

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.02-VUK-2011/5-2

02/01/2012

Konu : Gider Pusulası Düzenlemede Üst Sınır.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; şirketinizin savunma sanayi alanında faaliyette bulunduğunu, genel olarak askeri ürünler imal ettiğinizi, işleri ihale ile aldığınızı ve verilen sürede teslim etmek için dışarıdan işgücü temin ettiğinizi, elemanlarınızın vasıflı olması gerektiğini, bu nedenle başka yerlerde sigortalı çalışan veya emekli olan kişilerle çalıştığınızı, elektrik teknisyeni olarak çalışan'un halen SGK'lı çalıştığınızdan ödediğiniz tutarlar üzerinden gider pusulası düzenlediğinizi, KDV yönünden bir işlem yapmadığınızı belirterek belge düzeninin doğru olup olmadığının ve gider pusulası düzenlenmesinde bir üst sınır olup olmadığı yönünde bilgi talep etmiş bulunmaktasınız.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Vergiden Muaf Esnaf" başlıklı 9 uncu maddesinin birinci fıkrasında, ticaret ve sanat erbabından maddede yazılı şekil ve suretle çalışanların gelir vergisinden muaf olduğu, söz konusu fıkranın 2 numaralı bendinde, bir iş yeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabının muafiyetten faydalanacağı, anılan maddenin ikinci fıkrasında; ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile maddede sayılan işleri gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanların esnaf muaflığından faydalanamayacağı, aynı maddenin son fıkrasında ise bu muaflığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulünün olmadığı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 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."

hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar ile tevkifata tabi tutulacak ödemeler belirtilmiş, 13 numaralı bendinde;

"13.Esnaf muaflığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca)

...

d) Diğer hizmet alımları (a, b ve c alt bentleri hariç olmak üzere mal ve hizmet bedelinin ayrılamaması hali de bu kapsamdadır) için % 10, "

oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 234 üncü maddesinde; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulasının vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğu, bu belgenin, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edileceği hükme bağlanmış olup, gider pusulalarında yer alacak bedele ilişkin bir sınırlama bulunmamaktadır.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde, şirketiniz tarafından yaptırılan işlerin, bir hizmet sözleşmesine dayalı olarak işçi - işveren ilişkisi doğuracak şekilde yaptırılması durumunda, yapılan ödemelerin ücret kabul edilerek Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu işin esnaf muaflığı kapsamında bulunan kişilere yaptırılması halinde ise, bu kapsamda yapılan ödemeler üzerinden aynı Kanunun 94/13-d maddesi uyarınca %10 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

Ancak söz konusu işin, esnaf muaflığından yararlanmayan ve vergi mükellefi olmayan kişilere yaptırılması halinde yapacağınız ödeme için gider pusulası düzenlenmesi gerekmekte olup, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde, esnaf muaflığından yararlanmayan ve vergi mükellefiyeti bulunmayan şahıslardan yapılan hizmet alımları için tevkifat yapılacağına dair hüküm bulunmadığından, gelir vergisi tevkifatı yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Öte yandan, esnaf muaflığı belgesi alınması zorunluluğu 4444 sayılı Kanunun 14/A-1 inci maddesi ile kaldırıldığından vergiden muaf esnafa ilişkin şartları taşıyanlardan anılan belge aranılmaması gerekir.

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetleri çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olacağı hükme bağlanmış 17/4-a maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf ile basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler, 17/4-b maddesinde ile de Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler ile aynı Kanunun 66 ncı maddesine göre vergiden muaf olan serbest meslek erbabı tarafından yapılan teslim ve hizmetler vergiden istisna edilmiştir.

Buna göre, şirketinize hizmet ifa eden elemanların yapmış olduğu faaliyetler sonucunda elde ettiği gelirlerin, Gelir Vergisi Kanununa göre "ücret" olarak değerlendirilmesi halinde bu kişiler tarafından ifa edilen hizmetler KDV nin konusuna girmemektedir.

Ancak, hizmet ifasında bulunan kişiler tarafından yapılan faaliyetlerin "serbest meslek faaliyeti" veya "ticari faaliyet" olarak değerlendirilmesi halinde bu faaliyetler genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olmakla birlikte söz konusu faaliyetleri ifa edenlerin Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf veya serbest meslek erbabı olması durumunda bu faaliyetler kapsamında ifa edilen hizmetler KDV den istisna tutulacaktır.

Dolayısıyla, şirketinize hizmet ifasından bulunan gerçek kişilerin yapmış oldukları faaliyetlerin "serbest meslek faaliyeti" veya "ticari faaliyet" olarak değerlendirilmesi ve bunları yapanların vergiden muaf esnaf veya serbest meslek erbabı olmaması halinde bu kişilerin KDV mükellefiyeti tesis ettirerek, şirketinize fatura veya serbest meslek makbuzu düzenleyerek elde ettikleri gelirler üzerinden %18 oranında KDV hesaplamaları gerekmektedir.

Ayrıca söz konusu faaliyetlerin, KDV Kanununun 9 uncu maddesi ile Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden yayımlanan 96 ve 97 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile getirilen ve uygulama esasları bu Tebliğler ile 60 No.lu KDV Sirkülerinin (2) numaralı bölümünde açıklanan "işgücü temin hizmetleri" kapsamında yer alması halinde, işlem bedelleri üzerinden hesaplanan KDV nin yukarıda belirtilen mevzuat çerçevesinde %90 oranında tevkifata tabi tutulacağı 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.