

Mükellefiyet tesis ettirmeden yakınlarına bedelsiz olarak müşavirlik hizmeti veren SMMM'nin vergi kanunları karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-1793
Tarih	01.06.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-1793

01/06/2012

Konu : Mükellefiyet tesis ettirmeden yakınlarına bedelsiz olarak müşavirlik hizmeti veren SMMM'nin vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'nın ... numaralı üyesi olduğunuzu ve anılan Oda'dan ... numaralı büro açma ruhsatı aldığınızı ancak faaliyete başlamanız nedeniyle vergi mükellefiyetinizi tesis ettirmediğinizi ve yakın çevreniz ile arkadaşlarınız tarafından mükellefiyetlerine ilişkin işlemlerin tarafınızdan yapılmasının istenildiğini ve bu işlemlerin çoğunu bedelsiz olarak yapacağınızı belirterek, bedel almamanız nedeniyle serbest meslek makbuzu düzenleyip düzenlemeyeceğiniz ve katma değer vergisi, gelir vergisi ile gelir vergisi tevkifatı açısından nasıl bir durum oluşacağı hususlarındaki Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 65 inci maddesinde, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu hüküm altına alındıktan sonra, 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 yapılması şeklinde tanımlanmıştır.

Anılan Kanun'un 66 ncı maddesinde de serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler serbest meslek erbabı olarak tanımlanmış, maddenin 4 üncü bendinde ise dava vekilleri, müşavirler, kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek erbabının ticarî ve meslekî işlerini takip edenler ve konser veren müzik sanatçılarının serbest meslek erbabı olacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, söz konusu Kanun'un 67 nci maddesinin birinci fıkrasında, serbest meslek kazancının bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden, bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan fark olduğu hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, nakden veya hesaben yaptıkları ödemelerden, istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben tevkifat yapmak zorunda olanlar belirtilerek hangi ödemelerden tevkifat yapılacağı bentler halinde sayılmış olup anılan fıkranın (2-b) numaralı bent hükmü uyarınca, serbest meslek faaliyetlerini icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1 inci maddesi hükmüne göre, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV'ye tabi olup ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetlerinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre Gelir Vergisi Kanunu'nda açıklık bulunmadığı hallerde Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edilecektir.

Öte yandan, aynı Kanun'un 19/1 inci maddesinde diğer kanunlardaki vergi muaflık ve istisna hükümlerinin katma değer vergisi bakımından geçersiz olduğu, katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklemek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanun'un 27 nci maddesinin birinci fıkrasında, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrahın mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olacağı; üçüncü fıkrasında emsal bedeli ve emsal ücretin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacağı; beşinci fıkrasında ise serbest meslek faaliyetleri için ilgili meslek teşekküllerince tespit edilmiş bir tarife varsa, hizmet bedelinin bu tarifede gösterilen ücretten düşük olamayacağı hüküm altına alınmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 155 inci maddesinde serbest meslek erbabı için muayenehane, yazıhane, atölye gibi özel işyerleri açılmasının, çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette

bulunulduğunu ifade eden alametlerin asılmasının, her ne şekilde olursa olsun devamlı olarak mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren ilanlar yapılmasının, serbest olarak mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki teşekküllere kaydolunmanın işe başlamayı gösterdiği, mesleki teşekküllere kaydolunanlardan görevleri veya durumları icabı bilfiil mesleki faaliyette bulunmayacak olanların bildirmelerinde bu ciheti de açıklayacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 210 uncu maddesinde, serbest meslek erbabının serbest meslek kazanç defteri tutacağı; 220 nci maddesinde, söz konusu defterlerin tasdike tabi olduğu; 236 ncı maddesinde ise serbest meslek erbabının mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre;

- Tarafınızca verilecek hizmetin sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayalı olması, ticari mahiyet taşımaması ve bir işverene tabi olmaksızın kendi nam ve hesabınıza yapılması halinde, söz konusu hizmetiniz karşılığında bedel alıp almadığınıza bakılmaksızın Gelir Vergisi Kanunu'nun serbest meslek kazancının tespitine ilişkin hükümlerine göre vergilendirilmek üzere mükellefiyet tesis ettirmeniz gerekmektedir.

- Serbest meslek faaliyetinize ilişkin tahsilatlarınız için serbest meslek makbuzu düzenlemeniz ve serbest meslek kazanç defteri tutmanız gerekmekte olup bahse konu müşavirlik hizmetiniz katma değer vergisine tabi olacaktır.

- Serbest meslek kazancının tespitinde tahsil esası geçerli olduğundan, vereceğiniz müşavirlik hizmeti dolayısıyla nakden veya aynen tahsil ettiğiniz bir tutar söz konusu olmadığı takdirde tarafınızca elde edilmiş bir serbest meslek kazancından söz edilemeyecektir. Ancak, söz konusu faaliyet çerçevesinde verilen hizmet karşılığı nakden veya aynen tahsil ettiğiniz bir tutar bulunması halinde elde ettiğiniz serbest meslek kazancınızı tahsil ettiğiniz dönemin kazancı olarak beyan etmeniz gerekmektedir.

- Vereceğiniz müşavirlik hizmeti karşılığında tarafınıza nakden veya hesaben bir ödemede bulunulmaması halinde Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesi hükmü gereğince tevkifat yapılması söz konusu olmayacaktır.

- Müşavirlik hizmetini bedelsiz olarak ifa etmeniz halinde ise, hizmetin emsal bedeli üzerinden katma değer vergisi beyan etmeniz gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026