

KARŞI VEKALET ÜCRETLERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ MESELESİ

VALUE ADDED TAX ISSUE ON COUNTER RETAINER

Memduh ASLAN*

Özet: Mahkemelerce davayı kaybeden taraf aleyhine hükmedilen vekalet ücreti tazminat niteliğinde olduğundan Katma Değer Vergisine tabi değildir. Türkiye Barolar Birliğince yayımlanan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesindeki tutarlara KDV dahil olup olmadığı konusunda açık bir ifade olmadığı için de KDV'ye tabi olmamasına karşı karşı vekalet ücretinin KDV'ye tabi olup olmadığı tartışmalı hale gelmiştir. KDV Genel Uygulama Tebliği ile Maliye Bakanlığı Avukatlar arasında farklı uygulamalara ve Anayasal kurallarla uyumlu olmayan vergilendirme yöntemi getirmektedir. Bu çalışmada bu mesele ele alınmış ve çözüm önerilerinde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Karşı Vekalet Ücreti, Katma Değer Vergisi, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi, Genel Uygulama Tebliği, Kanunilik İlkesi

Abstract: Attorney retainers judged by the courts against the parties that lost the lawsuits are not liable for Value Added Tax because its being a kind of indemnity. In the Minimum Fee Tariff of Attorneys that issued by the Turkish Bars Association, there is no determination about the fees whether they also include the VAT, this cause discussions about whether counter retainers are include VAT despite its not being subjected to VAT. With the General Application Regulation Ministry of Finance accepts different processes between the attorneys and brings new taxation processes that are not suitable with the Constitutional Rules. In this study we took this issue in hand and offered solutions.

Keywords: Counter Retainer, Value Added Tax, Minimum Fee Tariff of Attorneys, General Application Regulation, Principal of Legality

GİRİŞ

Karşı vekalet ücretlerinde Katma Değer Vergisi sorunu aşağıda tekrar değinileceği üzere avukatlık asgari ücret tarifesi ile başlamıştır. Aşağıda detaylarını vereceğimiz gelişmeler sonrasında Gelir İdaresi uygulamaları olayı pratik bir sorun haline getirmiş ancak görünürde yasal bir düzenleme olmadığından bu konu uzun yıllardan beridir sürüncemede kalmıştır.

Vergi mevzuatının etkili kaynaklarından olan genel tebliğlerin sayısının artması vergi mevzuatını dağınık hale getirdiğinden zaman zaman yürürlükte olan bu tebliğler bir araya getirilerek mevzuatın daha kolay anlaşılması amaçlanmaktadır. Bu yaklaşım kapsamında Katma Değer Vergisi Kanununa ilişkin tebliğler 26.04.2014 tarihli Resmi gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde birleştirilmiştir. KDV 1 ila 123 seri numaralı Genel Tebliğleri yürürlükten kaldırılmıştır. Tebliğ 1 Mayıs 2014 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Tebliğde avukatlık karşı vekalet ücretlerine ilişkin olarak daha önce iç genelgelerde yer alan hususlar Genel Tebliğ hükmü haline getirilerek artık hukuka aykırı uygulama avukatlar aleyhine genel uygulama haline getirilmiştir. Karşı vekalet ücreti avukatın mesleki faaliyetinden dolayı elde ettiği bir gelir olması sebebiyle dava sonunda kararla tarifeyle dayanılarak karşı tarafa yüklenilecek vekalet ücretinin serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenmesi halinde, söz konusu vekalet ücreti serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecektir¹. Bu durum Gelir Vergisi Kanunu'nun Serbest meslek kazançlarına ilişkin düzenlenmelerinin bir sonucudur. Diğer taraftan avukatlık mesleğini serbest olarak değil de bir işverene bağlı olarak yürüten avukatlar açısından ise bu gelirin ücret geliri olup olmadığı tartışmaya açıktır. Zira, ücret TBK 401. madde gereğince işverenin işçiye sözleşmede veya toplu iş sözleşmesinde belirlenen; sözleşmede hüküm bulunmayan hallerde ise, asgari ücretten az olmamak üzere emsalini ödemekle yükümlü olduğu tutardır. GVK 61. madde gereğince ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. İş Kanunu'nun 32. maddesi gereğince de genel anlamda ücret bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan

¹ İmdat Türkay, "Avukatlık (Vekalet) Ücretinin Vergilendirilmesi", *TBB Dergisi*, 2012, S.101, s.317-332, s.318

ve para ile ödenen tutardır. Ücretli çalışan avukatlar açısından karşı vekalet ücretini ödeyen kişi için yapılmış bir hizmet olmadığından ücret olarak değerlendirilemez.

Avukatlık mesleği ister serbest meslek olarak, isterse de bir işverene bağlı olarak hizmet akdi çerçevesinde icra edilsin karşı vekalet ücretinin doğum sebebinde bir farklılık yoktur. Avukatların gerek vekalet sözleşmesine dayalı olarak müvekkilinden elde ettiği gelir, gerekse mahkeme kararıyla karşı taraftan elde ettiği gelir, gelir vergisi bakımından serbest meslek kazancıdır². Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile her şeyden önce avukatlar arasında çalışma şekillerine bağlı olarak ayrıma gidilmiş ve Anayasamızın 10. maddesindeki eşitlik ve 73. maddesindeki yatay adalet ilkesi zedelenmiştir. Tebliğ ile yapılan yorum ile serbest çalışan avukatların elde ettiği ücretlerin serbest meslek kazancı olmasından hareketle bu şekilde elde edilen gelir üzerinden daha önce 15 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde de karşı vekalet ücretlerinin KDV'ye tabi olmadığı Maliye Bakanlığınca tereddüde yer vermeyecek surette kabul edilmiştir. Karşı vekalet ücretinin serbest meslek kazancı olarak avukatın geliri olması tek başına KDV uygulanabilmesi için yeterli değildir.

1-KARŞI VEKALET ÜCRETLERİ KDV'YE TABİ DEĞİLDİR

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I-B-4 maddesinde mahkemelerce hükmolunan karşı vekalet ücretlerinin davayı kazananlara ödemesinin KDV'nin konusuna girmeyeceği bir kez daha teyit edilmiştir. Bu belirleme karşı vekalet ücretlerinin nitelikleri itibarıyla Katma Değer Vergisi açısından bir mal veya hizmet teslimi karşılığı olmadığını ortaya koymaktadır. Esasen, bu husus daha önce 15 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin³ "J. Avukatlık Ücretleri:" başlıklı bölümünde "Mahkemelerce hükmolunan avukatlık ücretlerinin davayı kazananlara ödemesi katma değer vergisinin konusuna girmemektedir" biçiminde ifade edilmişti. Dolayısıyla karşı vekalet ücretlerinin niteliği noktasında 1985 ile 2014 yılı arasında vergi idaresinde bir görüş değişikliği olmadığı anlaşılmaktadır.

² Zihni Kartal, "Karşı Taraf Vekalet Ücreti KDV'ye Tabi mi?", Yaklaşım, Eylül 2012, Sayı: 237, s.296-299, s.298

³ 21.07.1985 tarih ve 18818 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

Karşı vekalet ücretlerinin bir mal teslimi veya hizmet ifasının karşılığı olmadığı açıktır. KDV açısından mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde vergiyi doğuran olay malın teslimi veya hizmetin yapılmasıdır⁴. Katma Değer Vergisi Kanunu'nda karşı vekalet ücretleri açıkça vergi mevzuuna girmemektedir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan hizmetler Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamına alınmış 4. maddede ise kanun kapsamındaki hizmet: bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşen durumlar olarak açıklanmıştır. İlama dayalı olarak tazminat⁵ niteliğinde alınan karşı vekâlet ücretinin Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında hizmet olmadığı konusunda zaten bir duraksama da yoktur. Ancak, bu durum aleyhine yapılan uygulamalar 1985 tarihli 15 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'ndeki karşı vekalet ücretlerine dair açıklamanın mevcut durumu karşılamayacağı yönünde olan çekinceler de yeni tebliğ ile artık ortadan kalkmıştır.

⁴ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan, Vergi Hukuku , 21. Basım, Turhan Kitabevi, Ankara 2012, s.407

⁵ Katma değer vergisi açısından karşı vekalet ücretlerinin niteliği önemlidir. Zira bu nitelendirme vergiyi doğuran olayın varlığının değerlendirilmesi açısından önemlidir. HMK 323 maddesinde yargılama giderlerine yer verilmiş ve mahkemece hükmolunacak vekalet ücretleri yargılama gideri olarak kabul edilmiştir. Bu düzenleme HMUK'un 415. maddesinde de yer almıştır. Yargılama giderlerini bilfiil yapılan giderler ile yargı hizmeti karşılığında alınan harçlardan oluştuğunu görmekteyiz. HMK 326. maddesi gereğince prensip olarak yargılama giderleri, aleyhine hüküm verilen taraftan alınacaktır. Yaptığı giderleri kendi üzerinde kalacak aleyhine hüküm verilen taraf karşı tarafın yargılama sırasında yaptığı giderleri ödeyecektir. HMK 330. maddesinde ise vekil ile takip edilen davalarda mahkemece, kanuna göre takdir olunacak vekalet ücretinin, taraf lehine hükmedileceği açıklanmıştır. Kişilerin haklarını zorla kendilerinin almaları kural olarak yasaktır, hakkı çiğnen veya verilmeyen kişi, yargılama gücüne sahip olan devlete başvurarak onun eliyle hakkını alır. Ancak kişi, devlete başvurduğunda yargılama harç ve gideri altında belli bir harcama yapmakla karşı karşıya bırakılmaktadır (Ejder YILMAZ, "Yargılama Giderlerinin İşlevi ve Sosyal Hukuk Devleti", *Ankara Barosu Dergisi*, S.1984/2 s.201, s.200-224). Kişi, kendiliğinden hakkını teslim etmeyen kişiye karşı devletin desteğini isterken, zorunlu bir gider ile karşı karşıya kalmaktadır. Diğer taraftan gerçekte talep edebileceği bir hakkı olmadığı halde dava açarak yargılama gideri yapılmasına da neden olunabilecektir. TBK 49. maddesi gereğince Kusurlu ve hukuka aykırı bir fiille başkasına zarar veren, bu zararı gidermekle yükümlüdür. Yargılama giderlerinin aleyhine hüküm verilen diğer bir ifade ile haksız çıkan tarafa yüklenmesi, diğer tarafın yaptığı giderlerin giderimi diğer bir ifade ile tazminidir. Karşı vekalet ücretini de tazminat niteliğinde kabul etmek gerekir.

2-TEBLİĞ GELİR VERGİSİ AÇISINDAN EKSİK DEĞERLENDİRMELER İÇERMEKTEDİR

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde Gelir Vergisi-ne ilişkin yorum yapılmış olması hatalı olmuştur. Zira, "sözleşmeleri gereği ücret karşılığı çalışanlar dışında kalan avukatlara intikal eden kısım, serbest meslek kazancı" olduğu yönündeki açıklama gelir unsurları yönünden sadece serbest çalışan avukatlar açısından karşı vekalet ücretinin değerlendirilmesi eksik olmuştur ve yanlış anlamalara da sebebiyet vermesi yönünden de sakıncalıdır. Esas itibarıyla 1136 sayılı Kanunun 66. maddesinde "Her avukat, bölgesi içinde sürekli olarak avukatlık edeceği yerin baro levhasına yazılmakla, yükümlüdür" hükmü ile avukatlık faaliyetinin yapılması için baro levhasına kayıt zorunluluğu getirilmiştir. Diğer bir ifade ile baro levhasına kaydı bulunmayan avukat, faaliyet gösteremeyecektir. Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 155/4. maddesinde "Serbest olarak mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki teşekküllere kaydolunmak" serbest meslek erbabında işe başlamanın belirtileri arasında sayılmıştır. O halde baro levhasına kaydolun bir avukatın bu unvanı altında yapacağı işler genel anlamda vergilendirme alanına girmektedir. Bu kişinin serbest meslek veya Avukatlık Kanunu'nun uygun gördüğü şekilde bağlı çalışmasının bir farkı yoktur. Sadece elde edilen gelirin, Gelir Vergisi karşısında hangi gelir unsuru içerisinde değerlendirileceği Vergi Hukuku'nun konusudur. Ancak, ücretli çalışan avukatlar, kamuda çalışan avukatlar ile 659 Sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri Ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Kanun Hükmünde Kararname kapsamında karşı vekalet ücretinden pay alacak kişiler açısından karşı vekalet ücretleri, gelir unsuru olarak ücret tanımı içerisine girmemektedir.

Serbest çalışan avukatlar açısından 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 65. maddesinde "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır" hükmü ile avukatlık faaliyetinden elde edilen her türlü gelir, gelir vergisinin kapsamına girmektedir. Karşı vekâlet ücretleri de avukatın mesleği icra etmesinden kaynaklanan bir alacaktır. Bu nedenle karşı vekâlet ücretlerinin gelir vergisinin konusu içerisinde olduğu açıktır.

Diğer taraftan, karşı vekalet ücretine hükmedip hükmedilmeyeceği tartışmasına girmeksizin kamuda görev yapan avukatlar ile bir

şahıs veya şirketin sigortalısı olarak bu kişilerin işlerini yapan avukat lehine hükmedilecek vekalet ücretinin de Gelir Vergisine tabi olduğu konusunda da bir duraksama yoktur. Bu kişiler açısından da elde edilen gelir serbest meslek kazancı tanımına uygundur.

Genel Uygulama Tebliğinde yer alan, *karşı vekalet ücretlerinden sözleşmeleri gereği ücret karşılığı çalışanlar dışında kalan avukatlara intikal eden kısmın, serbest meslek kazancı kapsamında vergiye tabi olduğu* ifadesi sanki ücret karşılığı çalışanlar açısından karşı vekalet ücretinin Gelir Vergisine tabi olmayacağı yorumuna da sebep olabilecektir.

Genel Uygulama Tebliği'nde bu ifadenin yer alması serbest avukatlar aleyhine yaratılacak durumun altyapısını hazırlamaktadır. Daha önce Vergi idaresinin "özelge (mukteza)" seviyesindeki düzenlemeleri çerçevesinde mevcut uygulama, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'ne göre hükmolunan yasal vekalet ücretlerine ayrıca KDV eklenmemesi ve KDV'nin ücret üzerinden iç yüzde yöntemiyle hesap edilmesi şeklinde cereyan etmekteydi⁶. Maliye Bakanlığının daha önce bir norma bağlı olmaksızın yapmış olduğu uygulamayı tebliğe aktararak artık avukatların haklarını doğrudan etkileyen genel uygulama haline dönüştürmüştür. Bakanlık uygulamasında da karşı vekalet ücretlerinde, ücretli olarak çalışan avukatlar ile kamu avukatları açısından bir KDV uygulaması yapılmamaktaydı. Vergi Mevzuatı açısından aynı hukuki sebebe dayalı bir olay vergiyi doğuruyor ve mükellefi hakkında yasa da açık bir muafiyet yok ise bu vergi tüm mükellefler açısından eşit şekilde doğmalıdır. Mesleki faaliyetin yürütümü ve karşı vekalet ücreti hesaplanması bakımından serbest çalışan avukatlar ile ücretli veya kamuda istihdam edilen avukatlar açısından bir ayırım gözetilmediği gibi bir muafiyet düzenlemesi de yoktur. Esasen karşı vekalet ücreti uygulaması serbest meslek mensubu olan ve çeşitli harcamaları bulunan ve bütün riski üzerinde taşıyan avukat ile farklı koşullarda çalışan kamu avukatı arasında başka yönden âdil olmayan sonuçlara sebebiyet verebilmesinin⁷ yanında serbest meslek mensubu olanlar aleyhine yersiz vergi uygulaması adaletsizliği artırmaktadır.

⁶ Serkan Açar, "Yasal Vekalet Ücretinin Hukuki Niteliği Ve KDV Karşısındaki Durumu", *TBB Dergisi*, 2010, S. 88, s.389-420, s.412

⁷ Ejder Yılmaz, "Kamuda Çalışan Avukatlar", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C.57 S.3 s.733-751, s.747

3-AVUKATLIK ASGARI ÜCRET TARİFESİNDE KDV'NİN TARİFEYE DAHİL OLUP OLMADIĞI

Karşı vekâlet ücretlerinin katma değer vergisine tabi olmamasına rağmen Avukatlık Asgari ücret tarifesinde yapılan düzenleme hataları nedeniyle bu ücretlerden iç yüzde ile Katma Değer Vergisi hesaplanıp ödenmesi gerektiği konusunda Gelir idaresi (Maliye Bakanlığı) yorum ve değerlendirmeler oluşmuştur. Özellikle kamu tarafından ödenecek karşı vekalet ücretlerinin ödenmesinde yasal olmayan de facto bir durum yaratılarak Katma Değer Vergili bir makbuz kesmeden serbest çalışan avukatlara ücret ödemesi yapılamaz hale gelmiştir.

Bakanlığın yanlış yorumuna Avukatlık Asgari Ücret tarifesindeki daha önce KDV ile ilgili ifadeler neden olmuştur. Avukatlık asgari ücret tarifesinde”....*Katma Değer Vergisi ayrıca ilave edilir*” şeklinde yer alan ifade ile başlayan ve yıllardır karşı vekalet ücret hakları üzerinden yersiz vergi ödemesine sebep olan yanlış uygulama, Genel Uygulama Tebliği ile bu sefer Maliye Bakanlığı tarafından yapılmaktadır.

Avukatlık asgari ücret tarifesinde yer alan “....*Katma Değer Vergisi ayrıca ilave edilir*” kısmı ile ilgili düzenlemenin geçerli olmadığına dair yargı kararları bu tebliğ ile yapılan düzenlemelerin de hukuka aykırı olduğunu göstermesi bakımından ilginç olmaktadır.

Anayasa'nın 73. maddesinde belirtilen “vergi, resim harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.” hükmü karşısında Katma Değer Vergisine tabi olmadığı açıkça kabul edilen karşı vekalet ücretleri ile ilgili olarak davayı kazanana serbest meslek makbuzu düzenleneceği ve bu makbuzda alınan tutar üzerinden KDV hesaplanıp ayrıca gösterilmesi şeklindeki tebliğde yer alan ifade kanunilik ilkesine aykırı olduğu açıktır. Tebliğ ile yasada düzenlenmemiş vergi yükümlülüğü getirilmez.

Verginin kanuniliği ilkesi genel bir ifade tarzı değildir, bu düzenleme ile verginin her türlü ayrıntısının kanun ile düzenlenmesi gerektiği ifade edilmektedir⁸. Vergilerin kanuniliği ilkesi, bir yandan vergilendirme yetkisini kullanan kamu makamlarına, yani vergi alacaklısına direktif verip, onu bağlayıcı bir sınır çizerken, öte yandan

⁸ M. Kamil Mutluer, Vergi Genel Hukuku, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, Ocak 2006, s.34

bireyler, vergi yükümlüleri bakımından da bu yasaklamanın ihlali halinde buna karşı çıkmak için bazı haklar tanımaktadır; yükümlüler verginin kanunsuz alınması halinde bir kısım olanaklara sahiptir; Kamu makamlarını bağlayıcı sınıır, yalnız verginin konusunun, matrahının, yükümlüsünün, oranının, vergiyi doğuran olayın, ödenme zamanının kanunla saptanmasını içermekle kalmamakta, bunların ötesinde, kanunla saptanan bu ögelere göre verginin tarh ve tahsilinin kanuna uygun olarak yapılmasını, yürütülmesini de bir direktif olarak koymaktadır⁹.

Maliye Bakanlığı Kanun'da açıkça vergi mevzuuna girmediği halde sadece serbest meslek faaliyetinde bulunan avukatlar için Katma Değer Vergisi yükümlülüğü getirmektedir. Vergiden doğan ödev ve yöntem ilişkilerinin de yasayla düzenlenmesi gerekir¹⁰. Yapılan düzenleme aynı zamanda Vergi Usul Kanunu'na da aykırı yöntem getirmektedir.

4-TEBLİĞ İLE ORTAYA ÇIKAN YENİ SORUNLAR

Karşı vekalet ücretini gerçekte ödemeyecek olan davayı kazanan kişi adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi, bir takım hukuki sorunlara da yol açacaktır. Avukatın müvekkiline almadığı hizmet karşılığı ve başkası tarafından ödenmiş olan para için düzenlenecek belge Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinde tanımlanan sahte belge kavramı ile örtüşmektedir. Sahte faturanın temel özelliği gerçek bir emtia satışına ve yapılmış bir işe dayanmamasıdır¹¹. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge, sahte belgedir. VUK'un 359/b. maddesi gereğince sahte belge düzenlenmesi ve bu belgelerin kullanılması kaçakçılık suçlarına girmektedir. Serbest meslek makbuzu ile davayı kazanan müvekkil, gerçekte bir ödeme yapmadığı halde belgede gösterilen ücreti ödemiş gibi görünmektedir. Oysa ki, ödeme davayı kaybeden tarafından yapıl-

⁹ Ahmet G.Kumrulu; "Vergi Hukukunun Bir Kısım Anayasal Temelleri ", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 36, Sayı: 1, Yayın Tarihi: 1979, s.147-162, s.150

¹⁰ Gülşen Güneş, Verginin Yasallığı İlkesi, XII Levha Yayınları, İstanbul, 2008, 2. Bası, s.17

¹¹ Özgür Biyan, "Türk Vergi Hukukunda Belge Düzeni ve İspat: "Eleştiriler ve Öneriler", *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* Cilt: 12, Özel S., 2010, Basım Yılı: 2012, s.27-55, s.42

maktadır. Belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılacaktır. Tebliğin hükmü davayı kazanan avukatı sahte belge düzenlemeye sevk etmektedir. Her ne kadar VUK 369. maddesinde yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmalarının vergi cezası kesilmeyeceğini öngörmüş olsa da tebliğ hükümlerinin kanunun açıkça suç saydığı bir fiilin icrasını öngörmesi sebebiyle belgeyi düzenleyen avukat ile bu belgeyi kayıtlarına alan davayı kazananı cezai sorumluluktan kurtaramayacaktır.

Genel Uygulama Tebliğinde düzenlenecek makbuzda yer alan tutar üzerinden KDV hesaplayıp ayrıca gösterileceği düzenlenmiş olmasına karşın bu KDV'yi kimin ödeyeceği de belli değildir. Ancak, ilgili kısmın ikinci fıkrası gereğince Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde vekalet ücretlerinin açıkça KDV hariç olduğu belirtilene kadar bu KDV'nin tahsil edilen karşı vekalet ücretinin içerisinde iç yüzde ile hesaplanarak ödeneceği anlaşılmaktadır. Yani, tarife düzeltilinceye kadar karşı vekalet ücretlerinde serbest faaliyet gösteren avukatlar için tebliğ ile getirilen KDV, avukatların haklarından tenzil edileceğinden vergi yükü serbest faaliyet gösteren avukatların üzerinde kalacaktır.

Mahkeme veya İcra Dairelerince hükmedilecek karşı vekalet ücretinde “Katma Değer vergisi hariç” ifadesinin hüküm verecek makamlarca ancak tarifede bu yönde yapılacak bir düzenleme ile mümkün olabilecektir. Bağımsız savunma var ise ancak o yargı sistemi hukuk devletinin yargı sistemidir, bağımsız savunmanın etkin bir şekilde çalışabilmesi de ücret sisteminin adaletli, doğru, gerçek ücretini alabilen ve ücret uyuşmazlığına en az düşülen bir ortamda ancak avukatın gücünden bahsedilebilir¹². Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde vekalet ücretlerinin KDV hariç olarak belirlendiği açıklamasından sonra da KDV'nin avukat mı yoksa müvekkili tarafından mı ödeneceği belirsiz halde kalacaktır. Avukat, müvekkilinden ancak Asgari Ücret Tarifesinden az olmamak üzere yapacağı sözleşme ile kararlaştırılan ücreti talep edebilecektir. Davayı kazanan taraf aslında almadığı bir hizmet

¹² Murat Aydın, “Yargı Kararları Işığında Avukatlık Ücret Sözleşmeleri”, Avukatlık Ücret Sözleşmesi ve Sözleşmeden Doğan Uyuşmazlıklar, 07.03.2008 Panel Notları, İstanbul Barosu Yayınları, Genel Yayın Sıra No: 127, 2008/19, Cep Kitaplığı: XXXV, s.59-95, s.60

ile ilgili olarak ödemediği karşı vekalet ücretinin KDV'sini avukata ödemek durumuyla karşı karşıya kalacaktır. Haklı olarak bu durum, yasal olmadığı gibi avukat ile davayı kazanan müvekkili arasında sorunlara da sebep olacaktır.

Davayı kazanan tarafın kendisine düzenlenen bu serbest meslek makbuzunu kayıtlarına alıp alamayacağı da belirsizdir. Yukarıda da değindiğimiz gibi gerçekte almadığı hizmet ile ilgili belgeyi kullanması VUK 359/b maddesi gereğince vergi kaçakçılığı ile itham edilmesi tehlikesiyle karşı karşıya bırakacaktır. Davayı kazanan tarafın ödemiş olduğu Katma Değer Vergilerini indirim hakkı olacak şekilde faaliyet gösteren vergi mükellefi olması halinde belgede gösterilen KDV'yi indirim konusu yapıp yapmayacağı da ayrı bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır.

Vergi mükelleflerinin Katma Değer Vergisi Kanunu gereğince ödedikleri KDV'yi indirim konusu yapabilmeleri için KDV Kanunu'nun 34. maddesi gereğince gider belgesini resmi defterlerine kaydetmeleri ve KDV'nin belgede ayrıca gösterilmesi gerekecektir. Ancak, KDV Kanunu'nun 29. maddesi gereğince vergi mükellefleri sadece kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebileceklerinden karşı vekalet ücretleri için KDV ödeseler dahi bu ödeyecekleri KDV'yi indirim konusu yapamayacaklardır. Diğer taraftan KDV Kanunu'nun 30. maddesi gereğince de Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi indirim konusu zaten yapılamayacaktır. Dolayısıyla vergi mükellefi olsun olmasın davayı kazanan taraf, bu tebliğ ile nihai KDV yükümlülüğü ile karşı karşıya kalmış olacaktır. Ancak, bu KDV'nin davayı kazanan taraftan ödenmemesi halinde ise avukat tahsil etmediği KDV'yi makbuz düzenlemiş olması sebebiyle vergi idaresine yine ödemek durumunda kalacaktır. Bu sefer tarifede yer alan tutarlar KDV hariç olduğundan daha fazla KDV ödeme durumuna kalacaklardır.

5-TEBLİĞ İLE ORTAYA ÇIKAN YERSİZ VERGİLEME

Avukat, karşı vekalet ücretine ilişkin olarak tebliğ ile getirilen KDV'yi müvekkilini ödemeye zorlayamayacaktır. Bu durumda tahsil etmemiş olduğu KDV'yi avukat ödemek durumunda kalacaktır.

KDV'nin avukat tarafından karşılanması gerektiği durumda mahkeme kararında KDV hariç denmesinin veya denmemesinin 100 TL'lik karşı vekalet ücretinde yaratacağı vergi yükü tebliğin uygulanması kabul edildiğinde şu şekilde ortaya çıkmaktadır.

Açıklama	"KDV Hariç" hükmedilen	Herhangi bir ifade yer almadan hükmedilen
Hüküm	100,00 TL	100,00 TL
Vekalet ücreti	100,00 TL	84,75 TL
KDV %18	18,00 TL	15,25 TL
Asgari GV %15	15,00 TL	12,71 TL
Azami GV %35	35,00 TL	29,66 TL
Asgari Toplam Vergi Yükü	33,00 TL	27,96 TL
Azami Toplam Vergi Yükü	53,00 TL	44,91 TL
Avukatın elinde kalacak tutar	47,00 TL-67,00 TL	55,09 TL-72,04 TL

Tebliğin bu haliyle uygulanması sonucunda eğer avukat KDV'yi kendisi karşılamak zorunda kalırsa daha fazla bir vergi yükü ile karşı karşıya kalacaktır. Tebliğ, bu yönü ile tarifiede aranan ifadeler yer alsa bile KDV'ye tabi olmayan karşı vekalet ücretini her durumda KDV'ye tabi tutmaktadır.

Karşı vekalet ücretlerinde ücretle çalışan avukatlar açısından KDV hesaplanacağına dair bir belirleme yapılmamış olması avukatlar arasında ayırım yapılmasına ve vergilendirmede ki aynı durumda olanların aynı vergiyi vermesi gerektiği yönündeki yatay adalet ilkeleri ile de bağdaşmamaktadır. Yukarıdaki tablo dikkate alındığında bunlar KDV'yi ödemeyecekleri gibi gelir vergisi tarifesinin ücret gelirleri açısından daha avantajlı uygulanacağından ellerinde kalacak karşı vekalet ücretleri serbest faaliyet gösteren avukatlara göre daha fazla olacaktır.

Avukatlık ücret tarifesinde KDV ile ilgili olarak halihazırda bir belirleme yoktur. Yani, mahkemelerin vekalet ücretine hükmetmesi sırasında tarifiede yer almayan bir ibareyi hükme esas alamayacağı da açıktır. Tebliğ ile yine serbest meslek faaliyetinde bulunan avukatlar açısından mahkeme kararında "KDV hariç" şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, vekalet ücretinin KDV dahil olduğu kabul edileceği ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV'nin düzenlenen serbest meslek makbuzunda gösterileceği ifadesi karşı vekalet ücretlerinde tarifiede değişiklik yapılmadığı sürece tebliğ ile getirilen

KDV yükümlülüğü her durumda avukat üzerinde kalacağından düzenleme açıkça hukuka aykırıdır.

Tarifede yer alan ifade eksikliğinin avukat aleyhine değerlendirilerek karşı vekalet ücretlerinde iç yüzde ile hesaplama yapılması gerektiği yönündeki belirleme vergiye tabi olmayan bir gelirin içinden bir kısmının vergi olarak tahsil edilmesini öngörmesi sebebiyle kanunilik ilkesini zedeleyen bir açıklama olmuştur.

Burada diğer sorun avukatlık asgari ücret tarifesinde vekalet ücretinin KDV hariç tutarlar olarak belirlenmiş olmasına rağmen mahkeme hükmünde bu ifadenin unutulmuş olmasının vergilendirmeye sebebiyet verecek olması da kabul edilemez. Tarife değişikliği sonrasında ilave edilecek KDV'nin kimin tarafından ödeneceğinin belirsiz olması avukatı daha fazla vergi yükü ile karşı karşıya bırakabilecektir.

Bu nedenle 26 Nisan 2014 tarihinde Resmi Gazetede yayınlanarak 1 Mayıs 2014 tarihinde yürürlüğe giren tebliğin avukatlık karşı vekalet ücretleri ile ilgili I-B-4 bölümünde yer alan:

Ancak bu paralardan sözleşmeleri gereği ücret karşılığı çalışanlar dışında kalan avukatlara intikal eden kısım, serbest meslek kazancı kapsamında vergiye tabi olur. Avukatlar aldıkları bu para için davayı kazanana serbest meslek makbuzu düzenler ve makbuzda alınan tutar üzerinden KDV hesaplayıp ayrıca gösterirler.

Mahkeme kararında “KDV hariç” şeklinde bir ifadenin yer alması halinde, vekalet ücretinin KDV dahil olduğu kabul edilir ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV, düzenlenen serbest meslek makbuzunda gösterilir.

ifadeleri hukuka aykırı olup, tebliğ ile vergi yükümlülüğü getirmiş olduğundan iptali için Danıştay da dava açılması gerekir.

6-KARŞI VEKALET ÜCRETLERİNDE GELİKEN DURUMUN ARKA PLANI

Sorunun nasıl doğduğunu anlamak için tarife düzenlemelerinin geçmişine bakmak gerekmektedir. Türkiye Barolar Birliğince yayımlanan (2002 yılına ilişkin) Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nde¹³ (Tari-

¹³ 04.12.2001/24603 RG

fe) Katma Değer Vergisine ilişkin bir hüküm olmamasına karşın, 2003 yılına ilişkin Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin¹⁴ 21. maddesinde *"Bu Tarifede yer alan ücretlere 3065 sayılı kanun hükümleri gereği Katma Değer Vergisi ayrıca ilave edilir"* ifadesi kullanılmıştır.

Esasen Tarife'de Katma Değer Vergisinin durumuna ilişkin bir belirlemenin yapılması genel anlamda sorunu ortaya çıkarması bakımından isabetli olmuştur. Zira, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 20/4. maddesinde *"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"* hükmü yer almaktadır. Belli bir tarifeye göre fiyatı tespit edilen işlerde fiyatın KDV dahil olarak tespit edilmesi zorunluluğu, KDV Kanunu'nun 20/4. maddesinin bir gereğidir¹⁵. Katma değer vergisinin durumu açıkça belirtilmediği hallerde tarifede yer alan ücretler içerisinde katma değer vergisi de dahil olarak kabul edilecektir. Ancak düzenlemede yapılan ifade hatası karşı vekâlet ücretlerinde hali hazırda yaşanan KDV sıkıntısını da başlatmış oldu.

1136 sayılı Avukatlık Kanunun 168. maddesine istinaden Türkiye Barolar Birliğince belirlenen tarifeler bir yandan avukatların müvekkilleri ile yapacakları sözleşmelerde asgari sınırı belirlerken diğer taraftan mahkeme ve icra daireleri tarafından hükmedilecek karşı vekâlet ücretleri için de esas teşkil etmektedir. 2003 yılından itibaren Tarife'deki düzenlemeye bağlı olarak ilamlarda karşı vekâlet ücretleri Tarife'de karşılığı bulunan tutar ile *" + KDV "* şeklinde yer almaya başlamıştır. Ancak Katma Değer Vergili ilamlar Yargıtay tarafından Tarife'ye bağlı ücretlerin Katma Değer Vergisi Kanunun 20/4. maddesi gereğince katma değer vergisi dahil olarak belirlendiği Asgari Ücret tarifesinin 21. maddesine istinaden ayrıca KDV eklenmesinin mümkün olamayacağı zira Anayasanın 73. maddesinde yer alan *" vergi, resim harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır "* açık hükmü karşısında Asgari Ücret Tarifesi ile vergi konulamayacağı gerekçesi ile bozulmuştur.

¹⁴ 28.11.2002/24950 RG

¹⁵ Coşkun Aras, Y. Ziya Usta, "Avukatlık Asgari Ücret Tarifesine Göre Yapılacak Vekâlet Ücreti Ödemelerine Ayrıca KDV Uygulanmayacağı", Yaklaşım, Haziran 2006 , Sayı: 162, yaklasim.com Erişim:01.06.2014

Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 21. maddesinde; "bu tarifiede yer alan ücretlere 3065 sayılı Yasa hükümleri gereği Katma Değer Vergisi ayrıca ilave edilir", denilmekte ise de, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Yasası'nın 20/4. maddesinde, "belli bir tarife göre fiyatı tespit edilen işler ile biletle tahsil edilen hallerde tarife ve bilet bedeli, katma değer vergisi dahil edilerek tespit olunur ve vergi müşteriye ayrıca intikal ettirilmez." hükmü ile Anayasa'nın 73. maddesinde belirtilen "vergi, resim harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır." şeklindeki yasa maddelerinin bu düzenleniş biçimine karşın, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 21. maddesindeki düzenleme biçiminin yer almış bulunması, normlar arasındaki aykırılık yaratmıştır. Bu gibi durumlarda ve Yargılama Hukuku bakımından öncelikle gözönünde tutulacak hüküm, Anayasa kuralıdır. Yukarıda yazılı olan Anayasa kuralına dayanılarak çıkarılan 3065 sayılı Yasanın 20/4. maddesinde, yukarıda açıklandığı üzere, bu nitelikteki tarifelerde öngörülen miktarın içinde Katma Değer Vergisi'nin de bulunduğu, diğer bir ifade ile Katma Değer Vergisi'nin, tarifiede belirlenen miktar içinde yer aldığı belirtilmiştir. Şu durumda, yasa hükmü gözetildiğinde, tarifiedeki ücrete ayrıca Katma Değer Vergisi'nin eklenmemesi gerektiği kabul edilmek gerekir.

Mahkemenin yukarıda yazılı olan bu yasal düzenlemeleri gözetmeden, tarifiede belirlenen ücrete ayrıca Katma Değer Vergisi eklenmesi biçiminde vardığı sonuç usul ve yasaya aykırı olup karar bu nedenle bozulmalıdır. Yargıtay 4. Hukuk Dairesi 17.09.2003 tarih ve 2003/4051 E-2003/10170

Yargıtay'ın bozma kararları sonrasında Türkiye Barolar Birliğince Tarife'deki ifade değiştirilmek yerine 04.12.2003 tarih ve 25306 sayılı (2004 Yılı), 04.12.2004 tarih ve 25660 sayılı (2005 yılı), 04.12.2005 tarih ve 26013 sayılı (2006 yılı) resmi gazetelerde yayımlanan Avukatlık Asgari Ücret Tarifelerinde Katma Değer Vergisine ilişkin herhangi bir düzenleme yer almamıştır.

Bu durumda Katma Değer Vergisine ilişkin herhangi bir ifade yer almayan tarifelerdeki tutarlar Yargıtay kararlarına da esas olduğu üzere Katma Değer Vergisi Kanunun 20/4. maddesi gereğince KDV dahil olarak kabul edilip edilmeyeceği sorunu ile karşı karşıya kalınmıştır. Ancak burada avukatlar açısından ortaya çıkan esas sorun KDV kanunun 8'nci maddesinden kaynaklanmaktadır.

Yukarıda da değindiğimiz üzere Katma Değer Vergisinin konusuna girmeyen ve ilamlarda yer alan karşı vekalet ücretleri içerisinde

de Katma değer vergisi yer aldığı sonucu çıkabilmektedir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 8/2. maddesinde yer alan “*Vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya katma değer vergisini fatura veya benzeri vesikalarda göstermeye hakkı bulunmadığı halde; düzenlediği bu tür vesikalarda katma değer vergisi gösterenler, bu vergiyi ödemekle mükelleftirler*” hükmü dikkate alındığında Genel Uygulama Tebliği ile karşı vekalet ücretleri için serbest meslek makbuzu düzenlenip KDV hesaplandığı anda Karşı vekalet ücreti için KDV ödeme yükümlülüğü ile karşı karşıya kalacaktır.

Serbest meslek mükellefiyeti bulunan Avukatlar açısından maalesef yıllardır KDV yersiz yere ödenmek durumunda kalınmışken, kurum veya şirket bünyesinde çalışan Avukatlar serbest meslek makbuzu düzenlemediklerinden bu uygulamanın dışında kalarak avukatlar arasında da bir adaletsizliğe sebep olmuştur. Maliye Bakanlığı Genel Uygulama tebliğinde de avukatlar arasında yasal bir dayanak olmaksızın ayırım yapmış ve serbest çalışan avukatlar açısından KDV Genel Uygulama Tebliği ile KDV yükü getirmiştir.

Mevcut durumda eğer Avukatlık Asgari Ücret tarifesinde belirlenen tutarlar açısından KDV 20/4 gereğince tutar içerisinde KDV var ise o zaman bu KDV sadece serbest faaliyet gösteren avukatlar açısından değil, karşı vekalet ücreti alan tüm taraflar için vardır.

Yargıtay ilamlarında da belirtildiği üzere daha önceki tarifelerde yer alan Katma Değer Vergisine ilişkin ifadelerin Anayasamızın 73 maddesinin acık hükmü karşısında geçersiz olduğu açıktır. 2003 yılına ilişkin Tarife’de “*Bu Tarifede yer alan ücretlere 3065 sayılı kanun hükümleri gereği Katma Değer Vergisi ayrıca ilave edilir*” şeklinde yer alan ifade hatası “ayrıca ilave edilir” kısmında yer almaktadır.

Yapılması gerekli düzenleme su şekilde olmalıydı: “*Bu Tarifede yer alan ücretler KDV hariç brüt tutarlardır*”. Bu ücret için KDV uygulanıp uygulanmayacağı yetkisi Anayasamızın 73. maddesi gereğince yasa ile TBMM’ye aittir. Kaldı ki karşı vekalet ücretleri için KDV uygulanması gerektiği ile ilgili bir yasal düzenleme yapılsa bile uygulanacak oran tarifedeki tutarlara ekleneceği ve HMK hükümleri çerçevesinde yargılama gideri olarak karşı tarafa yükleneceğinden bu düzenleme avukatların ve davayı kazanan müvekkillerinin hukukunu olumsuz etkilemeyecektir.

Tarifedeki ücrete KDV'nin dahil veya hariç olduğu belirtilmediği durumlarda, tarifede belirtilen ücretlere KDV'nin dahil olduğu anlamına geleceği KDV kanunun 20/4 maddesi gereğidir. Bu yolla, avukatın müvekkili ile arasındaki ilişkide tarife üzerinden bir belirleme yapılırsa bu ücret içerisinde KDV de dahildir denilebilir. Ancak KDV'ye tabi olmadığı açıkça belli olan ve tarifeye göre ilamlarda gösterilen Karşı vekalet ücretleri Katma Değer vergisine tabi olmayacak ancak tarifedeki ücrette KDV'nin yer almış sayılması isabet eden KDV'yi makbuz düzenlenmesi halinde ödeme yükümlüğünü getirecektir. Oysa düzenleme aktif karakterli değil de pasif karakterli olsaydı yani tarifedeki ücretin KDV hariç ücret olduğu belirtilmiş olsaydı bu sorun hiç yaşanmayacaktı.

Diğer taraftan tarifenin bu haliyle avukatın müvekkili ile olan hizmet ilişkisinde asgari ücrete KDV'nin tabi olduğu konusunda duraksama yoktur. Tarife karşı vekalet ücretinin dışında normal hizmet bedeli konusunda KDV yönünden de avukatın aleyhine sonuç doğurmaktadır.

Nitekim benzer düzenlemeleri Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 3568 sayılı Kanun kapsamında yer alan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin asgari ücret tarifelerinde görebilmekteyiz. SMMM tarifesinde bir sorun yaşanmamaktadır.

Maliye Bakanlığınca, yayımlanan 2004 Yılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Asgari Ücret Tarifesi'nin¹⁶ "Ücret Tespitinde Dikkate Alınacak Hususlar" bölümünün 6. bendinde, 2005¹⁷, 2006¹⁸, 2007¹⁹, 2008²⁰, 2009²¹, 2012²² ve 2013²³ Yıllarına ilişkin *Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Asgari Ücret Tarifesi'nin "Ücret Tespitinde Dikkate Alınacak Hususlar"* bölümünün 4. bentlerinde "Tarifedeki ücretler, KDV hariç brüt tutarlardır" ifadeleri ile Katma Değer Vergisi Kanunun 20/4. maddesindeki varsayılan durumun önüne geçilmiştir.

¹⁶ 31.12.2003/25333 RG

¹⁷ 28.12.2004/25684 RG

¹⁸ 30.12.2005/26039 RG

¹⁹ 30.12.2006/26392- 4. Mükerrer RG

²⁰ 29.12.2007 /26741 RG

²¹ 24.01.2009/27120 RG

²² 30.12.2011/28158-3. Mükerrer RG

²³ 28.12.2012/28511 RG

O halde karşı vekâlet ücretlerinde yaşanan KDV sıkıntısının aşılabilmesi için 2003 yılına ilişkin Avukatlık Asgari Ücret tarifesinden itibaren yer alması gereken ifade Maliye Bakanlığınca mali müşavirler için yaptığı düzenlemeyle uyumlu olarak “Tarifedeki ücretler, KDV hariç brüt tutarlardır” olmalıdır. Bu ifade daha sonraki tarifelerde de yer almış olsaydı karşı vekâlet ücretlerinde gereksiz yere yaşanan bu sıkıntı da Avukatların gündemini işgal etmeyecekti. Ancak en azından bundan sonraki düzenlemelerde bu ifadelere yer vererek bu konudaki sıkıntı da giderilmiş olacaktır.

Diğer önemli olan bir husus ise KDV ile ilgili bir belirleme yapılmamış olması nedeniyle tarifedeki ücretlere KDV dahil kabul edildiğinde, Bakanlar Kurulunca KDV oranı değiştirildiğinde bu durum kendiliğinden avukatın net ücretini etkileyecektir. Bu ise 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 168nci maddesi gereğince Türkiye Barolar Birliğine verilen Asgari Ücreti belirleme yetkisini ihlal edici niteliktedir.

SONUÇ:

1. İlamlarda belirtilen karşı vekâlet ücretleri bir mal teslimi veya hizmet ifası karşılığı olmadığından KDV'ye tabi değildir.
2. KDV Genel Uygulama Tebliği ile karşı vekalet ücretleri üzerinde hukuka aykırı şekilde vergilendirme getirilmiştir.
3. Karşı vekalet Ücretlerinde öngörülen KDV'nin mükellefi belli değildir.
4. Davayı kazanan adına düzenlenecek belgelerde gösterilen KDV davayı kazanan tarafından ödenmesine zorlayacak yasal bir düzenleme olmadığı gibi, davayı kazanan Karşı Vekalet ücreti için öngörülen KDV'yi ödese bile bu tutarı indirim veya gelir veya kurumlar vergisinin hesabında gider unsuru olarak dikkate alamayacaktır.
5. Tebliğ anayasaya aykırı olmakla avukatları bağlamayacaktır. Ancak avukatlar tebliğ hükümleri nedeniyle vergi incelemesi sırasında eleştiri ile karşı karşıya kalabilirler. Avukatların bireysel olarak vergi ihtilafları ile karşılaşmasını veya uğraşmasını engellemek bakımından tüm avukatların menfaatini menfi yönde etkileyen tebliğ hükümlerinin iptali için Barolarımız tarafından yürütme-

nin durdurulması talepli davaların bir an evvel ve yasal süresi içerisinde açılması gerekmektedir.

6. Resmi Gazetede ilan edilmiş olan bu düzenleme tüm avukatların haklarını 1 Mayıs 2014 tarihi itibarıyla haleldar etmiş olması nedeniyle ve bu olumsuzluktan en azından karşı vekalet ücretlerinden iç yüzde ile KDV hesaplanarak avukat haklarının vergi olarak tahsil edilmesini engellemek bakımından Avukatlık Asgari Ücret tarifesinde “Tarifedeki ücretler, KDV hariç brüt tutarlar” olduğu şeklindeki belirlemenin bir an evvel yapılması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Ağar Serkan, “Yasal Vekalet Ücretinin Hukuki Niteliği Ve KDV Karşısındaki Durumu”, *TBB Dergisi*, 2010, S. 88, s.389-420
- Aras Coşkun, Usta Y.Ziya, “Avukatlık Asgari Ücret Tarifesine Göre Yapılacak Vekalet Ücreti Ödemelerine Ayrıca KDV Uygulanmayacağı”, *Yaklaşım*, Haziran 2006 , Sayı: 162
- Aydın Murat, “Yargı Kararları Işığında Avukatlık Ücret Sözleşmeleri”, Avukatlık Ücret Sözleşmesi ve Sözleşmeden Doğan Uyuşmazlıklar, 07.03.2008 Panel Notları, İstanbul Barosu Yayınları, Genel Yayın Sıra No: 127, 2008/19, Cep Kitaplığı: XXXV, s.59-95
- Biyar Özgür, «Türk Vergi Hukukunda Belge Düzeni ve İspat: “Eleştiriler ve Öneriler”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 12, Özel S., 2010, Basım Yılı: 2012, s.27-55
- Güneş Gülsen, Verginin Yasallığı İlkesi, XII Levha Yayınları, İstanbul, 2008, 2. Baskı
- Kartal Zihni, “Karşı Taraf Vekalet Ücreti KDV’ye Tabi mi?”, *Yaklaşım / Eylül 2012 / Sayı: 237* s.296-299
- Kumrulu Ahmet G.; “Vergi Hukukunun Bir Kısım Anayasal Temelleri “, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 36, Sayı: 1, Yayın Tarihi: 1979, s.147-162
- Mutluer M. Kamil, *Vergi Genel Hukuku*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, Ocak 2006
- Öncel Mualla, Kumrulu Ahmet, Çağan Nami, *Vergi Hukuku* , 21. Basım, Turhan Kitabevi, Ankara 2012
- Türkay İmdat, «Avukatlık (Vekalet) Ücretinin Vergilendirilmesi”, *TBB Dergisi*, 2012, S.101, s.317-332
- Yılmaz Ejder, “Kamuda Çalışan Avukatlar “, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* C.57 S.3 s.733-751
- Yılmaz Ejder, “Yargılama Giderlerinin İşlevi ve Sosyal Hukuk Devleti”, *Ankara Barosu Dergisi*, S.1984/2 s.200-224