

**T.C.**  
**ORDU VALİLİĞİ**  
**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

Sayı : 25953680-002-5 01/03/2016

Konu : Serbest Meslek Kazancından İndirilebilecek Giderler.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Mali Müşavirlik faaliyetiniz nedeniyle gelir vergisi mükellefi olduğunuz, mesleğinizi icra ederken işyerinize ait günlük temizlik, büro malzemeleri, kırtasiye, mutfağınızda tükettiğiniz yiyecek ve içecek gibi gıda maddeleri aldığınız, bunun dışında zaman zaman doğalgaz, elektrik, su ve diğer bakım için hırdavat malzemeleri ve hizmet alışlarınızın olduğu, bu giderlerinizin genellikle fatura alma sınırlarının altında olduğu belirtilerek, bu gibi giderlerinize ait aldığınız ödeme kaydedici cihaz fişleri ve perakende satış fişlerinin serbest meslek kazanç defterine kaydedilip serbest meslek kazancının tespitinde hasılatтан indirilecek gider olarak yazılıp indirim konusu yapıлып yapılamayacağı, bu belgelerdeki katma değer vergilerinin indirim konusu yapıлып yapılamayacağı ile Sosyal Güvenlik Kurumundan emekli olduğunuz, emekli maaşınızdan işyerinizi açtığınız tarihten itibaren % 15 sosyal güvenlik destekleme primi olarak kesinti yapıldığı, yıllık kesinti tutarlarının hasılatтан veya yıllık gelir vergisi beyannamesinde gelir vergisi matrahından indiriminin yapıлып yapılamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

**GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Serbest meslek kazancının tanımı" başlıklı 65 inci maddesinde;

"Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır."

Aynı Kanunun "Serbest Meslek Kazancının Tespiti" başlıklı 67 nci maddesinin birinci fıkrasında; "Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve aylıklar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen

menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır." hükmüne yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun "Mesleki Giderler" başlıklı 68 inci maddesinde de, "Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasılatından indirilir.

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

...

8. Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenen aidatlar.

..."

hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, "4 üncü maddenin birinci fıkrasının (b) bendinin 4 numaralı alt bendi hariç olmak üzere diğer alt bentlerine tabi çalışmaya başlayanlardan aylıklarının kesilmemesi için yazılı istekte bulunanların yaşlılık aylıklarının ödenmesine devam edilir. Bunlardan almakta oldukları aylıklarının %15'i oranında sosyal güvenlik destek primi kesilir..." denilmiş, aynı Kanunun 88 inci maddesinde ise kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarlarının, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunun 4 üncü maddesinde sigortalı sayılanlar, 60 inci maddesinde genel sağlık sigortalısı sayılanlar belirtilmiş olup, "Prim Ödeme Yükümlüsü" başlıklı 87 nci maddesinin (b) bendinde ise hizmet akdine bağlı olmaksızın kendi adına ve hesabına bağımsız çalışanların kısa ve uzun vadeli sigorta kolları ile genel sağlık sigortası ve isteğe bağlı sigorta bakımından prim ödeme yükümlüsü olduğu hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan genel giderlerin, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirilebilmesi için kazancın elde edilmesi ve idamesi ile açık ve doğrudan bir bağının bulunması, yapılan işin mahiyetine uygun olması ve iş hacmi ile mütenasip olması gerekmektedir.

Bu düzenlemelere göre işyerinizde kullandığınız; temizlik, büro malzemeleri, kırtasiye ve işyeri mutfağında tükettiğiniz yiyecek ve içecek gibi gıda maddeleri, doğalgaz, elektrik, su ve diğer bakım için kullanılan hırdavat malzemeleri giderleri ile faaliyetinizle ilgili olarak hizmet alış giderlerinizin Gelir Vergisi Kanununun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan genel giderler kapsamında, serbest meslek faaliyetiniz dolayısıyla emekli maaşınızdan kesinti yapılması suretiyle ödenen sosyal güvenlik destek primlerinizin

ise aynı fıkranın (8) numaralı bendine göre mesleki kazancın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

#### KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 29 uncu maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilceği,

- 34 üncü maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-5.) bölümünde;

"204 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; "Ancak, mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak; işyerlerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (Kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen Kanuni haddi aşmayan diğer bir anlatımla perakende satış fişi (veya yazar kasa fişi) düzenleme sınırları içinde kalan mal ve hizmet bedelleri için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak uygun görülmüştür.

İşletmenin tüketimi dışında satışa konu olacak mal ve hizmetlerin alımlarında ise bedeli ne olursa olsun fatura düzenlenmesi defterlere faturalara dayanılarak kayıt yapılması gerekmektedir."

Ayrıca, 206 sıra numaralı Vergi Usul Genel Tebliğinin (G) bölümünde; "3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun ilgili hükümleri gereğince mükelleflerin, faaliyetleri ile ilgili olarak yapmış oldukları mal ve hizmet alımlarına ilişkin alış vesikalarında ayrıca gösterilen katma değer vergisinin, belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması şartıyla, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bu durumda, sözü edilen Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde gider belgesi olarak kabul edilen perakende satış veya yazar kasa fişlerinde ayrıca gösterilen katma değer vergisi, bu belgelerin kanuni defterlere de kaydedilmesi şartıyla, genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

KDV mükelleflerinin işletmelerinde tüketime konu olacak kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri, gıda gibi genel giderlerin ödeme kaydedici cihaz fişi ile tevsik edilmesi mümkündür. Ancak, bunlar dışında kalan alış ve giderler ödeme kaydedici cihaz fişi ile tevsik edilemeyeceğinden, söz konusu belgelerde yer alan KDV de indirim konusu yapılamaz.

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, serbest meslek faaliyetinizin icra edilmesi ile ilgili olmak kaydıyla yapmış olduğunuz kırtasiye, büro, temizlik malzemeleri ve gıda harcamalarına ilişkin KDV'nin yukarıda belirtilen şartlar dahilinde indirim konusu yapılması mümkündür.

#### VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükmüne yer verilmiş, 229 uncu maddesinde, fatura, "... satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır." şeklinde tanımlanmış, 231 inci maddesinin 5 inci bendinde, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232 nci maddesinin birinci fıkrasında; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları, ikinci fıkrasında, bunlar dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 2015 takvim yılı için 880 TL'yi geçmesi veya bedeli 880 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecbur olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun 233 üncü maddesinde; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri aşağıdaki vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur.

1. Perakende satış fişleri;
2. Makineli kasaların kayıt ruloları;
3. Giriş ve yolcu taşıma biletleri..."

hükmü bulunmaktadır.

Öte yandan, 167 sıra numaralı Vergi Usul Genel Tebliğinde birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde beş bent halinde sayılan kimselere sattıkları emtia veya yaptıkları işler için satılan emtianın veya yapılan işin bedeli ne olursa olsun fatura vermelerinin, emtiayı satın alan veya hizmeti yaptıran bu kimselerinde fatura istemelerinin ve almalarının zorunlu olduğu ve bunlar için perakende satış fişlerinin geçerli olmayacağı açıklanmıştır.

Ancak, daha sonra yayımlanan 204 ve 206 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bu düzenlemeye bazı istisnalar getirilerek, mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak işyerlerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen kanuni haddi aşmayan mal ve hizmet bedelleri için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür. İşletmenin tüketimi dışında satışa konu olacak mal ve hizmetlerin alımlarında ise bedeli ne olursa olsun fatura düzenlenmesi ve defterlere, faturalara dayanılarak kayıt yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Buna göre, kırtasiye, büro, mutfak, temizlik malzemeleri ve gıda maddeleri gibi sadece iş yerinizde kullanmak ve tüketmek amacıyla satın aldığınız ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen kanuni haddi aşmayan mal ve hizmet bedelleri için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(\* ) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(\*\*) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(\*\*\*) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.