



TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ  
VERĐİ HUKUKU KOMİSYONU

# AVUKATLARIN VERĐİLENDİRME REHBERİ (2021)

Av. Dr. Hasan ORAL  
Av. Veysel Kerem KÜRÜM

Türkiye Barolar Birliği Yayınları: 391

*AVUKATLARIN  
VERGİLENDİRME REHBERİ  
(2021)*

ISBN: 978-605-7848-40-6

Yayıncı Sertifika No: 15566

© Türkiye Barolar Birliği

Birinci Baskı: Ocak 2021, Ankara

Türkiye Barolar Birliği  
Oğuzlar Mah. Barış Manço Cad.  
Av. Özdemir Özok Sokağı No: 8  
06520 Balgat - ANKARA  
Tel: (312) 292 59 00 (pbx)  
Faks: 312 286 55 65  
[www.barobirlik.org.tr](http://www.barobirlik.org.tr)  
[yayin@barobirlik.org.tr](mailto:yayin@barobirlik.org.tr)

Baskı  
Şen Matbaa  
Özveren Sokağı 25/B  
Demirtepe-Ankara  
(0312. 229 64 54 - 230 54 50)

Sertifika No: 47964

# İÇİNDEKİLER

<b>ÖNSÖZ</b> .....	<b>5</b>
<b>Av. Metin Feyzioğlu</b> - Türkiye Barolar Birliği Başkanı	
<b>ÖNSÖZ</b> .....	<b>7</b>
<b>Av. Gültekin Uzunaliğlu</b> - TBB Yönetim Kurulu Üyesi • TBB Vergi Hukuku Komisyonu Başkanı	
<b>A. VERGİ SİSTEMİMİZDE AVUKATIN YERİ</b> .....	<b>9</b>
<b>B. AVUKATLARIN VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLERİ</b> .....	<b>10</b>
<b>1. BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜĞÜ</b> .....	<b>10</b>
1.1. İşe Başlamalarını Bildirim Yükümlülüğü .....	10
1.2. Adres Değişikliğini Bildirme Yükümlülüğü .....	11
1.3. İşi Bıraktığını Bildirme Yükümlülüğü .....	12
<b>2. DEFTER VE BELGELERİ MUHAFAZA VE İBRAZ YÜKÜMLÜLÜĞÜ</b> .....	<b>12</b>
<b>3. TEVSİK ZORUNLULUĞU</b> .....	<b>14</b>
<b>4. SERBEST MESLEK KAZANÇ DEFTERİ TUTMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ</b> .....	<b>15</b>
<b>5. SERBEST MESLEK MAKBUZU DÜZENLEME YÜKÜMLÜLÜĞÜ</b> .....	<b>17</b>
5.1. Serbest Meslek Makbuzu Düzenleme Zorunluluğu .....	18
5.2. Serbest Meslek Makbuzunun Düzenleme Zamanı .....	18
5.3. Vekâlet Ücretlerinde Vergi Tevkifatı Uygulaması .....	20
Tevkifat Yapılacak Kurum ve Kişileri Hangileridir? .....	20
Hangi Ödemeler Tevkifata Tabidir? .....	20
Ücretli Çalışan Avukatlara Yapılan Ödemelerde Tevkifatın Durumu ...	21
Mahkeme Tarafından Karşı Vekâlet Ücretinin	
“KDV Hariç” Belirlenmesi Halinde Tevkifat .....	21
Tevkifat Kapsamında Yer Almalarına Rağmen Tevkifatsız	
Serbest Meslek Makbuzunun Düzenlenmesi Gerektiği Durumlar .....	22
5.4. Karşı Taraf Vekâlet Ücretinde Serbest	
Meslek Makbuzu Kime Kesilecek? .....	22
5.5. Düzenlenecek Serbest Meslek Makbuzunda KDV Oranları Nedir? ...	25
5.6. E-Serbest Meslek Makbuzuna Geçiş .....	26
5.7. E-Serbest Meslek Makbuzunun Düzenlenmemesi	
Durumunda Uygulanacak Yaptırım .....	26

<b>6. BEYANNAME VERME YÜKÜMLÜLÜĞÜ</b> .....	<b>28</b>
6.1. Avukatların Vermesi Gereken Beyannameler ve Süreleri .....	28
6.2. Beyannamelerin Kanunda Belirtilen Süre İçerisinde Verilmemesi Halinde Öngörülen Yaptırımlar .....	32
<b>C. AVUKATLARIN İNDİREBİLECEKLERİ GİDERLERİ</b> .....	<b>34</b>
<b>1. İndirim Konusu Yapılabilecek Giderlerin Özellikleri</b> .....	<b>34</b>
<b>2. Mesleki Kazancın Elde Edilmesi ve İdame Ettirilmesi İçin Yapılan Giderler</b> .....	<b>35</b>
2.1. İşyeri Kirası, Aydınlatma ve Isıtma Giderleri .....	35
2.2. İletişim Giderleri .....	36
2.3. Kırtasiye Giderleri .....	36
2.4. Personel Ücretleri .....	36
2.5. Mesleki Faaliyetle İlgili Seyahat ve İkamet Giderleri .....	37
2.6. Hizmetli ve İşçilerle İlgili Diğer Giderler .....	37
2.7. Hizmet Erbabı İçin Bireysel Emeklilik Katkı Payı Ödemesi .....	38
2.8. Tesisat, Demirbaş Eşya Ve Taşıtlar İçin Ayrılan Amortismanlar .....	38
2.9. Mesleki Yayınlar İçin Ödenen Giderler .....	40
2.10. Mesleki Faaliyetin İfasi İçin Satın Alınan Mal ve Hizmet Bedelleri .....	40
2.11. Emekli Sandıklarına ve Mesleki Teşekküllere Ödenen Aidatlar .....	41
2.12. Mesleki Faaliyetle İlgili Ödenen Tazminatlar .....	41
<b>3. İndirimin Kabulü İçin VUK'nun Uygun Gördüğü Belgeler</b> .....	<b>41</b>
3.1. VUK'nun Uygun Gördüğü Belgeler .....	42
3.2. Hazine ve Maliye Bakanlığınca Katma Değer Vergisinde İndirim Konusu Edilebilen Belgeler .....	42
<b>4. Serbest Meslek Kazancının Tespitinde İndirimi Mümkün Olmayan Giderler</b> .....	<b>42</b>
<b>5. Yıllık Beyanname İndirim Konusu Yapılabilecek Hususlar</b> .....	<b>44</b>
<b>D. MESLEĞE YENİ BAŞLAYAN GENÇ MESLEKTAŞLARIMIZ İÇİN VERGİ VE SİGORTA PRİM TEŞVİK UYGULAMASI</b> .....	<b>45</b>
<b>1. Vergi Teşvikinden Kimler Yararlanabilir?</b> .....	<b>45</b>
<b>2. Vergi Teşvikinden Yararlanma Şartları Nelerdir?</b> .....	<b>46</b>

# ÖNSÖZ

---

Değerli Meslektaşlarım,

Sıklıkla değişen mevzuat hükümleri karşısında bilgilerini sürekli güncellemek zorunda olan biz avukatların mesleğimizi icra ederken asla göz ardı edemeyeceğimiz temel konulardan biri vergisel yükümlülüklerdir.

Bu yükümlülüklerin bilgi eksiği veya dikkatsizlik sebebiyle aksaması istenmeyen sonuçlara yol açabilmektedir. O nedenle serbest meslek kazançlarının tespiti, beyanı, vergilendirilmesi, makbuz düzenlenmesi, e-defter tutulması ve e-tebligat gibi konuların takibi hayati önem taşımaktadır.

Temel görevleri arasında “avukatların vergilendirme alanında karşılaştıkları sorunların çözümüne yönelik önerilerde bulunmak” olan Türkiye Barolar Birliği Vergi Hukuku Komisyonumuz tarafından hazırlanan “Avukatların Vergilendirme Rehberi 2021” başlıklı bu kitapçık, serbest meslek erbabı olarak birçok vergisel görevi bulunan meslektaşlarımız için bir yol haritası çizmektedir.

Güncel gelişmeleri barındıran bu kitapçığı hazırlayan değerli meslektaşlarım Av. Dr. Hasan Oral ve Av. Veysel Kerem Kürüm’e, Yönetim Kurulu üyemiz ve Vergi Hukuku Komisyonumuzun Başkanı Av. Gültekin Uzunalioğlu’na ve Komisyonumuzun tüm üyelerine teşekkürü borç biliyor, kitapçığın meslektaşlarımıza faydalı olmasını diliyorum.

Saygılarımla.

**Av. Metin Feyzioğlu**  
Türkiye Barolar Birliği Başkanı



# ÖNSÖZ

---

Sevgili meslektaşlarım;

Vergi Hukuku, devlet ile gerçek ve tüzel kişiler arasındaki vergi ilişkisinden doğan karşılıklı hak ve ödevleri düzenleyen hukuk dalıdır. Vergi hukuku, vergilendirme işlemlerindeki tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin şekil ve şartları ile birlikte, bu şekil ve şartlara uyulmaması halinde gerçekleşen vergi uyuşmazlıklarına ilişkin çözüm yollarını düzenlemektedir. Vergi uygulamalarında vergi idaresi ile mükellef veya vergi sorumluları arasında çıkan uyuşmazlıkları da vergi hukukunun konusuna girmektedir.

Anayasamızın 73. maddesine göre herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Serbest meslek faaliyeti yürüten avukatların da vergi idaresine karşı şekli ve maddi vergisel ödevleri bulunmaktadır. Türkiye Barolar Birliği Vergi Komisyonunun temel amacı, avukatların vergilendirme alanında karşılaştıkları sorunların çözümü ile 1136 sayılı Avukatlık Kanunu m.35’de düzenlenen tekel hakkının korunması için gerekli faaliyetlerde bulunmak, hukukun üstünlüğünü sağlamak üzere, vergi normlarının Anayasal vergilendirme ilkelerine uygun gelişimine katkıda bulunan bilimsel, mesleki ve uygulamaya yönelik araştırma ve çalışmalar yapmaktır.

Türkiye Barolar Birliği Vergi Hukuku Komisyonumuzca hazırlanan ve sizlerin hizmetine sunduğumuz Avukatların Vergilendirme Rehberi (2021), avukat meslektaşlarımızın mesleki çalışmaları sırasında karşılaşılabilecekleri vergi uygulamalarında her an başvuracakları bir kaynak niteliğindedir.

Bu rehberi, büyük emek ve özveri ile hazırlayan değerli hocam Av. Dr. Hasan Oral ile sevgili dostum ve kardeşim Av. Veysel Kerem Kürüm'e çok teşekkür ediyorum. Bu eseri sevgili meslektaşlarımız ile buluşturan TBB Başkanı Av. Prof. Dr. Metin Feyzioğlu'na ve TBB Yönetim Kurulu'na şükranlarımızı sunuyorum. Bu rehberin siz değerli meslektaşlarıma yararlı olması inancı ile çalışmalarınızda başarılar diler, sevgilerimi ve saygılarımı sunarım.

**Av. Gültekin UZUNALIOĞLU**

TBB Yönetim Kurulu Üyesi

TBB Vergi Hukuku Komisyonu Başkanı



# A. VERGİ SİSTEMİMİZDE AVUKATIN YERİ

1136 sayılı Avukatlık Kanunumuzun ilk maddesinde avukatlık mesleğinin niteliği, kamu hizmeti ve serbest bir meslek olarak ifadenendirilmiştir. Peki, serbest meslek faaliyeti nedir?

Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 66. maddesi serbest meslek kazancı, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazanç olarak tanımlanmış ve aynı maddede serbest meslek faaliyetinin özellikleri belirtilmiştir.

GVK, avukatların gelirlerinin de dahil olduğu kazançlarını serbest meslek kazancı adı altında değerlendirilebilmesi için bazı şartlar öngörmüştür. Buna göre;

- a) Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan bir faaliyet olmalı,
- b) Bu faaliyetin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması gerekmektedir.

Bu hükme göre örneğin bir avukatlık bürosunda, bir avukatın denetimi altında çalışan avukatlar, bu kapsama göre serbest meslek kazancı elde etmemektedir.

Kamuda veya başka bir avukatın yanında çalışan avukatların vergisel anlamda konumu ücretli çalışan olarak ifade edilmektedir. Ücretli çalışan avukatların vergisel ödevleri, yanında çalıştığı avukat ya da bağlı bulunduğu kurum tarafından yerine getirilmektedir. Bu çalışmamız serbest çalışan, bir diğer ifadeyle GVK'na göre serbest meslek kazancı elde eden avukatların vergisel yükümlülüklerini açıklamak için hazırlanmıştır.

# B. AVUKATLARIN VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLERİ

## 1. BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜĞÜ

Avukatlar vergisel işlemlerini bağlı buldukları vergi dairesi ile iletişim içerisinde gerçekleştirmektedir. Kanun koyucu kayıt dışılığın önüne geçmek amacıyla diğer vergi yükümlülerinde olduğu gibi avukatlık mesleği için de vergi idaresine bildirim yükümlülüğü getirmiştir. Bu nedenle avukatlar işe başlama dâhil adres değişikliklerini, avukatlık mesleği dışında başka bir işle meşgul olmaları halinde yeni işlerini, avukatlık mesleğini bırakmaları halinde bu durumu bağlı buldukları vergi dairesine bildirmekle yükümlüdür.

Avukatların vergi idaresine ilişkin vergisel bildirimlerinin yanında Sosyal Güvenlik Kurumuna da hem kendileri hem de çalışanları için ayrıca bildirim zorunlulukları bulunmaktadır.

### 1.1. İşe Başlamalarını Bildirim Yükümlülüğü

Ruhsat almış avukatlar işe başlama tarihinden itibaren 10 gün içinde interaktif vergi dairesi üzerinden elektronik ortamda ya da ilgili vergi dairesine kâğıt ortamında işe başladıkları vergi idaresine bildirmekle yükümlüdürler.

Avukatlar işe başlama bildirimini, ofislerinin bağlı bulunduğu yerdeki vergi dairesine veya mal müdürlüklerine yapmalıdır.

İşe başlama bildiriminin, serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir aracılığıyla düzenlenmesi halinde, bildirim bu kişiler tarafından da ayrıca kaşe/mühür basılmak suretiyle imzalanır.

İşe başlama bildirimının gerçekleşmesiyle, vergi dairelerince yapılacak yoklamanın sonucu beklenilmeksizin mükellefiyet tesis edilerek avukata vergi numarası verilir. Vergi mükellefiyetinin başlaması ile avukatların vergilendirmeye yönelik beyanname verme, vergi ödeme ve vergi levhası tasdik ettirme gibi yükümlülükleri de başlamış olur.

İşe başlama bildiriminde bulunmamak suretiyle mükellefiyet kaydı açtırmayan mükellefler için kesilen ceza, VUK 352/1 maddesinin 7. bendi uyarınca birinci derecede usulsüzlük cezasıdır. Bu nedenle mesleğe yeni başlayacak avukatların bildirim yükümlülüğünü, işe başlamadan itibaren 10 gün içinde gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

## 1.2. Adres Değişikliğini Bildirme Yükümlülüğü

Avukatlar adres, iş veya iş yerlerinde meydana gelen değişiklikleri, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren 1 ay içerisinde dilekçeyle bağlı oldukları vergi dairesine bildirmek zorundadırlar.

Avukatlar adres değişikliğine ilişkin bildirimini sadece yeni vergi dairesine verilecektir. Önceki vergi dairesine de bildirim yapma yükümlülüğü 240 sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile kaldırılmıştır.

Avukatın adres değişikliğine ilişkin dilekçeyi yeni vergi dairesine vermesi üzerine, vergi dairesi tarafından avukatın bildirdiği yeni iş yeri adresinde yoklama yapılacaktır.

Yeni vergi dairesi tarafından yapılan yoklama sonucunda mükellefin yeni adresinde faaliyete başladığının tespit edilmesi hâlinde yeni vergi dairesi tarafından nakil nedeniyle işe başlaması yapılacak ve eski vergi dairesinde bulunan mükellefiyet kaydı nakil nedeniyle yeni adreste işe başlama tarihi itibarıyla sistem tarafından otomatik olarak terkin edilecektir.

İşyeri değişikliğini bir aylık süre içerisinde yapmayan avukatlara vergi idaresinin kabahat kapsamındaki yaptırımı ikinci derece usulsüzlük cezasıdır. Ancak vergi dairesince eski adrese tebliğ yapılmasından doğabilecek sıkıntılar tüm mükellefler için ikinci derece

usulsüzlük cezasından çok daha büyük bir bedele neden olabilir. Bu nedenle işyeri değişikliklerinin vergi idaresine süresinde bildirimini büyük önem taşımaktadır.

### 1.3. İşİ Bıraktığını Bildirme Yükümlülüğü

Avukatların vergiyi doğuran olayı içeren avukatlık hizmetlerini tamamen durdurması ve sona erdirmesi işi bırakma olarak ifade edilebilir. Avukatların işi bırakması halinde, bu durumu 1 ay içerisinde interaktif vergi dairesi üzerinden elektronik ortamda ya da vergi dairesine kâğıt ortamında bildirmesi gerekmektedir.

İşyeri değişikliğinde olduğu gibi işi bıraktıklarını bir aylık süre içerisinde vergi idaresine bildirmeyen avukatlara öngörülen kabahat kapsamındaki yaptırım ikinci derece usulsüzlük cezasıdır.

## 2. DEFTER VE BELGELERİ MUHAFAZA VE İBRAZ YÜKÜMLÜLÜĞÜ

VUK'na göre defter tutmak mecburiyetinde olan avukatlar, tuttıkları defterler ile bu defter kayıtlarının dayanağını oluşturan vesikaları ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak 5 yıl süre ile muhafaza etmeye ve yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz etmeye mecburdur.

İnceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi VUK'na göre gizleme suçunu oluşturmaktadır. VUK 359. maddesinde defter ve belgeleri gizlemeyi on sekiz aydan üç yıla kadar hürriyeti bağlayıcı cezayı gerektiren bir suç olarak düzenlemiştir.

Defter ve belgelerin 5 yıllık süre boyunca avukatın bizzat kendi uhdesinde saklanması gerekmektedir. Zira defter ve belgelerin mali müşavir ve muhasebecide olduğu ve bu nedenle süresinde ibraz edilemediğine ilişkin savunma, Yargıtay içtihatlarında göre avukatın beraati için defter ve belgeleri saklama suçuna ilişkin yargılamada tek başına yeterli görülmemektedir.

Son dönemde teknolojik gelişmeyle beraber e-defter uygulamasına geçilmiştir. Yine Elektronik serbest meslek makbuzu uygulamasına geçiş sürecine ilişkin olarak serbest meslek erbaplarından;

- 01/02/2020 tarih itibariyle faaliyetine devam etmekte olanlar 01/06/2020 tarihine,
- 01.02.2020 tarihinden (bu tarih dâhil) itibaren faaliyetine başlayacak olanların ise işe başladıkları ayı izleyen 3'üncü ayın sonuna kadar e-Serbest Meslek Makbuzu uygulamasına dâhil olmaları ve bu tarihlerden itibaren e-Serbest Meslek Makbuzu düzenlemeleri zorunluluğu getirilmiştir.

Kâğıt ortamında tutulan defter ve belgelerde olduğu gibi e-defterler ve e-fatura uygulamasında da e-defterler beratları ile birlikte muhafaza edilmek zorundadırlar. Defterlerini elektronik ortamında tutanlar, elektronik defterlerini ve ilgili beratlarını vergi kanunları, Türk Ticaret Kanunu ve diğer düzenlemelerde yer alan süreler dâhilinde elektronik, manyetik veya optik ortamlarda muhafaza ve istenildiğinde elektronik, manyetik veya optik araçlar vasıtasıyla eksiksiz ve okunabilir şekilde ibraz etmekle yükümlü olduğu belirtilmiştir. Elektronik defter ve beratları<sup>1</sup> avukatlar, kendi işletim sisteminde saklamaları gerekmektedir.

Avukatlar, alış ve gider belgelerini, veri formatındaki bilgileri içerecek şekilde elektronik kayıt ve belge haline getirecekler ayrıca bu belgeleri orijinal haliyle de kâğıt ortamında muhafaza edeceklerdir. Avukatlar, anlaşmalı matbaalarda bastırmak veya notere tasdik ettirmek suretiyle VUK uyarınca düzenlemek zorunda oldukları belgelerin aslını, kâğıt ortamında düzenleyerek ilgili kişiye verecek, ancak bu belgelerin ikinci nüshalarını veri formatına uygun şekilde elektronik ortamda elektronik belge olarak muhafaza edeceklerdir.

1 Elektronik Defter Beratı; Elektronik Defter Genel Tebliği'nde yer alan esaslar çerçevesinde, elektronik ortamda oluşturulan defterlere ilişkin olarak, Başkanlık tarafından belirlenen standartlara uygun bilgileri içeren ve Gelir İdaresi Başkanlığı Mali Mührü ile onaylanmış elektronik dosya olarak tanımlanmaktadır.

Muhafaza ve ibraz yükümlülüğü, e-faturaların okunabilir kâğıt baskılarını üretebilmeyi sağlayacak biçimde yerine getirilmelidir. Elektronik faturaların işletmelerin bilgi işlem sistemlerinde saklanması esastır. Ancak üçüncü kişiler nezdinde de elektronik saklama yapılabilecektir. Muhafaza ve ibraz sorumluluğu avukatın kendisine ait olacaktır.

E-defter uygulamasına geçilmesi ile beraber, defter ve belgeler elektronik ortamda tutulacağından vergi idaresinin bu defter ve belgelere her an ulaşma imkânına sahip olmasından dolayı, mükelleflerle kasti bir engelleme yapılmadığı sürece, defter ve belgeleri saklama suçunun fiilen ortadan kalkma durumunun oluştuğunu söyleyebiliriz.

### 3. TEVSİK ZORUNLULUĞU

Hazine ve Maliye Bakanlığına tanınan yetkiye istinaden; birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerin, defter tutmak zorunda olan çiftçilerin, serbest meslek erbabının (avukatlar), vergiden muaf esnafın kendi aralarında yapacakları ticari işlemler ile nihai tüketicilerden mal ve hizmet bedeli olarak yapacakları 7.000 TL'yi aşan tahsilat ve ödemelerini, aracı finansal kurumlar (5411 sayılı Kanunda tanımlanan banka, 6493 sayılı Kanun kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları, 6475 sayılı Kanuna göre kurulan Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş.) kanalıyla yapmaları ve bu tahsilat ve ödemeleri söz konusu kurumlarca mevzuatlarına göre düzenlenen belgelerle (dekont, hesap bildirim cetveli, alındı vb.) tevsik etmeleri zorunludur.

Tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğu kapsamında aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması, bu zorunluluğu ortaya çıkaran işleme ilişkin olarak VUK'nda yer alan belgeleri düzenleme zorunluluğunu ortadan kaldırmamaktadır.

Parça parça ödemelerde, toplam miktarın 7.000 TL'yi geçmesi halinde de, işlemin toplam tutarı dikkate alınacak ve her bir tahsilat

ve ödeme, tevsik zorunluluğu kapsamında aracı finansal kurumlar kanalıyla gerçekleştirilecektir.

Örneğin avukat (A), almış olduğu dava karşılığında 20.000 TL alacaktır. Müvekkil (B) bu meblağı 5.000TL taksitler halinde ödeyecektir. Bu durumda serbest meslek makbuzunun, taksitlerin ödendiği tarihlerde 5.000 TL üzerinden düzenlenmesi ibraz zorunluluğunu ortadan kaldırmayacak, sözleşmenin toplam tutarı belirlenen haddi aştığından kısım kısım yapılan her bir tahsilat ve ödeme de aracı finansal kurumlar kanalıyla tevsik edilecektir.

Söz konusu tahsilat ve ödemelerde tevsik zorunluluğuna uyulmaması durumunda serbest meslek erbabı avukat (A) ile tevsik zorunluluğu kapsamında ise müvekkil (B)'ye ayrı ayrı ceza uygulanacaktır.

Bu zorunluluğa uymayanlara işleme esas tutarın %5'i oranında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.<sup>2</sup> Ancak belirtmek gerekir ki; bankadan ödenme zorunluluğu olmasına rağmen nakit olarak yapılan her bir işlem için ayrı ayrı ceza kesileceğinden, banka kanalıyla yapılmayan ödemelerin fazla olması durumunda ceza miktarı oldukça artabilir.<sup>3</sup>

#### 4. SERBEST MESLEK KAZANÇ DEFTERİ TUTMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

Bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden, bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan fark serbest meslek kazancıdır. Serbest meslek kazancı, Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerine göre tutulan serbest meslek kazanç defteri üzerinden tespit edilir. Serbest çalışan avukatlar, doktorlar gibi kolektif,

2 2021 yılı için uygulanacak ceza tutarı, birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı için 2.500 TL'den az olamaz. VUK Mük.Mad.355/1

3 2021 yılı için cezanın üst sınırı 1 Milyon 900 Bin Türk Lirası gibi yüksek bir tutardır. (VUK Mük. Mad. 355)

adi komandit ve adi şirketler de serbest meslek kazançlarını serbest meslek kazanç defterine göre tespit ederler.

486 Seri numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, noterler hariç, serbest meslek mensuplarının 01.01.2018 tarihinden itibaren serbest meslek defterlerinin elektronik ortamda tutulacağını belirtmiştir. Genel Tebliğde bu sistemin amacının; “Defter-Beyan Sistemi” ile vergisel ve ticari işlemlerin elektronik ortamda kayıt altına alınması, kayıtlardan hareketle defter ve beyannamelerin elektronik olarak oluşturulması ve muhafaza edilmesi, bu sayede yükümlülüklerle ilişkin bürokratik işlemlerin ve uyum maliyetlerinin azaltılması, kayıt dışı ekonomi ile etkin bir şekilde mücadele edilmesi ve vergiye gönüllü uyum seviyelerinin artırılması olduğu belirtilmiştir.

Defter-Beyan Sisteminin uygulanmaya başlanmasından sonra mükellefiyet tesis ettiren ve söz konusu Sistemi kullanmak zorunda olan mükellefler, kendileri veya yukarıda belirtildiği şekilde aracılık ve sorumluluk yetkisi verdiği kişiler aracılığıyla işe başlama bildirimini verildiği günü izleyen yedinci iş günü mesai saati sonuna kadar gelir vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesine başvuru yapacaklardır. Söz konusu başvuru işe başlama bildirimini verildiği günü izleyen yedinci iş gününün sonuna (saat 23.59’a) kadar [www.defterbeyan.gov.tr](http://www.defterbeyan.gov.tr) adresi üzerinden de yapılabilecektir.

VUK 359. maddesinde defter ve belgeleri gizlemeyi on sekiz aydan üç yıla kadar hürriyeti bağlayıcı cezayı gerektiren bir suç olarak düzenlemiştir. İnceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselelere defter ve belgelerin ibraz edilmemesinin de gizleme sayılacağı, maddede ayrıca belirtilmiştir. 01.01.2018 tarihinden sonra serbest meslek defterinin elektronik ortamda tutulması gerektiğinden serbest meslek defterinin ibraz zorunluluğuna ilişkin yükümlülük de fiilen değişikliğe uğramıştır.

Vergi idaresi avukattan serbest meslek defterini istediğinde, bu defterleri kâğıt ortamında sunması uygun görülmemiştir. Yani avukatın, talep üzerine sistem üzerinden defterlerinin görüntülenmesi, yazdırılması veya çeşitli dosya formatları ile indirilmesi (kaydedilmesi)



mümkün olmakla birlikte, bu şekilde indirilmiş (kaydedilmiş) olan defterlerin hukuki geçerliliği bulunmamaktadır.

Sistem üzerinden tutulan defter ve kayıtların muhafaza yükümlülüğü Gelir İdaresi Başkanlığına aittir. Başkanlık mükellef, meslek mensubu ya da meslek odası tarafından girilen kayıtları ve bu kayıtlardan hareketle oluşan defterleri elektronik ortamda muhafaza edecek ve mükelleflerin kullanımına hazır halde bulunduracaktır.

Kendisinden mükellefiyetine ilişkin defter ve kayıtlarının ibrazı talep edilen mükellefler, talepte bulunan birim ile ibrazı talep edilen bilgilerin mahiyetini ibraz talep yazısının bir örneği ile birlikte ibraz süresinin sonundan en geç 10 gün önce bağlı olduğu vergi dairesi aracılığıyla Başkanlığa bildirecektir. Başkanlık bu bildirimle ilişkin usul ve esaslar ile bildirim yöntem ve içeriğinin belirlenmesi konusunda yetkilidir.

İlgili makamlar tarafından defter ve kayıtlarının ibrazı istenilen mükellefe ulaşılamaması ya da ibraz yazısının mükellefe tebliğ edilememesi hallerinde, bu durumu tevsik eden belgelerle birlikte mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi aracılığıyla Başkanlığa başvurulacaktır.<sup>4</sup>

## 5. SERBEST MESLEK MAKBUZU DÜZENLEME YÜKÜMLÜLÜĞÜ

193 sayılı Kanununun 65. maddesine göre, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Bu kapsamda, serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenen vekalet ücretleri serbest meslek kazancı olup, bu kazançların serbest meslek kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir. Avukatlar elde ettikleri serbest meslek kazancı karşılığında serbest meslek makbuzu düzenlemek yükümlülüğündedir.

4 Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 486) 10. madde

## 5.1. Serbest Meslek Makbuzu Düzenleme Zorunluluğu

VUK'nun 236. maddesine göre serbest meslek erbabı avukat, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını mükellefine vermek, mükellefi de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.

VUK'nun 237. maddesi ise serbest meslek makbuzlarına; makbuzu verenin adı, soyadı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarasının, müşterinin adı, soyadı veya unvanı ve adresinin, alınan paranın miktarının, paranın alındığı tarihin yazılacağı ve bu makbuzların serbest meslek erbabı tarafından imzalanacağı, serbest meslek makbuzlarının seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirileceği ifade edilmiştir.

## 5.2. Serbest Meslek Makbuzunun Düzenleme Zamanı

Serbest meslek makbuzunun ne zaman kesilmesi gerektiği avukat meslektaşlarımız arasında sıklıkla tartışmalara neden olmaktadır. Olası tartışmalara son verebilmek için vergi idaresi çıkarmış olduğu genel tebliğlerle serbest meslek makbuzunun ne zaman kesilmesi gerektiğine dair açıklamalarda bulunmuştur.

### 5.2.1. Avukatlık Kanunundan ve Sözleşmeden Doğan Serbest Meslek Makbuzunun Düzenlenme Zamanı

Karşı vekâlet ücretine ilişkin serbest meslek makbuzu tahsil tarihinde kesilecektir. Ancak avukatların müvekkillerine kesecekleri serbest meslek makbuzunda bazı olası durumlar bulunmaktadır.

Serbest meslek makbuzunun müvekkilimize ne zaman kesileceğine ilişkin tartışmaların kaynağı, serbest meslek ücretinin hem gelir vergisine hem de katma değer vergisine (KDV) tabi olmasıdır. Gelir vergisinde, gelirin yani ücretin elde edilmesi ile vergiyi doğuran olay gerçekleşmekteyken, KDV'de vergiyi doğuran olay avukatlık hizmetin ifası ile gerçekleşmektedir. Dolayısıyla avukat

tarafından işe başlanması (dosyaya vekâlet sunulması, davanın açılması vb.) ile müvekkil vekalet ücretinin tahsilatının aynı zamanda gerçekleşmesi halinde, serbest meslek makbuzunun düzenleme tarihi işe başlama ve ücretin tahsil edildiği tarih olan günde gerçekleşecektir.

Avukat işe başlamış ancak vekâlet ücretini kısmen almış ise müvekkilinin gerçekleştirdiği nakit ödemeler karşılığında da avukat tahsil tarihinde serbest meslek makbuzunu düzenleyecektir. Serbest meslek erbabı için nakden tahsil edilmemiş olmasına rağmen, haberdar olması şartıyla; kendi adına, kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması tahsil hükmünde görülmektedir. Yine serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın başka bir şahsa temlik veya müvekkiline olan borcu ile takası da tahsil hükmündedir ve serbest meslek makbuzu tahsil sayılan bu tarihte düzenlenecektir.

Kimi zaman avukatlar almış oldukları işlerin vekâlet ücretini müvekkillerinde tahsil edememektedir. Bu durumda gelir elde edilmemiş olduğundan dolayı gelir vergisi doğmamaktadır. Ancak avukatın üzerine aldığı iş hukuken kesinleşmiş bir sürece varmış ise, vergi idaresi avukatın üzerine aldığı işin kesinleşme tarihini KDV'nin doğduğu tarih olarak kabul etmektedir. Burada serbest meslek makbuzunun düzenleme tarihi kesinleşme tarihidir. Vergi idaresi çıkarmış olduğu özgelelerinde, *"bedel alınmadan ifa edilen ... hizmeti karşılığı emsal bedel üzerinden serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir. Ancak, nakden veya aynen tahsil edilen bir tutar olmadığından düzenlenecek makbuzun, sadece KDV tutarına yer verilerek "...TL mal teslimine / hizmet yapılmasına ilişkin olup bedeli tahsil edilmemiştir."* şeklinde not yazılarak düzenlenebileceği tabiidir" açıklamasına yer vermektedir. Yani vergi idaresinin görüşüne göre; ücreti alın(ama)yan avukatlık işlerinde, işin kesinleşmesi tarihinde avukat, işin emsal bedeli üzerinden ve sadece KDV yönünden, *"bedeli alınmamıştır"* ibaresi belirterek serbest meslek makbuzu düzenleyebilecektir.

### 5.2.2. Avukatın Karşı Taraf Vekâlet Ücretine İlişkin Keseceği Serbest Meslek Makbuzunun Düzenleme Zamanı

Karşı taraf vekâlet ücreti için kesilecek serbest meslek makbuzuna ilişkin çeşitli olasılıklar bir sonraki bölümde ayrı ayrı değerlendirilerek aktarılmaya çalışılacaktır. Takip eden ilk başlık serbest meslek makbuzu düzenlenirken tevkifat uygulamasının nasıl gerçekleşmesi gerektiğine ilişkindir. Sonraki ikinci başlıkta ise karşı vekâlet ücretine ilişkin serbest meslek makbuzunun kime kesileceği sorunu ele alınacaktır. Karşı vekalet ücretine ilişkin serbest meslek makbuzunun düzenleme zamanı da ücretin tahsil zamanına paralel olarak, bu olasılıklar dikkate alınarak belirlenecektir.

### 5.3. Vekâlet Ücretlerinde Vergi Tevkifatı Uygulaması

GVK'da hizmet erbabına ödenen ücretlerden yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.<sup>5</sup>

#### ✓ Tevkifat Yapılacak Kurum ve Kişileri Hangileridir?

GVK'nın 94. maddesine göre; kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi 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 aşağıda belirttiğimiz ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

#### ✓ Hangi Ödemeler Tevkifata Tabidir?

7194 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeyle, mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan

5 Gelir Vergisi Kanunu 94. madde

ve serbest meslek kazancına dâhil edilmesi gereken vekâlet ücretleri üzerinden, kimlerin tevkifat yapmakla yükümlü olduğu hususuna açıklık kazandırılmıştır. Buna göre, yukarıda belirttiğimiz GVK'nın 94. maddesinde sayılanlar tarafından Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekâlet ücretinin;

- a) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından doğrudan avukata ödendiği durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından,
- b) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından avukata ödenmek üzere icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından,
- c) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından alacaklı (davayı kazanan) tarafa ödendiği durumlarda, alacaklı (davayı kazanan) tarafından avukata ödeme yapılması esnasında, gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Eğer GVK'nın 94. maddesinde yer almıyorsa, tevkifat yükümlülüğü bulunmayanlar tarafından yapılan vekâlet ücreti ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

### ✓ Ücretli Çalışan Avukatlara Yapılan Ödemelerde Tevkifatın Durumu

Vekâlet ücretini ödemekle yükümlü olanlarca, ücretli olarak çalışan avukatların işverenlerine yapılan vekâlet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılmayacak, işverenin vekâlet ücretini avukata ödemesi esnasında ise işverence ücret hükümlerine göre tevkifat yapılacaktır.

### ✓ Mahkeme Tarafından Karşı Vekâlet Ücretinin "KDV Hariç" Belirlenmesi Halinde Tevkifat

Mahkeme kararında "KDV hariç" şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, vekâlet ücretinin KDV dâhil olduğu kabul edilir ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV, düzenlenen serbest meslek makbuzunda gösterilir. Bu durumda gelir vergisi tevkifatının KDV hariç tutar üzerinden yapılması gerekmektedir.

✓ **Tevkifat Kapsamında Yer Almalarına Rağmen Tevkifatsız Serbest Meslek Makbuzunun Düzenlenmesi Gerektiği Durumlar**

İcra işleminin durdurulması için ilama karşı istinaf veya temyiz yoluna başvuran borçlunun ilamın icrasını durdurabilmek için takip edilen vekâlet ücreti dâhil borç tutarı için teminat verildiği ve istinaf veya temyiz başvurusunun reddedilmesi üzerine teminata konu paranın alacaklının avukatına ödendiği durumlarda, vekâlet ücretine ilişkin nakden veya hesaben ödemenin ne zaman gerçekleşeceği bilinemeyeceğinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Aynı şekilde, icra işlemleri sonucu borçluya haciz uygulanması ve hacze konu mallarının satılması veya borcun, kefil ve benzeri üçüncü kişilerden tahsil edilmesi durumlarında da borçlunun gelir vergisi tevkifatı yapması söz konusu olmayacaktır. Bu durumlarda da serbest meslek erbabı olan avukat tarafından borçlu adına serbest meslek makbuzu düzenlenerek avukat tarafından elde edilen tevkifata konu olmayan vekâlet ücreti, serbest meslek kazancına dâhil edilerek ilgili geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilecektir.

#### 5.4. Karşı Taraf Vekâlet Ücretinde Serbest Meslek Makbuzu Kime Kesilecek?

VUK'nun 236. maddesinde, serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim ederek bir nüshasını müşteriye vermek ve müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla sadece avukatların, Avukatlık Kanunu gereği müvekkillerden aldıkları vekâlet ücretlerine değil, aynı zamanda karşı taraftan, mahkeme ilamı, icra işlemleri (vb.) gereğince tahsil ettiği vekâlet ücretleri için de VUK'nun ilgili hüküm gereği serbest meslek makbuzu kesmesi zorunludur. Ancak uygulamada serbest meslek makbuzunun kime kesilmesi gerektiği kafa karışıklığına neden olabilmektedir.

Serbest meslek makbuzunun yanlış kişiye kesilmesi ya da doğru kişiye kesilse dahi süresinde kesilmemesi gibi durumlarda vergi idaresi, serbest meslek makbuzunun hiç kesilmediğine karar vererek avukata vergi cezaları yükleyebilmektedir. Bu nedenle karşı taraf vekâlet ücretine ilişkin serbest meslek makbuzunun kime kesileceğinin tespiti büyük önem taşımaktadır. Serbest meslek makbuzunun düzenlenmesi, karşı vekâlet ücretinin nasıl ve kimden tahsil edildiğine göre değişiklik göstermektedir. Buna göre;

- (a) Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından, doğrudan avukata ödendiği durumlarda, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun borçlu (davayı kaybeden) adına düzenlenmesi gerekmektedir.
- (b) Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından, icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla avukata ödendiği durumlarda, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun borçlu (davayı kaybeden) adına düzenlenmesi gerekmektedir. Bu durumda düzenlenen makbuzun bir nüshasının icra iflas müdürlüğüne verilmesine gerek bulunmamaktadır.
- (c) Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan alacaklıya (davayı kazanan) ödenmesi halinde, alacaklı (davayı kazanan) tarafından borçlu (davayı kaybeden) adına fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi gerekmektedir.
- (d) Alacaklı (davayı kazanan) tarafından söz konusu vekalet ücretinin serbest meslek erbabı olan avukata ödenmesi halinde, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun ödemeyi yapan alacaklı (davayı kazanan) adına düzenlenmesi gerekmektedir.
- (e) Alacaklı (davayı kazanan) tarafından söz konusu vekalet ücretinin ücretli çalışanı olan avukata ödenmesi halinde ise ödemenin ücret bordrosu düzenlenmek suretiyle yapılması gerekmektedir.

311 Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yukarıda da belirttiğimiz hangi durumlarda ve kimlere serbest meslek makbuzunun düzenlenmesi gerektiğine ilişkin durumlar, şu örneklerle tek tek açıklanmıştır. Buna göre;

**Örnek 1:** Bay (A)'nın vekili avukat (B) tarafından (C) Belediyesi aleyhine açılan dava, Bay (A) lehine sonuçlanmış olup mahkemece Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca belirlenen vekâlet ücretine hükmedilmiştir. Davayı kaybeden (C) Belediyesi vekâlet ücretini avukat (B)'nin hesabına yatırmıştır.

(C) Belediyesinin, avukat (B) hesabına yatırdığı vekâlet ücreti ödemesi üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapması ve avukat (B) tarafından da bu tahsilatı karşılığı (C) Belediyesi adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu vekâlet ücretinin (C) Belediyesi tarafından avukata ödenmek üzere icra dairesine yatırılması halinde de (C) Belediyesi tarafından %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacak ve tevkifat tutarı muhtasar beyanname ile vergi dairesine yatırılacağından icra dairesine tevkifat tutarı düşüldükten sonra kalan tutar yatırılacaktır. Bu durumda da avukat Bayan (B) tarafından (C) Belediyesi adına serbest meslek makbuzu düzenlenecektir.

**Örnek 2:** (D) Şirketi, vekili avukat (E) aracılığıyla (F) Şirketi aleyhine açtığı davayı kazanmış ve (F) Şirketi aleyhine vekâlet ücretine hükmedilmiştir. Davalı (F) Şirketi söz konusu vekâlet ücretini davacı (D) Şirketine ödemiştir. Davacı (D) şirketi de tahsil ettiği vekâlet ücretini serbest meslek erbabı olan avukatı Bay (E)'ye ödemiştir.

Bu durumda, davacı (D) Şirketinin, tahsil ettiği vekâlet ücretine ilişkin davalı (F) Şirketine fatura düzenlemesi gerekmektedir. Davalı (F) Şirketi tarafından yapılan vekâlet ücreti ödemesi üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Davacı (D) Şirketi tarafından söz konusu vekâlet ücretinin avukat Bay (E)'ye ödemesi esnasında %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacak ve avukat Bay (E) tarafından da bu tahsilatı karşılığı davacı (D) Şirketi adına serbest meslek makbuzu düzenlenecektir.

Diğer taraftan, avukat (E)'nin davacı (D) Şirketinin ücretli çalışanı olması halinde ise avukata ödenen vekâlet ücretinin ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekecektir.



**Örnek 3:** (G) Şirketinin (M) Bakanlığına karşı açmış olduğu dava (M) Bakanlığı lehine sonuçlanmış ve (M) Bakanlığınca söz konusu davanın ücretli çalışanı avukatı tarafından takip edilmesi nedeniyle, (G) Şirketi aleyhine vekâlet ücretine hükmedilmiştir.

(G) Şirketi tarafından, söz konusu vekâlet ücretinin (M) Bakanlığına ödenmesi esnasında gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. (M) Bakanlığı tarafından avukatına yapılan ödemelerin ise ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekecektir.

**Örnek 4:** Hizmet erbabı (H)'nin, (N) Şirketine karşı açmış olduğu dava, (N) Şirketi lehine sonuçlanmış ve davanın (N) Şirketinin avukatı tarafından takip edilmesi nedeniyle, (H) aleyhine vekâlet ücretine hükmedilmiştir.

(H)'nin, GVK'nun 94. maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmadığından, davalı vekiline ödeyeceği vekâlet ücretinden gelir vergisi tevkifatı yapma sorumluluğu bulunmamaktadır.

### 5.5. Düzenlenecek Serbest Meslek Makbuzunda KDV Oranları Nedir?

Katma değer vergisi (KDV), üretim tüketim zincirinin her aşamasında, malların ve hizmetlerin satışından alınan ve vergi indirimine imkân tanımak suretiyle değer artışını temel alan, gayri şahsi, çok aşamalı, genel bir satış vergisi olarak tanımlanabilir. KDV mal ve hizmet teslimi sonrasında, hizmeti alan kişi tarafından, teslimatını yaptığı kişiye ödemekle yükümlü olduğu bir vergi türüdür. KDV'nde genel uygulanan oran % 18'dir. Ancak % 8 ve % 1 oranları da bazı mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanmaktadır.

Avukatlık hizmetlerinde ise KDV'de, % 18 ve % 8 olmak üzere iki farklı vergi oranı uygulanmaktadır. Aile mahkemeleri, tüketici mahkemeleri ve çocuk mahkemelerinin görev alanına giren davalar ve işler, vesayet davaları ve işleri; bu davalara bağlı kanun yolları; iş uyuşmazlıklarında dava şartı olarak arabuluculuk ile bunlara bağlı

ilamlı icra takipleri kapsamında verilen avukatlık hizmetlerinde % 8 KDV oranı uygulanacaktır. Bunların dışında kalan avukatlık hizmetleri için KDV oranı önceden olduğu gibi %18 olarak uygulanacaktır.

### 5.6. E-Serbest Meslek Makbuzuna Geçiş

Vergi idaresinin 2020/106 nolu sirkülerinde e-serbest meslek makbuzuna geçiş uygulamasına ilişkin şu ifadelere yer verilmektedir. Buna göre; 19 Ekim 2019 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca;

1 Şubat 2020 tarihi itibarıyla faaliyetine devam eden serbest meslek erbabı 1 Haziran 2020 tarihine kadar, 1 Şubat 2020 tarihinden sonra işe başlayacak olanlar ise 3 ay içinde başvuru ve gerekli hazırlıklarını tamamlayarak e-serbest meslek makbuzu uygulamasına geçmeleri zorunludur.

Elektronik ortamda düzenlenen ve elektronik sertifika ile imzalanan e-serbest meslek makbuzunun karşı tarafın talebi çerçevesinde ıslak imzalı kâğıt çıktısı verilerek veya elektronik ortamda iletilerek teslim edilmesi gerekmektedir. İstenilirse, serbest meslek erbabının imzasının notere onaylatılarak e-serbest meslek makbuzu üzerine atılacak ıslak imza yerine geçmek üzere hazır imzalı olarak da teslimi mümkündür. Kendisine e-serbest meslek makbuzu düzenlenenler teslim yöntemine uygun şekilde bu belgeleri muhafaza edeceklerdir.

### 5.7. E-Serbest Meslek Makbuzunun Düzenlenmemesi Durumunda Uygulanacak Yaptırım

Vergi mükelleflerin vergisel ödevlerinin yerine getirilme usulü ve bu ödevlerin süresinde ve usulüne uygun yerine getirilmemesi halinde öngörülen yaptırımlar VUK'da düzenlenmiştir. VUK, avukatlar olarak yaptığımız hizmet karşılığında makbuz düzenlememe fiilini kabahat kapsamında değerlendirmiş ve yaptırıma tabi tutmuştur.

Serbest meslek makbuzu düzenlenmiş olmakla birlikte, kanunda öngörülen zorunlu bilgileri taşııyorsa ya da VUK'nunda belirtildiği üzere, ifadan itibaren faturanın yedi (7) gün içinde düzenlenmemesi halinde hiç düzenlenmemiş sayılmaktadır.<sup>6</sup> Dolayısıyla yukarıda belirtilen koşulların gerçekleşmesine rağmen yedi gün içinde serbest meslek makbuzunu düzenlemeyen avukat, aşağıda belirttiğimiz yaptırımlarla karşı karşıya kalabilecektir.

Serbest meslek makbuzunun yedi günlük sürenin ardından düzenlenmesi halinde vergi idaresi için bir vergi kaybı olmayacaktır ancak, vergi idaresi makbuzun elektronik ortamda düzenlenmediğini fark etmesi halinde avukata özel usulsüzlük cezası uygulayabilecektir.

VUK'nun 231. maddesinde, faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenemeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı; VUK 353. maddede de, verilmesi ve alınması icap eden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağlardan farklı meblağlara yer verilmesi halinde, bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için maddede belirtilen miktardan aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği hükme bağlanmıştır.

Altını çizmek gerekir ki; burada uygulanacak özel usulsüzlük cezası, düzenlenmeyen her bir serbest meslek makbuzu için öngörülmüştür. Düzenlenmeyen her bir makbuz için asgari öngörülen özel usulsüzlük cezası 2021 yılı için 380 TL'dir. Eğer bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u, 380 TL'den fazlaysa, bu durumda uygulanacak özel usulsüzlük cezası, % 10 nispetinde kesileceği hükme bağlanmıştır.

6 Vergi Usul Kanununun "Fatura nizamı" başlıklı 231. maddesinde yer verilmiştir. Söz konusu maddenin birinci fıkrasının (5) numaralı fıkrasına göre fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.

Takvim yılı içinde düzenlenmeyen serbest meslek makbuzlarının fazlalığı halinde, özel usulsüzlük cezalarının miktarı da artmaktadır. Ancak VUK'nun 353. maddesi bir takvim yılı içerisinde her bir belge nev'ine ilişkin olarak kesilecek toplam özel usulsüzlük cezasının miktarını 2021 yılı için 190.000TL ile sınırlamıştır.

Vergi idaresince kesilecek özel usulsüzlük miktarlarının yüksekliği dikkate alındığında, avukatların serbest meslek makbuzu ne zaman, kime ve ne şekilde düzenleyeceklerini bilmeleri büyük önem taşımaktadır.

## 6. BEYANNAME VERME YÜKÜMLÜLÜĞÜ

Serbest meslek mensubu avukatlar hiçbir gelir etmese dahi vergi idaresine ilişkin bazı şekli ödevleri süresinde yerine getirmek zorundadır. Bu şekli zorunlulukların biri de beyanname verme yükümlülüğüdür.

### 6.1. Avukatların Vermesi Gereken Beyannameler ve Süreleri

Avukatlar vergi idaresine kanunda belirtilen süreler içerisinde aşağıda belirttiğimiz beyannameleri süresinde vergi idaresine vermekle yükümlüdür.

#### a. Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi

GVK'nun 1. maddesine göre gelir, bir geçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların net (safi) tutar olarak tanımlanmıştır. Yıllık gelir vergisine konu olacak kazanç GVK'nın 2. maddesinde yer alan gelir unsurlarından oluşur. Bu unsurlardan birisi de serbest meslek kazancıdır. Buna göre serbest meslek erbabı avukatlar için gelir vergisinin konusu, avukatın bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların net tutar olarak ifade edilebilir.

Avukatların beyanname verecekleri dönem ilgili geçmiş takvim yılıdır. Takvim yılından kastedilen 1 Ocakta başlayan 31 Aralıkta sona eren dönemdir. Eğer avukat sene içinde işe başlamışsa takvim yılı, işe başlama tarihinden 31 Aralık tarihine kadar olan süre için dikkate alınır.

GVK'nun 103. maddesinin birinci fıkrasında yer alan gelir vergisine tabi gelirlerin vergilendirilmesinde esas alınan tarife, 2021 takvim yılı gelirlerinin vergilendirilmesinde esas alınmak üzere aşağıdaki şekilde yeniden belirlenmiştir.

### Ücret dışındaki gelirler için

24.000 TL'na kadar	%15
53.000 TL'nin 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası	%20
130.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL, fazlası	%27
650.000 TL'nin 130.000 TL'si için 30.190 TL, fazlası	%35
650.000 TL'dan fazlasının 650.000 TL'si için 212.190 TL, fazlası	%40

### Ücret gelirleri için

24.000 TL'na kadar	%15
53.000 TL'nin 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası	%20
190.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL, fazlası	%27
650.000 TL'nin 190.000 TL'si için 46.390 TL, fazlası	%35
650.000 TL'dan fazlasının 650.000 TL'si için 207.390 TL, fazlası	%40

Mükellef çeşitli kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettiği vergiye tabi kazanç ve iratlarını yıllık beyannameye birleştirir. Bu suretle hesaplanan gelir, vergi dairesine bildirilir.

Yıllık gelir vergisi beyannamesi diğer beyannamelerde olduğu gibi Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından matbu şekilde basılmakta ve mükelleflere, vergi daireleri aracılığı ile iletilmektedir.

Bir takvim yılına ait yıllık gelir vergisi beyannamesi: (GVK madde 92)

- İzleyen yılın 31 Mart günü akşamına kadar,
- Takvim yılı içinde memleketi terk edenlerin beyannameleri, memleketi terke takaddüm eden 15 gün içinde,
- Ölüm halinde ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde mirasçılar tarafından verilmekte ve ödenmektedir. Ancak bu süreler vergi idaresince uzatılabilir.

### **b. Geçici Vergi Beyannamesi**

Geçici vergi, ticari kazanç sahipleri, serbest meslek sahibi ve kurumlar vergisi yükümlülerinin, cari vergilendirme döneminin gelir ve kurumlar vergisine, üç aylık kazançları üstünden hesaplanarak ödenen vergi uygulamasıdır. Geçici Vergi, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisinin yılsonunu beklemeden, üç ayda bir elde edilen kazancın vergisinin önceden tahsil edilmesidir. Bu yüzden peşin vergi de denilmektedir.

Serbest meslek kazanç defteri tutan mükelleflerin beyannamelerine serbest meslek kazancı bildirim eklemeleri gerekir. Geçici Vergi beyannameleri, ilgili 3 aylık hesap döneminin bitimini takip eden 2. ayın 17. gününe kadar verilir ve ödenir. Örnek olarak Ocak-Şubat-Mart dönemine ait olan Geçici Vergi 17 Mayıs akşamına kadar verilir ve 17 Mayıs akşamına kadar ödenir.

### **c. Katma Değer Vergisi Beyannamesi**

KDV avukatlar açısından, avukatlık mesleğini ifa etmesiyle gerçekleşmektedir. Aylık olarak düzenlenmesi gereken KDV beyannamesi, her ayın 26. günü mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir. Verilen beyannamenin ödemesi ise verildiği ayın 26. gününün akşamına kadar yapılır.

#### d. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi

Muhtasar beyanname, GVK 84. maddesine göre ise işverenler veya vergi tevkifatı yapan diğer kişiler tarafından kesilen vergi matrahlarının toplu olarak vergi dairesine bildirme işlemidir.

Muhtasar beyanname vergi aslı, vergi borçlusundan değil, vergi sorumlusundan talep edilir. Vergi sorumlusu, başkasına ait vergi ödevlerini kendi malvarlığından vergi dairesine yerine getirme zorunluluğu olan kişidir. Avukat, yanında çalıştırdığı ve maaş verdiği avukat, sekreter, kâtip gibi çalışanların vergisel ödevlerini onlar adına ve yerine vergi dairesine karşı kendisi yerine getirecektir. Bu ödevlerin yerine getirilmemesi halinde, verginin aslı ve ferileri ile vergi cezaları vergi idaresince, vergi sorumlusu olan işveren avukattan istenir.

Muhtasar beyanname vergi tutarı, vergi sorumlusu tarafından stopaj yöntemi ile hesaplanarak, vergi mükellefinin bağlı olduğu vergi dairesine beyan edilir ve ödenir. Stopaj yöntemi ile gelir, sahibinin eline geçmeden önce vergi kesintisi yapılarak devlete beyan edilir ve ödenir. Avukat, çalışanlarına ücretlerini ödenmeden bordro hesaplamasında brüt tutarı üzerinden gelir vergisi ve damga vergisi kesintileri yapar ve yasal süresi içerisinde bu kesintileri muhtasar beyanname ile beyan edilerek devlete öder.

Vergi dairesine bildirilen ancak SGK'ya bildirilmeyen çalışanların uğradığı mağduriyeti ortadan kaldırmak için muhtasar beyanname uygulamasında yeni bir sisteme geçildi. Buna göre vergi kanunlarına göre verilmesi gereken muhtasar beyanname ile sigortalı sayılan kişileri bildirmekle yükümlü olanlar tarafından SGK'ya verilmesi gereken aylık prim ve hizmet belgesi birleştirilerek "Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi" adı altında tek bir beyanname verilmesi sistemine geçildi. Bu sisteme ilişkin usul ve esaslar 2017 yılında belirlendi ve pilot olarak uygulandı.

Muhtasar Beyanname ile Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin birleştirilmesi ile oluşturulan Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinin Tür-

kiye genelinde uygulanmaya başlanması 01.08.2020 tarihi itibarıyla gerçekleşmiştir.

Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi uygulamasına henüz geçilmediği, sadece muhtasar beyanname verilmesi döneminde, mükelleflerin üçer aylık ya da aylık beyanname verme yükümlülükleri bulunmaktaydı. Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesine geçişle birlikte, çalışanı bulunup bulunmamasına göre beyanname verme süreleri yeniden düzenlendi. Buna göre; çalışanı bulunmayan avukatların üç aylık vergilendirme dönemlerinin devamı öngörüldü. En az bir sigortalı çalışanı bulunan avukatlar ise muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini aylık olarak vereceklerdir.

Muhtasar ve prim hizmet beyannamesi, vergi kesintisi, prim ve hizmete ait bildirimleri takip eden ayın 26. günü gece saat 23:59'a kadar verilip aynı gün içerisinde ödenecektir. Beyannamenin verilmesi sonrasında oluşan tahakkuklar, Gelir idaresi tarafından belirlenen ödeme kanalları ile yapılacaktır.

## 6.2. Beyannamelerin Kanunda Belirtilen Süre İçerisinde Verilmemesi Halinde Öngörülen Yaptırımlar

Avukatlar yukarıda belirttiğimiz beyannameleri, vergi kanunlarında ve bunlara bağlı genel tebliğler çerçevesinde belirtilen süreler içerisinde vergi idaresine internet üzerinden vermeli ve yine öngörülen sürelerde beyannamelerde belirtilen vergi miktarını ilgili vergi dairelerine ödemelidir.

Belirtmek gerekir ki, beyannamelerin süresi içerisinde vergi idaresine verilmesi şekli bir ödevidir. Yani avukatlar, ilgili olduğu döneme ilişkin herhangi bir faaliyeti veya kazancı olmasa da beyannamelerini öngörülen süre içerisinde vergi idaresine sunmaları gerekir. Süresi geçtikten sonra beyannameleri sunmaları ya da veya beyannamelerini hiç sunmamaları vergi kanunlarına göre yaptırıma tabi tutulmuştur. Beyanname vermeme fiili vergi kaybına neden olmasa da yaptırım uygulanacaktır.



Elektronik ortamda beyanname süresi geçtikten sonra belli bir süre içerisinde verilmesi ya da daha sonraki tarihlerde verilmesi farklı oranlarda usulsüzlük cezasının uygulanmasına neden olmaktadır. Şöyle ki;

Elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası;

- Beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında uygulanır (2021 yılı için bu miktar 250 TL'dir).
- Bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanır (2021 yılı için bu miktar 500 TL'dir).
- İkinci 30 günün geçmesi halinde ise de, özel usulsüzlük cezası tam olarak uygulanır (2021 yılı için bu miktar 2500 TL'dir).

Beyannamenin vergi idaresine süresinde verilmemesi fiili aynı zamanda vergi idaresince re'sen tarhiyat sebebidir. Vergi idaresi tek tarafı olarak süresinde beyanname vermeyen avukatın defter ve belgelerini inceleyebilir. İnceleme neticesinde bir tarhiyat ortaya çıkarsa, yani ortada ayrıca bir vergi kaybının tespiti de varsa özel usulsüzlük cezasına ek olarak avukat, vergi aslını, vergiye ait faizi ve vergi ziyayı cezasını ödemekle de karşı karşıya kalabilecektir.

# C. AVUKATLARIN İNDİREBİLECEKLERİ GİDERLERİ

Bir serbest meslek faaliyeti olarak avukatların giderlerinin mesleki kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için aşağıdaki dört koşulun varlığı aranır;

## 1. İndirim Konusu Yapılabilecek Giderlerin Özellikleri

- a. Yapılan gider mesleki kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılmalıdır.

Bir giderin serbest meslek kazancından indirim konusu yapılabilmesi için;

- Kazancın elde edilmesi ve idamesi ile açık ve doğrudan bir bağlantının bulunması,
- Yapılan işin mahiyetine uygun olması ve
- İş hacmi ile mütenasip olması gerekir.

- b. Gider karşılığında sabit kıymet iktisap edilmemiş olmalıdır.

Yapılan bir harcama karşılığında maddi veya gayri maddi bir kıymet iktisap edilmesi halinde, indirilecek bir genel giderden değil, sahip olunan aktif kıymetlerin amortismanı söz konusu olacaktır.

- c. İndirim konusu yapılacak gider kanunen kabul edilebilir bir nitelikte olmalıdır.

- d. Giderin VUK'da belirtilen belgelerle tevsik edilmesi gerekir.

## 2. Mesleki Kazancın Elde Edilmesi ve İdame Ettirilmesi İçin Yapılan Giderler

GVK hükümlerine göre gelir; bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olarak tanımlanmıştır. Buna göre avukatların, avukatlık hizmetine ilişkin faaliyetinden elde edilen kazançlar serbest meslek kazancı olduğundan, avukatların “safı kazancı”, bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ile diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler toplamından bu faaliyeti nedeniyle yapılan giderler indirildikten sonra kalan fark olarak ifade edilebilir.

Bu nedenle safı kazancın tespiti için indirim konusu yapılacak giderlerin neler olduğunun belirlenmesi büyük önem taşımaktadır. Gerek doğrudan vergi mevzuatından gerekse vergi idaresi özelgelerinden indirim konusu edilebilecek gider kalemlerini kısaca şu başlıklarla ifade edebiliriz:

### 2.1. İşyeri Kirası, Aydınlatma ve Isıtma Giderleri

GVK 68. maddeye göre;

- İşyeri kiralanmış olup işyerinde serbest meslek erbabı ikamet etmiyorsa;
  - ▶ Kira ödemelerinin TAMAMI gider yazılır.
  - ▶ Isıtma ve aydınlatma gibi diğer ödemelerin TAMAMI gider yazılır.
- İşyeri kiralanmış olup işyerinde serbest meslek erbabı ikamet ediyorsa;
  - ▶ Kira ödemelerinin TAMAMI gider yazılır.
  - ▶ Isıtma ve aydınlatma gibi diğer ödemelerin YARISI gider yazılır.

- İşyeri kendi mülkü olan serbest meslek erbabı işyerinde ikamet etmiyorsa;
  - ▶ Amortismanın TAMAMI gider yazılır.
  - ▶ Isıtma ve aydınlatma gibi diğer ödemelerin TAMAMI gider yazılır.
- İşyeri kendi mülkü olan serbest meslek erbabı işyerinde ikamet ediyorsa;
  - ▶ Amortismanın YARISI gider yazılır.
  - ▶ Isıtma ve aydınlatma gibi diğer ödemelerin YARISI gider yazılır.

## 2.2. İletişim Giderleri

---

Serbest meslek faaliyetinin yapılması sırasında kullanılan iletişim giderleri; telefon, faks, internet, posta vb. giderlerdir. Özel araç ve cep telefonlarına ilişkin haberleşme giderlerinin indirim konusu yapılabilmesi için;

- Serbest meslek kazancının elde edilmesi ve idamesi ile açık ve doğrudan bir bağının bulunması,
- Yapılan işin mahiyetine uygun olması,
- İş hacmi ile mütenasip bulunması gerekmektedir.

## 2.3. Kırtasiye Giderleri

---

Avukatın mesleki faaliyetini devam ettirmek için bürosunda bulunması ve kullanması gereken bilgisayar, kağıt, kalem, dosya vb. satın aldığı ürünler için harcadığı bedeli indirim konusu yapabilir.

## 2.4. Personel Ücretleri

---

Avukatlar işyerinde çalıştırdıkları personellerine ödedikleri ücretleri gider olarak indirim konusu yapabilirler. Ayrıca işyerinde hizmet akdine dayalı olarak eşini veya çocuğunu çalıştırması ve belli bir ücret

ödemesi durumunda da avukatlar, bu ücretleri gider olarak yazılması mümkündür.

## 2.5. Mesleki Faaliyetle İlgili Seyahat ve İkamet Giderleri

GVK 68/3. maddesine göre seyahat ve konaklama giderleri indirim konusu yapılabilir. Ancak bu giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için;

- Seyahatin işle ilgili olması,
- Seyahatin amacının gerektirdiği süreyle sınırlı olması gerekir,

Seyahat harcamaları yolculuklar nedeniyle taşıma araçlarına ödenen ücretlerden, konaklama nedeniyle yapılan ödemelerden ve seyahat süresince şehir içi ulaşım araçlarına ödenen ücretlerden oluşur. Belirtmek gerekir ki, seyahat harcamalarının VUK'da belirtilen vesikalarla tevsik edilmesi gerekir.

## 2.6. Hizmetli ve İşçilerle İlgili Diğer Giderler

### 2.6.1. Hizmet Erbabı İçin Ödenen Yemek Gideri

Yemeğin işyerlerinde hazırlanması zorunlu değildir. Dışarıda yenilen yemeğe ait giderler de indirim konusu yapılabilecektir.

- Müvekillere ikram edilmek üzere çay, kahve, kurabiye vs. gibi giderler de indirim konusu edilebilmektedir.
- Personele işyeri dışında yediği yemek bedelinin ödenmesi

Ödenen bedel ücret kabul edilecek GVK'ya göre vergilendirilmesi kaydıyla indirim konusu yapılabilecektir.

### 2.6.2. Hizmet Erbabına Verilen Giyim Eşyası

GVK 27/2'ye göre "... hizmet erbabına işin icabı olarak verilen ve iş-ten ayrılmaları halinde geri alınan giyim eşyası..." gelir vergisinden istisna edilmiştir ve indirim konusu yapılabilecektir.

## 2.7. Hizmet Erbabı İçin Bireysel Emeklilik Katkı Payı Ödemesi

GVK 40/9. m'ye göre ticari kazanç sahipleri, çalışanlarının bireysel emeklilik şirketlerine ödenen katkı paylarını ticari kazancın tespitinde gider olarak indirebilmesine karşın, serbest meslek erbabı bu giderleri indirimi konusu yapamamaktadır. Ancak GVK 68'e göre bunları genel gider olarak indirim konusu yapılabilir.

## 2.8. Tesisat, Demirbaş Eşya Ve Taşıtlar İçin Ayrılan Amortismanlar

Mesleki faaliyette kullanılan tesisat ve demirbaşların bir yıldan fazla kullanılması ve yıpranmaya, aşınmaya ve kıymetten düşmeye maruz kalması halinde VUK'ya göre ayrılan amortismanlar gider yazılabilecektir.

Mesleki faaliyette kullanılan iktisadi kıymetlerin normal tamir, bakım ve temizleme giderleri dışında iktisadi kıymetini devamlı olarak artıran giderler doğrudan gider yazılmayıp amortisman tabi tutulması gerekir.

- Mesleki faaliyette kullanılan tesisat ve demirbaşın değeri, VUK'nun 313. maddesine göre (2021 yılı için) 1.500 TL'yi aşmaması halinde amortisman tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir.
- Envantere dahil edilecek binek otomobillerin maliyet bedeli veya alış tarihindeki rayice göre tahmin olunacak bedelinden, otomobil iktisap tarihinden envantere alınma tarihine kadar ayrılması gereken amortisman tutarlarının indirilmesi gerekmektedir.

### a. Serbest Meslek Kazancında Özel Maliyet Bedeli Uygulaması

Serbest meslek faaliyeti için kiralanan gayrimenkullerin değer artırıncı giderleri ya da faaliyetin icrası için gayrimenkule bağlı tesisatın bedelleri özel maliyet bedeli olarak ayrıca tespit edilecek; tespit edilen bu özel maliyet bedellerine faydalı ömürlerine göre değil, kira süresi boyunca amortisman ayrılacaktır.

### **b. Serbest Meslek Faaliyetinde Kullanılan Cep Telefonu**

VUK'nun 313. maddesi gereğince 2021 yılı itibariyle 1.500 TL'yi aşmayan cep telefonlarının bedeli serbest meslek kazancında doğrudan indirim konusu yapılabilir.

Cep telefonunun 1.500 TL'yi aşması durumunda amortismanına tabi tutularak indirim konusu yapılabilir.

### **c. İşyerinde Kullanılan Ofis Mobilyalarına Amortisman Uygulaması**

Mesleki faaliyette kullanılmak üzere satın alınan ofis mobilyası, bedelinin ödenip ödenmediğine bakılmaksızın, amortisman kayıtlarında gösterilmesi şartıyla amortisman ayrılması mümkündür.

### **d. Kiralanan veya Envantere Dahil Olan ve İşte Kullanılan Taşıtların Gideri**

Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40. ve "mesleki giderler" başlıklı 68. maddelerinde 2020 yılı öncesinde binek araçlara ait giderlerin tamamı gider olarak dikkate alınıyorken, Kanunun 68. maddesinde birtakım değişikliklere gidilmiştir. Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin ödenen aylık kira bedeli ile gider olarak indirim konusu yapılabilecek özel tüketim vergisi ve katma değer vergisinin toplam tutarına ve binek otomobillerine ilişkin Amortisman olarak indirim konusu yapılabilecek tutarlara bazı sınırlandırmalar getirilmiş olup; ticari kazancın ve serbest meslek kazancının tespitinde binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i indirilebilecektir.

28 Kasım 2020 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 521 Sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde 2021 yılındaki vergi, harç ve cezalara uygulanacak olan yeniden değerlendirme oranı % 9,11 (dokuz virgül on bir) olarak tespit edilmiştir. Yayımlanan 313 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca 01.01.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere;

- Gider olarak indirim konusu yapılabilecek özel tüketim vergisi ve katma değer vergisinin toplam tutarı 140.000TL'den 150.000 TL'ye,
- Amortisman olarak indirim konusu yapılabilecek tutar; özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç 160.000 TL'den 170.000 TL'ye, vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde ise 300.000 TL'den 320.000 TL'ye, yükseltilmiştir. Ticari kazanç ve serbest meslek kazancı elde eden gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri 2021 yılı kazançlarının tespitinde artırılmış bu yeni tutarları dikkate alacaklardır.

Serbest meslek erbabı binek otomobillerinin amortismanlarının yanı sıra, bu araçların akaryakıt, bakım, onarım ve sigorta giderlerini hasılatlarından gider olarak indirebileceklerdir. Ancak bu taşıtların motorlu taşıtlar vergisi gider olarak dikkate alınmayacaktır.

İndirim konusu yapılamayan KDV, otomobilin bedeline ilave edilerek amortisman ayrılmak suretiyle gider yazılabileceği gibi ilgili dönemde GVK'nın 68/5 hükmüne göre doğrudan gider olarak da dikkate alınması mümkündür.

## 2.9. Mesleki Yayınlar İçin Ödenen Giderler

---

GVK 68. maddesine göre mesleki yayınlar için ödenen giderler hasılattan indirilir. Ancak günlük gazetelere veya siyasi içerikli, meslekle doğrudan alakası olmayan yayınlara ait bedeller indirim konusu yapılamamaktadır.

## 2.10. Mesleki Faaliyetin İfası İçin Satın Alınan Mal ve Hizmet Bedelleri

---

Bir mali müşavir vergi itilafına ilişkin bir avukattan, bir avukat spesifik bir konuda başka bir avukattan hizmet alabilir. Hizmet akdi ile çalıştırılmayan bu kişilere ödenen ücretler, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilir.



### 2.11. Emekli Sandıklarına ve Mesleki Teşekküllere Ödenen Aidatlar

GVK'nın 68. (1/8) maddesine göre, serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenen aidatlar hasılatından indirilir. Ancak üye olunması mesleki bakımdan zorunlu bulunmayan bir kuruluşa (Örneğin, "Genç Avukatlar Derneğine) yapılan aidat ödemeleri ise gider olarak kabul edilmeyecektir.

### 2.12. Mesleki Faaliyetle İlgili Ödenen Tazminatlar

GVK 68. (1/10) maddesine göre tazminatların serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilmesi için;

- Ödenen tazminat serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmalıdır,
- Tazminat mukavelenameye, ilama veya kanun emrine istinaden ödenmiş olmalıdır ve
- Tazminat serbest meslek erbabının şahsi kusuru veya suçlarından kaynaklanmış olmamalıdır.

Örneğin, mükellefin işyerine ait aydınlatma, ısıtma ve su giderlerine ilişkin faturaları geç ödemesi nedeniyle sözleşme gereğince ödenen gecikme zammı ve faizlerin kazançtan indirimi mümkündür.

Avukatın şahsi kusurdan kaynaklanmayıp, avukatın yanında ücretli olarak çalışan avukatın verdiği zararlar için ödenen tazminatlar indirim konusu yapılabilecektir.

## 3. İndirimin Kabulü İçin VUK'nun Uygun Gördüğü Belgeler

Avukatlar yukarıda belirtmiş olduğumuz kalemleri indirim konusu yaparak söz konusu dönemde ödeyecekleri verginin miktarını azaltmaktadır. Dolayısıyla giderlerinin gerçekten yapıлып yapılmadığının ispatı VUK ile Hazine ve Maliye Bakanlığının belirlediği belgelerle yapılmalıdır.

### 3.1. VUK'nun Uygun Gördüğü Belgeler

VUK, bu giderlerin karşılığının fatura, serbest meslek makbuzu ve fatura yerine geçen belgelerin varlığını aramaktadır. Bu belgeler kısaca şu şekilde tanımlanabilir:

- a. Fatura: VUK'un 229. maddesine göre, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari bir vesikadır.
- b. Serbest Meslek Makbuzu: VUK'un 229. maddesine göre, serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha düzenlediği vesikadır.
- c. Fatura Yerine Geçen Belgeler:

Fatura yerine geçen belgeler dendiğinde aklımıza perakende satış vesikalari, gider pusulası ve müstahsil makbuzu gelmektedir. Zira bunlar uygulamada en çok kullanılan belgelerdir.

### 3.2. Hazine ve Maliye Bakanlığınca Katma Değer Vergisinde İndirim Konusu Edilebilen Belgeler

1. Evrak tevzi listesi ve gelir makbuzu
2. Akaryakıt pompalarının ödeme kaydedici cihaz fişleri
3. İcra dairelerince düzenlenen tahsilat makbuzları

## 4. Serbest Meslek Kazancının Tespitinde İndirimi Mümkün Olmayan Giderler

- Serbest meslek erbabının herhangi bir surette zayı ettikleri paralar ile çalınan mal, ecza ve benzeri maddelerle demirbaş eşya bedelleri,

- Mesleki faaliyetle ilgisi bulunmayan kurslara yapılan ödemeler,
- Günlük gazeteler ile mesleki faaliyetle ilgili olmayan dergi ve kitap alımları için ödenen tutarlar,
- Serbest meslek erbabının kendi adına kayıtlı olmayan, bürosunda ücretli olarak çalışan hizmet erbabına ait cep telefonlarına ilişkin haberleşme ücretleri,
- Ortaklık olarak faaliyette bulunan serbest meslek erbaplarının, kendi şahıslarına ait cep telefonu masrafları,
- Avukatların büroda ikram ettiği alkollü içki bedelleri,
- Serbest meslek erbabının katıldığı çeşitli iş yemeklerinde ödediği yemek bedelleri,
- Serbest meslek faaliyeti ile ilgisi olmayan seminer ve konferanslar için yapılan yol giderleri ile konaklama ve yemek giderleri,
- Kiralanan veya envantere dahil olan taşıtlar için ödenen motorlu taşıtlar vergisi (Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 14'üncü maddesine göre),
- Özel iletişim vergisi
- Serbest meslek erbabının kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ait sağlık harcamaları,
- Serbest meslek erbabının kendi ev ihtiyaçları için yapmış olduğu her türlü harcamalar,
- Serbest meslek erbaplarının bağlı olduğu meslek odası seçimleri ile ilgili olarak verilen yemek ve kokteyl hizmeti karşılığında ödenen bedeller,
- Meslek odaları ve meslek birliklerinin hizmet binalarının yapımı için ödenen katılım payları (Kanunları veya yönetmelikleri gereğince aidat niteliğinde olmayan ödemeler),

- Serbest meslek erbabının kendi özel ihtiyaçları için yapmış olduğu giyim, bakım, kuaför, parfüm gibi benzeri harcamalar,
- Mesleki faaliyette kullanılmayan cep telefonu ve araç telefonu ödemeleri,
- Mesleki faaliyetle ilgili olmayan kongre, seminer ve konferans giderleri,
- Mükellefiyete ilişkin yıllık gelir vergisi, katma değer vergisi, muhtasar, geçici vergi beyannameleri ile SGK prim bildirgelerine ait damga vergileri.

## 5. Yıllık Beynamede İndirim Konusu Yapılabilecek Hususlar

- Şahıs sigorta primleri
- Eğitim ve sağlık harcamaları
- Engellilik indirimi
- Bağış ve yardımlar
- Sponsorluk harcamaları
- Araştırma ve geliştirme harcamaları
- Türkiye Kızılay Derneği ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar
- Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler
- Diğer kanunlara göre tamamı indirilecek bağış ve yardımlar

# D. MESLEĞE YENİ BAŞLAYAN GENÇ MESLEKTAŞLARIMIZ İÇİN VERGİ VE SİGORTA PRİM TEŞVİK UYGULAMASI

İçerisinde avukatların da yer aldığı yeni iş kuran gençlere, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç yıl boyunca elde ettikleri kazancın bir kısmını vergi dışı bırakmak ve gençleri girişimciliğe yönlendirilmesini desteklemek amacıyla, GVK ile vergi teşviki ve Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile de sigorta prim teşviki getirilmiştir.

GVK'nun mükerrer 20. maddesi ile 10.02.2016 tarihinden itibaren ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan genç girişimcilerin, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri kazançlarının 75.000 TL'lık olan kısmı gelir vergisinden istisna edilmiştir.

## 1. Vergi Teşvikinden Kimler Yararlanabilir?

GVK'nda genç girişimcilerde kazanç istisnasından;

- Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan,
- Mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla 29 yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilerin yararlanabileceği belirtilmektedir.

Henüz 29 yaşını doldurmamış ve ilk defa gelir vergisi mükellefi olacak avukatlar, genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlanma koşullarını taşımaktadır.

Kazanç istisnasından yararlanan avukatlar, beyana tabi başka bir gelirinin (kira, menkul sermaye iradı, ücret, diğer kazanç ve iratlar) olması durumunda sadece avukatlık kazançları dolayısıyla teşvik uygulamasından yararlanabileceklerdir.

Teşvik kapsamındaki avukatların, bir vergilendirme döneminde ticari, zirai veya mesleki faaliyetlerinden bir veya birkaçından kazanç elde etmeleri durumunda teşvik, beyan edilen bu gelirlerin toplamına uygulanır.

Vergi teşviki, üç vergilendirme dönemi ile sınırlı olup önceki faaliyetine devam ederken yeni bir faaliyete başlanması teşvik süresini uzatmayacaktır.

Söz konusu teşvikten yararlananlar tarafından verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesinin gelir bildirim tablosuna o yıl elde ettikleri gelirden teşvik tutarı düşüldükten sonra kalan tutar gelir olarak yazılacaktır.

Teşvik kapsamındaki faaliyetlerden kazanç elde edilmemesi veya teşvik tutarının altında kazanç elde edilmesi halinde de yıllık beyanname verilecektir.

Bir vergilendirme döneminde teşvik tutarının altında kazanç elde edilmesi durumunda teşvikten yararlanılmayan tutar, ertesi yıla devredilemeyecektir.

## 2. Vergi Teşvikinden Yararlanma Şartları Nelerdir?

10.02.2016 tarihinden itibaren ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla 29 yaşını doldurmamış tam

mükellef gerçek kişilerin, vergi teşvikinden yararlanabilmesi için aşağıdaki şartları taşıması gerekmektedir:

- Düzenlemede öngörülen ilk şart işe başlamanın kanuni süresi içinde bildirilmiş olmasıdır. Yani bu teşvikten yararlanmak isteyen avukat meslektaşımızın, başvuru tarihinde 29 yaşını doldurmamış olması gerekmektedir.
- Diğer bir koşul ise, avukatın kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesidir. Avukat bir kurumda ya da başka bir avukatın yanında ücretli olarak çalışmamalı, avukatlık faaliyetini kendi adına yürütmelidir.
- Bu teşviğe avukatlık ortaklığı olarak başvurulması halinde, işe başlama tarihi itibarıyla ortakların tamamının tüm şartları taşıması gerekmektedir.

Bu şartları gerçekleştiren meslektaşlarımız faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri kazançlarının 75.000 TL'lık olan kısmını gelir vergisinden istisna etme imkanına sahip olacaktır.

## BEYANNAME VERME VE ÖDEME SÜRELERİ TABLOSU

BEYANNAMENİN TÜRÜ	VERİLME SÜRESİ	ÖDEMENİN SON GÜNÜ
<b>Katma Değer Vergisi</b>	Takip Eden Ayın 26'sı	Takip Eden Ayın 26'sı
<b>Muhtasar Vergi</b>	Takip Eden Ayın 26'sı	Takip Eden Ayın 26'sı
<b>Yıllık Gelir Vergisi</b>	Mart Ayının Son günü	Mart Ayının Son Günü
<b>Birinci Dönem Geçici Vergi</b>	17 Mayıs	17 Mayıs
<b>İkinci Dönem Geçici Vergi</b>	17 Ağustos	17 Ağustos
<b>Üçüncü Dönem Geçici Vergi</b>	17 Kasım	17 Kasım
<b>Dördüncü Dönem Geçici Vergi</b>	17 Şubat	17 Şubat