

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-20625]-42619

12.01.2018

Konu : Gelir ve Damga Vergisi tevkifatı yapılarak oluşturulan fatura hk.

İlgi : ... Tarihli ve... Sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzdan, danışmanlık hizmeti veren bir kişi ile sözleşme yapıldığı, bahsi geçen kişinin vergi mükellefiyetinin bulunmaması nedeni ile aylık ödemelerde her ay harcama/gider pusulası düzenlenip %20 Gelir Vergisi ve Damga Vergisi tevkifatı yapılarak ödemenin yapıldığı ve sözleşmelerin 6 aylık ve daha fazla süreleri kapsadığı belirtilerek, sözleşme süresi ve tutarının hizmet veren kişinin mükellefiyet tesis ettirmesine ve buna bağlı olarak harcama/gider pusulası belgelerinin düzenlenip düzenlenmemesine etkisi konularında tereddüte düşüldüğü anlaşılmaktadır.

A) GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 61 inci maddesinde, "*Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez."

- 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 olmıyan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır..."

hükümleri yer almaktadır.

Serbest meslek faaliyetinde ana unsur, faaliyetin sermayeden ziyade kişisel çalışmaya ilmi veya mesleki bilgi ve ihtisasa dayanmasıdır. Bu unsur, serbest meslek faaliyetini ticari faaliyetten ayıran en önemli özellik olup söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların daha çok emek ürünü olduğunu göstermektedir.

Burada, yalnızca emeğe dayanan organizasyon yeterli olmadığı gibi aynı zamanda geliri doğuran emeğin, ilmi veya mesleki ve ihtisasa dayanması koşulu da aranmaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Belediyemiz ile ilgili kişinin yapmış olduğu sözleşmeye istinaden verilen danışmanlık faaliyetinin 6 ay ve daha uzun süreli sözleşmelere istinaden gerçekleştirilmesi bu faaliyetin devamlı olarak yapıldığını göstermekte olup, söz konusu faaliyetin bir işverene bağlı olmaksızın, sermayeden ziyade ilmi yada mesleki bilgiye bağlı olarak yapılması ve bir organizasyon kurmayıp kişinin kendi sorumluluğu altında gerçekleştirilmesi halinde söz konusu faaliyetin serbest meslek kazancının tespitine ilişkin hükümler çerçevesinde vergilendirilmesi gerekmektedir.

Ancak, bahsi geçen faaliyetin bir işverene bağlı olarak işverenin emir ve talimatları doğrultusunda devamlılık ve bağlılık arz edecek şekilde gerçekleştirilmesi durumunda, söz konusu faaliyet ücret olarak değerlendirilecek olup, ücrete ilişkin genel hükümler çerçevesinde vergilendirileceği tabiidir.

B) VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinde, "*Bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*",

- 236 ncı maddesinde, "*Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.*",

- 238 inci maddesinde, "*İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz.*"

- 239 uncu maddesinde, "*Genel, katma, özel bütçeli daire ve müesseselerle belediyelerin ve 3659 sayılı kanuna tabi müesseselerin ücret ödemelerinde kullandıkları vesikalar ücret bordrosu yerine geçer.*"

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, söz konusu danışmanlık hizmetinden dolayı elde edilecek gelir dolayısıyla danışmanlık hizmeti veren kişi tarafından Belediyeniz adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi icap etmektedir. Ancak, danışmanlık hizmeti veren kişi ile Belediyeniz arasında ücret ilişkisi doğuran bir hizmet sözleşmesinin varlığı ve bu kişilere ücret ödemesinin yapılması halinde bu ücret ödemeleri için Belediyeniz tarafından düzenlenen vesikalar ücret bordrosu yerine geçeceğinden bu ödemeler için ayrıca ücret bordrosu düzenlenmeyeceği tabiidir.

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 özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.