

Orman Hakedişe tabi hizmet sözleşmelerinde faturanın ne zaman düzenleneceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[6-2018/207]-E.596330
Tarih	14.08.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[6-2018/207]-E.596330

14.08.2020

Konu : Hakedişe tabi hizmet sözleşmelerinde faturanın ne zaman düzenleneceği
hk.

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Şirketinizin ... Büyükşehir Belediyesinin iştiraki olduğu ve bünyesindeki 4500 işçinin 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile sürekli işçi kadrosuna geçtiği,
- ..., ... ve ... Büyükşehir Belediyesi gibi kurumlarda çalışan söz konusu işçilerin şirketiniz bünyesinde sigortalı olması nedeniyle bu kurumlara, her ay hakediş dahilinde işçilik bedelinin fatura edildiği,
- Taşeron işçilere ait bordrolamanın, puantaj, ataşman ve onay işlemleri gibi sebeplerle ileriki aylarda tamamlanabildiği,
- Hakediş faturasının kesilmesinin, protokol ve sözleşmeler gereği hakedişin onaylanmasına bağlı olması sebebiyle işçilerin çalıştığı aya yetişmediği ve faturanın bir veya iki ay sonra düzenlendiği

belirtilmiş olup uygulamanın vergi mevzuatına uygunluğuyla ilgili Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükmüne bağlanmış olup, söz konusu kayıtların esas itibarıyla, Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerden uygun olanı ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Mezkûr Kanunun;

- 229 uncu maddesinde, faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika

olduğu,

- 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia ve yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde ise faturanın, malın teslimi ve hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceğı, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı

hükme bağlanmıştır.

Bu çerçevede, tahakkuka ilişkin bir belge olan ve ödeme ile ilişkisi olmayan faturanın, esas itibariyle, malın teslimi veya hizmetin ifasını müteakip, ödeme yapıp yapılmadığına bakılmaksızın yedi gün içinde düzenlenmesi gerekmektedir. Ancak, hakedişli işlerde, vergiyi doğuran olayın her bir hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiğı yani hakediş raporunun onaylandığı tarihte meydana gelmesine bağlı olarak, hakedişe ait faturanın da aynı tarihten itibaren itibaren yedi gün içinde düzenlenmesi icap etmektedir.

Buna göre, şirketiniz tarafından, söz konusu kurumlara verilen hizmete ilişkin hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiğı, bir diğer ifade ile hakediş raporunun onaylandığı tarihten itibaren yedi gün içerisinde hizmet verilen kurumlar adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, şirketiniz bünyesindeki işçilerin ücretlerine ilişkin olarak mezkûr Kanunun 238 inci maddesinde hükme bağlanan usul ve esaslar dahilinde, ücret bordrosu düzenlenmesi gerektiğı tabiidir.

II- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş ve ticari kazançta vergiyi doğuran olay tahakkuk esasına bağlanmıştır. Aynı Kanunun 38 inci maddesinde ise, "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükmüne yer verilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk" ve "dönemsellik" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasını ifade eder.

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.

[\[1\]](#)

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..."[\[2\]](#)

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında kimlerin hangi ödemeler üzerinden tevkifat yapacakları sayılmış olup, aynı fıkranın (1) numaralı bendinde ise hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanunun 96 ncı maddesinde de, "Vergi tevkifatı, 94 üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder.[\[3\]](#)

Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi, bilfiil miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır."[\[4\]](#) hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Şirketiniz tarafından işçilere yapılan ödemelerin nakden veya hesaben yapıldığı dönemde tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

- Şirketiniz tarafından, söz konusu kurumlara verilen hizmetlerle ilgili olarak düzenlenen her bir hakediş raporunun onaylandığı tarihte gelir, miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş ve dolayısıyla tahakkuk etmiş sayılacağından, elde edilen gelirlerin ilgili dönemlerde kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin (a) bendi hükmüne göre vergiyi doğuran olay, malın teslimi ve hizmetin yapılması ile meydana gelmektedir. Aynı maddenin (b) bendinde ise, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesiyle, (c) bendinde de, kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutata olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya hizmetin yapılması ile vergiyi doğuran olayın meydana geleceği hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/Ç-1. Vergiyi Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı bölümünde, hakedişli işlemlerde, verilen hizmet sebebiyle elde edilen hakediş bedeli için hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiği, bir diğer ifade ile hakediş raporunun onaylandığı tarihte vergiyi doğuran olay gerçekleşeceği ifade edilmiştir.

Diğer yandan, 60 no.lu KDV Sirkülerinin (2.2.1.2.) bölümünde; KDV Kanununun 10 uncu maddesinin (a) bendinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılmasıyla; (b) bendinde ise malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesiyle vergiyi doğuran olayın meydana geleceğinin hükme bağlandığı, KDV uygulaması bakımından, taahhüde dayanan işlerde vergiyi doğuran olayın, ihaleye ilişkin hakedişin ihale makamınca onaylandığı anda meydana geldiği, öte yandan, hakediş belgesinin onaylanmasından önce bu işleme ait fatura veya benzeri belge düzenlenmesi halinde, fatura veya benzeri belgenin düzenlenmesi ile KDV bakımından vergiyi doğuran olayın meydana geleceği açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından söz konusu kurumlara düzenlenecek işçilik bedellerine ilişkin hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiği, bir diğer ifade ile hakediş raporunun onaylandığı tarihte vergiyi doğuran olay meydana gelecektir.

Ancak, hizmet alımına ilişkin hakediş raporlarının onaylanmasından önce fatura veya benzeri belge düzenlenmesi halinde, fatura veya benzeri belgenin düzenlenmesi ile KDV bakımından vergiyi doğuran olayın meydana geleceği 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.

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