

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[65-2015/926]-57214

13.05.2016

Konu : Eylemli turist rehberinin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; eylemli turist rehberi olarak işveren nezdinde ücretli olarak çalıştığınızı ve aynı zamanda bireysel olarak faaliyette bulunduğunuzu, serbest olarak icra ettiğiniz faaliyet dolayısıyla elde ettiğiniz gelirlerden, ödemeyi yapan şirketler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapıldığı ve gider pusulası düzenlendiği belirtilerek, 289 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan serbest meslek kapsamında faaliyette bulunan rehberlerin serbest meslek makbuzu düzenlemesi gerektiği açıklamalarına göre, ücretli olarak mesleğinize devam ederken, zaman zaman serbest olarak yapmış olduğunuz faaliyet dolayısıyla mükellef olarak serbest meslek makbuzu düzenleyip düzenlemeyeceğiniz hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

61 inci maddesinde, "*Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez."

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 mütat meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez..."*

82 nci maddesinde; *Vergiye tâbi arızı kazançlar şunlardır:*

...

Arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılat..."

94 üncü 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.*

1. *Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61'inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104'üncü maddelere göre,*
2. *Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);*

a) *18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden*

b) *Diğerlerinden*

96 ncı maddesinde, "*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 yüklediği verginin toplamı üzerinden hesaplanır."*

hükümleri yer almaktadır.

Anılan Kanunun 85 inci maddesinde, mükelleflerin ikinci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verecekleri, bu kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmış olup, 86 ncı maddesinin bir numaralı fıkrasının (b) bendinde, tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103'üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil) için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Turist rehberlerinin vergilendirilmesine ilişkin olarak 19.11.2015 tarih 29537 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 289 No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, eylemli turist rehberliği faaliyetinin;

- Kendi nam ve hesabına mutad meslek olarak süreklilik arz edecek şekilde yapılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazancının vergilendirilmesine ilişkin hükümleri çerçevesinde,

- Süreklilik arz etmeyecek şekilde yapılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun 82 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendi kapsamında,

- Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde tanımlanan ücretin tüm unsurlarını taşıyacak şekilde bir hizmet sözleşmesine dayalı olarak faaliyette bulunmaları halinde, elde edilen gelirin, Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca ücret olarak,

vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Gelir vergisi tevkifatı uygulaması açısından, serbest meslek kazancının devamlı veya arazi nitelikte ya da gelir vergisinden muaf olmasının herhangi bir önemi bulunmadığından. eylemli turist rehberliği faaliyetiniz dolayısıyla tarafınıza yapılan serbest meslek ödemeleri üzerinden tevkifat yapmakla sorumlu olanlarca, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (b) alt bendi hükmüne göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Ayrıca 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Makbuz Mecburiyeti" başlıklı 236 ncı maddesinde de; *"Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir."* hükmü yer almıştır.

Buna göre, hizmet sözleşmesine bağlı olmadan kendi nam ve hesabınıza yaptığınız serbest meslek faaliyetiniz nedeniyle, tarafınıza yapılacak ödemeler karşılığında serbest meslek makbuzu düzenlemeniz gerekmektedir. Ancak, rehberlik faaliyetini arızı olarak yapmanız halinde ise faaliyete ilişkin ödemenin, ödemeyi yapan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından gider pusulası ile belgelendirilmesi 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.