

SERBEST MESLEK KAZANÇLARINDA GELİR VERGİSİ ve KATMA DEĞER VERGİSİ UYUMSUZLUĞU ile EMSAL BEDEL UYGULAMASININ BELGE DÜZENİNE ETKİSİ

INCONSISTENCY OF INCOME TAX AND VALUE ADDED TAX IN
PROFESSIONAL INCOME AND EFFECT OF APPLICATION OF IMPUTED
VALUE ON DOCUMENTATION ORDER



Secahattin VURAL*

öz

Serbest meslek kazançlarında gelir vergisi ve katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay farklı hallerde gerçekleşmektedir. Serbest meslek kazançlarına ilişkin GV ve KDV uyumsuzluğu, vergi uygulamalarının ve belge düzeninin ne şekilde olacağı noktasında duraksamalara neden olmaktadır. Serbest meslek kazançlarında belge düzeninde belirsizliğe neden olan diğer bir durumda, 3065 sayılı KDVK'nın 27/5'nci maddesinde belirtilen emsal bedelin altında bir bedelle hizmet verilmesidir. Çalışmamızda serbest meslek kazançlarında GV ve KDV yönünden yapılacak vergilendirmedeki farklılıkların meydana getirdiği duraksamalar ile kendi tarifesinde belirlenmiş emsal bedelin altında yapılan hizmetlerde belge düzenine ilişkin belirsizlikler irdelenmeye çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Serbest Meslek Kazancı, Belge Düzeni, Tahsilat Esası, Emsal Bedel

ABSTRACT

In professional income, taxable transaction that arises value added tax and income tax occur at different times for each tax. This disparity causes hesitations as to taxation and documentation. Another reason that causes ambiguity in professional income occurs when a service is provided at a price below the imputed value determined according to Article 27/5 of VATL, no. 3065, regarding that particular service. This study explores and questions the discrepancy between two different taxes as to professional income, hesitations that are occurred and ambiguities taking place while providing a service at prices lower than its imputed value.

Keywords: Professional income, documentation order, cash basis, imputed value

* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 15.10.2015 / M.K.T.: 21.01.2016

1- GİRİŞ

Serbest meslek kazançlarında gelir vergisi (GV) açısından vergilendirme yapılabilmesi için hizmet bedelinin tahsili gerekmektedir. Fakat, katma değer vergisi (KDV) açısından yapılacak vergilendirmede ise tahsilattan ziyade hizmetin yapılma tarihi esastır. Daha açık bir ifadeyle serbest meslek kazançlarında gelir vergisi ve katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay farklı hallerde gerçekleşmektedir. Serbest meslek kazançlarına ilişkin bahsi geçen GV ve KDV uyumsuzluğu vergi uygulamalarının ve belge düzeninin ne şekilde olacağı noktasında duraksamalara neden olmaktadır.

Diğer taraftan geliri serbest meslek kazancı kapsamında değerlendirilen birçok meslek grubunda, bağlı oldukları meslek örgütleri tarafından asgari hizmet bedelleri belirlenmektedir. Ancak, günlük hayatta çoğu meslek grubunda söz konusu asgari hizmet bedelleri yerine, daha düşük bedellerle hizmet sunularak faaliyet icra edilebilmektedir. Bu nedenle de serbest meslek kazançlarında sadece katma değer vergisine özgü emsal bedel¹ uygulaması nedeniyle, belge düzeninin hangi tutar üzerinden ve ne şekilde olacağı sorunu ortaya çıkmaktadır.

Makalemizde serbest meslek kazançlarında GV ve KDV yönünden yapılacak vergilendirmedeki farklılıkların meydana getirdiği duraksamalar ile kendi tarifesinde belirlenmiş emsal bedelin altında yapılan hizmetlerde belge düzenine ilişkin belirsizlikler irdelenmeye çalışılacaktır.

2- GENEL HATLARI İLE SERBEST MESLEK KAZANÇLARINDA VERGİ UYGULAMALARI²

Serbest meslek kazançlarına ilişkin düzenlemelere 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun (GVK) 65-68'inci maddelerinde yer verilmiştir. GVK'nın 65'inci maddesinde; her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazancın serbest meslek kazancı olduğu hükme bağlanmıştır. Serbest meslek faaliyeti ise, aynı maddenin ikinci fıkrasında sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari niteliği olmayan işlerin işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması şeklinde tanımlanmıştır.

GVK'nın 67'nci maddesine göre; Bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak *tahsil edilen* para ve ayınlar ile diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan (ödenen) giderler indirildikten sonra kalan fark serbest meslek kazancıdır. Bu hükümlerle serbest meslek kazancında *gelirin elde edilmesinde* ve dolayısıyla *vergilendirmeye konu edilebilmesinde tahsil esası* benimsenmiştir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun (VUK) 236'nci maddesinde; Serbest meslek faaliyetinde bulunan serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü *tahsilatı için* iki nüsha *serbest meslek makbuzu düzenlemek zorunda olduğu* hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla bu hükümden, serbest meslek makbuzunun tahsilatın yapılması aşamasında düzenlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Diğer taraftan serbest meslek makbuzunun muhteviyatını belirten 237'nci maddede "*alınan paranın miktarı*" ve "*paranın alındığı tarih*" ifadeleri kullanılmak suretiyle, belgenin tahsilat sırasında düzenlenmesi gerektiğine vurgu yapılmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre gelir vergisi açısından vergiyi doğuran olay gelirin elde edilmesine bağlı olup, serbest meslek kazançlarında da gelirin elde edilmesi, hizmet bedelinin tahsili ile gerçekleşmiş olacaktır. Ayrıca belgenin de (serbest meslek makbuzu) yine *bedelin tahsilatı esnasında* düzenlenmesi gerekmektedir.

¹ 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 27/5'nci maddesinde düzenlenmiştir.

² Çalışmamızda stopaj uygulaması ihmal edilecektir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununda (VUK) vergiyi doğuran olayın genel bir tanımlaması yapıldıktan³ sonra, her vergi kanunda kendi vergi türü için vergiyi doğuran olayın hangi durumda gerçekleşeceği ayrıca belirtilmiştir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDVK) 10'uncu maddesine göre vergiyi doğuran olay mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde; malın teslimi veya *hizmetin yapılması anında* meydana gelir. Bu hükme göre vergiyi doğuran olay bakımından mal teslimi ile hizmet ifasının yapılması esastır.

Serbest meslek kazançlarında GVK'dan farklı olarak KDV Kanunu'nda emsal bedel uygulaması benimsenmiştir. Zira Kanun'un 27. maddesinin 5'inci fıkrasında; *"Serbest meslek faaliyetleri için ilgili meslek teşekküllerince tespit edilmiş bir tarife varsa, hizmetin bedeli, bu tarifede gösterilen ücretten düşük olamaz."* hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan maddede belirtilen tarifeden yasal dayanağı bulunan tarifenin anlaşılması gerekir. Yasal dayanağı bulunmayan tarifenin KDV matrahı olarak dikkate alınması söz konusu değildir. Bu tür bir tarife ancak takdir esasında emsal bedeli tespit edilirken veri olarak kullanılabilir.⁴

Çalışmamızın bu bölümünde serbest meslek kazançlarındaki vergi uygulamaları ana hatlarıyla değerlendirilmiş olup, gelir vergisi ve KDV açısından uygulamadaki farklılıklara dikkat çekilmiştir. Gerek serbest meslek kazançlarının vergilendirmeye konu edilme aşamalarının gelir vergisi ve KDV açısından farklı olması, gerekse katma değer vergisi kanununda mesleki teşekküllerce belirlenen asgari tarife bedellerinin emsal bedel olarak benimsenmesi akla bazı soruları getirmektedir:

- Hizmetin ifa edildiği tarihle tahsilat tarihinin farklı olması durumunda KDV ve GVK açısından vergiyi doğuran olay ne zaman gerçekleşecektir. Belge ne zaman ve nasıl düzenlenecektir. İki ayrı belge mi düzenlenecektir?
- Yine aynı şekilde asgari tarife bedeliyle gerçekte tahsil edilen bedelin farklı olması halinde, makbuz ne şekilde düzenlenecektir?
- Tarifede yer alan tutardan iskonto yapılabilecek midir?

2.1- Hizmetin İfa Edildiği Tarihle Tahsilat Tarihinin Farklı Olması Durumunda KDV ve GV Açısından Vergi Uygulamaları

Serbest meslek kazançlarında gelir vergisi açısından vergiyi doğuran olay tahsilatla gerçekleştiğinden, hizmet ifa edildiği halde bedel tahsil edilmemişse gelir vergisi açısından vergilendirme yapılmaz. Ancak, KDV yönünden hizmetin yapılması ile vergiyi doğuran olay gerçekleştiğinden vergilendirme yapılması gerekmektedir.

Böyle bir durumda ise belge düzeninin ne şekilde olacağı ve belgenin ne zaman düzenleneceği sorusu akla gelmektedir. Bu zamana kadar yapılan bir çok çalışmada 3065 sayılı KDVK'nun 10/a maddesine parantez içinde *"serbest meslek faaliyetinde bedelin tahsil edilmesi"* şeklinde hüküm eklenerek soruna çözüm getirilebileceği önerisinde bulunulmuşsa da Maliye İdaresince bu konuda bir adım atılmamıştır. Hal böyle olunca mevcut durumda sorunun nasıl aşılabileceğinin üzerinde durulması gerekmektedir. Böyle bir durum için ilk bakışta belge düzenlenmeksizin sadece hizmet bedeline ilişkin KDV tutarının defter kayıtlarına işlenerek ilgili dönem beyannamesine dahil edilmesi ile soruna çözüm getirilmiş gibi görünmektedir. Ancak, bu durumda ortada bir belge olmadığı ve ileride düzen-

³ VUK'un 19'uncu maddesinde vergiyi doğuran olay; "vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar." şeklinde tanımlanmıştır.

⁴ Kazım Yılmaz, "VUK, GVK, KVK ve KDVK açısından DEĞERLEME" Ankara Kasım 2000, s.649

lenecek belgede de mükerrer olmaması gerekçesiyle KDV gösterilemeyeceği için hizmeti alan taraf açısından KDV'nin indirim sorunu gündeme gelecektir. Zira KDV'nin indirim konusu yapılabilmesinin başta gelen şartlarından birisi, gerçek ve usulüne uygun düzenlenmiş bir belgeye dayandırılmasıdır. Konuyla ilgili olarak Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen bir özelgede⁵ KDV ve gelir vergisi için hizmetin yapıldığı tarihle hizmet bedelinin tahsil edildiği tarihler dikkate alınarak iki ayrı makbuz tanzim edilebileceği ima edilmektedir. Şöyle ki bahsi geçen özelgede; *"Katma değer vergisi bakımından vergiyi doğuran olay malın teslimi veya hizmetin ifasına bağlı olduğundan, serbest meslek faaliyetine ilişkin kazancın tahsil edilmediği durumlarda düzenlenecek serbest meslek makbuzunda, sadece KDV tutarına yer verilerek "... TL mal teslimine/hizmet yapılmasına ilişkin olup bedeli tahsil edilmemiştir." şeklinde notun yazılması; serbest meslek kazancında tahsil esaslı geçerli olduğundan (kazancın kısım kısım tahsil edildiği durumlar dahil) serbest meslek makbuzunun tahsil edilen tutar kadar düzenlenmesi ve makbuz üzerinde "KDV için ... gün ve ... sayılı serbest meslek makbuzu düzenlenmiştir." şeklinde notun yazılması gerekir."* denilmektedir.

Bu yöntemle sorunun aşılıp aşılamayacağına ilişkin bir değerlendirme yapacak olursak; öncelikle burada asıl üzerinde durulması gereken husus, tahsilat yapılmamasına rağmen serbest meslek makbuzunun düzenlenip düzenlenemeyeceğidir. Çalışmamızın önceki bölümündeki açıklamalarda da belirttiği üzere, VUK'un 236 ve 237'nci maddelerinin amir hükümlerine göre serbest meslek makbuzunun tahsilat aşamasında düzenleneceğinde hiç kuşku bulunmamaktadır. Ancak, kanun koyucu serbest meslek kazançlarında belge düzeni ile kayıt düzeni ve değerlemeye ilişkin hükümlerin tamamını, gelirin elde edilmesinde benimsediği tahsilat esaslı ilkesine dayandırmak suretiyle düzenlemiştir. Bu bağlamda VUK'un 236 ve 237'nci maddelerinde serbest meslek makbuzunun tahsilat sırasında düzenleneceğinin ima edilmesi, gelirin elde edilmesinde tahsilat esasının benimsenmesi ve belge düzeninin de bu ilkeye dayandırılması gerekliliği nedeniyledir. Mevcut düzenlemelere göre burada asıl zorunluluk, her tahsilatın serbest meslek makbuzu ile belgelendirilmesidir. Daha açık bir ifadeyle, tahsilatın yapılmasını takiben serbest meslek makbuzunun düzenlenmesinin kaçınılmazlığıdır. Dolayısıyla vergilendirmeyi ilgilendiren bir durumda sadece tahsilatın yapılmaması gerekçesiyle makbuz düzenlenemeyeceğini iddia etmek doğru bir yaklaşım olmayacaktır. Kaldı ki istisna hükümleri hariç, bedelsiz yapılan serbest meslek hizmetleri de tarife bedeli dikkate alınarak KDV'ye tabi tutulmakta olup, VUK'un 227'nci maddesi uyarınca yasal defterlere işlenen/işlenmesi gereken kayıtların da belgelendirmesi gerekmektedir.

Bu durumda tahsilat yapılmamasına rağmen serbest meslek makbuzu düzenlenmesinin ne gibi neticeleri olabileceği üzerinde durmakta fayda bulunmaktadır. Bilindiği üzere serbest meslek kazançlarında tahsilat esaslı geçerli olmasının bir neticesi olarak, şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamaktadır. İşletme esasına göre defter tutan tüccarlara da şüpheli ticari alacak karşılığı ayırma olanağı tanınmamışken, serbest meslek erbablarından farklı olarak işletme esasına göre defter tutan tüccarlara tahsil imkanı kalmayan alacaklarını "değersiz alacaklar müessesesi" ile giderleştirme olanağı tanınmıştır. Dolayısıyla tahsil edilmediği halde makbuz düzenlenen ve kaydı yapılan KDV'nin ileride de tahsil edilememesi durumunda, serbest meslek erbabına bunu telafi imkanı veren bir düzenleme bulunmamaktadır.

⁵ Denizli VDB 20.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.20.15.01-30-MUK-2010-54-203 Sayılı Özelgesi

Dolayısıyla mevcut durumda, özeldede belirtildiği şekilde açıklamalara yer verilmek suretiyle KDV ve GV için iki ayrı belgenin düzenlenmesi ile sorun kısmi olarak aşılabilecektir. Bu yöntemle, serbest meslek erbabı tarafından hizmetin verildiği tarihte KDV kayıt ve beyanlarına dahil edilecek; belgeye dayandırıldığı için de hizmeti alan tarafından pekala indirim konusu yapılabilecektir. Gelir vergisi açısından ise, tahsilat yapıldığında sadece KDV hariç bedele ilişkin makbuz düzenlenerek hasılat kaydı yapılabilecektir. Ancak, bu yöntemle, beyana konu edilen KDV'nin ileride de tahsil edilememesi durumunda, söz konusu KDV'nin telafi olanağının bulunmadığının göz ardı edilmemesi gerekir.

2.2- Gerçekte Tahsil Edilen Bedelin Emsalinden Düşük Olması ve Emsal Bedelden İskonto Yapılması Halinde Vergi Uygulamaları

Birçok serbest meslek grubunda faaliyetlerinin karşılığında alacakları bedele ilişkin olarak, bağlı oldukları teşekküllerce belirlenmiş tarifeler bulunmaktadır. Ancak, rutin iş hayatında söz konusu tarife bedellerinden daha düşük bedellerle hizmet verilebilmektedir. Mesleki teşekküllerce belirlenen asgari tarife bedellerinin KDVK'nın 27'nci maddesi ile emsal bedel olarak benimsenmesi, emsalinin altında yapılan hizmetlerde belge ve kayıt düzeni ile beyan usulünün ne şekilde olacağı sorununu beraberinde getirmektedir. Zira bununla ilgili olarak, kanun veya tebliğ boyutuyla açıklayıcı bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Konuya ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinde kanun maddesine aynen yer vermenin ötesinde bir açıklama yapılmamış olup, konuyla ilgili sadece bir örnek verilmekle yetinilmiştir. Verilen örnekte ise KDV matrahının asgari tarife bedelinden aşağı olamayacağı belirtilmektedir. Ancak, bu durumda da hizmet, tarife bedelinin altında yapıldığı halde belgede tarife bedelinin KDV matrahı olarak gösterilmesinde, tahsil edilmeyen bir tutarın mükellef açısından hasılat olarak kaydı gündeme gelecektir. Dolayısıyla KDV Genel Uygulama Tebliğinde konuya ilişkin kapsamlı bir örnekle gerekli açıklamalar yapılarak belge düzeninin nasıl olacağı hususunun açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Bu konuda açıklayıcı net bir düzenlemenin olmayışı, mükellefleri aynı durum için farklı farklı şekilde belge düzenlemeye sevk edebilecektir. Mesela serbest meslek makbuzunda beyana konu KDV için tarife bedeli dikkate alınarak hesaplanan KDV tutarı ve hasılat için de gerçek hizmet bedelinin bahse konu KDV tutarı düşülerek bulunacak tutar gösterilebilecektir. Bunu örnekle açıklayacak olursak; KDV hesabına konu tarife bedeli 100.000,00 TL olarak belirlenen bir hizmetin KDV dahil 108.000,00 TL bedelle anlaşılarak yapılması durumunda, $(100.000,00 \times 0,18=)$ 18.000,00 TL KDV ve $(108.000,00 - 18.000,00=)$ 90.000,00 TL de hasılat olarak dikkate alınabilecektir.

Tablo 1

Tutar	90.000
KDV (Emsal Bedeli 100.000 TL'dir.)	18.000
Toplam Tutar	108.000

Veya aynı örnekte 100.000,00 TL'den %10 oranında iskonto yapılarak 90.000,00-TL hasılat ve KDV satırında da emsal bedelin 100.000,00 TL olduğuna ilişkin açıklama yapılarak emsal bedel üzerinden hesaplanacak 18.000,00 TL de KDV olarak serbest makbuzunda gösterilebilecek olup, kayıtlara da bu şekilde işlenebilecektir.

Tablo 2

Tutar	100.000
İskonto (% 10)	10.000
Net Tutar	90.000
KDV (Emsal Bedeli 100.000 TL'dir.)	18.000
Toplam Tutar	108.000

Yukarıdaki iki durumda da hasılat ve KDV tutarı açısından sonuç değişmemekte; sadece şekli farklılık olmaktadır. Burada dikkat edilmesi gereken husus, emsal bedel üzerinden iskonto yapılırsa dahi, KDV matrahının emsal bedelden aşağı olmaması gerektiğidir. Nitekim Maliye Bakanlığı'nın bir özelgesinde; *"Hizmet tarifede yazılı bedelden daha düşük bir bedelle yapılmış olsa dahi KDV matrahı tarifede yazılı ücret düzeyine çıkarılır. Tarifede yer alan ücretlerden indirim yapılmış olması durumunda hizmetin alıcısı, kamu kurum ve kuruluşu dahi olsa KDV matrahı tarifede yer alan ücrettir."* şeklinde görüş bildirilmiştir.⁶

Mevcut düzenlemelerin yetersizliğine bağlı olarak sonuca da etki edecek şekilde aynı durum için farklı bir belge düzeninin daha olması da ihtimal dahilindedir. Mesela aynı örnekte gerçekte tahsil edilen toplam tutardan mevcut oran dikkate alınarak içyüzde ile hesaplanan KDV düşüldükten sonra bulunan tutar $(108.000,00 / 1,18=)$ 91.525,00 TL hasılat ve emsal bedel üzerinden hesaplanacak tutar da $(100.000,00 \times 0,18=)$ 18.000,00 TL KDV olarak dikkate alınabilecek ve belgeye konu toplam tutar 109.525,00 TL olabilecektir. Ancak, bu durumda hizmeti alan toplamda 108.000,00 TL ödemesine rağmen, 109.525,00 TL tutarında bir belge alacak ve ödemediği KDV tutarını da indirim konusu yapmış olacaktır.

Tablo 3

Tutar	91.525,00
KDV (Emsal Bedeli 50.000 TL'dir.)	18.000,00
Toplam Tutar	109.525,00

Bütün bu olası farklı uygulamaların önüne geçmek ve konuya netlik kazandırmak için böyle durumlarda belge düzeninin ne şekilde olacağına KDV uygulama tebliğinde yapılacak yeni bir düzenleme ile açıklık getirilmesi yerinde olacaktır. Bize göre KDV Genel Uygulama Tebliği'nde konuya ilişkin olarak **Tablo 2**'de belirtilen belge düzenini ihtiva eden bir düzenleme ile tereddütler ortadan kaldırılmış ve soruna bir çözüm getirilmiş olacaktır. Diğer taraftan gelir vergisinde tahsil esasının geçerliliği ile gerçek gelirin vergilendirilmesinin esas olması ve iskontoların da ticari hayatın olağan bir unsuru olması nedeniyle, bu yöntemde gelir vergisi yönünden de bir sıkıntı olmadığı düşüncesindeyiz. Zira emsal bedele ilişkin hükmün uygulama alanı Katma Değer Vergisiyle sınırlı olup, bu hükmün gelir vergisi için uygulanması mümkün değildir. Kaldı ki vergilendirmede esas olan olayın gerçek mahiyetidir ve bu yöntemle de mükellef tarafından KDV ile ilgili yükümlülük yerine getirilmiş olmaktadır.

⁶ Maliye Bakanlığının 25.03.1986 t. ve 3-21-31-4-46/19637 sayılı özelgesi, Ş.Kızılot, Danıştay Kararları ve Muktezalar

3- SONUÇ

Serbest meslek kazançlarının vergilendirilmesinde gelir vergisi açısından bedele ilişkin tahsilatın ve KDV açısından da hizmet tarihinin esas alınması, hizmetin yapılmasına rağmen tahsilatın yapılmadığı durumlarda serbest meslek makbuzunun ne zaman ve nasıl düzenleneceği noktasında belirsizliğe neden olmaktadır. Bu zamana kadar yapılan çalışmalarda 3065 sayılı KDVK'nun 10/a maddesine parantez içinde "**serbest meslek faaliyetinde bedelin tahsil edilmesi**" şeklinde hüküm eklenerek soruna çözüm getirilebileceği önerisinde bulunulmuşsa da Maliye İdaresince bu kapsamda bir düzenleme yapılmamıştır. Çalışmamızda mevcut durumda vergi uygulamalarının nasıl olacağı etraflıca değerlendirilmiş olup, hizmet yapıldığında KDV için ve tahsilat yapıldığında da gelir vergisi için iki ayrı makbuz düzenlenebileceği değerlendirilmesinde bulunulmuştur. Buna göre hizmet tarihinde düzenlenecek belgede, tahsilatın yapılmadığı açıklamasıyla sadece KDV tutarına yer verilecek; tahsilat aşamasında da ilk makbuzla ilgili açıklama yapılarak sadece KDV hariç tutara yer verilecektir. Ancak, bu yöntemle belge düzenine ilişkin sorun kısmi olarak aşılmış olmaktadır. Zira bu yöntemin kullanılmasında, mükelleflerin bahse konu KDV'yi ileride de tahsil edememeleri halinde bunu telafi olanakları bulunmamaktadır.

Serbest meslek kazançlarında belge düzeninde belirsizliğe neden olan diğer bir durumda, 3065 Sayılı KDVK'nun 27/5'nci maddesinde belirtilen emsal bedelin altında bir bedelle hizmet verilmesidir. Böyle bir durumda da KDV'nin emsal bedel dikkate alınarak hesaplandığı, hasılatın da gerçek bedelden bu şekilde hesaplanan KDV'nin düşülerek bulunduğu ve bulunan hasılat tutarı ile emsal bedel arasındaki farkın da iskonto olarak gösterildiği belge düzenini ihtiva eden bir düzenlemenin, KDV Genel Uygulama Tebliği'nde yapılması ile konunun netlik kazacağı düşüncesindeyiz.

KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- Denizli VDB 20.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.20.15.01-30-MUK-2010-54-203 Sayılı Özelgesi
- KDV Genel Uygulama Tebliği
- Maliye Bakanlığının 25.03.1986 t. ve 3-21-31-4-46/19637 sayılı özelgesi, Ş. Kızılot, Danıştay Kararları ve Muktezalar
- YILMAZ, K. "VUK, GVK, KVK ve KDVK açısından DEĞERLEME" Ankara Kasım 2000