

Mükelelf olmayanlardan hizmet alımlarında vergilendirme ve belge düzeni ile toplu fider pusulası düzenlenip düzenlenemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	72788441-105-E.23988
Tarih	30.03.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı

Usul Müdürlüğü

Sayı : 72788441-105-E.23988

30.03.2020

Konu : Vergi Usul Kanunu Uygulamaları

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, cep telefonları aracılığı ile yapılan bir uygulama programı üzerinden sisteme kayıtlı kullanıcıların katılımı ile 3. kişilerin reklam ve tanıtımının yapılacağı, uygulamanın süreklilik arz etmediği, katılımcıların uygulamaya TC kimlik numaraları ve banka İBAN numaraları ile katılacağı, görevi tamamlayan kullanıcılara 10 TL brüt ödeme yapılacağı, yapılan bu

ödemelerin ise hizmet maliyeti olarak gider pusulası ile belgelendirileceği belirtilerek uygulamacılara şahıs ayırt etmeden toplu gider pusulası düzenlenip düzenlenmeyeceği, düzenlenmesi durumunda ise muhtasar beyannamesinde bildirim yaparken tek sütunda 151 kodlu sütun seçilip seçilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ 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, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde ise, *"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet 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 Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinde, vergiden muaf esnafa ilişkin düzenlemelere yer verilmiş olup, kimlerin esnaf muaflığından faydalanacakları da maddede bentler halinde sayılmıştır. Söz konusu maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, *"Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç);"* hükmüne yer verilmiş olup, maddenin mülga ikinci fıkrasından sonra gelen üçüncü fıkrasında ise, ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanların esnaf muaflığından faydalanamayacakları hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanunun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Bu kapsamda, ticari faaliyet 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 gerekmektedir. Söz konusu faaliyet ticari bir organizasyon içinde yapıldığında bu hizmetin ticari faaliyetin bir unsuru sayılması, ancak ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde ise, faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü olarak muamelede çokluk olup olmadığına bakılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, anılan 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."

- 94 üncü maddesinde de, *"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 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,

...

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"

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, şirketiniz tarafından ödeme yapılan kişilerin;

- Hizmet akdi ile şirketinize tabi ve bağlı olarak çalışmaları halinde, yapılacak ödemelerin tamamının "ücret" olarak değerlendirilmesi, Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 96, 103 ve 104 üncü madde hükümleri dikkate alınmak suretiyle vergilendirilmesi,

- Faaliyetlerini şirketinize, bağlılık arz etmeksizin, bir işyeri açılmadan sürekli olarak ve herhangi bir organizasyona bağlı olmadan yapmaları halinde, bu işin esnaf muaflığı kapsamında verilen bir hizmet olarak değerlendirilmesi, bu hizmetler için yapılacak ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 94/13-d maddesi gereğince %10 oranında gelir vergisi kesintisine tabi tutulması,

- Faaliyetlerini kazanç sağlama amacıyla ve devamlılık arz edecek şekilde yürütmeleri halinde ise, bu kişilerce tahsil edilen komisyon bedellerinin ticari kazanç olarak değerlendirilmesi ve bu kişilere yapılacak olan komisyon ödemelerinden tevkifat yapılmaması

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 vesikadır.*",

- 231 inci maddesinin (5) numaralı bendinde, "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*",

- 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.*

...",

- 238 inci maddesinde, "*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.*

..."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca 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.

Bunun yanı sıra, Vergi Usul Kanununun 227, mükerrer 242 ve mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkiye dayanılarak, e-Gider Pusulası uygulamasına ilişkin usul ve esasları, 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanununun (IV.6) bölümünde belirlenmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından ödeme yapılan kişilerin;

- Hizmet akdi ile şirketinize tabi ve bağlı olarak çalışmaları halinde, yapılan ödemeler için ücret bordrosu,
- Faaliyetlerini şirketinize, bağlılık arz etmeksizin, bir işyeri açılmadan sürekli olarak ve herhangi bir organizasyona bağlı olmadan yapmaları halinde, yapılacak ödemeler için şirketinizce gider pusulası,
- Faaliyetlerini kazanç sağlama amacıyla ve devamlılık arz edecek şekilde yürütmeleri halinde ise, bu kişiler tarafından, verilen hizmetin tamamlanmasından itibaren 7 gün içerisinde, şirketiniz adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, gider pusulasının toplu olarak düzenlenmesi Kanunen mümkün bulunmamaktadır.

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