

SERBEST MESLEK KAZANCI

GVK 65. maddesinde, Serbest meslek faaliyetini sermayeden ziyade şahsi ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye ve ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması olarak tanımlanmıştır.

SERBEST MESLEK FAALİYETİNİN ÖZELLİKLERİ

1. Faaliyetin Sermayeden Çok Mesleki Bilgi ve Uzmanlığa Dayanması

Serbest meslek faaliyetinde sermaye, konan emeğe göre pek ağırlık taşımaz. Ancak serbest meslek faaliyeti çerçevesinde sunulan emek şahsi mesai çerçevesinde sunulan nitelikli emek olup, emeğin ilmi veya mesleki bilgi ve uzmanlığa dayanması gerekir. Avukatlık, tıp doktorluğu, veterinerlik, mali müşavirlik, mühendislik, heykeltıraşlık, diş hekimliği vb. mesleklere ilişkin faaliyetlerde sermaye ikinci planda kalmaktadır. Dikkat edildiğinde serbest meslek kazançları için fikri sermaye veya faaliyet ön plana çıkmaktadır. Bu özellik ticari faaliyetle uğraşan serbest meslek faaliyetin sınırlarını ortaya koyması açısından önemli olmaktadır.

Serbest meslek faaliyeti bir Adi veya Kollektif şirket tarafından yapılsa da verginin mükellefleri ortak konumundaki serbest meslek erbapları olur. Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlere serbest meslek erbabı denir. Serbest meslek erbabının bu faaliyetleri yanı sıra başka faaliyetleri de icra etmesi, onun serbest meslek erbabı olmasını engellemez.

Serbest meslek faaliyetinde bazen işin gereği olarak önemli ölçüde sermayeye ihtiyaç duyulabilir. Örneğin bazı mesleklerde röntgen makineleri, MR cihazı veya elektronik cihazlar gibi ciddi sermaye gerektiren araç-gereçler kullanılabilir. Ancak bütün bu araç ve cihazların kullanılması üst düzey mesleki bilgi ve uzmanlığa ihtiyaç gösterdiğinden bu faaliyetin serbest meslek faaliyeti dışına çıkmasına neden olmaz.

2.Serbest Meslek Faaliyetinin Bağımsız Şekilde İcra Edilmesi

Serbest meslek faaliyetinde emeğin mesleki bilgi ve uzmanlığa dayanması yanında emeğin bir işverene bağlı olmaksızın kişisel sorumluluğu altında kendi nam ve hesabına sunulması gerekir. Bu nedenle serbest meslek faaliyetinde bağımsızlık esas olup, bir işverene bağlılık söz konusu değildir. Örneğin, bir doktorun faaliyet riskini kendisi üstlenerek özel bir muayenehane açıp hasta kabul etmesi durumunda işverene bağlı olarak emeğin sunulması söz konusu olmadığından yapılan faaliyet serbest meslek faaliyeti, gelir ise serbest meslek kazancıdır. Oysa aynı doktor, devlet hastanesinde aynı emeğini sunarsa belirli bir işverene bağlı olacağından elde edilen gelir ücret olacaktır. Serbest meslek faaliyetinin bu özelliği ücret ile serbest meslek faaliyetinin sınırlarının belirlenmesinde önemli rol oynar. Serbest meslek faaliyeti bir işyeri (büro) açarak yürütülebileceği gibi, evin bir bölümünde, hatta bilgisayar ve internet aracılığıyla sanal ortamda da icra edilebilir.

3.Serbest Meslek Faaliyetinin Devamlılık Göstermesi

Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti sayılabilmesi için o faaliyetin devamlı bir biçimde (mutad meslek halinde) yapılması gerekir. Bu nedenle devamlı olarak yapılmayan fakat yukarıda belirtilen özellikleri taşıyan faaliyetler “diğer kazanç” olarak değerlendirilir.

MUTLAK OLARAK SERBEST MESLEK KAZANCI SAYILAN FAALİYETLER

Kanun, bazı gelir getiren faaliyetlerin yukarıda açıklanan özellikleri taşıyıp taşımadığına bakılmaksızın serbest meslek kazancı olacağını belirtmiştir. Bu faaliyetler şunlardır;

- ✓ Tahkim işleri dolayısıyla hakemlerin aldıkları bedeller,
- ✓ Serbest meslek faaliyetinin kolektif, adi komandit ve adi şirketler tarafından yapılması,
- ✓ Gümrük komisyoncuları, bilumum horsa ajan ve acenteleri, noterler, noteri A görevini İfa ile mükellef olanlar,
- ✓ Bizzat serbest meslek erbabı tarifine girmemekle beraber serbest meslek erbabını bir araya getirerek teşkilat kuran veya bunlara sermaye temin etmek suretiyle veya sair suretlerle serbest meslek kazancından hisse alanlar,
- ✓ Telif haklarının sahibi veya kanuni mirasçılarının elde ettiği gelirler.

SERBEST MESLEK KAZANCININ TESPİT ŞEKİLLERİ

Serbest meslek kazancına tabi olanlar:

Gerçek usulde ve

Götürü Gider usulünde iki farklı şekilde vergilendirilmektedir.

Serbest meslek kazancında Vergiye Tabi olmayanlar yani

Muafiyetler: Ebe Arzuhalci ve benzeri Muafılığı ve

İstisnalarıysa şunlardır.

- a. Telif Kazançları İstisnası
- b. Sergi ve Panayır İstisnası
- c. Teşvik Ödülü istisnası

Gerçek Usule Tabi Olanlar

Kimlerin gerçek usulde kimlerin götürü usulde vergilendirmeye tabi olacağı GVK 66.

Madde de tek tek sayılarak belirtilmiştir. Bununla beraber nitelikleri itibariyle gerçek usulde vergilendirilenlere uygun olan meslekler de gerçek usulde vergilendirilirler. Bu mesleklerin bazılarında **mesleki Bilgi**, bazılarında **yetenek**, Bazılarında ise **Beceri** ön plana çıkmaktadır.

Avukatlar, Doktorlar, Mimarlar ve mühendisler, Veteriner Hekimler, Diş hekimleri, Borsa ajan ve acenteleri, Gümrük komisyoncuları, Konser veren müzik sanatçıları, Mankenler, Tüccarlar ve serbest meslek erbabının ticari ve mesleki işlerini takip edenler, Noterler ve noterlik görevini yapanlar, Ebe, Sünnetçi, Arzuhalci, Rehber vb. işleri yapanlar, Başkası adına pazarlama yapıp komisyon alanlar.

Yukarıda sayılan kişiler serbest meslek kazançlarını **serbest meslek kazanç Defteri** tutmak suretiyle hesaplarlar. Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak elde edilen gayrisafi hasılatın bu faaliyetler dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra geriye kalan olumlu farktır.

Serbest Meslek Defterinin sol tarafına giderlerini, sağ tarafına hâsılatını günü gününe yazılarak tutulur.

Serbest Meslek Kazançlarında Hasılat ve Giderler

Serbest Meslek Kazancı Hâsılatı

Hâsılat, serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayırtlar ile diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatleri içerir. Ayın; paradan başka, zirai ürün, altın, gümüş, hisse senedi gibi malları, para ile temsil edilen menfaatler ise karşı tarafın meslek erbabına sunduğu hizmetleri (örneğin müzik sanatçısı olan bir hastanın tedavi gördüğü doktorun çocuğunun düğününde şarkı söylemesi) ifade eder. Ayın olarak veya para ile temsil edilebilen menfaatlerin emsal bedeli ile değerlendirilerek hasılat Kaydedilmesi gerekir. Tahakkuk etmiş olsa bite tahsil esasının geçerliliği çerçevesinde alacaklar hâsılat olarak kaydedilmez.

Serbest meslek kazancının elde edilmesinde **tahsil esası** geçerli olduğundan, tahsilât hangi yılda yapılmışsa o dönemin kazancı sayılır. Tahsilâtın geçmiş ya da gelecek yıllara ait olması durumu etkilemez. Bir avukat 5.000 Lira vekâlet ücreti karşılığı anlaştığı davanın 2.000 liralık kısmını hizmetin yapıldığı 2016 yılında, kalan 3.000 liralık kısmını 2017 yılında alırsa, 2.000 lira 2016 yılı kayıtlarında, 3.000 lira ise 2017 yılı kayıtlarında hâsılat olarak gösterilir. Bir işin görülmesi için alınmış olan peşin tutarlar varsa bu tutardan artan veya iade edilen, miktarlar gider olarak yazılır. Serbest meslek erbabının haberdar olması şartıyla; kendi adına, kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması ya da serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın başka bir şahsa temlik veya müşterisine olan borcu ile takası da tahsil hükmündedir.

Serbest Meslek Kazancında İndirilecek Giderler (Safi Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderler)

Serbest meslek kazancının tespitinde hasılattan indirilecek giderler şunlardır:

- Mesleki kazancın elde edilmesi ve devam ettirilmesiyle ilgili genel giderler, İkametgâhlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgah için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler. Örnek: Kira ile oturduğu dairenin bir odasını avukatlık bürosu olarak kullanan bir avukat 2017 yılında ödediği 70.000 TL tutarındaki kiranın tamamını; ısıtma, aydınlatma ve su için ödediği 30.000 TL'nin ise yarısı olan 15.000 TL'yi kazancından indirebilecektir. İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine amortismanı, ikametgâhı kendi mülkü olup bunun bir kısmını işyeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler.
- Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatındaki iaşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (bu primlerin ve aidatın geri alınmamak üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla) ile demirbaş olarak verilen giyim giderleri,
- Mesleki faaliyetle ilgili seyahat ve ikamet giderleri, (seyahat maksadının gerektirdiği süre ile sınırlı olmak şartıyla),
- Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar,
- Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri, (taşıtların giderlerinden kasıt genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt gibi giderleridir.),
- Alınan mesleki yayınlar için ödenen bedeller,
- Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri,

- Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenen aidatlar,
- Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen meslek, ilan ve reklam vergileri ile iş yerleriyle ilgili aynı vergi, resim ve harçlar,
- Mesleki faaliyetle ilgili olarak kanun, ilam ve sözleşmeye göre ödenen tazminatlar.

Serbest Meslek Kazancından İndirilmeyecek Giderler

Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile serbest meslek erbabının suçlarından doğan tazminatlar gider olarak indirilemez.

Serbest Meslek Kazancının Tespiti

Serbest meslek kazancı 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 dolayısı ile yapılan giderler indirildikten sonraki kalan farktır. Serbest meslek erbabı müşterisinden bu faaliyetine istinaden aldığı para ve ayın şeklindeki gider karşılıklarını serbest meslek kazancına dâhil edecektir. Bununla birlikte vergi, resim, harç, keşif, şahitlik, bilirkişilik ve ekspertiz (uzman incelemesi) gibi hususlara harcanmak üzere müşteri veya müvekkilden alınan ve tamamen bu hususlara sarf edilen para ve ayınlar kazanca dahil edilmeyecektir.

Serbest Meslek Kazancından Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde Vergi Usul Kanunu'nun 328 inci maddesine göre hesaplanan pozitif fark kazanca dâhil edilecektir.

✓ Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler (ikametgâhlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgâh için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler. İş yeri kendi mülkü olanlar ise kira yerine amortismanı, ikametgâhı kendi mülkü olup bunun bir kısmını iş yeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler.).

✓ Serbest meslek erbabı hizmet akdine dayalı olarak çalıştırdığı eşine ve küçük çocuklarına ödediği ücretleri de serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak yazabilir.

Bu konuda ticari kazançlar için getirilen sınırlama serbest meslek kazançları için söz konusu değildir.

GÖTÜRÜ GİDER USULÜ

Dar Mükelleflerden, hasılatlarını biletle tahsil edenlerin, istemeleri halinde giderleri götürü olarak belirleme imkânı getirilmiştir. Biletle girilen yerlerde faaliyette bulunan dar mükellefiyete tabi serbest meslek erbapları diledikleri takdirde bilet bedelleri miktarından bu bedellere dâhil resimler düşüldükten sonra kalan miktarın yarısı safi kazanç sayılmak suretiyle vergilendirilirler.

SERBEST MESLEK KAZANCLARINDA-MUAEİYEİ VE İSTİSNALAR

Ebe, Arzuhalci vb. Muafılığı

Muafılık kapsamı iki duruma bağlanmıştır.

- ✓ Bunlardan birincisi Belirli sınırlar dâhilinde yapılması,
- ✓ İkincisi ise küçük yerleşim yerlerinde yapılmasıdır.

Mesleğin yapılma sekline bağlı durum: Muafılıktan yararlanabilecek meslekler; ebelik, arzuhalcilik, sünnetçilik, sağlık memurluğu ve rehberlik gibi meslekler olarak belirlenmiştir.

Yukarıdakilere benzer ve gibi kapsamına girebilecek meslek mensuplarına hemşireler, hayvan memurları, işneciler ve mevlithanlar örnek olarak verilebilir.

Belirtilen meslekleri ifa edenlerin muafiyetten yararlanabilmesi için VUK' ta belirtilen işyeri açıldığını gösteren karinelardan en fazla birisi ile ilişki içinde bulunmalıdırlar.

Söz konusu karineler şunlardır;

- İşyeri açılması
- Çalışılan yere tabela asılması
- Faaliyetlerinin ilanla duyurulması
- Mesleki teşekküllere kayıt olunması

Faaliyetin yapıldığı yere bağlı durum: Köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerleşim yerlerinde mesleğini icra eden ebe, arzuhalci vb. meslek erbapları birinci grupta öngörülen şartlarla sınırlı olmaksızın vergiden muaf olurlar. Muafiyetten yararlanabilmeleri açısından nerede ikamet ettiği değil, mesleğini nerde ifa ettiği önemlidir.

Telif Kazançları İstisnası

Hukuk literatüründe yaratıcı çalışmaların sahiplerine, bu çalışma sonuçlarımdan üçüncü şahısların haksızca yararlanmalarını önlemek amacıyla fikri Haklar tanınmıştır. Telif hakları, fikir ve sanat ürünü olarak ortaya konan eserler üzerinde sahibinin haklarını ifade eder. Bu haklara mesleki kazançlar içinde tevkifat dışında bir vergi yükü getirilmeyerek önemli bir avantaj sağlanmıştır.

Telif kazançları İstisnasında yararlanmak, ilki istisnadan yararlanacak olan kişiler, ikincisi gelirin elde edildiği kaynak, üçüncüsü gelirin elde edilmiş biçim olmak üzere üç açıdan şarta bağlanmıştır. İstisnadan yazar, Tercüman, heykeltıraş hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, mucitlerin **kendileri ve kanuni mirasçıları** yararlanabilir.

Telif konu olan eserin, şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve inceleme, röportaj karikatür, fotoğraf, film, videobant, Radyo ve televizyon Senaryosu ve oyunu gibi eser niteliğinde olması gerekir.

Eserlerin gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve video olarak yayınlanması veya kitap, cd, disket, Dvd, resim, Heykel ve nota eserleriyle ihtira beratlarını **satmak** veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya **kiralamak** suretiyle gelir elde etmeleri gerekmektedir.

Sergi ve Panayır İstisnası

Dar mükelleflerin (Türkiye de yerleşmiş olmayan) hükümetin, izni ile açılmış olan sergi ve panayırarda yaptıkları serbest meslek faaliyetinden elde ettikleri gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Teşvik Ödülü istisnası

İlim, fen ve güzel sanatların gelişmesini teşvik amacıyla serbest meslek erbaplarına verilen ödüllerin miktarları ne olursa olsun vergiden istisna edilmiştir. Örneğin, yaptığı bir proje nedeniyle birincilik ödülüne layık görülen bir mimarın aldığı birincilik ödülü vergi dışında kalır.

III. SERBEST MESLEK KAZANÇLARINDA TEVKİFAT

Vergi sorumluları serbest meslek erbabına (noterler hariç) yaptırttıkları işler dolayısıyla yapacakları ödemelerden gayrisafi tutar üzerinden, avans olarak ödenenler dâhil gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

Telif Kazançlarında % 17

Diğer Serbest Meslek Kazançlarında % 20