olması ilkesine aykırı olduğu, ayrıca, Kararda Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Gelir Vergisi ve Vergi Usul Kanunu ile olan ilişkisinin dikkate alınmaması ve serbest meslek faaliyetinin niteliğinden kaynaklanan hizmetin, sürekliliği ilkesini gözetmediği için hukuka uygun olmadığı kanaatine varılarak ;

1-Maliye Bakanlığı tarafından bu konuya ilişkin mukteza yayınlanarak, Türkiye genelinde tüm vergi dairelerince yukarıdaki gerekçelere istinaden, gerekli yasal düzenlemeler yapılana kadar denetimlerin acilen durdurulmasının,

2-KDV ve Gelir Vergisi Kanundaki çelişkinin giderilmesi için biran önce yasal düzenlemeye gidilmesinin.,

3-Adalet hizmetlerinden KDV nin kaldırılması için yasal düzenleme yapılmasının uygun olacağı baro komisyonunca değerlendirilmiştir.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun Avukatlar Bakımından

Uygulaması;

Avukatlar 'UYAP VERİLERİ VE RİSK ANALİZ MODELİ İLE RİSKLİ AVUKATLARIN TESPİTİ PROJESİ' ADI ALTINDA Maliye Bakanlığı tarafından görevlendirilen müfettişler ve denetmenler tarafından inceleme kapsamı içine alınmışlardır. Bu uygulama 81 vilayette başlatılmış olup henüz örnek diyebileceğimiz somut inceleme sonuçları ortaya çıkmamıştır. Ancak projenin başlığı incelemenin kapsamı konusunda fikir vermekle birlikte, projenin içeriği ve uygulanacak yöntem ile ilgili Bakanlık tarafından belirlenen kriterlerin Avukatlar bakımından önemli mağduriyetler, telafisi imkansız zararlar doğuracağı tarafımızdan tespit edilmiştir.

Bunlardan biri ve belki de en önemlisi Avukatlık hizmeti bakımından 'Katma Değer Vergisini Doğuran Olayın' gerçekleşme zamanının yanlış tespit edilmiş olmasıdır. Bu proje kapsamında Katma Değer Vergisi bakımından incelenecek olan Avukatlar bakımından Bakanlık 'Takip edilecek dava veya işle ilgili olarak düzenlenen dilekçe ve yapılan diğer işlemlerin tamamlanarak ilk dava dilekçesinin Mahkemeye verilmesi istemi ile bir hizmet teslimi yapılmış ve KDV bakımından vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş olmaktadır.' diyerek oldukça hatalı ve mevzuata aykırı bir tespitte bulunmuştur. Vergiyi Doğuran Olayın dilekçenin Mahkemeye verilmesi anı kabul eden İdare, Avukatların vekalet ücreti tahsil etsin etmesin Serbest Meslek Makbuzu düzenleyerek Maliyeye bildirimde bulunmasını ve bundan doğan Katma Değer Vergisini Maliyeye intikal ettirmesi gerekliliğini kabul/iddia etmektedir. Böyle bir tespitle yola çıkan inceleme tüm Avukatlar bakımından telafi edilemez mağduriyetler doğuracaktır.

1136 sayılı Avukatlık Kanunu 1. maddesinin tanımladığı üzere; Avukatlık, kamu hizmeti ve serbest bir meslektir.

3065 sayılı KDV Kanununun 1 ve 4 .maddelerine göre Avukatlık hizmeti Serbest Meslek Hizmeti kapsamında KDV'ye tabi bulunmaktadır.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu 10.maddesi;

- a) Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması,
- b) Malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi,
- c) Kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan halde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması,

Serbest Meslek faaliyeti olarak değerlendirilen Avukatlık hizmetlerinde KDV hizmet tamamlandığı anda doğmaktadır. Hizmet tamamlanmadan Avukatlardan o hizmetle alakalı KDV istenmesi mümkün değildir. Bu kuralın tek istisnası hizmet başlamadan önce veya hizmet devam ederken müvekkil tarafından yapılan ödemeler nedeniyle serbest meslek makbuzu düzenlenmesidir. Vergi Usul Kanununun 238. maddesine göre Avukatların mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlemeleri zorunlu olduğundan ve Kanununun 10/b maddesine göre serbest meslek makbuzunun düzenlenmesi ile birlikte bu makbuzda gösterilen bedelle sınırlı olarak KDV 'yi doğuran olay meydana geldiğinden Avukatların kendilerine hizmet karşılığı olarak yapılan avans ödemeleri için serbest meslek makbuzu düzenlemeleri ve KDV ödemeleri gerekir. Ayrıca Gelir Vergisi Kanununun 67. maddesinde vergi, resim, harç, keşif, şahitlik, bilirkişilik, ekspertiz gibi hususlara harcanmak üzere müşteri yada müvekkilden alınan ve tamamen bu hususlara sarf edilen para ve ayınların serbest meslek kazancı sayılmayacağı hükme bağlandığından bu tutarlar için serbest meslek makbuzu düzenlenmeyecek ve KDV hesaplanmayacaktır. (Prof. Dr. Şükrü KIZILOT)

Vergi Usul Kanunu gereğince tahsilatta serbest meslek makbuzu düzenlemek zorunda olan Avukatlar adı üzerinde tahsilat halinde makbuz düzenleyeceklerdir. Makbuz ödeme belgesidir ve ödeme olmaksızın düzenlenemez. Makbuz düzenlendiği anda ise KDV doğması dışında tahsilat olmaksızın Gelir Vergisi mükellefi haline gelmektedir. Yani ödeme imkanı olmayan Avukat haksız olarak Vergi yükü altına girecektir.

Zira Avukatlık mesleği müvekkil ile kurulan vekalet ilişkisi ardından devam eden süreklilik arz eden bir hizmettir. Dava ve icra takiplerinde Avukatlar ancak tahsil anında Avukatlık ücretine hak kazanmakta ve tahsil edebilmektedirler. Hemen hemen her davanın infazı için icra takibi yapılması zaruri bir haldir. Temyiz başvurusu ise sıklıkla dava devamında gelen Avukatlık hizmetinin devamı niteliğindedir. Dolayısı ile bir hukuki uyumsuzluğun dava, icra ve temyiz olmak üzere en az 3 ayrı başvuruyu gerektireceği açıktır. Davayı alan Avukat gerek vekalet ilişkisi gerekse Avukatlık Kanunu gereğince haklı bir neden olmaksızın bu aşamaları müvekkili adına takip etmek zorundadır. Devam niteliğinde olan bu başvuruların her biri için ayrı vekalet ücreti almak ise Avukatlar için neredeyse imkansız bir durumdur. İcra takibi neticesi müvekkil nam ve hesabına para tahsil eden ve bu paranın içerisinde Mahkeme Vekil ücreti, icra vekil ücreti ve varsa anlaşmalı vekil ücretini tahsil eden Avukat işte bu aşamada Serbest Meslek Makbuzu kesmek ve doğan KDV ve Gelir Vergisini ödemek zorundadır. Aksini kabul etmek haksız ve hukuka aykırıdır. Avukatın 1136 sayılı Avukatlık Yasasınının 171. maddesi gereğince işi sonuna kadar takip etme zorunluluğu vardır.

İşi sonuna kadar takip etme zorunluluğu ve başkasını tevkil:

Madde 171 - Avukat, üzerine aldığı işi kanun hükümlerine göre ve yazılı sözleşme olmasa bile sonuna kadar takip eder

Maddeden de anlaşılacağı üzere dava açmak üzere dilekçenin verildiği yada / icra takibinin açıldığı an / hizmetin gerçekleştiği an değil bilakis hizmetin başladığı andır. Avukat Kanun yolları da dahil dava ve icra takip aşamalarının hepsinde Avukatlık Hizmetine genel Hukuk Kuralları ve Avukatlık Kanununa uygun ve ara vermeksizin devam etmek durumundadır. Maddede belirtilen işin sonu ise Mahkemeden alınan Hüküm için tüm Kanun Yollarının tüketilmesi, Hükümün infazı yada icra takiplerinde doyanın infazıdır (ödeme yolu ile yada aciz belgesi ile). KDV kanunu anlamında Vergiyi Doğran Olay bu aşamadır.

Öte yandan Yargıtay 12. Hukuk Dairesi aşağıda ele aldığımız kararında Avukatın vekalet ücretine hangi aşamada hak kazandığını tespit eder mahiyette ve uygulamaya da ışık tutan kararını belirtmekte fayda görüyoruz.

T.C. YARGITAY
12.Hukuk Dairesi

Esas: 1973/10559 Karar:
1973/10100 Karar
Tarihi: 17.11.1973

ÖZET: Yargı giderlerinden mahdut ve karşı tarafa yükletilmesi zorunlu avukatlık ücreti, davanın açıldığı günde tahakkuk etmiş ve miktarı belirlenmiş değildir. Dava; müvekkil değil avukat tarafından açılmış, başka bir deyimle avukat davaya veya takibe sonradan katılmamış bulursa dahi avukatlık ücreti, avukatın davanın devamı müddetince harcadığı emek, gayret, işin önemi ve niteliği gözönünde tutularak H.U.M.K. 421, 423/6 ncı, Avukatlık Kanununun 171 ve ilgili diğer maddeleri ve asgari ücret tarifesi hükümleri çevresinde hakim tarafından serbestçe takdir ve tespit edilecektir. Böyle bir takdir ancak dava veya takip sonunda imkan dahilinde girebilir.

(1086 S. K. m. 421, 423) (1136 S. K. m. 171)

Dava: Alacaklı Sosyal Sigortalar Kurumu ile borçlu R.K. ye müteallik olmak üzere (Ankara) 3. İcra Hakimliğinden verilen 27.9.1973 tarih ve 152-743 sayılı kararın müddeti içinde temyizden tetkiki alacaklı ve borç vekilleri tarafından istenmesi üzerine bu işle ilgili dosya mahallinden daireye 17.11.1973 tarihinde gönderilmiş olmakla okundu ve gereği görüşülüp düşünüldü:

Avukatlık ücreti, avukatın üzerine alıp ifa ettiği vekalet hizmetinin bir karşılığıdır. Avukatla iş sahibi arasında serbestçe takdir edilir. Yazılı ücret sözleşmesi yapılmayan veya kanunen karşı tarafa yükletilmesi gereken hallerde, Avukatlık Kanunu ve asgari ücret tarifesine göre tespit / edilir.

Bir dava veya takip zımında, karşı tarafa yükletilmesi gereken avukatlık ücreti yargı veya takip giderlerinden mahduttur. Bu niteliği H.U.M.K. 423/5 İc. İf. K. 138/son maddelerinde açıklığa kavuşturulmuştur. Avukatlık Kanununun 169 ncü ve bu kanuna göre hazırlanan asgari ücret tarifesinin 4. maddesinde yargı merciilerine karşı tarafa yükletilecek avukatlık ücretinin, tarifede yazılı miktarlardan az ve üç katından fazla olamayacağı, takdir edilirken avukatın emeği, gayreti, işin önemi ve niteliği gözönünde tutulacağı belirtilmiştir.

Avukat, üzerine aldığı işi, kanun hükümlerine ve yazılı sözleşme koşullarına göre takip zorundadır. (Madde 171). Haklı bir sebep olmaksızın takipten vazgeçtiği takdirde hiçbir ücret isteyemez. Peşin aldığı ücreti geri verir. Kusur veya ihmalden dolayı azledilirse ücret ödenmesi gerekmez (Madde: 173).

Yukarıda açıklanan kanun hükümlerinden anlaşılacağı gibi; yargı giderlerinden mahdut ve karşı tarafa yükletilmesi zorunlu avukatlık ücreti, davanın açıldığı günde tahakkuk etmiş ve miktarı belirlenmiş değildir. Dava; müvekkil değil avukat tarafından açılmış, başka bir deyimle avukat davaya veya takibe sonradan katılmamış bulursa dahi avukatlık ücreti, avukatın davanın devamı müddetince harcadığı emek, gayret, işin önemi ve niteliği gözönünde tutularak H.U.M.K. 421, 423/6 ncı, Avukatlık Kanununun 171 ve ilgili diğer maddeleri ve asgari ücret tarifesi hükümleri çevresinde hakim tarafından serbestçe takdir ve tespit edilecektir. Böyle bir takdir ancak dava veya takip sonunda imkan dahilinde girebilir.

29.4.1973 tarihinde yürürlüğe giren asgari ücret tarifesinin; (Hukuki yardımın başlangıcına bakılmaksızın yürürlüğü tarihinden sonra takdir edilecek avukatlık ücretleri hakkında yeni tarifinin uygulanacağına) mütedair 21 inci madde hükmünün, yukarıda yazılı nedenlerle yasalara ve genel hukuk kurallarına aykırılığı iddia olunamaz.

(Asgari ücret tarifesinin 21. maddesi hükmünün umumi kurallarına aykırılığından söz edilerek karar tarihindeki tarifenin uygulanmasından kaçınılması isabetsiz, temyiz itirazı yerindedir.

Mercii kararının yukarıda yazılı nedenle İ.İ.K. 366 ve H.U.M.K. 428. maddeleri uyarınca BOZULMASINA, 17.11.1973 gününde oybirliği ile karar verildi. *

1136 sayılı yasanın 11.maddesi ve Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinin 2 maddesi Avukatın dava, Kanun yolları, icra takip aşamalarında Yargıtay Kararları doğrultusunda müvekkil lehine hüküm altına alınan Mahkeme Vekil Ücreti, Karşı Taraf Vekalet Ücreti yada Kanun yollarında hüküm altına alınan vekil ücretlerinin Avukatlık Yasası 164.maddesi gereğince Avukata aidiyetini sağlamak üzere koruma amaçlıdır.Bu madden hareketle Avukata bir davanın her aşamasında vekalet ücreti aldığı karinesi ile KDV tahakkuk ettirilmeye çalışılması gerçeklere aykırı ,haksız,hukuka aykırıdır.

Ayrıca Gelir Vergisi Kanununda Serbest Meslek Kazancı elde etmede tahsil esasının benimsenmiş olması bu faaliyet türünde ödeme gücünün tahsilatla doğacağı gerçeğine dayanır. Serbest Meslek faaliyetinde 'şüpheli alacak' kaleminin kabul edilmemiş olması tahsil esasının kabul edilmiş olmasının sonucudur. Serbest Meslek Kazancı sermayeye dayalı bir kazanç değildir. Açıkları dava ve icra takiplerinde tahsilat olmaksızın KDV ödeme yükümlülüğü altına sokulmaya çalışılan serbest meslek erbabı olan Avukatlar ödeme gücü olmamasına karşın vergi borcu altına girecek ve bu borçları ödeyemeyeceğinden güç duruma düşeceklerdir.

Anayasa 73 madde 'Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür.'şeklindedir. 'Anayasal vergide ödeme gücü ilkesi' ne ve 'serbest meslek kazancının tahsil esasına tabi olması' ilkesine aykırı olan bu uygulama çalışmalarına son" verilmelidir. Ayrıca bu uygulama çalışmaları KDV Kanununun Gelir Vergisi ve Vergi Usul Yasası ile olan ilişkisinin dikkate alınmaması ve Serbest Meslek faaliyeti olan Avukatlığın niteliğinden kaynaklanan 'hizmetin sürekliliği' ilkesini gözetmediği için hukuka uygun değildir.

**KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI
HAKKINDA KANUN TEKLİFİ**

MADDE 1.-02/11/1984 tarih ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının a bendi aşağıdaki gibi değiştirilmiştir.

“Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması; serbest meslek erbabı için mal veya hizmet karşılığı bedelin tahsil edilmesi “

MADDE 2.-Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3.-Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

MADDE GEREKÇELERİ

Madde 1- Madde ile, serbest meslekte vergiyi doğuran olay, mal veya hizmet karşılığı bedelin tahsil edilmesi olarak yeniden düzenlenmiştir. Böylelikle Katma Değer Vergisi Kanunu ile Gelir vergisi Kanunu arasındaki uyumsuzluğun giderilerek serbest meslek erbabının, mesleklerine özgü işleyiş açısından alamadıktan, belki de hiç tahsil edemeyecekleri bir paranın KDV'sini yahut cezasını ödemek zorunda kalarak mağdur olmalarının önlenmesi ile uygulamadaki ve yargı kararlarındaki çelişkilerin ortadan kaldırılması hedeflenmiştir.

Madde 2- Kanunun yürürlük tarihi belirtilmiştir.

Madde 3- Kanunun kimler tarafından yürütüleceği belirtilmiştir.