



SİRKÜLER
Sayı: 2015/022

25.12.2015

Konu:

TURİST REHBERLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ HUSUSUNDA 289 SERİ NUMARALI GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ YAYINLANMIŞTIR

19.11.2015 tarih ve 29537 sayılı Resmi Gazete’de 289 Seri No.lı Gelir Vergisi Genel Tebliği yayınlanmıştır.

Tebliğde yapılan açıklamalara göre, 6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu kapsamında eylemli veya eylemsiz olarak faaliyette bulunan turist rehberleri; Gelir Vergisi Kanunu uygulaması yönünden, seyahat acentaları ile iş ilişkisi içinde serbest meslek kazancı mükellefi, arızı serbest meslek erbabı veya vergiden muaf serbest meslek erbabı olarak kabul edilmektedir. Bunlar kendi nam ve hesaplarına faaliyette bulunabildikleri gibi ayrıca seyahat acentalarına bağlı olarak ücretli de çalışabilmektedirler.

Söz konusu meslek mensuplarının vergilendirilmesine yönelik açıklamalar Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

Eylemli Rehberler:

Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliğinin “Tanımlar” başlıklı 3. maddesinde “**Turist rehberliği hizmeti**”; “*Seyahat acentacılığı faaliyeti niteliğinde olmamak kaydıyla kişi veya grup halinde yerli veya yabancı turistlerin gezi öncesinde seçmiş oldukları dil kullanılarak ülkenin kültür, turizm, tarih, çevre, doğa, sosyal veya benzeri değerleri ile varlıklarının kültür ve turizm politikaları doğrultusunda tanıtılarak gezdirilmesini veya seyahat acentaları tarafından düzenlenen turların gezi programının seyahat acentasının yazılı belgelerinde tanımladığı ve tüketiciye satıldığı şekilde yürütülüp acenta adına yönetilmesi,*” şeklinde tanımlanmış, aynı maddede “**eylemli turist rehberi**”; “*Çalışma kartı sahibi olup fiilen turist rehberliği hizmeti sunma hak ve yetkisine sahip turist rehberleri*” olarak, “**Çalışma kartı**” ise “*Birlik tarafından basılan ve eylemli turist rehberlerine, kayıtlı oldukları oda tarafından bir yıl süreyle geçerli olmak üzere mesleği fiilen icra edebileceklerine ilişkin verilen izin belgeleri*” şeklinde tanımlanmıştır.

Eylemli turist rehberlerinden faaliyetlerini kendi nam ve hesabına mutat meslek olarak **süreklilik arz edecek** şekilde **fiilen** yaptıkları vergi dairelerince tespit edilenler, Gelir Vergisi Kanunu’nun **serbest meslek kazancının** vergilendirilmesine ilişkin hükümleri çerçevesinde vergilendirmeye tabi tutulacaktır.

Turist rehberliği faaliyetini **süreklilik arz etmeyecek** şekilde yapanlar ise Gelir Vergisi Kanunu’nun 82. maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendi (**arızı** serbest meslek kazancı) kapsamında değerlendirilecektir.



deneTİM mali müşavirlik hizmetleri

Öte yandan, Turist Rehberliği Meslek Kanunu ile bu Kanuna dayanılarak yayımlanan Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği uyarınca eylemli turist rehberlerinin, aynı acenta ile birden fazla "rehber-acente hizmet sözleşmesi" yapmaları elde ettikleri gelirin serbest meslek kazancı olma vasfını değiştirmeyecektir.

Eylemli olarak rehberlik hizmeti veren turist rehberlerinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinde tanımlanan ücretin tüm unsurlarını taşıyacak şekilde bir hizmet sözleşmesine dayalı olarak faaliyette bulunmaları halinde ise elde edilen gelir, ücret olarak değerlendirilecek olup bu kişilere yapılan ödemeler Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 63, 94, 103 ve 104. maddeleri uyarınca vergilendirmeye tabi tutulacaktır.

Eylemsiz Rehberler:

Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 3. maddesinde "**eylemsiz turist rehberi**"; "*Ruhsatname sahibi olup çalışma kartı olmayan turist rehberleri*" şeklinde tanımlanmıştır. Ruhsatname ise "*Mesleğe kabul koşullarını taşıyan turist rehberlerine Bakanlık tarafından verilen belge*" şeklinde tanımlanmıştır.

Ruhsatname sahibi ve meslek odasına kayıtlı olmakla birlikte, çalışma kartı olmayan turist rehberleri eylemsiz rehber olarak tanımlandığından bu durumdaki turist rehberlerinin, Vergi Usul Kanunu'nun 155. maddesinde yer alan serbest meslek erbabında işe başlamanın belirtilerinden sadece (4) numaralı bentte yazılı şartı taşıdıkları kabul edilecektir.

Vergi Usul Kanunu'nun 155. maddesi aşağıdaki gibidir:

"Serbest meslek erbabında işe başlamanın belirtileri

Serbest meslek erbabı için aşağıdaki hallerden her hangi biri "işe başlama" yi gösterir:

- 1. Muayenehane, yazıhane, atölye gibi özel iş yerleri açmak,*
- 2. Çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunduğu ifade eden alametleri asmak,*
- 3. Her ne şekilde olursa olsun devamlı olarak mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren ilanlar yapmak,*
- 4. Serbest olarak mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki teşekküllere kaydolunmak.*

Mesleki teşekküllere kaydolunanlardan görevleri veya durumları icabı bilfiil mesleki faaliyette bulunmayacak olanlar bildirmelerinde bu ciheti de açıklarlar."

Gelir Vergisi Kanunu'nun 66/5. maddesine göre; Vergi Usul Kanunu'nun 155. maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşıyan ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanlar serbest meslek erbabıdır. Bununla birlikte, şartlardan en az ikisini



deneTİM mali müşavirlik hizmetleri

taşımayanlar ile köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyette bulunanların bu faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden muaftır.

Bu nedenle, bu kapsamdaki turist rehberlerinin, Gelir Vergisi Kanunu'nun 66. maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca **gelir vergisi muafiyetinden** yararlanmaları mümkün bulunmaktadır.

Tevkifat Uygulaması:

Gelir vergisi tevkifatı uygulaması açısından, serbest meslek kazancının devamlı veya arızı nitelikte ya da gelir vergisinden muaf olmasının herhangi bir önemi bulunmamaktadır.

Bu nedenle, her ne şekilde olursa olsun rehberlik hizmeti veren turist rehberlerine yapılan serbest meslek ödemeleri üzerinden tevkifat yapmakla sorumlu olanlarca, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (b) alt bendi hükmüne göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması zorunludur.

Diğer taraftan, ödemenin net tutar olarak belirlendiği durumlarda, tevkifat Gelir Vergisi Kanunu'nun 96. maddesinin ikinci fıkrası kapsamında gayri safi tutar üzerinden yapılacaktır.

Belge Düzeni:

Vergi Usul Kanununun 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.

Buna göre, **eylemli turist rehberlerinin** serbest meslek faaliyetleri nedeniyle, kendilerine yapılacak ödemeler karşılığında **serbest meslek makbuzu** düzenlemeleri ve diğer vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeleri zorunludur.

Öte yandan, turist rehberleri söz konusu rehberlik faaliyetini **arızı** olarak yapmaları veya muafiyet kapsamında bulunmaları halinde, serbest meslek makbuzu düzenleyememektedirler. Bu nedenle söz konusu faaliyete ilişkin ödemenin, ödemeyi yapan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından **gider pusulası** ile belgelendirilmesi gerekmektedir. Ayrıca turist rehberlerinin de söz konusu gider pusulalarının kendilerinde kalan örneğini saklaması gerekmektedir.

Saygılarımızla

deneTİM mali müşavirlik