

İş Güvenliği Uzmanlığı ve haşere ilaçlama faaliyetinin vergilendirilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.07.16.01-120[65.GVK.ÖZ.2014.81]-59
Tarih	17.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANTALYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü)

Sayı : 49327596-120[65.GVK.ÖZ.2014.81]-59

17/02/2016

Konu : İş Güvenliği Uzmanlığı ve haşere ilaçlama faaliyetinin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, iş güvenliği uzmanlığı sertifikasına sahip olduğunuz ve bir işyerine bağlı olmaksızın, işyerlerinde iş güvenliği danışmanlığı ve eğitimini gerçekleştirmek, risk değerlendirilmesi faaliyetlerini yürütmek, şirket risk haritasını çıkarmak vb. konularda iş güvenliği uzmanı olarak faaliyet göstereceğiniz, bunun yanında haşere ilaçlama hizmetinde de bulunmak istediğiniz belirtilerek, bu faaliyetleriniz nedeniyle tutacağınız defter ve belgeler konusunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Bilindiği üzere; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, " *Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.*" hükmü yer almaktadır.

Ticari faaliyet, bir türlü emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "ticari faaliyet" olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin "ticari faaliyet" sayılabilmesi için, kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

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..." hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 66 ncı maddesinde ise serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılmasının serbest meslek erbabı vasfını değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun 85 inci maddesinde "*Mükellefler, ikinci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunludur. Tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabı ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verirler.*" hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; iş güvenliği uzmanlığı faaliyetinin (iş güvenliği danışmanlığı, eğitimi vb.) bir işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabınıza yapılması halinde, bu faaliyetten elde ettiğiniz kazanç serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecek olup, söz konusu faaliyetiniz dolayısıyla tarafınıza yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişilerce yapılması durumunda ise, bu ödemeler üzerinden aynı fıkranın (2/b) bendi uyarınca % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Haşere ilaçlama faaliyetinden elde ettiğiniz kazanç ise Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançla ilişkin hükümleri çerçevesinde vergilendirilecek olup, hem serbest meslek faaliyetiniz hem de ticari faaliyetiniz dolayısıyla elde edeceğiniz kazançların 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 85 inci maddesi uyarınca yıllık gelir vergisi beyannamenizde toplanmak suretiyle beyan edilmesi gerektiği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanununun (KDV) 9 uncu maddesi ile vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Bu yetkiye dayanılarak yayımlanan 26.04.2014 tarihli Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1) bölümünde, kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak ile sorumlu tutulanlar, (I/C-2.1.3.1) bölümünde ise kısmi tevkifat uygulanacak teslim ve hizmetler sayılmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinde sorumlu olarak belirlenmeyenlerin alımlarında kısmi tevkifat yapmaları mümkün bulunmadığı gibi Tebliğde sayılmayan mal teslimleri ve hizmet ifalarında kısmi tevkifat uygulanması da söz konusu değildir.

Öte yandan, 27/10/2011 tarih ve 27768 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "İş Sağlığı ve Güvenliği Hizmetleri Yönetmeliği"nin 5 inci maddesine göre, işveren, işyerlerinde alınması gereken iş sağlığı ve güvenliği tedbirlerinin belirlenmesi ve uygulanmasının izlenmesi, iş kazası ve meslek hastalıklarının önlenmesi, işçilerin ilk yardım ve acil tedavi ile koruyucu sağlık ve güvenlik hizmetlerinin yürütülmesi amacıyla; İş Sağlığı Güvenlik Birimi oluşturmakla ve bu birimde bir veya birden fazla işyeri hekimi ile gereğinde diğer sağlık personelini görevlendirmekle ve sanayiden sayılan işlerin yapıldığı işyerlerinde tehlike sınıfına uygun bir veya birden fazla iş güvenliği uzmanı görevlendirmekle yükümlüdür.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C-2.1.3.2.2. Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler" başlıklı bölümünün;

- "2.1.3.2.2.1. Tevkifat Uygulanacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı" başlıklı alt bölümünde;

"Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerde alıcılar tarafından (9/10) oranında tevkifat uygulanır." ifadesi,

- "2.1.3.2.2.2. Kapsam" başlıklı alt bölümünde ise; "Herhangi bir teslim ya da hizmet kapsamında veya bu teslim ya da hizmetin devamı niteliğinde verilmek ve bedeli ayrıca belirlenmek kaydıyla eğitim hizmetlerinin danışmanlık hizmeti kapsamında değerlendirilir." ifadesi

yer almaktadır.

Diğer yandan, Tebliğin "I/C-2.1.3.2.10. Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri" başlıklı bölümünün;

- "2.1.3.2.10.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı" başlıklı alt bölümünde; "Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların Tebliğin (I/C-2.1.3.2.10.2.) bölümünde belirtilen temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmeti alımlarında, alıcılar tarafından (7/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır." ifadesi,

- "2.1.3.2.10.2. Kapsam" başlıklı alt bölümünde ise; "Temizlik hizmetleri sektörünün yaygın olarak sunduğu hizmetler;

- Bina temizliği,
- Sokak temizliği,
- Sağlık kuruluşlarının hijyenik temizliği ve hastane atıklarının toplanması ve imhası,
- Çöp toplama ve toplanan çöplerin imhası,

- Park ve bahçeler ile mezarlık alanlarının temizliği,
- Haşere mücadelesi,
- Demiryolu ve kara nakil vasıtalarının temizliği,

ve benzeri işlerden oluşmakta olup, bu işler tevkifat uygulaması kapsamındadır."
açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre,

-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılan belirlenmiş alıcılara verilen iş güvenliği danışmanlığı hizmeti, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.2.1) bölümüne göre (9/10) oranında,

-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılan belirlenmiş alıcılara herhangi bir teslim ya da hizmet kapsamında veya bu teslim ya da hizmetin devamı niteliğinde verilen iş güvenliği eğitim hizmetleri de KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.2.1) bölümüne göre (9/10) oranında,

-Belirlenmiş alıcılara verilen haşere ilaçlama hizmeti, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.10.1) bölümüne göre (7/10) oranında

tevkifata tabidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Tüccar Sınıfları" başlıklı 176 ncı maddesinde; "*Tüccarlar, defter tutmak bakımından iki sınıfa ayrılır:*

I' inci sınıf tüccarlar, bilanço esasına göre;

II'nci sınıf tüccarlar, işletme hesabı esasına göre;

defter tutarlar" hükmü yer almış, defter tutma bakımından kimlerin I inci sınıfa dahil olacağı hususu Kanunun 177 nci maddesinde 6 bent halinde, kimlerin II nci sınıfa dahil olacağı hususu ise 178 inci maddesinde 2 bent halinde sayılmak suretiyle belirtilmiştir.

Mezkur Kanunun "Faturanın Tarifi" başlıklı 229 ncu maddesinde, fatura, *"satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."* olarak tanımlanmış, 231 nci maddesinin (5) numaralı bendinde faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceğine, bu süre içerisinde düzenlemeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağına, 232 nci maddesinde ise fatura vermek ve almak zorunda olanlara ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Diğer taraftan, anılan Kanunun 172 nci maddesinde; serbest meslek erbabına defter tutma mecburiyeti getirilmiş, 210 uncu maddesinde de serbest meslek erbabının serbest meslek kazanç defteri tutacağı hüküm altına alınmış, 236 ncı maddesinde ise *"Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteride bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir."* hükmü bulunmaktadır.

Bütün bu hüküm ve açıklamalar dikkate alındığında,

- İş güvenliği uzmanlığı faaliyetinin, Gelir Vergisi Kanunun 65 inci maddesinde belirtilen şartları taşıması halinde bu faaliyetten doğan kazancın, serbest meslek kazancı olarak dikkate alınması, dolayısıyla bu mesleki faaliyet için serbest meslek kazanç defteri kullanılarak, yapılan tahsilatlar için ise serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir.

Ancak bahsi geçen faaliyetin anılan maddede belirtilen şartlara haiz olmaması durumunda; söz konusu faaliyetten doğan kazancın aynı Kanunun 37 nci maddesi gereğince ticari kazanç olarak sayılması

ve bu doğrultuda defter tutma ve belge düzenine ilişkin hükümlere riayet edilmesi gerekeceği ise tabiidir.

- Haşere ilaçlama faaliyeti için ise, bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutularak, bu faaliyet için, fatura veya fatura yerine geçen belgelerin 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. — 10.09.2026