



TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ
İDARE VE VERGİ HUKUKU KOMİSYONU

AVUKATLARIN VERGİLENDİRME REHBERİ (2022)





TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ
İDARE VE VERĐİ HUKUKU KOMİSYONU

AVUKATLARIN VERĐİLENDİRME REHBERİ (2022)

Türkiye Barolar Birliği Yayınları: 403

AVUKATLARIN
VERGİLENDİRME REHBERİ
(2022)

Yayıncı Sertifika No: 15566

© Türkiye Barolar Birliği

Birinci Baskı: Ekim 2022, Ankara

Türkiye Barolar Birliği
Ođuzlar Mah. Barış Manço Cad.
Av. Özdemir Özok Sokađı No: 8
06520 Balgat – ANKARA
Tel: (312) 292 59 00 (pbx)
Faks: 312 286 55 65
www.barobirlik.org.tr
yayin@barobirlik.org.tr

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

Sertifika No: 47964

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	5
Av. R. Erinc SAĞKAN - Türkiye Barolar Birliği Başkanı	
A. VERGİ SİSTEMİMİZDE AVUKATIN YERİ	7
B. AVUKATLARIN VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLERİ	9
1. BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜĞÜ	9
1.1. İşe Başlamalarını Bildirim Yükümlülüğü	9
1.2. Adres Değişikliğini Bildirme Yükümlülüğü	10
1.3. İş Bıraktığını Bildirme Yükümlülüğü	11
2. DEFTER VE BELGELERİ MUHAFAZA VE İBRAZ YÜKÜMLÜLÜĞÜ	11
3. TEVSİK ZORUNLULUĞU	13
4. SERBEST MESLEK KAZANÇ DEFTERİ TUTMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ	14
5. SERBEST MESLEK MAKBUZU DÜZENLEME YÜKÜMLÜLÜĞÜ	16
6. BEYANNAME VERME YÜKÜMLÜLÜĞÜ	17
6.1. Avukatların Vermesi Gereken Beyannameler ve Süreleri	17
6.2. Beyannamelerin Kanunda Belirtilen Süre İçerisinde Verilmemesi Halinde Öngörülen Yaptırımlar	21
C. AVUKATLARIN HASILATLARI	23
1- Genel Olarak	23
2- Avukatların Hasılatı	23
3- Avukatlarda Tahsilat İlkesi Geçerlidir.	23
D. AVUKATLARIN İNDİREBİLECEKLERİ GİDERLERİ	25
1. İndirim Konusu Yapılabilecek Giderlerin Özellikleri	25
2. Mesleki Kazancın Elde Edilmesi ve İdame Ettirilmesi İçin Yapılan Giderler	26
2.1. İşyeri Kirası, Aydınlatma ve Isıtma Giderleri	26
2.2. İletişim Giderleri	27

2.3. Kırtasiye Giderleri	27
2.4. Personel Ücretleri	28
2.5. Mesleki Faaliyetle İlgili Seyahat ve İkamet Giderleri	28
2.6. Hizmetli ve İşçilerle İlgili Diğer Giderler	28
2.9. Mesleki Yayınlar İçin Ödenen Giderler	31
2.10. Mesleki Faaliyetin İfası İçin Satın Alınan Mal ve Hizmet Bedelleri	32
2.11. Emekli Sandıklarına ve Mesleki Teşekküllere Ödenen Aidatlar	32
2.12. Mesleki Faaliyetle İlgili Ödenen Tazminatlar	32
3. İndirimin Kabulü İçin Uygun Görülen Belgeler	33
3.1. VUK'nun Uygun Gördüğü Belgeler	33
3.2. Hazine ve Maliye Bakanlığınca Katma Değer Vergisinde İndirim Konusu Edilebilen Belgeler	33
4. Yıllık Beynamede İndirim Konusu Yapılabilecek Hususlar	35
D. MESLEĞE YENİ BAŞLAYAN GENÇ MESLEKTAŞLARIMIZ İÇİN VERGİ VE SİGORTA PRİM TEŞVİK UYGULAMASI	36
1. Vergi Teşvikinden Kimler Yararlanabilir?.....	36
2. Vergi Teşvikinden Yararlanma Şartları Nelerdir?	37

ÖNSÖZ

Vergi sistemi içerisinde serbest meslek mensubu kategorisinde yer alan biz avukatların vergi idaresine karşı bir dizi vergisel yükümlülükleri bulunmaktadır. Bu yükümlülüklerin bir kısmı beyanname vermek ya da serbest meslek defteri tutmak gibi şekli ödevler olabileceği gibi bir kısmı da tahakkuk eden verginin vergi idaresine ödenmesi gibi maddi ödevlerde olabilmektedir.

Şekli ya da maddi bu vergisel ödevlerin süresinde ve doğru bir şekilde yerine getirilmemesi avukatların vergi idaresince incelemeye alınmasına, inceleme sonucunda da vergi mevzuatınca öngörülen ağır yaptırımlara tabi tutulmasına neden olabilmektedir. Böylesi önemli sonuçları olabilen bir konuda avukatların hak ve yükümlülüklerinin neler olduğu konusunda avukatların yeterli donanıma sahip olması, vergilendirmeye ilgili olası olumsuz sonuçların önlenmesine imkan sağlayacaktır.

TBB Vergi ve İdare Hukuku Komisyonumuz serbest meslek mensubu avukatlarının mesleklerinden kaynaklanan vergi ödevlerini ve bu ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin açıklayıcı bilgileri 2022 yılının güncel verileriyle ele almış ve bir kitapçık haline getirerek siz meslektaşlarımızın hizmetine sunmuştur. TBB Vergi ve İdare Hukuku Kurulumuz gerek TBB TV vasıtasıyla online gerek de Barolarımıza bizzat giderek avukatların vergisel yükümlülükleri konusunda bilgilendirici eğitimleri sürdürmeye devam etmektedir.

Türkiye Barolar Birliği İdare ve Vergi Hukuku Komisyonu Sözcüsü Av. Dr. Hasan Oral'a ve Komisyon üyemiz Av. Volkan Özgüven'e, ayrıca kitapçığı inceleyerek katkılar sunan Prof. Dr. Doğan Şenyüze'ye çok teşekkür ediyoruz. Meslektaşlarımıza Kurulumuzca gerçekleştirilen "Avukatların Vergilendirme Rehberi" çalışmasının faydalı olmasını diliyorum.

Av. R. Erinç SAĞKAN

Türkiye Barolar Birliği Başkanı

A. VERGİ SİSTEMİMİZDE AVUKATIN YERİ

1136 sayılı Avukatlık Kanunumuzun ilk maddesinde avukatlık mesleğinin niteliği, kamu hizmeti ve serbest bir meslek olarak ifadelendirilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun birinci maddesinde gelir: "Bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır" şeklinde tanımlanmıştır. Gelir kapsamına giren kazanç ve iratlar ise, yedi bent halinde ikinci maddede sayılmıştır. Bu kazanç ve iratlardan biri de, serbest meslek kazancıdır.

Avukatlık mesleği bir serbest meslek faaliyetidir. Bu itibarla, avukatların kazancının vergilendirilmesi de, serbest meslek kazançlarının vergilendirilmesindeki usul ve esaslara tabidir. 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 kazançlarının da dahil olduğu kazançlarının 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 etmemektedirler.

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 bildiriminin 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, maddesi 352/1-7 bendi uyarınca birinci derecede usulsüzlük cezasıdır. Bu nedenle mesleğe yeni başlayacak avukatların bildirim yükümlülüğü, 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 bildirim sadece yeni vergi dairesine verilecektir. Önceki vergi dairesine de bildirim yapılabilmesi 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 bildirmesi büyük önem taşımaktadır.

1.3. İşi Bıraktığını Bildirme Yükümlülüğü

Avukatların vergiyi doğuran olayı içeren avukatlı 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, tuttukları 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 mecburdurlar.

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 ceza 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 beraatı 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 beratları¹ 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.

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

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.

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, mükelleflerce kasti bir engelleme yapılmadığı sürece, defter ve belgeleri saklama suçunun da fiilen ortadan kalkma durumunun da 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.² 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.³

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

2 2022 yılı için uygulanacak ceza tutarı, birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı için 3.400 TL'den az olamaz. VUK Mük.Mad.355/1

3 2022 yılı için cezanın üst sınırı 2 Milyon Beş Yüz Bin Türk Lirası gibi yüksek bir tutardır. (VUK Mük. Mad. 355)

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 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 kimselere 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 bildirime 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.⁴

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.

Serbest meslek makbuzu düzenlenmesi ile ilgili hususlar ayrıntılı olarak Avukatlar İçin Serbest Meslek Makbuzu Düzenleme Rehberinde ele alınmıştır.

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

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 Beynamesi

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, 2022 takvim yılı gelirlerinin vergilendirilmesinde esas alınmak üzere aşağıdaki şekilde yeniden belirlenmiştir.

Ücret dışındaki gelirler için

32.000 TL'na kadar	%15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	%20
170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası	%27
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL, fazlası	%35
880.000 TL'dan fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL, fazlası	%40

Ücret gelirleri için

32.000 TL'na kadar	%15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	%20
250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası	%27
880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL, fazlası	%35
880.000 TL'dan fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 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 beyannameyi 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 beyannameyi:

- 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 verilecektir.

Mart ayında beyan edilecek olan gelir vergisi iki eşit taksit halinde Mart ve Temmuz ayları sonuna kadar ödenecektir. Ölüm ve memleketi terk halinde verilecek beyannamelerin vadesi ise bu beyannamelerin verilebileceği son gündür.

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 bildirimini 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 mükellefinden değil, vergi sorumlusundan talep edilir. Vergi sorumlusu, başkasına ait vergi ödevlerini 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 beyannamede 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 Türkiye 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 ve 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 ödevdir. Yani avukatlar, ilgili olduğu döneme ilişkin herhangi bir faaliyeti veya kazancı olmasa da, beyannamelerini öngörülen süre içerisinde vergi idaresine sunmaları gerekir. Süresi geçtikten 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 (2022 yılı için bu miktar 340 TL'dir).
- Bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanır (2022 yılı için bu miktar 680 TL'dir).
- İkinci 30 günün geçmesi halinde ise de, özel usulsüzlük cezası tam olarak uygulanır (2022 yılı için bu miktar 3.400 TL'dir).

Beyannamenin vergi idaresine süresinde verilmemesi fiili aynı zamanda vergi idaresince re'sen tarhiyat sebebidir. Vergi idaresi tek taraflı olarak süresinde beyanname vermeyen avukatın defter ve belgelerini

inceleyebilir veya vergi matrahının re'sen takdir edilmesi için takdir komisyonuna sevk edebilir. İnceleme veya takdir komisyonuna sevk 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.

Süresinde verilmeyen beyannameler, vergi idaresince incelemeye başlanmasından veya takdir komisyonuna sevk işleminin yapılmasından önce VUK'nun 371'inci maddesi uyarınca pişmanlık talepli olarak verildiği takdirde, vergi ziyayı cezası uygulanmayacaktır.

C. AVUKATLARIN HASILATLARI

1- Genel Olarak

Avukatın 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.

2- Avukatların Hasılatı

Avukatın müvekkilinden, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın şeklinde alınan gider karşılıkları kazançta ilâve edilir.

Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde vergi usul kanununun 328'inci maddesine göre hesaplanan müspet fark kazançta eklenir.

Vergi, resim, harç, keşif, şahitlik, bilirkişilik ve ekspertiz gibi hususlara harcanmak üzere müvekkilden alınan ve tamamen bu hususlara sarf edilen para ve ayınlar kazanç sayılmaz.

3- Avukatlarda Tahsilat İlkesi Geçerlidir.

Serbest meslek kazancının elde edilmesinde tahsilat esası geçerlidir. Bu itibarla, avukatlar için,

1. Bilgileri dahilde olması şartıyla, 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 müvekkiline olan borcu ile takası;

Tahsil hükmündedir.

Döviz ile yapılan ödemeler, ödeme gününün borsa rayıcı ile borsada, rayıcı yoksa Maliye Bakanlığınca tespit edilecek kur üzerinden Türk parasına çevrilir. (VUK.md.280)

Söz konusu yasa hükmüne istinaden Maliye Bakanlığınca yapılan belirlemeye göre, tahsil edilen döviz, ilgili dövizin tahsil tarihindeki “Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası Alış Kuru” dikkate alınarak kayıt ve beyanlara intikal ettirilecektir (130 ve 536 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği).

D. 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.

VUK m. 313'deki parasal sınırın aşmayan iktisadi kıymetler doğrudan gider yazılabilir.

- 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 “safi 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 safi 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.

- Müvekkillere 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 işten 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.

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, amortismanına tabi tutulması gerekir.

- Mesleki faaliyette kullanılan tesisat ve demirbaşın değeri, VUK'nun 313. maddesine göre (2022 yılı için) 2.000 TL'yi aşmaması halinde amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir.
- Binek otomobil, " envantere kaydedildikten sonra değeri üzerinden VUK hükümlerine göre amortisman ayrılır

a. Serbest Meslek Kazancında Özel Maliyet Bedeli Uygulaması

Serbest meslek faaliyeti için kiralanan gayrimenkullerin değer artırıcı 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 2022 yılı itibariyle 2.000 TL'yi aşmayan cep telefonlarının bedeli serbest meslek kazancında doğrudan indirim konusu yapılabilir.

Cep telefonunun 2.000 TL'yi aşması durumunda amortisman 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'ıncı ve "mesleki giderler" başlıklı 68'inci maddelerinde 2020 yılı öncesinde binek araçlara ait giderlerin tamamı gider olarak dikkate alınırken, 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; serbest meslek kazancının tespitinde binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i indirilebilecektir.

27 Ekim 2021 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 533 Sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde 2022 yılındaki vergi, harç ve cezalara uygulanacak olan yeniden değerlendirme oranı % 36,20 (otuz altı virgöl yirmi) olarak tespit edilmiştir. Yayımlanan 317 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca 01.01.2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere;

- Gider olarak indirim konusu yapılabilecek özel tüketim vergisi ve katma değer vergisinin toplam tutarı 150.000TL'den 200.000 TL'ye,
- Amortisman olarak indirim konusu yapılabilecek tutar; özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç 170.000 TL'den 230.000 TL'ye, vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde ise 320.000 TL'den 430.000 TL'ye, yükseltilmiştir. Ticari kazanç ve serbest meslek kazancı elde eden gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri 2022 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 hasıllattan 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 mukavelemeye, 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 Uygun Görülen Belgeler

Avukatlar yukarıda belirtmiş olduğumuz kalemleri indirim konusu yaparak, söz konusu dönemde ödeyecekleri verginin miktarını azaltmaktadır. Dolayısıyla giderlerinin gerçekten yapıp 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 zayi 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 karşılığı olarak 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 bildirdilerine ait damga vergileri.

4. Yıllık Beynamede İndirim Konusu Yapılabilecek Hususlar

- Mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait şahıs sigorta primleri (beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak kaydıyla)
- Mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait eğitim ve sağlık harcamaları (beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla)
- Engellilik İndirimi
- Bazı Bağış ve Yardımlar

E. 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 durumun da 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
Katma Değer Vergisi	Takip Eden Ayın 26'sı	Takip Eden Ayın 26'sı
Muhtasar Vergi	Takip Eden Ayın 26'sı	Takip Eden Ayın 26'sı
Yıllık Gelir Vergisi	Mart Ayının Son günü	Mart Ayının Son Günü
Birinci Dönem Geçici Vergi	17 Mayıs	17 Mayıs
İkinci Dönem Geçici Vergi	17 Ağustos	17 Ağustos
Üçüncü Dönem Geçici Vergi	17 Kasım	17 Kasım

