

Kalkınma Ajansları ve Merkezi Finans ve İhale Kurumu'na verilen proje değerlendiriliciği (hakemlik) hizmetinin vergisel durumu

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-130-1633
Tarih	12.06.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-130-1633 12/06/2014

Konu : Kalkınma Ajansları ve ... Kurumu'na verilen proje değerlendiriliciği (hakemlik) hizmetinin vergisel durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunda Avrupa Birliği Hibe Programları ve ... Kalkınma Ajansına proje değerlendiriliciği hizmeti (hakemlik) yaptığınız belirterek, verilen hizmet karşılığında alınan tutarların vergilendirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde;

"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 almış olup, aynı maddenin 5 numaralı bendinde bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jüri üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatlerin ücret olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, işveren tarifi başlıklı 62 nci maddesinde " işverenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir. (2361 sayılı kanunun 44. maddesiyle değişen fıkra) 61 inci maddenin 1 ila 6 numaralı bendlerinde yazılı ödemeleri yapanlar bu kanunda yazılı ödevleri yerine getirmek bakımından işveren hükmündedir." denilmektedir.

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..." denilmiş, 66 ncı maddesinde de "Serbest meslek faaliyetini mutat meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez..." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise; 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 çiftçilerin maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiği hüküm altına alınmış olup, fıkranın (1) numaralı bendinde göre ise "Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre "vergi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir. Ayrıca 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre maddenin 2/b alt bendine göre serbest meslek kazancı kapsamına giren ödemelerden sorumlularca %20 nispetinde gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekeceği belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununa 03.04.2013 tarih ve 6456 sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle eklenen geçici 84 üncü maddesinde, "Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibeler, özel bir fon hesabında tutulur ve gelir olarak dikkate alınmaz. Söz konusu hibelerle gerçekleştirilecek projelere ilişkin olarak bu fondan yapılan harcamalar, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet olarak dikkate alınmaz. Proje sonunda herhangi bir şekilde harcanmayan ve iade edilmeyen tutarın kalması hâlinde bu tutar gelir kaydedilir.

Birinci fıkra çerçevesinde sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara sâri inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemeler üzerinden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, fon hesabından yapılan harcama tutarları ile sınırlı olmak üzere, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (2) ve (3) numaralı bentleri ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri uyarınca vergi kesintisi yapılmaz. " hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, proje danışmanlık (hakemlik) faaliyetinin hizmet akdi ile bir işverene bağlı olarak yapılması halinde elde edilen gelir ücret geliri sayılacağından, Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca vergilendirilmesi, söz konusu faaliyetin bir işverene bağlı olmaksızın, sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi ve mesleki bilgiye veya ihtisasa bağlı olarak şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması halinde, bu faaliyetten elde edilecek kazancın serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi ve serbest meslek kazancının tespitine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, adı geçenin elde ettiği gelirin serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi halinde, Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle (18.04.2013 tarihinden önce sağlanan hibeler dahil) finanse edilen yıllara sâri inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemeler ve serbest meslek işleri dolayısıyla adı geçene yapılan ödemelerden, Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 84 üncü maddeye istinaden 18.04.2013 tarihinden itibaren vergi kesintisi yapılmayacağı tabiidir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

-1/1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, Gelir Vergisi Kanunu'nda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği,

-4 üncü maddesinde; hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,

hükme bağlanmıştır.

Buna göre, proje danışmanlık (hakemlik) faaliyetinin hizmet akdi ile bir işverene bağlı olarak yapılması halinde elde edilen gelir ücret geliri sayılacağından KDV nin konusuna girmeyecektir.

Ancak, bu hizmetin bir işverene bağılı olmaksızın, sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi ve mesleki bilgiye veya ihtisasa bağılı olarak şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması halinde, bu faaliyetten elde edilecek kazancın serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi ve KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre KDV ye tabi olması gerekmektedir.

Ayrıca söz konusu hizmet bedeline KDV nin dahil olup olmadığı hususunun ise özel hukuk hükümleri çerçevesinde taraflarca belirlenmesi gerektiğı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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