



Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi

2020, 3(4): 303-317.

DOI:[10.26677/TR1010.2020.362](https://doi.org/10.26677/TR1010.2020.362)

ISSN: 2667-422X Dergi web sayfası:

<https://www.sobibder.org>



KAVRAMSAL MAKALE

Turist Rehberlerinin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu

Dr. Öğr. Üyesi Abdullah ERGİN, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, Turizm Fakültesi, Ankara, e-posta: abdullah.ergin@hbv.edu.tr

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9323-0133>

Doç. Dr. Emine ÇINA BAL, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, Turizm Fakültesi, Ankara, e-posta: emine.cina@hbv.edu.tr

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2874-1137>

Öz

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 acenteleri tarafından düzenlenen turların gezi programının seyahat acentesinin yazılı belgelerinde tanımladığı ve tüketiciye satıldığı şekilde yürütülüp acente adına yönetilmesi faaliyeti, olarak tanımlanan turist rehberlik hizmeti faaliyetini yerine getiren rehberler turizm sektörünün en önemli unsurlarıdır. Çalışmada rehberlerin çeşitli vergi kanunları açısından durumu incelenmiştir. Turist rehberlerinin Gelir Vergisi kanununa göre mükellefiyet durumu, elde ettikleri gelirlerin Gelir Vergisine tabii kazanç ve iradlardan ticari kazanç, zirai kazanç, ücret, serbest meslek kazançları ve diğerleri gibi gelirlerinden hangisine girdiği açıklanmıştır. Ayrıca çalışmada, Vergi Usul Kanunu, Türk Ticaret Kanunu Sosyal Güvenlik Kurumu Mevzuatı açısından işe başlama bildirimini, defter tutma, tahsilat ve ödemelerin belgelendirilmesi, belgelerin saklanması vb. konulardaki yükümlülüklerine de değinilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Turist Rehberliği, Vergi Kanunları, Serbest Meslek Kazancı, Ücretler.

Makale Gönderme Tarihi: 13.01.2020

Makale Kabul Tarihi: 05.04.2020

Önerilen Atf:

Ergin, A. ve Çına Bal, E. (2020). Turist Rehberlerinin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu, *Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi*, 3(4): 303-317.

© 2020 Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi.



**Journal of Social, Humanities and
Administrative Sciences**

2020, 3(4): 303-317. DOI:[10.26677/TR1010.2020.362](https://doi.org/10.26677/TR1010.2020.362)
ISSN: 2667-422X Dergi web sayfası:www.sobibder.org



CONCEPTUAL PAPER

Situation of Tourist Guides Against Tax Laws

Assistant Prof. Dr. Abdullah ERGİN, Ankara Hacı Bayram Veli University, Faculty of Tourism,
Ankara, e-mail: abdullah.ergin@hbv.edu.tr

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9323-0133>

Associate Prof. Dr. Emine ÇINA BAL, Ankara Hacı Bayram Veli University, Faculty of Tourism,
Ankara, e-mail: emine.cina@hbv.edu.tr

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2874-1137>

Abstract

In the study, the situation of the guides in terms of various tax laws was examined. According to the Income Tax Law of the tourist guides, it was explained to which of the revenues they earned, the revenues they earn, such as commercial income, agricultural earnings, wages, self-employment earnings and others from the income and wills that are subject to income tax. In addition, in the study, the obligations regarding the commencement of employment, book keeping, documentation of payments and collection, storage and preservation of documents, etc. in terms of laws such as Turkish Commercial Code, Tax Procedure Law and Social Security Institution Legislation were also mentioned.

Keywords: Tourist Guidance, Tax Laws, Self-Employment Income, Fees.

Received: 13.01.2020

Accepted: 05.04.2020

Suggested Citation:

Ergin, A. and Çına Bal, E. (2020). Situation of Tourist Guides Against Tax Laws, *Journal of Social, Humanities and Administrative Sciences*, 3(4): 303-317.

© 2020 Sosyal, Beşeri ve İdari Bilimler Dergisi.

GİRİŞ

Dünya’da ve Türkiye ekonomisi içerisinde turizm hareketlerinin önemli bir payı bulunmaktadır. Ekonomi içerisindeki turizmin daha çok pay alabilmesi için, turist ve konaklama sayılarının yıllar itibarıyla artması gerekir. Bunun için sektör içerisinde ülke turizminin tanıtımında görev alanlardan başlamak üzere, çok değişik sayıda meslek gruplarına önemli görevler düşmektedir. Bu meslek gruplarının başında da turist rehberleri gelmektedir (Yenipınar, Bak ve Çapar, 2014:84). Dünya Profesyonel Turist Rehberleri Federasyonu’nun (World Federation of Tourist Guide Associations, WFTGA) tanımına göre ise “turist rehberi yurt içi ya da yurt dışından gelen grup ya da bireysel ziyaretçilere, onların tercih ettikleri bir dilde, bir bölge ya da şehirde bulunan anıtlar, müzeler, doğal ve kültürel çevre ile tarihi yerlerde kılavuzluk eden ve eğlendirici bir yorumla bunları ziyaretçilerine aktaran kişidir” (Koroğlu, 2013:93).

Türkiye’de turist rehberliği mesleği 22/06/2012 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren “6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu” ile ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. 29217 sayılı 26 Aralık 2012 tarihinde çıkartılan “Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği”, “turist rehberliği mesleğine kabule, meslek içi eğitime ve mesleğin icrasına, turist rehberleri odaları olan karşılıklı hak ve yükümlülüklerine, gelir ve giderleri ile bütçelerine, Kültür ve Turizm Bakanlığının mesleğe ilişkin görev ve yetkilerine, meslek kuruluşlarıyla iş birliğine ve turist rehberliği meslek kuruluşlarının Bakanlıkça denetlenmesine ilişkin usul ve esasları” kapsar. Yönetmeliğin 1.maddesine göre Turist rehberi; “Kanun ve bu Yönetmelik hükümleri uyarınca mesleğe kabul edilerek turist rehberliği hizmetini sunma hak ve yetkisine sahip olan gerçek kişidir” olarak tanımlanmıştır.

“Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliğinin” 3. Maddesinde “Eylemsiz Turist Rehberleri; Ruhsatname sahibi olup çalışma kartı olmayan turist rehberini”, “Eylemli Turist Rehberleri ise, Çalışma kartı sahibi olup fiilen turist rehberliği hizmeti sunma hak ve yetkisine sahip turist rehberini”, olarak tanımlanmaktadır.

TURİST REHBERLİĞİ MESLEĞİNİN İCRASINA İLİŞKİN ESASLAR

Turist rehberliği hizmetlerinin kapsamı 29217 sayılı 26 Aralık 2012 tarihli “Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği” nin 25 (3) maddesinde, “ Seyahat acentacılığı faaliyeti niteliğinde olmamak kaydıyla kişi veya grup hâlindeki 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 gezdirilmesi veya seyahat acentaları tarafından düzenlenen turların gezi programının seyahat acentasının yazılı belgelerinde tanımladığı ve tüketiciye satıldığı şekilde yürütülüp acenta adına yönetilmesi hizmetleridir.” Şeklinde tanımlanmıştır. Bu rehberlik hizmetlerini sadece eylemli turist rehberleri tarafından sunulması

“Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği”nin 26 (1) ve 27 (1) e göre” turist rehberlerinin, ruhsatname ve çalışma kartı alma zorunluluğu” vardır. “Ruhsatname sahibi olanlar turist rehberisifatını kazanırlar ve Birlik tarafından hazırlanan çalışma kartlarını kayıtlı oldukları odadan alabilirler. Birlik, çalışma kartı alan ve almayan turist rehberlerinin durumlarını her yıl Şubat ayı sonuna kadar Bakanlığa bildirir. Çalışma kartı, Bakanlık tarafından ruhsatname verilmiş turist rehberlerine, müracaatları halinde Birlik tarafından basılan ve kayıtlı oldukları oda tarafından bir yıl süreyle geçerli olmak üzere verilen izin belgesidir. Çalışma kartı alan turist rehberleri eylemli turist rehberidir ve mesleği fiilen icra edebilir”.

“Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği”nin 28.maddesinde “turist rehberliği mesleğinin icrasına ilişkin esaslara yer verilmiştir, meslek sadece eylemli turist rehberleri tarafından serbest meslek erbabı olarak veya 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu hükümlerine tabi olarak icra edilir. Meslek; Kanun, bu Yönetmelik ve ilgili diğer mevzuata uygun olarak icra edilir. Turist rehberleri

mesleki onur ve itibarla bağdaşmayan herhangi bir faaliyet veya eylemde bulunamaz. Mesleğin icrasında ülkemizin kültür, turizm, tarih, çevre, doğa, sosyal ve benzeri değerlerinin ve varlıklarının Bakanlığın kültür ve turizm politikaları doğrultusunda tanıtılması esastır”.

“Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği” nin 38 (1). maddesine göre “turist rehberlerinin tur için belirlenen ücreti ihtiva eden yazılı turist rehberliği sözleşmesi yapmaları zorunludur. Sözleşme seyahat acentası ile turist rehberi arasında veya doğrudan turist rehberi ile turist/turistler arasında hizmet vermeye başlamadan önce yapılır”.

“Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği” nin 29 (1). maddesine göre” turist rehberlerinin çalışma kartında belirtilen yabancı dil/dillerde rehberlik yapmaları zorunludur. Ancak turist rehberleri, tura katılanların Türkçe bilmeleri ve talep etmeleri halinde mesleklerini Türkçe olarak icra edebilirler”.

“Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği” nin 35’e göre “Turist rehberleri; tur, paket tur, ulaşım veya konaklama gibi seyahat acentalığı faaliyeti kapsamına giren hizmetleri vermemek, bu kapsamda aracılık yapmamak, teklif etmemek, tanıtım veya pazarlamasını yapmamak koşuluyla yalnızca turist rehberliği hizmeti sunabilir. Buna aykırı davranan turist rehberleri hakkında ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde işlem yapılır, denilmektedir. Reklam ve tanıtım mesleğe ilişkin nitelik ve özelliklerini göstermekle sınırlıdır. Eylemsiz turist rehberleri reklam ve tanıtım faaliyetinde bulunamaz”.

GELİR VERGİSİ KANUNUNA GÖRE TURİST REHBERLİĞİ MESLEĞİNİN İNCELENMESİ

“Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Kasım 2015 günü ve 29537 sayılı 289 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde rehberlik hizmeti veren rehberlerin Gelir Vergisi Kanunu açısından vergilendirmesiyle” ilgili açıklamalar yapılmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu açısından, turist rehberlerinin hangi mükellefiyete tabi oldukları ve gelirin unsurları açısından hangi kazanç ve irat olduğunu incelemek gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu Açısından Mükellefiyet Biçimi

Gelir Vergisi Kanunu’nda dar mükellef ve tam mükellef olarak iki tür mükellefiyet vardır.

Dar Mükellef

Gelir Vergisi Kanunu 6. Maddesine göre “Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler”.

Gelir Vergisi Kanunu 7. Maddesine göre “Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye’de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:

1.Ticarî kazançlarda, kazanç sahibinin Türkiye’de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması (Bu şartları haiz olsalar dahi iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye’de satın aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye’de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye’de elde edilmiş sayılmaz).

Türkiye’de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye’de olması veya satış akdinin Türkiye’de yapılmış olmasıdır. İş merkezinden maksat ise, iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği merkezdir.

- 1 Ziraî kazançlarda: Ziraî faaliyetlerin Türkiye'de icra edilmesi;
- 2 Ücretlerde:
 - a) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;
 - b) Türkiye'de kain müesseselerin idare meclisi başkan ve üyelerine, denetçilerine, tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye'de değerlendirilmesi;
- 3 Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;
- 4 Gayrimenkul sermaye iratlarında: Gayrimenkulün Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;
- 5 Menkul sermaye iratlarında: Sermayenin Türkiye'de yatırılmış olması;
- 6 Diğer kazanç ve iratlarda: Bu kazanç veya iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi”

“Bu maddenin 3’üncü, 4’üncü, 5 inci ve 7 inci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödemenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.”

Gelir Vergisi Kanunu 8. Maddesine göre “iş yeri, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenir”.

Tam Mükellef

Gelir Vergisi Kanunu 3. Maddesine göre “Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler:

- 1)Türkiye'de yerleşmiş olanlar;
- 2)Resmî daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, buldukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısı ile Gelir Vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkûr kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)

Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:

- 1)İkametgâhı Türkiye'de bulunanlar (İkametgâh, Medeni Kanununun 19 uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir);
- 2)Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)”

Yerleşme sayılmayan haller ise;

Aşağıda yazılı yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar:

- 1) Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat amacıyla gelenler;
- 2) Tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlar.

Gelir Vergisi Kanunu tam mükellefiyette ikametgâh esası ile uyruklu esasına dayalı kişisellik ilkesini kabul etmiştir (Barışçıl, 2016:15) Gelir Vergisi Kanunu, Türkiye'de yerleşmiş olanların yanı sıra resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı

olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı ülkede oturan Türk vatandaşlarını da tam mükellef olarak belirtmiştir.

28/07/2016 tarih ve 6735 sayılı Uluslararası İşgücü Kanunu 6. Maddesine göre; “yabancılar tarafından diğer kanunlarda sadece Türk vatandaşlarına hasredilmiş meslekler için yapılan çalışma izni başvurularının reddedileceği” belirtilmiştir. Turist Rehberliği mesleği de 6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanununun 3. Maddesinin birinci fıkrasında “Turist rehberi unvanı mesleğe kabulle kazanılacağı ve mesleğe kabul için Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak” belirtildiği gibi sadece Türk vatandaşlarına hasredilmiş mesleklerden birisidir. Türkiye’de yerleşmiş olan turist rehberleri tam mükellef olarak Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

Gelir Vergisi Kanununa Konu Kazanç ve İradlar

Gerçek kişilerin gelirleri, gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.

Gelir Vergisi Kanunu 6. Maddesine göre “gelire giren kazanç ve iratlar şunlardır :

- 1) Ticarî kazançlar,
- 2) Ziraî kazançlar,
- 3) Ücretler,
- 4) Serbest meslek kazançları,
- 5) Gayrimenkul sermaye iratları,
- 6) Menkul sermaye iratları,
- 7) Diğer kazanç ve iratlar.”

Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, yukarıda yazılı kazanç ve iratlar gelirin tespitinde gerçek ve safi miktarları ile nazara alınır, denilmektedir.

Turist rehberlerinin elde ettikleri gelirler, gelirin unsurları açısından incelediğinde açıklamalar aşağıdaki gibidir.

Eylemsiz Turist Rehberlerinin Elde Ettiği Gelirlerin Serbest Meslek Kazancı Açısından Değerlendirilmesi

Ruhsatname sahibi ve meslek odasına kayıtlı olmakla birlikte, çalışma kartı olmayan turist rehberleri eylemsiz rehber olarak tanımlandığından bu durumdaki turist rehberlerinin, Vergi Usul Kanununun 155 inci maddesinde yer alan serbest meslek erbabında işe başlamanın belirtilerinden sadece (4) numaralı bentte yazılı “Serbest olarak mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki örgütlere kayıt olmak.” şartını taşıdıkları kabul edilir. Bu nedenle, bu kapsamdaki turist rehberlerinin, Gelir Vergisi Kanunu’nun 66 ncı maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca gelir vergisi muafiyetinden yararlanmaları mümkün bulunmaktadır.

Eylemli Turist Rehberlerinin Elde Ettiği Gelirlerin Serbest Meslek Kazancı Açısından Değerlendirilmesi

Eylemli turist rehberlerinin elde ettiği gelirlerin gelirin unsurlarından biri olan serbest meslek kazancı açısından değerlendirilmesine ilişkin açıklamalar aşağıdaki gibidir.

Serbest Meslek Erbabı Olarak Eylemli Turist Rehberleri

Gelir Vergisi Kanunu 66. Maddesine göre “Serbest meslek faaliyetini mütat meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez.”

“GVK 66. maddenin uygulanmasında:

- 1)Gümrük komisyoncuları, her türlü borsa ajan ve acentaları, noterler, noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar;
- 2)Bizzat serbest meslek sınıfına girmemekle beraber serbest meslek sınıfını bir araya getirerek örgütlenmek veya bunlara sermaye temin etmek suretiyle veya sair suretlerle serbest meslek kazancından hisse alanlar.
- 3)Serbest meslek faaliyetinde bulunan kollektif ve adi şirketlerde ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler;
- 4)Dava vekilleri, müşavirler, kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek sınıfının ticarî ve meslekî işlerini takip edenler ve konser veren müzik sanatçıları;

Vergi Usul Kanununun 155 inci maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşıyan, ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi meslekî faaliyette bulunanlar, (şartlardan en az ikisini taşımayanlar ile köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye için nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyette bulunanların, bu faaliyetlerine ilişkin kazançları, gelir vergisinden muaftır).

Bu işleri dolayısıyla serbest meslek erbabı sayılırlar” denilmiştir. İlgili kanun maddesinde de belirtildiği üzere turist rehberleri serbest meslek erbabıdır.

Vergi Usul Kanunu'nun 155'inci maddesinde sayılan ve aşağıda belirtilen hallerden en az ikisini taşıyorlarsa Gelir Vergisi Kanunu'nun 66'ncı maddesi uyarınca serbest meslek erbabı sayılacaklardır.

Vergi Usul Kanun Madde 155 göre;

“Serbest meslek çalışanları için aşağıdaki hallerden herhangi biri "işe başlama" yı gösterir:

- 1) Muayenehane, yazıhane, atölye gibi özel iş yerleri açmak;
- 2) Çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunulduğunu ifade eden işaretleri asmak;
- 3) Her ne şekilde olursa olsun devamlı olarak mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren ilanlar yapmak;
- 4) Serbest olarak mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki örgütlere kayıt olmak.”

Eylemli olarak turist rehberliği mesleğini fiilen yapanların “Turist Rehberliği Meslek Kanunu ve Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliğinde” sayılan;

“a) Mesleğin kabul koşullarını taşımaları halinde Kültür ve Turizm Bakanlığında “ruhsatname” almaları,

b) Turist rehberliği faaliyeti ile ilgili olarak mesleki odalara kaydolmaları,

c) Kendilerine, Türkiye Turist Rehberleri Birliği (TUREB) tarafından basılan ve kayıtlı oldukları oda tarafından mesleği fiilen icra edebileceklerine ilişkin olarak “çalışma kartı” verilmesi,

ç) TUREB'in resmi internet sitesinde, kimlik bilgileri ile ülkesel veya bölgesel turist rehberliği, bölgesel turist rehberi ise çalışabileceği bölge veya bölgeler, yabancı dilleri, eylemli veya eylemsiz

olduğuna ilişkin bilgilerinin yayınlanması,

d) Devamlı olarak rehberlik faaliyetinde bulunduğunu gösteren kartvizit, broşür veya el ilanları dağıtması, internet sitesi veya yayın organlarında reklamlarını yayınlaması ya da ilgili kişi ve kuruluşlarla internet yoluyla veya telefon aracılığıyla gerekli haberleşme koordinasyonunu sağlaması”, dikkate alındığında Vergi Usul Kanununun 155 inci maddesinin birinci fıkrasının (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde yer alan serbest meslek erbabı olarak işe başlama şartlarına haiz oldukları anlaşılmaktadır (289 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliğ , www.gib.gov.tr/).

Eylemli Turist Rehberlerinin Serbest Meslek Kazançlarının Vergilendirilmesi

Gelir Vergisi Kanunu 65. Maddesine göre “Serbest meslek kazancının tanımında; her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır”, şeklinde tanımlanmıştır ve serbest meslek faaliyetinin, “sermayeden daha çok bireysel olarak çalışılması, bilim veya mesleki bilgiye veya uzmanlığa dayanan ve ticari özellikte olmayan işlerin iş verene bağlı olmaksızın bireysel sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır” olarak ifade edilmiştir. Eylemli turist rehberlerinin faaliyetlerini kendi nam ve hesabına mutat meslek olarak süreklilik arz edecek şekilde fiilen yaptıkları için elde ettikleri kazançlar, serbest meslek kazancının tanımından hareketle; sermayeden ziyade kişisel faaliyet ve bilim ve mesleki veya uzmanlığa dayalı olması, ticari özellikler taşıması ve bir işverene bağlı olmadan kişisel sorumluluğu altında kendi adına ve hesabına yapılmasından dolayı serbest meslek kazancıdır.

Eylemli turist rehberlerinden faaliyetlerini kendi nam ve hesabına mutat meslek olarak süreklilik arz edecek şekilde fiilen yaptıkları vergi dairelerince tespit edilenler, Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazancının vergilendirilmesine ilişkin hükümleri çerçevesinde vergilendirmeye tabi tutulur .Dolayısıyla, eylemli olarak turist rehberliği mesleğini fiilen yapanların, Gelir Vergisi Kanununun 66 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yer alan muafiyet hükümlerinden yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır.

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 değiştirmemektedir”.

Serbest meslek kazancının tespitine ilişkin olarak GVK. Madde 67 de açıklama yapılmıştır; “serbest meslek 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”. Serbest meslek kazancının tespitinde hangi giderlerin hasılatından indirilebileceği de GVK Madde 68’de belirtilmiştir.

Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler;

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

2) Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatındaki yiyecek ve barınma giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (bu primlerin ve aidatın geri alınmaması üzere Türkiye’de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla) ile 27 nci maddede yazılı giyim giderleri.

- 3) Mesleki faaliyetle ilgili seyahat ve ikamet giderleri (seyahat maksadının gerektirdiği süre ile sınırlı olmak şartıyla).
 - 4) Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (amortismanı tâbi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde aynı Kanunun 328 inci maddesine göre hesaplanacak zararlar dahil).
 - 5) Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri.
 - 6) Alınan mesleki yayınlar için ödenen bedeller.
 - 7) Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri.
 - 8) Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenen aidatlar.
 - 9) Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen meslek, ilan ve reklam vergileri ile iş yerleriyle ilgili aynı vergi, resim ve harçlar.
 - 10) Mesleki faaliyetle ilgili olarak kanun, ilam ve mukavelenameye göre ödenen tazminatlar”
- mesleki giderler olarak hasılatından indirilir. Ancak, her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile serbest meslek erbabının suçlarından doğan tazminatlar gider olarak indirilemez.

Eylemli Turist Rehberlerinin Elde Ettiği Gelirlerin Ücret Geliri Açısından Değerlendirilmesi

Gelir Vergisi Kanunu 61. Maddesine göre ücret; “işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.” Bu tanımın en belirgin özelliği, işin bir işverene tabi olarak ve bir işyerine bağlı olarak yapılmasıdır. Turist rehberi olarak verilen hizmet, bu tanımlara uygun ise, vergileme işveren tarafından yapılacak ve ücret bordrosu ile belgelendirilecektir. Rehberin vergi açısından yapacağı bir işlem yoktur. Bordroda tahakkuk eden vergi, işveren tarafından Muhtasar Beyanname ile beyan edilecek ve vergi dairesine ödenecektir.

6326 sayılı “Turist Rehberliği Meslek Kanunu’nun “Turist Rehberi Ücretleri” başlıklı 6 ncı maddesinin 1 inci fıkrasında “ Taban ücret tarifesi birlikler ile Türkiye Seyahat Acentaları Birliği (TÜRSAB)’ın görüşleri alınarak Bakanlık tarafından net ücret üzerinden belirlenir ve her yıl 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranından az olmamak kaydıyla artırılarak en geç Aralık ayında, izleyen takvim yılının başından itibaren yürürlüğe girmek üzere Bakanlık tarafından ilan edilir”. Taban ücretleri tur, paket tur, gece turu ve transfer olarak günlük ve aylık taban ücreti üzerinden belirlenir.

6326 sayılı “Turist Rehberliği Meslek Kanunu” nun “Turist Rehberi Ücretleri” başlıklı 6 ncı maddesinin 2.inci fıkrasına göre; “Turist rehberleri, taban ücret tarifesinde belirlenen ücretin altında turist rehberliği hizmeti sunamazlar. Taban ücret altında çalışılabilecek sosyal ve kamusal nitelikli turist rehberliği hizmetleri yönetmelikle belirlenir.”

6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu’nun “Turist Rehberi Ücretleri” başlıklı 6 ncı maddesinin 3 üncü fıkrasına göre; “Turist rehberlerinin tur için belirlenen ücreti ihtiva eden yazılı turist rehberliği sözleşmesi yapmaları zorunludur. Haklı nedenlerin bulunduğu hâllerde ve daha

sonra yazılı olarak düzenlenmek kaydıyla e-posta, faks, telefon mesajı ve benzeri yollarla sözleşme yapılabilir.”

Eylemli Turist Rehberlerinin Elde Ettiği Gelirlerin Arızı Kazançlar Açısından Değerlendirilmesi

Arızı kazançlar süreklilik göstermeyen kazançlardır. Arızı olarak elde edilen kazancın istisna tutarını aşması durumunda yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir (Demircan, 2007 :41).

Gelir Vergisi Kanunu Madde 82 ye göre;

Vergiye tâbi arızı kazançlar şunlardır:

“1. Arızı olarak ticarî muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar.

2) Ticarî veya ziraî bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi, henüz başlamamış olan böyle bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hâsılat.

3) Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ile peştemallıklar (kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinde doğan kazançlar dahil).

3) Arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılat.

4) Gerçek usulde vergiye tâbi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil).

5) Dar mükellefiyete tâbi olanların 45 inci maddede yazılı işleri arızı olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar.

Bir takvim yılında (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerde yazılı olan kazançlar (henüz başlamamış olan ticarî, ziraî veya meslekî bir faaliyete hiç girişilmemesi ile ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) toplamının (310 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2020 yılı için 40.000 TL) liralık kısmı gelir vergisinden müstesnadır.

GVK 82/4 de belirtildiği üzere arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılat arızı kazanç olarak vergiye tabidir. Turist rehberliği faaliyetini süreklilik arz etmeyecek şekilde yapanlar bu madde kapsamında değerlendirilir ve 2020 yılı için yıllık hasılatı 40.000 TL’lik kısmı gelir vergisinden müstesnadır.

VERGİ MÜKELLEFİ OLARAK EYLEMLİ TURİST REHBERLERİNİN YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Gelir Vergisi Kanunu kapsamında, serbest meslek mensubu olarak gerçek gelir vergisi mükellefi olanlar, aynı zamanda Vergi Usul Kanunu kapsamına da girmiş olurlar. Buradaki görevleri özetle; mükellefiyet tesis ettirilmesi, defter tasdik ettirilmesi ve düzenli olarak tutulması, serbest meslek makbuzu bastırılması ve yapılan iş karşılığı düzenlenerek müşteriye verilmesi, defter ve belgelerin beş yıl süre ile saklanması, ilgili yasalar gereği verilmesi gereken beyannamelerin süresinde İnternet Vergi Dairesine girilmesi, tahakkuk eden vergilerin ödenmesidir.

Bildirimlerle İlgili Yükümlülükleri

Eylemli turist rehberleri serbest meslek erbabı olarak Vergi Usul Kanunu Madde 153 de belirtildiği üzere işe başlamayı vergi dairesine bildirmekle yükümlü mükellefler arasındadır. Vergi Usul Kanunu Madde 168. Maddesinde süre ile alakalı olarak “işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde, işi bırakma ve değişiklik bildirimleri, bildirilecek olayın vukuu tarihinden itibaren bir ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılır.” Şeklinde açıklama yapılmıştır.

Serbest Meslek Makbuzu Düzenleme Yükümlülüğü

Belge düzeni Vergi Usul Kanununun 236’ncı 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.”

İlgili maddeden de anlaşılacağı üzere, eylemli turist rehberlerinin serbest meslek faaliyetleri nedeniyle, kendilerine yapılacak ödemeler karşılığında serbest meslek makbuzu düzenlemeleri zorunludur. Turist rehberlerinin rehberlik faaliyetini arızı olarak yapmaları veya muafiyet kapsamında bulunmaları halinde eylemsiz turist rehberlerinde durum böyledir ve serbest meslek makbuzu düzenleyememektedir. Bu durumda faaliyete ilişkin ödemelerin, ödemeyi yapan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından gider pusulası ile belgelendirilmesi ve turist rehberlerinin de gider pusulasını saklaması zorunludur.

Serbest Meslek Kazanç Defteri Tutma Yükümlülüğü

GVK. Madde 67 de serbest meslek kazanç defteri “Serbest meslek erbabı, mesleki kazançlarını Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tuttıkları "Serbest meslek kazanç defteri" ne istinaden tesbit ederler” ifadesiyle serbest meslek çalışanlarının tutmak zorunda olduğu defter olarak açıklanmıştır Vergi Usul Kanununun 171. Maddesinde mükelleflerin defter tutma amaçları “vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumlarının, faaliyet ve hesap neticelerinin tespit edilmesini, vergi ile ilgili muamelelerinin belli edilmesini, vergi karşısındaki durumunun hesap üzerinden kontrol edilmesini ve incelenmesini sağlamak “şekilde belirtilmiştir. Eylemli turist rehberleri de bu amaçlarla “Serbest Meslek Kazanç Defteri” tutmaları zorunludur. İşlemlerin günlük kaydedilmesi ve tasdik zorunluluğu bulunmaktadır (Güner, 2016:186).

Tahsilat ve Ödemelerin Belgelendirilmesi Yükümlülüğü

Vergi Usul Kanununun mükerrer 257’nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde “Maliye Bakanlığına mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini bankalar, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirme ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirleme yetkisi verilmiştir”. Fatura almak zorunda olan birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, serbest meslek erbapları, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlar, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler ve vergiden muaf esnafların, kendi aralarında ve tevsik zorunluluğu kapsamında olmayanlarla (örneğin nihai tüketiciler) yapacakları 7.000 TL’yi (2020 yılı için) aşan tutardaki her türlü tahsilat ve ödemelerini, banka, benzeri finans kurumları veya posta idareleri kanalıyla yapmaları zorunludur 2020 yılında uygulanacak vergi cezaları (<https://www.muhasibeweb.com>).

Defter ve Belgeleri Saklama ve İbraz Yükümlülüğü

Serbest meslek erbabından defter tutmak mecburiyetinde olduğu defter ve belgeler, Vergi Usul Kanununun 253 üncü maddesinde, “Vergi Usul Kanununa göre defter tutmak mecburiyetinde olanların, tuttıkları defterlerle Kanunun üçüncü kısmında yazılı vesikaları, ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmeye mecburdur “hüküm altına alınmıştır. Özel hesap dönemine tabi mükelleflerin defter ve belgeleri muhafaza süreleri, özel hesap döneminin sona erdiği takvim yılını izleyen yıldan itibaren beş yıldır. VUK 256 ncı maddesine göre ise” mükellefler, muhafaza yükümlülüğü altında olan defter ve belgeleri yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorundadırlar”. Tuttıkları defterlerle vesikaları Vergi Usul Kanunu’nun 254’üncü maddesi gereği “Defter tutmak mecburiyetinde olmayanlar, almaya mecbur oldukları fatura, gider pusulası ve müstahsil makbuzlarını tanzim tarihlerini takip eden yıldan başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmek zorundadırlar” (<https://vergidosyasi.com>).

Defter ve belgeleri muhafaza etmeye mecbur olan serbest meslek erbabı, muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve diğer kayıtlarını muhafaza süresi içerisinde, yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz etmek zorundadırlar.

Eylemli Turist Rehberlerinin Damga Vergisi Kanunu Açısından Yükümlülükleri

Yapılan yazılı sözleşmeler, sözleşmede bir rakam olması halinde 2020 yılı için binde 9,48 oranında damga vergisi ne tabiidir (Damga Vergisi Vergi Oranları 2020, <https://www.verginet.net>). Müşteri ile yazılı bir sözleşme yapılması halinde ilgili yılın damga vergisi oranı kullanılarak vergi hesaplanır beyan ile ödemesi yapılmalıdır. Vergi Usul Kanunu Madde 6. maddesine göre sözleşme sayısına göre damga vergisi doğar. Sözleşmenin tek nüsha olması halinde, vergiyi düzenleyen taraf öder, iki nüsha halinde olması halinde, her iki nüsha da ayrı ayrı vergiye tabiidir.

Eylemli Turist Rehberlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Yükümlülükleri

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1’nci maddesi ile Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabii tutulmuştur. Serbest meslek faaliyetiyle iştigal eden serbest meslek erbabının vermiş olduğu hizmetin sözleşmeye uygun bir şekilde ifa edilmesiyle, hizmeti yapan açısından KDV’yi doğuran olay gerçekleşmiş olur ve KDV borcu bu şekilde doğar (<https://vergialgi.net>). KDV oranları Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için %18 olarak belirlenmiştir. Rehberlik hizmetine genel oranda (% 18) katma değer vergisi uygulanması gerekmektedir(Toprak, 2019: 139).

SONUÇ

Turist rehberi konusunda pek çok tanım bulunmasına rağmen uluslararası kabul görmüş Dünya Turist Rehberliği Birliği Federasyonu (World Federation of Tourist Guiding Associations- WFTGA) tanımına göre turist rehberi: “Yerli veya yabancı turistlere, rehberlik kimlik kartında belirtilen dillerde rehberlik eden, tanıttığı bölgenin tarihi, kültürel ve doğal mirası hakkında bilimsel ve kapsamlı bilgi sahibi olan ve bilgileri ile ülkenin imajını en iyi şekilde yansıtabilen, seyahat acentaları tarafından düzenlenen tur programlarını seyahat acentasının yazılı belgelerinde tanımladığı ve tüketiciye satıldığı şekilde yürütülmesi sağlayan müze ve ören yerlerinde organize olmuş

grup/kişilere rehberlik eden kişidir” şeklinde tanımlanmaktadır(Yenipınar ve Zorkiriş, 2013:114). Literatürdeki ve mevzuattaki tanımların ortak noktası rehberin turiste hizmet veren olmakla birlikte turist ile destinasyon arasındaki en önemli aracı ve bağ olduğudur (Aslan ve Çokal, 2016:54). Ülke ekonomileri içinde turizm gelirlerinin önemli bir etkiye sahip olduğu düşünüldüğünde turist rehberleri de davranışları, yeteneği ve bilgisi ile toplum ve ülke hakkında ziyaretçilere fikir ve bilgi veren, kendini, çalışma arkadaşlarını, işletmesini, ülkesini ve ülke halkını yabancılara karşı temsil eden en büyük sorumlulardan biridir (Köroğlu, 2011:vii).

Türkiye de turist rehberliği mesleğine yasal altyapı oluşturulması amacıyla 07.06.2012 Tarih ve 6326 Sayılı “Turist Rehberliği Meslek Kanunu” çıkarılmıştır. Kanun’a dayanılarak, “turist rehberliği mesleğine kabule, mesleğin icrasına ve turist rehberliği meslek kuruluşlarının kuruluş ve işleyişine, Kültür ve Turizm Bakanlığının mesleğe ilişkin görev ve yetkilerine, Bakanlık ile meslek kuruluşları arasındaki işbirliğine ve meslek kuruluşlarının Bakanlıkça denetlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla” 26.12.2012 tarihinde “Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği” çıkarılmıştır. Rehberlik hizmeti veren rehberlerin Gelir Vergisi Kanunu açısından vergilendirmesiyle ilgili açıklamalar Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 19 Kasım 2015 günü ve 29537 sayılı 289 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılmıştır.

Turist faaliyetinden elde edilen kazanç ve iratlar vergi kanunlarına göre serbest meslek erbabı olarak çalışanlar açısından serbest meslek kazancı, bağımlı olarak çalışanlar açısından ücret geliri, ara sıra rehberlik yapanlar açısından arazi serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmektedir (Demircan, 2007:68).

Turist rehberleri eylemli ve eylemsiz olmak üzere ikili bir sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. Fiilen turist rehberliği hizmeti sunma hak ve yetkisine sahip olup meslek odasına kaydolma, ruhsat ve çalışma kartı alma zorunluluğu bulunanlar eylemli rehber olarak adlandırılır.

Buna göre, eylemli turist rehberlerinden faaliyetlerini kendi nam ve hesabına mutat meslek olarak süreklilik arz edecek şekilde fiilen yaptıkları vergi dairelerince tespit edilenler, serbest meslek erbabı kabul edilip Gelir Vergisi Kanunu’nun serbest meslek kazancının vergilendirilmesine ilişkin hükümleri çerçevesinde vergilendirmeye tabi tutulmaktadır.

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 değiştirmemektedir.

Eylemsiz rehberler Gelir Vergisi Kanunu’nun 66. maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca gelir vergisi muafiyetinden yararlanırlar.

Genel anlamda ücret, bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve nakden ödenen meblağı kapsar. Ücretin unsurları, hizmet erbabının bir işverene tabi olması, belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışması, hizmet karşılığı ödeme yapılmasıdır (Demircan, 2007:36). Seyahat acentalarıyla bir hizmet sözleşmesine bağlı olarak çalışan eylemli turist rehberlerinin elde ettiği gelir ücret geliridir. Bu kişilere yapılan ödemeler Gelir Vergisi Kanunu’nun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca vergilendirmeye tabi tutulur.

Gelir Vergisi Kanununun 82 (4) de belirtildiği üzere “Arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılat” arızı kazanç olarak vergiye tabidir.

Vergi mükellefi olarak eylemli turist rehberlerinin serbest meslek erbabı olarak Vergi Usul Kanunu Madde 153 de belirtildiği üzere işe başlamayı, iş değişikliğini ve iş bırakmayı vergi dairesine bildirmekle yükümlüdürler. Gelir Vergisi Kanunu Madde 67 de serbest meslek kazanç defteri, serbest meslek çalışanlarının tutmak zorunda olduğu defter olarak açıklanmıştır ve buna bağlı olarak serbest meslek kazanç defteri tutmak zorundadırlar. Eylemli turist rehberlerinin Vergi Usul Kanununun 236’ncı maddesi gereği serbest meslek faaliyetleri nedeniyle, kendilerine yapılacak ödemeler

karşılığında serbest meslek makbuzu düzenlemeleri zorunludur. Rehberlik faaliyetinin arızı olarak yapılması veya muafiyet kapsamında bulunmaları halinde faaliyete ilişkin ödemelerin, ödemeyi yapan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından gider pusulası ile belgelendirilmesi ve turist rehberlerinin de gider pusulasını saklaması zorunludur. Eylemli turist rehberlerinin hizmet ifasına ilişkin tahsilat ve ödemelerin, 7.000 TL'yi (2020 yılı için) aşan tutardaki her türlü tahsilat ve ödemelerini aracı finansal kurumlar kanalıyla yapmaları ve bu tahsilat ve ödemeleri söz konusu kurumlarca düzenlenen belgeler ile tevsik etmeleri zorunludur. Vergi Usul Kanununun 253'üncü maddesinde belirtildiği üzere Vergi Usul Kanununa göre defter tutmak mecburiyetinde olanların, tuttukları defterlerle, vesikaları, ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmeye mecburdurlar.

KAYNAKÇA

- Aslan, Z. ve Çokal, Z. (2016). Profesyonel Turist Rehberinin Kültürel Değerlere Katkısına İlişkin Turist Algılamaları, *Journal of Tourism and Gastronomi Studies*, 4(1): 53-69.
- Barışçıl, N. (2016). *Türk Gelir Vergisinde Dar Mükellefiyet*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- Demircan, M. (2007). *Vergi Hukuku Açısından Profesyonel Turist Rehberliği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Güner, H.(2016). Rehberlik Hizmeti Veren Turist Rehberlerinin Gelir Vergisi Yükümlülükleri *İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, Mali Çözüm*, Mart Nisan, 134:183-194.
- Damga Vergisi Oranları*, <https://www.verginet.net/dtt/1/Damga-Vergisi-Oranlari.aspx> [Erişim Tarihi: 16.08.2019]
- Serbest Meslek Kazancı, Vergi Rehberi, <https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yayinlar/serbest-meslek-kazanclari-vergi-rehberi> [Erişim Tarihi,01.01.2019]
- Serbest Meslek Faaliyetinde KDV' yi Doğuran Olay*, 2017 <https://www.muhasibeweb.com/Serbest-Meslek-Faaliyetinde-KDV-6008268> [Erişim Tarihi:10.12.2019]
- Defter ve Belgelerin muhafaza ve ibrazında dört farklı mevzuat üç farklı süre:beş,sekizveonyıl8*]<https://vergidosyasi.com/2017/01/19/defter-ve-belgelerin-muhfaza-ve-ibraz-sureleri-vergi-usul-ttk-sgk-ve-karapara-mevzuatina-gore/>[ErişimTarihi:10.12.2019]
- Vergi Usul Kanunu, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.213.pdf>[Erişim Tarihi:14.12.2019]
- Koroğlu, Ö. (2011). *İş Doyumu ve Motivasyon Düzeylerini Etkileyen Faktörlerin Performansla İlişkisi: Turist Rehberleri Üzerine Bir Araştırma*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Balıkesir Üniversitesi Balıkesir.
- Koroğlu, Ö. (2013). Turist Rehberlerinin İş Yaşamındaki Rollerini Üzerine Kavramsal Bir Değerlendirme, *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16:91-112.
- Toprak, M. B. (2019). *Geceleme Hizmetlerinde KDV Oranı Uygulaması*, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, *Mali Çözüm*, 29(152):139-158.
- Yenipınar, U. ve Zorkirişçi, A. (2013). Türkiye ve Avrupa Birliği Ülkelerinde Turist Rehberliği Eğitimi, *Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*:111-136.
- Yenipınar, U., Bak, E. ve Çapar, G. (2014). Turist Rehberliği Meslek Kanununun, Meslek Örgütleri ve Öğretim Elemanlarının Bakış Açısı ile Değerlendirilmesi, *Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(2):86-114.
- 6326 Sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu 22 Haziran 2012 Tarih ve 28331 Sayılı Gazete, <https://>

www.resmigazete.gov.tr[Erişim Tarihi: 10.01.2020]

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 6/1/1961 tarihli ve R.G.
<https://www.mevzuat.gov.tr>. [Erişim Tarihi: 30.12.2019]

23 Şubat 2013 tarihli ve 28568 sayılı R. G. Turist Rehberliği Meslek Yönetmeliği,
<https://www.mevzuat.gov.tr>. [Erişim Tarihi: 10.12.2019]

2020 Yılı Damga Vergisi Tutarları, <https://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2020-3.aspx> [Erişim Tarihi, 04.01.2020]

2020 yılında uygulanacak vergi cezaları, <https://www.muhasibeweb.com/2020-yilinda-uygulanacak-Vergi-Cezalari-belli-oldu-6013134>). [Erişim Tarihi 09.01.2020]

289 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği www.gib.gov.tr/289-seri-nolu-gelir-vergisi-genel-teblig ,
[Erişim Tarihi, 07.01.2020].