

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-130-870072

01.10.2018

Konu : KDV indirimi ve işyeri hekimliği ve iş güvenliği uzmanlığı hizmetlerinde KDV tevkifatı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketinizde ücretli olarak çalışan iş güvenliği uzmanları ve diğer personel tarafından şehir içi ulaşımlarında İstanbul Kart kullanıldığı, bu giderlerin tamamının Şirketiniz tarafından karşılandığı, İstanbul Karta yapılan yüklemelerde Vergi Usul Kanununa uygun belge verilmeyip bilgi fişi mahiyetinde fişler verildiği, bu fişlere istinaden gider kaydı ve Katma Değer Vergisi indiriminin nasıl yapılacağı, 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca çıkartılan İş Sağlığı ve Güvenliği Hizmetleri Yönetmeliği, İşyeri Hekimi ve Diğer Sağlık Personelinin Görev, Yetki Sorumluluk ve Eğitimleri Hakkında Yönetmelik, İş Güvenliği Uzmanlarının Görev, Yetki Sorumluluk ve Eğitimleri Hakkında Yönetmelik dahilinde İş Güvenliği Uzmanlığı, İşyeri Hekimliği ve diğer sağlık hizmetleri sunulduğu belirtilerek verilen hizmetlerin KDV tevkifatına tabi olup olmadığı ve işgücü hizmeti olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hakkında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, aynı maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği belirtilmiştir.

Aynı 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.

...";

hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun "*Vergi Tevkifatı*" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında;

"Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1.Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61' inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104' üncü maddelere göre,

...

...vergi tevkifatı yapılır.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından çalışanlarınıza yapılan İstanbul Kart ödemelerinin, net ücretin bir unsuru olarak değerlendirilip ücretin brüt tutarı hesaplanarak brüt tutar üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi gereğince tevkifat yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, ücretin brüt tutarının kurum kazancının tespitinde aynı Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "İspat edici kağıtlar" başlıklı 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 hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanununun 238 inci maddesinde ise "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..." hükmü yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 382 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Özel Kartlar Kullanılarak Yapılan Şehir İçi Yolcu Taşımacılığında Belge Düzeni" başlıklı ikinci bölümünde bazı firmalar tarafından çeşitli adlarla çıkarılan özel kartların, anlaşma yapılan şehir içi toplu yolcu taşıma işletmelerince (anlaşmalı yolcu taşıma işletmeleri) yürütülen taşıma hizmetinin ödeme aracı olarak kullanıldığı belirtilerek anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerince verilen yolcu taşıma hizmetinin belgelendirilmesine ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. Mezkûr Tebliğde ayrıca, bayilerce müşterilere yükleme yapılması sırasında mali değeri olmayan bir belgenin müşteriye verilmesinin mümkün olduğu ifade edilmiştir.

Buna göre; şirket bünyesinde ücretli olarak çalışan personel için şirketiniz tarafından yapılan söz konusu yüklemelerin, 382 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca verilecek bilgi fişlerine dayanılarak, Kanununun 238 inci maddesi gereğince tutulacak ücret bordrolarına dahil edilmek suretiyle tevsik edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

-3/a maddesinde, vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesinin teslim sayılacağı,

- 9 uncu maddesinde, gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verildiği,

-29/1-a 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

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bölümünde kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki sorumlular, (I/C-2.1.3.2) bölümünde ise kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler sayılmıştır.

Tebliğin "I/C-2.1.3.2.13. Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler" başlıklı bölümünde; *"KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır."* açıklamasına yer verilmiştir.

Buna göre, mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV den yükledikleri KDV yi indirebilmeleri, ancak yapılan işlemin gerçek bir teslim veya hizmet ifası olması, indirim konusu yapılacak KDV nin fatura veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilmesi ve bu vesikaların kanuni defterlere kaydedilmesi halinde mümkün bulunmakta olup, personelinizin işe gelip gitmesini sağlamak amacıyla Şirketinizce ödemesi yapılan akbillere ilişkin bedel ücret mahiyetinde bir gider olduğundan, Şirketinizce bu kartların personele verilmesi KDV nin konusuna girmemektedir. Diğer taraftan söz konusu kartlara ilişkin ödenen KDV nin indirim konusu yapılması da mümkün değildir.

Ayrıca Şirketiniz tarafından ilgili mevzuat çerçevesinde verilen iş sağlığı ve güvenliği hizmeti, KDV Genel Uygulama Tebliğinde tevkifat uygulanması gereken hizmetler arasında sayılmadığından, tevkifat uygulaması kapsamında bulunmamaktadır. Ancak söz konusu hizmetin 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilmesi halinde Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13) bölümü kapsamında alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir .

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.