

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
HATAY VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 35672403-010.01[120-09-2016]-14

17.02.2017

Konu : Görevden el çektirilen noterin vergisel yükümlülükleri hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eki belgelerin tetkikinden; Türkiye Noterler Birliği tarafından 23.06.2016 tarihinde ... Noteri olarak atandığınızı, ... Noter Odasının 12.07.2016 tarih ve 66 sayılı kararı ile ... Noterliğinden 23.06.2016 tarihi itibariyle görevden el çektirildiğinizi, bu görevin Başkatibi ...'e devredildiği, imza yetkinizin bulunmadığı, işyerindeki tüm masraflar ve işçi ücreti ve sosyal güvenlik primlerinin noter vekilince takip edildiğinden elde edilen hasılatın masraflar düşüldükten sonra banka hesabına aktarıldığı, size ait iş ve işlemleri vekalet ücreti ödeyerek noter vekilinin takip ettiği bu durumda; elde edilen hasılatla ilişkin katma değer vergisi ve muhtasar beyanname verilip verilmeyeceği, noterlerce yapılacak makbuz karşılığı ödemelere ait bildirim yönünden, geçici vergi ve gelir vergisi beyanında bulunup bulunulmayacağı konularında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

65'inci maddesinde, "*Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*

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 yapılmasıdır...",

66'ncı maddesinde "*Serbest meslek faaliyetini mutat meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez.*

Bu maddenin uygulanmasında:

1. Gümrük komisyoncuları, bilumum borsa ajan ve acentaları, noterler, noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar;

..."

67'nci maddesinde, "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 dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.

...

Serbest meslek erbabı için,

1. İttıla hasil etmeleri kaydıyla, namlarına kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması;

2. Serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın başka bir şahsa temlik (Temlikin ivazlı olup olmadığına bakılmaz. İvazlı temliklerde ivazın tahsil şartı aranmaz.) veya müşterisine olan borcu ile takası;

Tahsil hükmündedir.

..."

94'ncü maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar..."

96'ncı maddesinde, "*Vergi tevkifatı, 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır.*"

98'inci maddesinde, "*94'üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar...*"

120'nci maddesinde "*Ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre (indirim ve istisnalar ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınarak) belirlenen ilgili hesap döneminin altışar aylık kazançları (42'nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar hariç) üzerinden 103'üncü maddede yer alan tarifinin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi öderler. Geçici vergi matrahının hesaplanmasında dönem sonu mal mevcutları, kayıtlar üzerinden tespit edilebilir.*"

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'ye tabi olduğu,

2/1 inci maddesinde, teslimin; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu, 8/a maddesinde; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanların KDV'nin mükellefi olduğu,

10/a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması anında, 10/b maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği,

27/1 inci maddesinde, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi, paradan başka değerler olması halinde verginin matrahının işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olacağı,

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan; 1512 sayılı Noterlik Kanununun "Boşalan noterliğin vekâleten yönetimi:" başlıklı 33 üncü maddesinde, *"Her ne sebeple olursa olsun boşalan birinci, ikinci veya üçüncü sınıf bir noterliği, atanmış noter göreve başlayıncaya kadar o noterlikte çalışan ve stajının altı ay 'ını tamamlamış olan stajyer, bu durumdaki stajyerler birden fazla ise kıdemlisi, o noterlikte bu durumda stajyer yoksa noter odasının uygun bulacağı ve görevlendireceği aynı durumdaki stajyer, bunlardan hiç birisi bulunmadığı takdirde o noterliğin başkatipli, onun da engelli bulunduğu hallerde en kıdemli katibi vekaleten yönetir.*

Noterlikte bu işi görece kâtip bulunmadığı takdirde, Cumhuriyet savcılığının bildirmesi üzerine, adalet komisyonu tarafından atanacak icra müdürü, icra müdür yardımcısı veya yeterli bir adalet memuruna bu iş gördürülür. İşin yürütülmesinde yetersiz kaldığının denetimlerde belirlenmesi halinde vekil her zaman değiştirilebilir.

Yukarıdaki fıkralar gereğince noterliği yürüten görevliye, kendi aylık veya ücretinden az olmamak üzere, noter odası tarafından tayin olunacak ücret, noterlik gelirinden ödenir. Ancak, bu ücret noterliğin aylık safi gelirinin yarısından fazla olamaz.

Vekilin daire dışında bizzat yapacağı işlemlerden alınacak yol ödeneği dahil noterliğin, aylık gayri safi gelirinden, noterlik aidatı vekilin ücreti ve noterliğin diğer giderleri ayrıldıktan sonra kalanı, gelir ve giderin müfredatlı listesi ile birlikte en geç müteakip ayın on beşine kadar vekil tarafından Türkiye Noterler Birliğine gönderilir." hükmü düzenlenmiştir.

Aynı Kanunun "Geçici bir süre işten ayrılmalarda vekalet" başlıklı 34 üncü maddesinde ise "Noterlerin, tutuklanma, işten el çektirme ve geçici olarak işten çıkarma gibi sebeplerden dolayı geçici bir süre işlerinden ayrılmaları halinde görevleri 33 üncü madde uyarınca gördürülür.

Bu takdirde, geçici olarak işten çıkarma hali ayırık olmak üzere diğer hallerde, noterlik aidatı ayrıldıktan sonra safi gelirin noter vekiline verilen ücretin artan kısmının yarısı notere verilip, diğer yarısı zimmeti çıktığı takdirde mahsup edilmek, aksi takdirde notere iade olunmak üzere, soruşturma ve kovuşturma kesin bir kararla sonuçlanıncaya kadar alıkonulur. Geçici olarak işten çıkarma halinde noter aidatı ve vekile verilen ücretten artan noterlik safi geliri Türkiye Noterler Birliğine gönderilir. " hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, noter hakkında görevden el çektirme kararı verilmesi halinde, noterin noterlik sıfatı kesin hüküm verilinceye kadar devam etmekte ancak, soruşturma veya kovuşturma kesin bir kararla sonuçlanıncaya kadar noterlik işleri noter vekili eliyle yürütülmektedir. Noterlik gelirinin; noterlik aidatı ayrıldıktan sonraki safi tutarın noter vekiline verilen ücretten artan kısmının yarısı notere verilip, diğer yarısı zimmeti çıktığı takdirde mahsup edilmek, aksi takdirde notere iade olunmak üzere, soruşturma ve kovuşturma kesin bir kararla sonuçlanıncaya kadar alıkonulmak suretiyle dağılması gerekmektedir. Buna göre, soruşturma süresi zarfında görevden el çektirilen noter, noterlik gelirinin bir kısmını soruşturma ve kovuşturma kesin bir kararla sonuçlanınca almaktadır.

Dolayısıyla, işten el çektirmekle noterlik sıfatını kaybetmeyen noterin serbest meslek mükellefiyetinin devam etmesi gerektiği ve beyan edeceği gelirinde elde ettiği kısımlarla sınırlı olacağı tabiidir.

Diğer taraftan, serbest meslek kazancının tespitinde tahsil esası geçerli olduğundan, noterlik görevinden el çektirilmesi nedeniyle bloke edilen tutar serbest meslek kazancı yönünden elde edilmiş bir kazanç sayılmayacak olup bloke tutarın geçici vergi ve gelir vergisi beyanına dâhil edilmemesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, serbest meslek mükellefiyetinizin devam etmesi ve elde etmiş olduğunuz gelir ile sınırlı olmak üzere serbest meslek kazancınıza ait geçici vergi ve gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gerekmekte olup bloke edilen tutarların ise tarafınıza ödendiği dönemde beyan edilmesi gerekeceği tabiidir.

Öte yandan, görevden el çektirilen veya her ne sebeple olursa olsun boşalan noterliğe vekil olarak atananlar Gelir Vergisi Kanununun 66 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca serbest meslek erbabı olarak kabul edilmektedir.

Buna göre, ...'in noter vekili olarak, 1512 sayılı Noterlik Kanununun 33 ve 34 üncü maddeleri hükmü kapsamında hissesine düşen geliri serbest meslek kazancı olarak beyan etmesi ayrıca, serbest meslek mükellefi olması dolayısıyla KDV ve muhtasar beyannamelerini vermesi 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.