

Vergi mükellefi olmayan kişilerden mal ve hizmet alınması halinde yapılacak ödemelerden hangi oranda tevkifat yapılacağı ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[234-2012/VUK-1- . . .]-1330
Tarih	26.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[234-2012/VUK-1- . . .]-1330

26/08/2013

Konu : Vergi mükellefi olmayan kişilerden mal ve hizmet alınması halinde yapılacak ödemelerden hangi oranda tevkifat yapılacağı ve belge düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile kurumunuzun faaliyet konuları arasında bulunan her türlü taş, cam, dokuma, ahşap, mermer, seramik, değerli ve değersiz maden ve metallerden obje, mücevher, takı tasarımı, resim ve fotoğraf işlerini, vergi mükellefi olmayan kişilere, güzel sanatlar öğrencilerine, buradan mezun kişilere, güzel sanatlarla ilgilenen kişilere, tasarımcılara, ressamalara veya heykeltıraşlara yaptırılacağı belirtilerek, alınan bu ürün ve hizmetlerin mağazalarınızda satılması ya da tarafınızca düzenlenecek sergi, kermes, festival, panayır gibi yerlerde sergilenmesi sırasında alıcı bulunması durumunda söz konusu mal ve hizmeti temin eden kişilerin esnaf muaflığından yararlanıp yararlanamayacağı, temin edilen mal ve hizmetlerin nasıl belgelendirileceği, söz konusu ürünlerin

konsinye olarak bu kişilerden alınması halinde ne şekilde belgelendirileceği ve yapılan ödemelere hangi oranlarda tevkifat uygulanacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinde vergiden muaf esnafa ilişkin düzenlemelere yer verilmiş, kimlerin esnaf muaflığından faydalanacakları da maddede bentler halinde sayılmış olup konu ile ilgili olarak yayımlanan 264 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde de gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

Ayrıca 27/07/2012 tarih ve 28366 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 283 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, esnaf muaflığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verileceği hakkında gerekli açıklamalara da yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun "Serbest Meslek Kazançlarında" başlıklı 18 inci maddesinde; "Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur." hükmü yer almıştır.

Diğer taraftan, 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." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, aynı Kanunun 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 olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır." hükmüne yer verilmiş olup 66 ncı maddesinde ise "Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez..." hükmü yer almaktadır. Ayrıca, Kanunun 82 nci maddesinde de arızı olarak ifa edilen serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılatın arızı kazanç olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrası hükmü gereğince, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi 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, fıkranın bentlerinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifatı yapmaya mecbur oldukları hükmüne yer verilmiş olup söz konusu fıkranın (1), (2) ve (13) numaralı bentlerinde yer alan hükümler ise;

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

2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

a) 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden, % 17

b) Diğerlerinden, % 20

13. Esnaf muaflığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden,

a) 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (6) ve (8) numaralı bentlerinde yer alan emtia bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden % 2,

b) Hurda mal alımları için % 2,

c) Diğer mal alımları için % 5,

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.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesi kapsamında esnaf muaflığından yararlanan kişilerden mal veya hizmet alınması halinde bu kişilere yapılan ödemeler üzerinden, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 13 numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması,

- Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde sayılan serbest meslek kazancı istisnasından yararlananlardan mal ve hizmet alınması halinde bunlara yapılacak ödemeler üzerinden aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 nci bendinin (a) alt bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması,

- Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında olmayan serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlerden mal ve hizmet alınması halinde, bunlara yapılacak ödemeler üzerinden aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 nci bendinin (b) alt bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması,

- Şirketinizin mal veya hizmet almayı düşündüğü kişilerin hizmet akdi ile şirkete tabi ve bağlı olarak çalışmaları halinde, adı geçenlere yapılacak ödemelerin tamamının "ücret" olarak değerlendirilmesi ve anılan Kanunun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü madde hükümleri dikkate alınmak suretiyle vergilendirilmesi,

gerekmektedir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN;

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde, fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmış olup, aynı Kanunun 231/5 inci maddesinde ise, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 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 pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zâti eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir.

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur. Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir" hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, konu hakkında yayımlanan 225 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde gider pusulalarında, işin mahiyeti, cinsi, adedi, fiyatı, tutarı, toplamı, tevkif edilen vergi oranı ve net tutarı; işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadları (tüzel kişilerde unvanları) adresleri, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, seri ve müteselsil sıra numarası ve düzenleme tarihine ilişkin bilgilere yer verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Mezkur Kanunun 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." hükmü, 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..." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, konsinye işlemi, bir işletmenin daha önceden tespit edilen bir fiyatla ya da günün koşullarına göre satılmak üzere diğer bir işletmeye mal göndermesi işlemidir. Malı gönderen tüccar veya işletmeye konsinyatör, malı satmak üzere teslim alan tüccar veya işletmeye de konsinyi denmektedir.

Malın konsinyiye teslimi bir satış değil emanet işlemi niteliğindedir. Zira malın mülkiyeti, konsinyi tarafından satılincaya kadar konsinyatör üzerinde kalmaktadır. Esas itibarıyla konsinyinin görevi, malın satışına aracılık yapmaktır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Esnaf muaflığından yararlanan kişilerden alınan mal veya bu kişilere yaptırılan iş karşılığında şirketinizce gider pusulası düzenlenmesi,

-Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde sayılan serbest meslek kazancı istisnasından yararlananlardan mal veya hizmet alınması durumunda 224 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara göre belge düzenlenmesi,

- Gelir Vergisi Kanununun 18 inci madde kapsamında olmayan serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlerden mal veya hizmet alınması halinde, yapılan ödeme karşılığında bu kişilerce serbest meslek makbuzu düzenlenmesi,

- Söz konusu şahıslar ile şirketiniz arasında ücret ilişkisini doğuran bir hizmet sözleşmesinin varlığı ve bu kişilere ücret ödemesinin yapılması halinde kurumunuz tarafından ayrıca ücret bordrosu düzenlenmesi,

- Esnaf muaflığından yararlanan kişilerden konsinye anlaşması çerçevesinde yapılan alımlarda, malın konsinyatör konumunda bulunan vergiden muaf esnaf tarafından konsinyiye (şirketinize) gönderilmesi ve şirketinizce malın satılması halinde; bu satış işlemine ait faturanın malı satan şirketiniz

tarafından gerçek satış bedeli üzerinden malın alıcısı adına düzenlenmesi, ayrıca konsinyatör konumunda bulunan esnaf muaflığından yararlanan kişi adına da gider pusulası düzenlenmesi

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026