

117 Seri No’Lu Kdv Genel Tebliği Hakkında Vergi Hukuku Merkezimizin Çalışması

14.04.2012 gün ve 28264 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 117 Seri No’lu “Katma Değer Vergisi Genel Tebliği” uyarınca “Avukatlarca Verilen Hukuki Danışmanlık Hizmetlerinde Katma Değer Vergisi Tevkifatı Uygulaması”na ilişkin Vergi Hukuku Merkezimizce hazırlanan çalışma ektedir.

Tüm meslektaşlarımızın bilgisine sunulur.

117 SERİ NO’LU KDV GENEL TEBLİĞİ

AVUKATLARCA VERİLEN HUKUKİ DANIŞMANLIK HİZMETLERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ TEVKİFATI UYGULAMASI

1-YASAL DAYANAK

3065 sayılı KDV Kanununun 9.maddesinin 1 numaralı bendindeki düzenleme ile Maliye Bakanlığının kendisine verilen yetkiyi kullanarak vergiye tabi işlemlere taraf olanları Katma Değer Vergisinin ödenmesinde sorumlu tutmuştur.

Resmi Gazete’nin 14.04.2012 gün ve 28264 sayısında yayınlanan KDV Tevkifatı uygulamasının usul ve esaslarına ilişkin ayrıntıların yer aldığı 117 Seri No.lu KDV Genel bu yetkiye dayanılarak çıkarılmıştır.

2- SORUMLU TAYİN EDİLEN VE TEVKİFAT YAPACAK KURUM VE KURULUŞLAR

- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri ve bunların teşkil ettikleri birlikler, belediyelerin teşkil ettikleri birlikler ve köylere hizmet götürme birlikleri,
- Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,
- Döner Sermayeli Kuruluşlar,
- Kurum niteliğindeki meslek kuruluşları
- Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları
- Bankalar
- Kamu İktisadi 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 idare, kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,
- Payları İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören şirketler,

3- TEVKİFAT UYGULANACAK HUKUKİ DANIŞMANLIK HİZMETLERİNİN KAPSAMI VE TEVKİFAT ORANI

Sorumlu tayin edilen kurum,kuruluş ve işletmelere karşı ifa edilen danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerde alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır. 8

Başka bir ifadeyle;

Katma Değer Vergisi tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulan kurum ve kuruluşlar tarafından avukatlara Hukuki Danışmanlık karşılığında ödenen danışmanlık ücreti üzerinden hesaplanan Katma değer Vergisinin 9/10'u oranında KDV Tevkifatı yapmak zorundadırlar. .

Sorumlu tayin edilen ve tevkifat yapacak olan kuruluşlar KDV'nin 9/10'u avukata ödenmeyip sorumlu sıfatı ile beyan etmek vergi dairesine ödemek üzere tevkifata tabi tutacaklardır

117 sayılı KDV Genel Tebliği'ne göre "Danışmanlık hizmetlerinin "kapsamı;

Teknik, ekonomik, mali ve hukuki alanda sunulan danışmanlık, müşavirlik, denetim ve benzeri hizmetler girmektedir.

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

Avukatlarla yapılan sözleşmede avukatlık ve danışmanlık hizmetleri birlikte yer alıyorsa, bu iki unsur ayrı ayrı ücretlendirilmediği takdirde, toplam sözleşme bedeli üzerinden tevkifat uygulanacaktır.

3- TEVKİFAT UYGULAMASINDA SINIR.

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 ""'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır. Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılacaktır.

Tespit edilen tutarı aşan işlemlerde KDV tevkifatı zorunluluğundan kaçınmak amacıyla bedel parçalara ayrılamayacak, aynı işleme ait bedellerin toplamı dikkate alınarak bu sınırın aşılması halinde tevkifat yapılacaktır.

Tevkifat zorunluluğundan kaçınmak amacıyla, birden fazla fatura düzenlenmek suretiyle bedelin parçalara bölündüğünün tespiti halinde vergi dairelerince, bütünlük arz ettiği anlaşılan alımların toplamının yukarıda belirtilen sınırı aşıp aşmadığına bakılarak gerekli işlemler yapılacaktır.

4- TEVKİFAT UYGULAMAŞINDA DÜZENLENECEK SERBEST MESLEK MAKBUZU VE KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ

A -Serbest Meslek Makbuzunu Düzenlenmesi

Tevkifata tabi işlemler dolayısıyla avukatlar tarafından düzenlenecek belgelerde; "İşlem Bedeli, Hesaplanan KDV, Tevkifat Oranı, *Alicı Tarafından* Tevkif Edilecek KDV Tutarı, Tevkifat Dahil Toplam Tutar ve Tevkifattan Sonra Tahsil Edilmesi Gereken Toplam Bedel (Tevkifat Hariç Toplam Tutar)" ayrıca gösterilecektir.

Düzenlenecek olan Serbest Meslek Makbuzu avukat açısından, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'ye tevkifat uygulandığını tevsik eden belge mahiyetini de taşımaktadır.

Serbest Meslek Makbuzuna, borçlanılan miktar olarak rakam ve yazı ile tevkifattan sonra kalan tutar yazılacaktır.

Örnek:

KDV hariç 3.000 " tutarındaki %18 oranında KDV'ye tabi bir işlem 9/10 oranında KDV tevkifatına tabidir. Bu işleme ait serbest meslek makbuzu aşağıdaki şekilde düzenlenecektir.

İşlem Bedeli :	3.000
Hesaplanan KDV:	540
Tevkifat Oranı :	9/10
Alıcı tarafından Tevkif Edilecek KDV :	486
Tevkifat Dahil Toplam Tutar :	3.486
Tevkifat Hariç Toplam Tutar :	3.054
Yalnız Üç bin elli dört Türk Lirasıdır.	

Tevkifata tabi tutulan işlemlerle tevkifat uygulaması kapsamında bulunmayan işlemlerin birlikte yapılması halinde bu işlemlerin tek SMM. ile belgelendirilmesi mümkündür.

Bu durumda, tevkifata tabi işlem bedeli ve bu bedel üzerinden hesaplanan KDV ile tevkif edilen KDV tutarı SMM üzerinde ayrıca gösterilecektir. Bu şekilde yapılan işlemlerde tevkifat uygulaması kapsamındaki işlem bedelinin KDV dahil tutarının Genel Tebliğle belirlenen 1.000,-TL.alt sınırı aşp aşmadığı dikkate alınacak, aşmıyorsa tevkifat uygulanmayacaktır.

B- KDV Beyannamesinin Düzenlenmesi

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan mükelleflerin beyanına ilişkin olarak, ilgili dönem 1 No.lu KDV Beyannamesinin iki ayrı bölümüne kayıt yapılacaktır. Birinci kayıt, "Matrah" kulakçığında "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosuna; ikinci kayıt "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosuna yapılır.

a- Öncelikle, "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosunun "İşlem Türü" alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulacaktır. "Matrah" alanına kısmi tevkifat uygulanan işleme ait bedel (KDV hariç) tam olarak yazılır. "Oran" alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı, "Tevkifat Oranı" alanına ise tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcı için öngörülen tevkifat oranı (alıcının uygulayacağı tevkifat oranı) yazılır.. "Vergi" alanı, tevkifat oranının tersi alınarak beyanname programı tarafından hesaplanmaktadır. Buna göre, "Vergi" alanında, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan kısmı yer alacaktır.

b- Daha sonra, "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda "İşlem Türü" listesinden, yapılan işleme ait "Kod" seçilecektir.

"Teslim ve Hizmet Tutarı" alanına, işleme ait bedelin (KDV hariç) tamamı yazılacaktır. Bu alana yazılacak tutar, beyanı yapılacak işlem ile ilgili olarak "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosunun "Matrah" alanına yazılan tutarla aynı olacaktır.

"İadeye Konu Olan KDV" alanına, alıcı tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutar yazılacaktır.

Tevkifat uygulaması nedeniyle iade almak istemeyen mükellefler bu tabloya kayıt yapmayacaklardır.

Beyannamenin usulüne uygun olarak doldurulmasından sonra "Sonuç Hesapları" kulakçığında yer alan "İade Edilmesi Gereken KDV" satırındaki tutarın bu uygulamadan

kaynaklanan kısmı, talep edilmesi halinde KDV iade uygulama esaslarına ilişkin KDV Kanunu ve KDV Genel Tebliğlerindeki hükümlere göre iade edilecektir..

5 -SONUÇ OLARAK

1- Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar, avukatlardan almış oldukları danışmanlık hizmetlerine ait bedeller üzerinden hesaplanan katma değer vergisini n 9/10 avukatlara ödenmeyip sorumlu sıfatıyla beyan etmek ve vergi dairesine ödemek üzere tevkifata tabi tutulacaktır. Tevkifat yapma zorunluluğu avukatlardan alınan hizmetlerden sadece danışmanlık hizmeti ile sınırlı olup diğer hizmetlere ait katma değer vergisinde herhangi bir tevkifat yapma zorunluluğu bulunmaktadır.

2- Avukatlar hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekalet akdi çerçevesinde (icra vb.) hizmetler karşılığında almış oldukları avukatlık ücreti üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisi, esas alınmak suretiyle ayrıca 9/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulmayacaktır. Çünkü, avukatların vekalet akdi çerçevesinde müvekkillerinden almış oldukları vekalet ücreti KDV tabi olmakla birlikte hesaplanan Katma Değer Vergisi esas alınarak ayrıca 9/10 oranında KDV tevkifatı kapsamına girmemektedir.

Ancak,

Herhangi bir konu ile ilgili olarak mütalaa beyanı şeklinde verilen danışmanlık hizmetleri 9/10 oranında tevkifat kapsamında bulunmaktadır.

3- Avukatlarla yapılan sözleşmede, avukatlık ve danışmanlık hizmetlerinin birlikte yer alması durumunda bu iki unsur ayrı ayrı ücretlendirilmediği takdirde yapılan toplam ödeme üzerinden 9/10 oranında KDV tevkifat uygulanacaktır.

Av. Memet KAYA

İstanbul Barosu Vergi Hukuku Merkezi Başkanı