

AVUKATLARCA VERİLEN HUKUKİ DANIŞMANLIK HİZMETLERİNDE KDV TEVKİFATI UYGULAMASI VE İADE

Yazar: A.MuratYILDIZ (*)

Yaklaşım Dergisi / Ağustos 2005 / Sayı: 152

I- GİRİŞ

Avukatlarca verilen danışmanlık hizmetleri, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesinde gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Maliye Bakanlığı'na verilen yetki çerçevesinde, yayımlanan 91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (1)'ne göre; katma değer vergisi tevkifata tabi tutulacaktır.

II- HUKUKSAL DANIŞMANLIK HİZMETLERİNDE KDV TEVKİFATI UYGULAMASI

91 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nde yapılan açıklamalara göre;

- Genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler,
- Döner sermayeli kuruluşlar,
- Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,
- Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
- Üniversiteler (vakıf üniversiteleri hariç),
- Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,
- Bankalar ve özel finans kurumları,
- Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar
- Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,
- Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler

serbest olarak avukatlık faaliyetinde bulunanlardan almış oldukları danışmanlık hizmetlerinde katma değer vergisi tevkifatı yapmak zorundadır.

Buna göre, yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar, avukatlardan almış oldukları danışmanlık hizmetlerine ait bedeller üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin % 50'sini avukatlara ödemeyip sorumlu sıfatıyla beyan etmek ve vergi dairesine ödemek üzere tevkifata tabi tutacaktır. Tevkifat yapma zorunluluğu avukatlardan alınan hizmetlerden sadece danışmanlık hizmeti ile sınırlı olup diğer hizmetlere ait katma değer vergisinde herhangi bir tevkifat yapma zorunluluğu bulunmamaktadır.

Öte yandan, avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekalet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler prensip olarak tevkifat kapsamına girmemektedir. Avukatlarla yapılan sözleşmede avukatlık ve danışmanlık hizmetlerinin birlikte yer alması durumunda bu iki unsur ayrı ayrı ücretlendirilmediği takdirde yapılan toplam ödeme üzerinden tevkifat uygulanacaktır.

Diğer taraftan, 91 Seri No'lu Katma Vergisi Genel Tebliği'nde işlem bedelinin fatura düzenleme sınırını aşmaması durumunda tevkifat uygulamasının söz konusu olmayacağı belirtilmiştir. Söz konusu sınır 2005 yılı için 480 YTL olduğundan ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından söz konusu hizmetlerin fatura karşılığında alınması durumunda hizmet bedelinin ancak bu tutarın üzerinde olması halinde tevkifat uygulaması gündeme gelecektir. Konuyu serbest meslek erbapları açısından değerlendirecek olursak, serbest meslek erbapları mesleki faaliyetleri ile ilgili her türlü tahsilatlarında "serbest meslek makbuzu" düzenlemek zorunda olduklarından yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar, avukatlardan aldıkları danışmanlık hizmetinin bedelinde herhangi bir sınırlamaya tabi olmaksızın anılan tutara ilişkin katma değer vergisinde tevkifat uygulamasına gideceklerdir.

III- KDV TEVKİFATININ SERBEST MESLEK MAKBUZU VE KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLMESİ

Serbest olarak faaliyette bulunan avukatlar, vermiş oldukları danışmanlık hizmetine istinaden düzenleyecekleri serbest meslek makbuzunda işlem bedelini, hesaplanan katma değer vergisini, tevkifat miktarını ve tahsil edilecek toplam meblağı göstereceklerdir.

Örneğin, serbest olarak faaliyette bulunan Yüksel Bey'in, müvekkili olan bir bankaya vermiş olduğu hukuki danışmanlık hizmetinin bedeli 1.000 YTL olup Yüksel Bey anılan tutarı müvekkilinden tahsil etmiştir. Yüksel Bey'in vermiş olduğu hukuki danışmanlık hizmeti neticesinde müvekkili olan bankaya düzenleyeceği serbest meslek makbuzunda yer alan bilgiler;

İşlem Bedeli	:1.000 YTL
Hesaplanan KDV	: 180 YTL
Toplam	:1.180 YTL
(-) Tevkif Edilen KDV	: (-)90 YTL
Tahsil Edilecek	
Toplam Tutar	: 1.090 YTL

şeklinde olacaktır.

Mükellefler, **1 numaralı KDV beyannamesinde** yer alan "**Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler**" başlıklı Tablo 2'deki "**Teslim ve Hizmet Bedeli**" sütununa danışmanlık hizmeti bedelinin tamamını, "**KDV Oranı**" sütununa işlemin tabi olduğu vergi oranını, "**Tevkifat Oranı**" sütununa ise alıcı için öngörülen tevkifat oranını 1/2 şeklinde basit kesir olarak yazacaklardır. "**Hesaplanan KDV**" sütununa ise işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamı değil, tevkifattan sonra kalan kısmı yazılacaktır.

IV- HUKUKİ DANIŞMANLIK HİZ-METLERİNDEN YAPILAN KDV TEVKİFATININ İADE ESASLARI

Tevkifata tabi danışmanlık hizmeti ifa eden mükellefin iade talep etmesi halinde hizmetin yapıldığı döneme ait **1 numaralı KDV beyannamesinde** yer alan "**Diğer İade Hakkı**

Doğuran İşlemler” başlıklı Tablo 9’daki **“Teslim ve Hizmet Bedeli”** sütununa işlem bedelinin KDV hariç tutarı, **“İadeye Konu Olan KDV”** sütununa ise alıcının sorumlu sıfatıyla beyan etmek üzere tevkif ettiği KDV tutarı yazılacaktır. Mükellefler, iade olarak talep edecekleri tutarı belirlerken işlemin bünyesine giren vergiyi değil, kendilerinden tevkif edilen vergiyi esas alacaklardır. Dolayısıyla serbest olarak faaliyette bulunan avukatların, vermiş oldukları danışmanlık hizmetlerine ait katma değer vergisinin tevkif edilmesi sonucunda talep edebilecekleri iade tutarı kendilerinden tevkif edilen vergiden daha fazla olamayacaktır. Danışmanlık hizmeti ile ilgili olarak doğan katma değer vergisinin nakden veya mahsuben iadesi ise miktarına bakılmaksızın, sadece banka teminat mektubu veya vergi inceleme raporu karşılığında yerine getirilecek olup teminat mektubu vergi inceleme raporunun düzenlenmesinden sonra çözülecektir.

V- HUKUKİ DANIŞMANLIK HİZ-METLERİNDEN TEVKİFAT YAPAN KURUM VE KURULUŞLARCA VERİLECEK 2 NO.LU KDV BEYANNAMESİ

Almış oldukları hukuki danışmanlık hizmetleri karşılığında avukatlara yaptıkları ödemelerden tevkifat yapmakla yükümlü bulunan kurum ve kuruluşlar vergi sorumlusu sıfatı ile tevkif etmiş oldukları tutarları **2 numaralı KDV beyannamesi** ile beyan edip kanuni süresi içinde vergi dairelerine yatıracaklardır. Bu kuruluşlardan KDV mükellefiyeti bulunmayanlar mükellefiyet tesis ettireceklerdir. Sorumlu sıfatıyla beyanname sadece işlemin yapıldığı dönemde verilecek olup bu kuruluşlardan her ay beyanname istenmeyecektir. Bununla birlikte 18 Sıra No.lu Muhasebat Genel Tebliği’nde yapılan açıklamalar ışığında, vergi sorumlusu sıfatıyla tevkifat yapan genel bütçeli dairelerin beyanname vermesi gerekmemektedir.

Tevkifat yapmakla yükümlü olanlar, **2 numaralı KDV beyannamesinde** yer alan **“Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemlere Dair Bildirim”** başlıklı 2 No.lu Tablodaki **“Matrah”** sütununa danışmanlık hizmeti bedelinin tamamını, **“KDV Oranı”** sütununa işlemin tabi olduğu vergi oranını, **“Tevkifat Oranı”** sütununa ise tevkifat yapmakla yükümlü oldukları oranı 1/2 şeklinde basit kesir olarak yazacaklardır. **“Vergi”** sütununda ise tevkif edilen tutara yer verilecektir. Bundan başka tevkifat yapmakla yükümlü olanlar, **2 numaralı KDV beyannamesinin “Katma Değer Vergisi Kesintisi Yapılan Mükelleflere Ait Bildirim”** başlıklı bölümünü de dolduracaklardır.

VI- KONUYA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

Serbest olarak avukatlık faaliyetinde bulunan Ahmet Bey, Nisan ayında Murat Bey’e aralarındaki vekalet sözleşmesine istinaden 18.000 YTL tutarında hizmet ifasında bulunmuştur. Ahmet Bey, aynı ay içinde vermiş olduğu danışmanlık hizmeti karşılığında Yıldız İnşaat Ltd. Şti’den 12.000 YTL ve GOLDEN FİNANS A.Ş. adında bir özel finans kurumundan da 45.000 YTL tahsil etmiştir. Ahmet Bey’in önceki aydan devreden KDV tutarı 2.300 YTL olup Nisan ayına ait indirilecek KDV tutarı 4.200 YTL’dir.

Buna göre, Ahmet Bey’in tevkifata tabi olan işlemi, sadece özel finans kurumuna vermiş olduğu danışmanlık hizmetinden ibarettir. Ahmet Bey, Yıldız İnşaat Limited Şirketi’ne de danışmanlık hizmeti vermiş olmasına rağmen sermaye şirketleri, 91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’nde tevkifat yapacak olanlar arasında sayılmadığından, Yıldız İnşaat Limited Şirketi, Ahmet Bey’e ödeme yaparken herhangi bir KDV tevkifatı yapmayacaktır. Ahmet Bey, Murat Bey’den ve Yıldız İnşaat Ltd. Şti’den tahsil ettiği toplam 30.000 YTL’yi 1 numaralı KDV beyannamesinin **“Tevkifat Uygulanmayan İşlemler”** bölümünde göstererek, katma değer vergisini bu tutarlar üzerinden hesaplayacaktır.

Diğer taraftan, GOLDEN FİNANS A.Ş.'ye verilen danışmanlık hizmetine ait KDV tevkifata tabi olduğundan Ahmet Bey, GOLDEN FİNANS A.Ş'den elde ettiği 45.000 YTL'yi 1 numaralı KDV beyannamesinin "KİSMİ TEVKİFAT UYGULANAN İŞLEMLER" bölümünde göstererek katma değeri vergisini bu tutar üzerinden hesaplayacak ancak tevkifattan sonra kalan kısmını beyan edecektir.

GOLDEN FİNANS A.Ş. ise Ahmet Bey'e ödemedede bulunurken yapmış olduğu tevkifatın tamamını vergi sorumlusu sıfatıyla 2 numaralı KDV beyannamesinde beyan edip ödeyecektir.

[*](#)
[\(1\)](#)

Gelirler Başkontrolörü

91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği 28.02.2004 tarih ve 25387 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.