

YARGILAMA GİDERLERİNDEN VEKALET ÜCRETİNE KDV UYGULANMASI MESELESİ ÜZERİNE DÜŞÜNCELER

Av. Mehmet AĞAR *
Av. Serkan AĞAR **

I. GİRİŞ

Yargı organları tarafından, davada haksız çıkan karşı taraf aleyhine yargılama gideri olarak vekalet ücretine karar verilmekte, miktarı ise “*Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi*”¹ne göre belirlenmektedir. Uygulamada bu şekilde saptanan vekalet ücretine ayrıca KDV eklenmesi, ilgi çeken bir tartışma sahası yaratmıştır. Dava sonunda hesaplanan ve yargılama giderlerinden olan vekalet ücretine ayrıca KDV uygulanıp uygulanmayacağı meselesi, son zamanlarda özellikle Yargıtay’ın kararları ışığında bir ölçüde çözümlenmiş görünse de hukuki bakımdan tartışma hala devam ettiğinden, irdelenmeye gereksinim duymaktadır. Bu çalışmada anılan sorun, avukatlık hizmetinin serbest meslek vasfı ve dava sonunda hükmolunan vekalet ücretinin hukuki niteliği çerçevesinde, özellikle 3065 sayılı KDV Kanunu perspektifinden incelenmeye çalışılacaktır.

II. AVUKATLIK HİZMETİ ve ÜCRETLENDİRİLMESİ

Avukatlık mesleği,² 1136 sayılı Avukatlık Kanunu³ m. 1’e göre bir serbest meslek faaliyetidir ve dolayısıyla bu mesleğin/hizmetin ifası karşılığında alınan avukatlık ücreti, serbest meslek kazancı olarak kabul edilmektedir. Serbest meslek faaliyeti, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu⁴ m.

* Ankara Barosu üyesi.

** Ankara Barosu üyesi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Vergi Hukuku yüksek lisans öğrencisi.

¹ Yürürlükteki tarife ile ilgili olarak bkz. *infra*.

² Avukatlık hizmeti, esasen, vekalet ilişki ve sözleşmesine göre yerine getirilmektedir; söz konusu bu hizmet, kimi zaman, hizmet akdi ile de gerçekleştirilebilmektedir.

³ RG, 07.04.1969, 13168.

⁴ RG, 06.01.1961, 10700.

65'te; "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" biçiminde tanımlanmıştır. Aynı maddeye göre serbest meslek kazancı ise, "her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar"dır.

Avukatlık ücreti, 1136 sayılı Kanun m. 164 - 166'da düzenlenmektedir. Anılan kanunun 4667 sayılı Kanun⁵ m. 77 ile değişik 164. maddesine göre avukatlık ücreti, "avukatın hukuki yardımının karşılığı olan meblağ ya da değer"dir.

1136 sayılı Kanun avukatlık ücretini, ikili bir ayrıma tabi tutmaktadır. Buna göre avukatlık ücreti, avukatlık sözleşmesine bağlı olarak iş sahibinden sağlanan avukatlık ücreti ile dava sonunda kararla tarifye dayanılarak (haksız çıkan) karşı tarafa yüklenen (yargılama gideri olan) vekalet ücreti olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.⁶

Avukatlık ücreti, avukatın bordrolu, sözleşmeli olmasına ya da bağımsız olarak çalışmasına göre, "ücret" yahut "serbest meslek kazancı" olarak vergiye tabi bulunmaktadır.

Bir serbest meslek faaliyeti niteliğinde olan avukatlık hizmeti, iş sahibi (vekil eden, müvekkil) ile avukat arasında serbestçe düzenlenen "avukatlık sözleşmesi"⁷ne göre yürütülmektedir. Avukatlık sözleşmesi, 1136 sayılı Kanun'un on birinci kısmında düzenlenmektedir. Anılan kanun m. 163'e göre, taraflar arasında serbestçe düzenlenen avukatlık sözleşmesinin, belli bir hukuki yardımı ve meblağı/değeri kapsamı gerekmektedir.⁸ Görüldüğü üzere ücret, avukatlık sözleşmesinin zorunlu bir unsuru olarak belirlenmiştir. Taraflarca serbestçe kararlaştırılan ve avukatlık sözleşmesine dercedilen avukatlık ücretinin alt sınırı "Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi"⁹, üst sınırı ise 1136 sayılı Kanun'da belirlenen tavadır.¹⁰

⁵ RG, 10.05.2001, 24398.

⁶ Bundan sonra, iş sahibi ile avukat arasında kararlaştırılan ücrete "avukatlık ücreti", kararla tarifye dayanılarak karşı tarafa yüklenen (yargılama gideri olan) ücrete ise "vekalet ücreti" denilecektir.

⁷ Avukatlık sözleşmesinin yazılı olması, yasal bir koşul değildir; yazılı olmayan sözleşmeler, genel hükümlere göre ispat edilecektir.

⁸ Ancak avukatlık sözleşmesinde, dava konusu para dışındaki mal ve haklardan bir kısmının aynen avukata ait olacağına ilişkin bir hüküm bulunamaz (hasılı davaya iştirak yasağı).

⁹ "Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi"nden kısaca, "Tarife" olarak bahsedilecektir.

¹⁰ Avukatlık ücreti olarak, davanın ya da hükmolunacak şeyin değeri veya paranın belli bir yüzdesinin kararlaştırıldığı hallerde bu oran % 25'i aşıyor ise, bu oranı aşan kısım geçersiz kabul edilmektedir.

1136 sayılı Kanun m. 173'e göre, avukatlık sözleşmesinde aksine bir hüküm yoksa, kararlaştırılan avukatlık ücreti yalnızca avukatın üzerine almış olduğu işin karşılığı olup, karşılık dava, bağlantı ve ilişki bulunsa bile başka dava ve icra kovuşturmaları ya da her türlü hukuki yardımlar ayrı bir ücrete tabi bulunmaktadır.

Son olarak bu konu ile ilgili olarak, yakın bir tarihte gerçekleşen değişikliğe değinmek yerinde olacaktır. 1136 sayılı Kanun'un "Avukatlık Ücreti" başlıklı 164. maddesinin dördüncü fıkrasının üçüncü ve dördüncü cümlesi, 5043 sayılı Kanun¹¹ m. 5 ile değiştirilmiştir. Söz konusu bu değişikliğe göre, avukatlık ücretinin kararlaştırılmamış olduğu, taraflar arasında yazılı ücret sözleşmesinin bulunmadığı, ücret sözleşmesinin belirgin olmadığı veya tartışmalı olduğu, ücret sözleşmesinin ücrete ilişkin hükmünün geçersiz sayıldığı durumlarda, 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 % 10'u ile % 20'si arasındaki bir miktar avukatlık ücreti olarak belirlenecek, değeri para ile ölçülemeyen dava ve işlerde ise Tarife hükümleri uygulanacaktır.

III. YARGILAMA GİDERLERİNDEN VEKALET ÜCRETİ ve KDV

A. VEKALET ÜCRETİ

1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu¹² (HUMK) m. 413'e göre, dava açmak isteyenler, öncelikle gerekli yargılama giderlerini peşin olarak ödemek zorundadırlar. HUMK m. 416'ya göre, anılan giderler, davacının davasında haklı çıkması durumunda, karşı tarafa yüklenerek tazmin edilmektedir. Yargılama giderlerinin¹³ (masarifi muhakemenin) nelerden ibaret bulunduğu HUMK m. 423'te sayma yolu ile belirtilmiştir. Anılan maddenin 6. bendine göre vekalet ücreti de, yargılama giderlerindendir¹⁴

¹¹ RG, 20.01.2004, 25352.

¹² RG, 2,3,4.07.1927, 616.

¹³ Yargılama giderleri şu unsurlardan oluşmaktadır: Tarife gereğince mahkeme kalemi vasıtasıyla yapılan giderler (örn. tebligat giderleri) ile duruşma, keşif, haciz, ihtiyati tedbir ve delil tespiti giderleri; tanıkların seyahat ve ikamet gideri ile yevmiyesi ve bilirkişinin ücret ve giderleri; resmi dairelerden istenen belgelerin asıl ve suretlerinin onama pulu ve harçları; mahkemede bizzat hazır bulunan tarafların (taraf vekillerinin değil) bulundukları günlere ait seyahat ve ikamet giderleri.

¹⁴ "Vekalet ücretinin yargılama giderlerinden olması, davada tarafların (özellikle davayı kısmen ya da tamamen kazanan ve bu nedenle lehine yargılama gideri hükmedilecek olan tarafın) davayı vekil vasıtasıyla takip etmiş olmaları durumu içindir. Bir taraf davasını bizzat takip etmiş ve davasını kazanmış ise, (karşı taraf davayı bir vekil

ve HUMK m. 417'ye göre, yargılama giderleri, davada haksız çıkan tarafa yüklenmektedir.¹⁵

Davada haklı çıkan taraf, davayı bir avukat aracılığıyla takip etmiş ise, avukatına, avukatlık sözleşmesine göre kararlaştırılan bir avukatlık ücreti ödemek zorundadır ve bu ücret de davanın gerektirdiği bir gider hükmündedir. Ancak, yargılama gideri olarak haksız çıkan (karşı) tarafa yüklenen vekalet ücreti, haklı çıkan tarafın avukatı ile kararlaştırmış olduğu avukatlık ücreti olmayıp, Tarife'ye göre hesaplanan bir vekalet ücretidir. Özetle, avukat ile iş sahibi arasında kararlaştırılan avukatlık ücreti subjektif bir nitelik taşıırken, yargılama gideri olarak hükmolunan vekalet ücreti objektif karakterlidir.

Yargılama giderlerinden sayılan vekalet ücreti, HUMK ve 1136 sayılı Kanun hükümlerine dayanılarak (*yasal olarak*) mahkeme kararı ile hesaplanmakta ve ödenmektedir. HUMK m. 423 gereği söz konusu vekalet ücreti, özel hukuka ilişkin olarak mahkeme kararı ile saptanmış bir alacak niteliğinde değildir, aksine davaya konu alacağa bağlı bir yargılama gideri hükmündedir.¹⁶

Dava sonunda yargılama giderlerinden olan vekalet ücreti hesaplanırken, iş sahibi ile avukat arasında sözleşme ile kararlaştırılmış bulunan avukatlık ücretinin değil, Tarife hükümlerinin uygulanacağı yukarıda

vasıtasıyla takip etmiş olsa bile) davayı kazanan taraf lehine yargılama gideri olarak vekalet ücretine hükmedilemez.”; Kuru, B., Arslan, R., Yılmaz, E., *Medeni Usul Hukuku*, Genişletilmiş 12. Baskı, Ankara, 2000, s. 840.

¹⁵ 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu (RG, 20.01.1982, 17580) m. 31’de HUMK’na yapılan gönderme nedeni ile, idari yargıda da dava sonunda hükmolunan vekalet ücreti yargılama giderlerinden sayılmakta ve karşı tarafa yüklenmektedir. Bu konuda bkz Danıştay 7. Dairesi’nin 22.09.1998 tarih ve E. 1997/4113, K. 1998/2954 sayılı kararı ile Danıştay 4. Dairesi’nin 20.01.1998 tarih ve E. 1997/4257, K. 1998/168 sayılı kararı.

¹⁶ Yargıtay’ın bu konudaki kararı, günümüz Türkçesi ile şu şekildedir: “Vekalet ücreti, HUMK’nun 423/6. maddesinin açıkça belirttiği üzere, yargılama giderlerinden biridir. Mahkeme giderleri ve bu arada karşı tarafa yükletilmesi gereken vekalet ücreti, bağımsız bir varlığı olmayacak derecede ait olduğu davanın konusunu oluşturan hak ve alacağa sıkı bir biçimde bağlı ikincil haklardandır, ikincil hakların sonucu asıl hakların sonucuna bağlıdır. Bağlı olan şeye, ayrıca hüküm verilemez. Mahkeme giderleri ve bu arada karşı tarafa yükletilmesi gereken vekalet ücretinin hüküm altına alınabilmesi için ayrıca bir isteme gerek yoktur. HUMK’nun hükümleri mahkeme giderlerinin ve bu arada karşı tarafa yükletilecek vekalet ücretinin ait olduğu hakka pek sıkı bir biçimde bağlı ve bağımsız bir varlığı olmayan ikincil bir hak niteliğinde olduğunu açık bir biçimde göstermektedir.”; Yargıtay İçtihatları Birleştirme Kurulu’nun 29.05.1957 tarih ve 1957/4-16 sayılı kararı, *in* Yargıtay İçtihatları Birleştirme Kararları Dergisi, Hukuk Bölümü, C. 5, s. 40 – 42; RG, 04.09.1957, 9697.

belirtilmişti. Ancak kimi durumlarda, iş sahibi ile avukat arasında kararlaştırılmış bulunan avukatlık ücreti, yargılama giderlerinden olan vekalet ücretinin hesaplanmasında kullanılabilmektedir. HUMK m. 421'e göre mahkeme, kötü niyetli davalıyı ya da hiçbir hakkı olmadığı halde dava açan davacıyı, diğer yasal yargılama harç ve giderlerinin yanında, karşı tarafın avukatı ile arasında kararlaştırdığı avukatlık ücretinin tamamı ya da bir kısmı ile mahkum edebilmektedir.

Yargı mercileri tarafından karşı tarafa yükletilen avukatlık ücretinin alt sınırı Tarife'de belirlenen miktar, üst sınırı ise bu miktarın üç katıdır (1136 sayılı K. m. 169). Bu ücretin takdirinde avukatın emeği, çabası, işin önemi, niteliği ve davanın süresi göz önünde tutulmaktadır.

B. VEKALET ÜCRETİNE KDV UYGULANMASI MESELESİ

Katma değer vergisi (KDV), harcamalar üzerinden alınan vergilerin en gelişmiş ve modern türüdür.¹⁷ KDV'de üretim, dağıtım ve hizmet sektörleri her el değiştirme aşamasında vergilendirilmekte, işletme girdileri için yüklenen vergiler hazineye borçlanılan vergilerden indirilmektedir; KDV'nin vergi indirimi hakkı nedeni ile yarattığı çıkar çatışması, bir yandan bu verginin kendi içinde bir otokontrol (özdenetim) sağlamakta, diğer yandan da verginin belge ve kayıt düzenine dayanması dolayısıyla gelir vergisi ile kurumlar vergisinin hasılatlarını artırdığından Türk vergi sistemi içinde bir özdenetim yaratmaktadır.¹⁸

KDV'nin konusu, Türkiye'de ticari, sınai ve zirai faaliyetler ile serbest meslek faaliyetleri çerçevesinde yapılan mal teslimi, hizmet ifası ile her türlü mal ve hizmet ithalidir.¹⁹ Arızı olarak yapılan ticari, sınai ve zirai faaliyetler çerçevesinde yapılan satışlar KDV'nin konusuna girmemektedir.

KDV'nin konusuna giren ticari, sınai ve zirai faaliyetler ile serbest meslek faaliyetlerinin kapsamı, niteliği ve devamlılığı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre ya da orada açıklık bulunmayan durumlarda 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu²⁰ ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre saptanmaktadır.²¹

¹⁷ Öncel, M., Kumrulu, A., Çağan, N., *Vergi Hukuku*, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 11. Bası, Ankara, 2003, s. 401; "Bu vergide harcamalar üzerinden alınan vergilerin diğer türlerinde görülen vergi piramidinin bulunmaması ve üretim-tüketim zincirinde satıcılarla alıcılar arasında hazine yararına sonuçlanan çıkar çatışmasının olması, bu vergiyi üstün kılan başlıca özellikleridir".

¹⁸ *Ibid.*

¹⁹ Bu konuda bkz 1 seri numaralı KDV Genel Tebliği, RG, 30.11.1984.

²⁰ RG, 09.07.1956, 9353.

²¹ Öncel, Kumrulu, Çağan, *op. cit.*, s. 405.

Konu ile yakından bağlantılı olması nedeni ile “hizmet” ve “hizmet ifası” kavramlarının tanımlanması gerekmektedir. 3065 sayılı KDV Kanunu²² m. 4/1’e göre *hizmet*; teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir.²³ Bu işlemler bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi biçimlerde gerçekleşebilmektedir.²⁴

3065 sayılı Kanun m. 1/1, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğunu belirtmektedir. Anılan Kanun m. 20/1’e göre teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını oluşturan bedeldir ve m. 24/2’ye göre vergi, resim, harç, pay ve fon karşılığı gibi unsurlar bu bedel kapsamında bulunmaktadır.

3065 sayılı Kanun m. 27/5, hizmetin bedelinin, serbest meslek faaliyetleri için ilgili meslek teşekküllerince belirlenmiş bir tarife varsa, bu tarifiede belirlenen ücretten düşük olamayacağını ifade etmektedir. Anılan Kanun m. 29/1’de ise yükümlülerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV’den, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV’yi indirebilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda sayılan yasal hükümler doğrultusunda, avukatların serbest meslek faaliyeti sonucunda elde ettikleri gelir, serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmekte ve KDV’ye tabi tutulmaktadır.

Ancak, yargılama giderlerinden sayılan vekalet ücretine ayrıca KDV uygulanması meselesi, bugüne gelinceye değin çok tartışılan bir konu olmuştur. Bu meselenin incelenmesinde öncelikle, Türkiye Barolar Birliği (TBB) tarafından hazırlanan “*Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi*”nin ve konu ile ilgili hükümlerinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi (Tarife), 1136 sayılı Avukatlık Kanunu’nu köklü biçimde değiştiren 4667 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önce, iki yılda bir Adalet Bakanlığı tarafından hazırlanmakta idi. 4667 sayılı Kanun ile birlikte avukatlık asgari ücret tarifeleri artık her yıl hazırlanmaya

²² RG, 02.11.1984, 18563.

²³ 3065 sayılı Kanun, hizmet kavramını doğrudan tanımlamamış ve bunun yerine dolaylı bir tanımlama yöntemi benimsemiştir. Oysa anılan kanunda teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik ya da onun adına hareket edenlerce, alıcıya ya da adına hareket edenlere devredilmesi biçiminde doğrudan tanımlanmıştır.

²⁴ 3065 sayılı Kanun m. 4/2’ye göre, bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi ya da diğer bir hizmet olması durumunda bunların her biri ayrı bir işlem olup, hizmet ya da teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilmektedir.

başlanmış ve TBB²⁵'nin bu konudaki yetki alanı genişletilmiştir. Bugün, TBB'nin görevlerinden biri de, avukatlık ücret tarifelerini hazırlayarak Adalet Bakanlığı'nın onayına sunmaktır.²⁶

Bütün hukuki yardımlarda avukat ile iş sahipleri arasında yazılı ücret sözleşmesi yapılmamış olan²⁷ ya da avukatlık ücretinin kanun gereği karşı tarafa yükletilmesi gereken durumlarda, 1136 sayılı Kanun ile Tarife hükümleri uygulanmakta ve Tarife'de belirlenen ücretlerin altında avukatlık ücreti kararlaştırılamamakta, aksine yapılan sözleşmelerin ücrete ilişkin hükümleri geçersiz kabul edilmektedir.

Avukatlık ücretinin takdirinde, hukuki yardımın tamamlandığı ya da dava sonunda hüküm verildiği tarihte yürürlükte olan Tarife hükümleri esas alınmaktadır²⁸ (1136 sayılı K. m. 168/3). *"Dava sonunda, kararlar tarifeyle dayanılarak karşı tarafa yüklenecek vekalet ücreti avukata aittir. Bu ücret, iş sahibinin borcu nedeniyle takas ve mahsup edilemez, haczedilemez (1136 sayılı K. m. 164/son²⁹)"*.

²⁵ Türkiye Barolar Birliği (TBB), 1982 Anayasası m. 135 muvacehesinde, bütün baroların katılımı ile oluşan kamu kurumu niteliğindeki bir meslek kuruluşudur. TBB'nin kuruluş ve nitelikleri, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun dokuzuncu kısmında (m. 109 - 133) düzenlenmiştir.

²⁶ Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin hazırlanması süreci, TBB ile Adalet Bakanlığı arasında paylaştırılmış ve 4667 sayılı Kanun ile TBB'nin bu konuda Adalet Bakanlığı karşısındaki özerkliği, eski düzenlemeye kıyasla, sağlamlaştırılmıştır. Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun TBB'nin kuruluş ve niteliklerini belirleyen dokuzuncu kısmında değil, avukatlık sözleşmesi ve ücretine ilişkin on birinci kısmında yer alan m. 168'de yer almıştır Buna göre, baro yönetim kurulları, her yıl Eylül ayı içerisinde, yargı yerlerindeki işlemleri ile diğer işlemlerden alınacak avukatlık ücretinin asgari hadlerini gösteren birer tarife hazırlayarak TBB'ne göndermektedirler. TBB Yönetim Kurulu tarafından, baro yönetim kurullarının teklifleri gözönünde bulundurularak, uygulanacak tarife o yılın Ekim ayı sonuna kadar hazırlanmakta ve Adalet Bakanlığı'na gönderilmektedir. Bu tarife, Adalet Bakanlığı'na ulaştığı tarihten itibaren bir ay içinde karar verilmediği ya da tarife onaylandığı takdirde kesinleşmektedir. Adalet Bakanlığı, uygun bulmadığı tarifeyi, bir daha görüşülmek üzere, gerekçeli olarak TBB'ye geri gönderebilmektedir. Geri gönderilen tarife, TBB Yönetim Kurulu tarafından üçte iki çoğunlukla aynen kabul edildiği takdirde onaylanmış, aksi halde onaylanmamış sayılmaktadır. Bu şekilde yürürlüğe giren avukatlık ücret tarifelerinin, genel düzenleyici bir işlem olmaları bakımından idari yargı denetimine tabi olacakları aşikardır.

²⁷ "Avukatla müvekkil arasında yazılı ücret sözleşmesi yoksa, ... Asgari Ücret Tarifesi uygulanır, ücret tespitinde esas müddeabihtir, kazanılan miktar kıstas olamaz"; TBB'nin 03.04.1971 tarih ve 181/24 sayılı ilke kararı.

²⁸ Yargıtay 4. Hukuk Dairesi'nin 06.06.2002 tarih ve 2002/5149-6974 sayılı kararı ile 14.10.2003 tarih ve 2003/1801-11701 sayılı kararları.

²⁹ "Mahkemece, dava sonunda davacı yararına takdir olunan vekalet ücretinin Avukatlık Yasası'nın 164/son maddesi hükmünün yorumlanmasında hataya düşülerek dava-

Tarife’de yazılı vekalet ücreti kesin hüküm elde edilinceye kadar olan dava, iş ve işlemlerin karşılığıdır. Davada haklı çıkan taraf lehine vekalet ücretine hükmedilebilmesi için, o tarafın davanın başından sonuna kadar avukat tarafından temsil edilmiş olması gerekmektedir. Hangi aşamada olursa olsun, dava ve icra takibini kabul eden avukat, Tarife hükümleri ile belirlenen vekalet ücretinin tamamına hak kazanmaktadır. Avukat tarafından takip edilen dava ya da işle ilgili olarak düzenlenen dilekçe ve yapılan diğer işlemler ise ayrı bir ücreti gerektirmemekte, hükümlerin tavzihine (açıklanmasına) ilişkin istemlerin ret ya da kabulü durumunda da vekalet ücretine hükmedilememektedir.³⁰

Dava sonunda yargılama gideri olarak karşı tarafa yüklenen vekalet ücreti, ya mahkemece düzenlenen makbuzun imzalanması yolu ile ya da bizzat aleyhine karar verilen (borçlu) tarafça nakden yahut banka havalesi ile veya mahkemece davayı kazanan tarafa yargılama giderleri ile birlikte herhangi bir biçimde verilmekte ve ardından söz konusu tarafça vekiline (avukatına) ödenebilmektedir.

28.11.2002 tarih ve 24950 sayılı *Resmi Gazete*’de yayımlanan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi m. 21’de, “*Bu tarifiede yer alan ücretlere 3065 sayılı Yasa hükümleri gereği Katma Değer Vergisi ayrıca ilave edilir*” ifadesine yer verilmiştir. Halen yürürlükte bulunan 04.12.2003 tarih ve 25306 sayılı *Resmi Gazete*’de yayımlanan Tarife’de bu tür bir hüküm yer almamaktadır.

28.11.2002 tarihli Tarife’de, değinilen biçimde bir düzenlemeye gidilmesinin, uygulamada yaşanan sorunların ve tereddütlerin giderilmesi amacını taşıdığı anlaşılmaktadır. Ayrıca Maliye Bakanlığı’nın bu konudaki görüşleri, söz konusu hüküm doğrultusundadır.³¹ Ancak anılan hükmün, Yargıtay’ın son kararlarında³² da biçimlendiği üzere, 1982 Anayasası³³ m. 73/3’e uygun

cı yerine doğrudan avukata ödenmesi yolunda hüküm kurulması doğru değildir”; Yargıtay 18. Hukuk Dairesi’nin 23.06.2003 tarih ve 2003/3755-5372 sayılı kararı (in YKD, C. 29, S. 9, Eylül 2003, s. 1410-1412).

³⁰ Ancak icra takipleri ile Yargıtay, Danıştay, Askeri Yargıtay ve Sayıştay’da temyizen ve bölge idare mahkemelerinde itirazın görülen işlerin duruşmaları ayrı bir ücreti gerektirmektedir.

³¹ Örn. 16.04.2003 tarih ve B.07.0.GEL.0.42/4204-166/016440 ile 18.09.2003 tarih ve B.07.0.GEL.0.53/5301-2994/038276 sayılı muktezalar.

³² Yargıtay 10. Hukuk Dairesi’nin 25.02.2003 tarih ve 2003/889-1122 sayılı kararı (in YKD, C. 29, S. 7, Temmuz 2003, s. 1073-1075); Yargıtay 21. Hukuk Dairesi’nin 13.03.2003 tarih ve 2003/729-1973 sayılı kararı (yayınlanmamıştır); Yargıtay 21. Hukuk Dairesi’nin 18.03.2003 tarih ve 2003/1300-2154 sayılı kararı (in YKD, C. 29, S. 5, Mayıs 2003, s. 768-769); Yargıtay 18. Hukuk Dairesi’nin 23.06.2003 tarih ve 2003/3755-5372 sayılı kararı (in YKD, C. 29, S. 9, Eylül 2003, s. 1410-1412); Yargıtay 4. Hukuk Dairesi’nin 17.09.2003 tarih ve 2003/4051-10170 sayılı kararı (in YKD, C. 30, S. 1, Ocak 2004, s. 47-48).

olmadığı ve uygulamadaki duraksamaları artırdığı gözlemlenmiş, sonuçta yürürlükteki Tarife'ye bu yönde bir hüküm konulmamıştır.

04.12.2004 tarihine kadar uygulanacak yürürlükteki Tarife'deki ücretlere bundan sonra ayrıca KDV eklenmemesi ve KDV'nin Tarife ücreti üzerinden iç yüzde yöntemiyle bulunması doğru bir uygulama olacaktır.

Ancak böyle bile olsa, 3065 sayılı Kanun m. 20/4; *"Belli bir tarifeye göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli katma değer vergisi dahil edilerek tespit olunur ve vergi müşteriye ayrıca intikal ettirilmez"* hükmünü amirdir. 1982 Anayasası m. 73/3 gereğince, vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulmakta, değiştirilmekte ya da kaldırılmaktadır. 1982 Anayasası'nın ve 3065 sayılı Kanun'un değiştirilen hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, belli bir tarifeye göre fiyat belirlenmesi durumunda tarifede yer alan bedel içerisinde KDV'nin de bulunması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Belli bir tarifeye göre fiyat saptanan işlerde, normlar hiyerarşisi çerçevesinde öncelikle Anayasa hükmünün dikkate alınması gerektiği izahtan varestedir. Buna göre, değiştirilen Anayasa hükmüne dayanılarak yayımlanan 3065 sayılı Kanun m. 20/4 ile, Tarife'de öngörülen miktarın içinde KDV'nin de yer aldığı, yani KDV'nin Tarife'de belirlenen miktara zaten dahil olduğu belirlenmiş bulunmaktadır. Özetle, Tarife'deki ücrete ayrıca KDV'nin eklenmemesi gerekmektedir.

Ayrıca, 1136 sayılı Kanun m. 168'de, yargı yerlerindeki işlemler ile diğer işlemlerden alınacak avukatlık ücretinin asgari haddini gösteren Tarife'nin hazırlanacağı öngörülmüş, ancak Tarife'ye göre hesaplanan ücrete, avukatlık ücretinin dışında kalan KDV'nin uygulanacağına ilişkin herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Davada haksız çıkan tarafça, haklı çıkan tarafa ödenmesine karar verilen yargılama giderlerinden vekalet ücretinin KDV'ye tabi bulunduğu ilişkin herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Yukarıda açıklandığı üzere, davada haklı çıkan tarafa ödenmesi gereken vekalet ücretinin haksız çıkan tarafça tazmini yargılama giderlerindendir ve bu durumda KDV doğmamaktadır. Yargılama giderlerinden olması nedeni ile, verilen bir hizmetin karşılığı değildir; söz konusu durumda 3065 sayılı Kanun kapsamında bir hizmet ifası bulunmamaktadır. Hükmolunan vekalet ücretinin aidiyeti avukata aittir, ancak alacaklısı davada lehine karar verilen taraftır. Ancak, söz konusu vekalet ücretinin, iş sahibi tarafından avukata yapılan bir ödeme olarak kabulüne de olanak bulunmamaktadır. Davanın tarafları, birbirleri ile hiçbir ticari, sınai, zirai ve serbest meslek ilişkisi

³³ 2709 sayılı Kanun; RG, 09.11.1982, 17863.

içerisinde bulunmadıkları gibi, aralarında herhangi bir hizmet alışverişi de yoktur, dolayısıyla davanın tarafları arasındaki ilişkinin KDV'ye tabi bir işlem niteliğinde olmadığı açıktır. Sonuç olarak, mahkeme tarafından yargılama gideri olarak hükmolunan vekalet ücreti KDV'nin konusunu oluşturmamaktadır.

Dava sonunda yargılama gideri olarak karşı tarafa yüklenen vekalet ücretini de kapsar bir biçimde geniş anlamı ile avukatlık ücreti, avukatın hukuki yardımının karşılığıdır (1136 sayılı Avukatlık Kanunu m. 164/1). Davada haksız çıkan tarafın, karşı tarafın avukatından herhangi bir şekilde hukuki yardım aldığı iddia edilemeyeceğinden, ortada KDV'nin konusunu oluşturan bir hizmet ifasının varlığından da söz edilememesi gerekmektedir. Tarife'ye göre hesaplanarak hükmolunan vekalet ücreti, brüt bir ücreti ifade etmektedir ve KDV zaten bu miktarın içerisinde (3065 sayılı KDV Kanunu m. 20/4).

IV. SONUÇ

1982 Anayasası m. 73/3, vergi resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulup değiştirileceğini ve kaldırılacağını hükme bağlamıştır. Öğreti ve uygulamada "*verginin yasallığı ilkesi*"³⁴ olarak adlandırılan bu ilke vergi, kesin ve benzeri kamusal erke dayalı tüm yükümlülüklerin yasayla düzenleme zorunluluğunu öngörmektedir. Vergi yükümlülüğünün konusu, yükümlüsü, matrahı ve oranı gibi unsurların yanında vergiden doğan ödev ve usul ilişkilerinin yasayla düzenlenmesi anılan hükmün zorunlu bir sonucudur. 04.12.2002 tarihli Tarife m. 21 ile getirilen düzenleme kanuni bir metin olmadığından, verginin yasallığı ilkesine aykırı bir biçimde, takdir edilen vekalet ücretine KDV uygulanması sonucunu doğurmaktadır.

Sonuç olarak, yargılama giderlerinden olan vekalet ücreti, yukarıda sayılan yasal ve hukuki gerekçeler ışığında, elde eden avukat bakımından bir serbest meslek kazancı niteliğindedir, ancak bir hizmet ifası sonucunda hizmet karşılığı olarak elde edilmediği ve ayrıca hizmetin muhatabı olan kişiden (iş sahibinden) alınmadığı için, KDV'nin konusuna girmemektedir.

³⁴ Bu konuda ayrıntılı bir çalışma için bkz Güneş, G., *Verginin Yasallığı İlkesi*, İstanbul, 1998.