

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[94-2017/106]-93119 26.01.2018

Konu : Serbest meslek erbabına yapılan ödemelerin Gelir Vergisi, Vergi Usul ve KDV Kanunu karşısındaki durumu.

İlgi : 03/02/2017 tarih ve 144174 evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, müşterileriniz tarafından verilen bina inşaat yol, köprü, viyadük yapımı vs. gibi projelerin 3D animasyon film (görselleştirme) olarak bilgisayar ortamında hazırlanması faaliyetinde bulunduğunuzu, müşterilerin çoğunluğunun yıllara sari inşaat işiyle uğraştığını belirterek, yıllara sari inşaat işleriyle uğraşan firmalar ile diğer firmalara yapmış olduğunuz hizmetlerin tevkifata tabi olup olmadığı ve belge düzeni hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

37 nci maddesinde, "*Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır...*" hükmü,

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..." hükmü,

66 ncı maddesinde, "*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...*" hükmü,

96 ncı maddesinde "*Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır.*" hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanununun 94 üncü maddesinde, "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî 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,

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 ..." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, hizmet verdiğiniz firmalara yapmış olduğunuz bina inşaat, yol, köprü, viyadük yapımı vs. gibi projelerin 3D animasyon film (görselleştirme) olarak bilgisayar ortamında hazırlanması faaliyetinin serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup tarafınıza yapılan ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin "b" alt bendi hükmüne göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Ancak, faaliyetinizin şahsi mesaiden ziyade sermayeye dayanması ve ticari bir organizasyon çerçevesinde yapılması halinde elde edilen gelirin ticari kazanç sayılarak, ticari kazancın vergilendirilmesine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde; ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

9 uncu maddesinde ise; gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanların vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verildiği,

hüküm altına alınmıştır.

Bu yetkiye dayanılarak yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bölümünde tevkifat uygulayacak alıcılar, (I/C-2.1.3.2.) bölümünde de tevkifat kapsamındaki hizmetler ile bu hizmetlere uygulanacak tevkifat oranlarına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğin "I/C-2.1.3.2.2. Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler" başlıklı bölümünde;

"2.1.3.2.2.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

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 KDV tevkifatı uygulanır.

2.1.3.2.2.2. Kapsam

Bu bölüm kapsamına;

- Piyasa etüt-araştırma,

- Ekspertiz,

- Plan-proje,

- Teknik, ekonomik, mali ve hukuki alanda sunulan danışmanlık, müşavirlik, denetim ve benzeri hizmetler girmektedir.

Yapım işlerinden bağımsız ve ayrı olarak verilen mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dahil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri hizmetler bu bölüm kapsamında değerlendirilir.

... " açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, müşterilere bina inşaat, yol, köprü, viyadük yapımı vb. projelerin 3D animasyon film (görselleştirme) olarak bilgisayar ortamında hazırlanması şeklinde ifa edilen serbest meslek faaliyetinin KDV'ye tabi tutulması gerekmekte olup, söz konusu hizmetin Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımında sayılanlara karşı ifa edilmesi halinde Tebliğin (I/C-2.1.3.2.2.) bölümü kapsamında değerlendirilerek (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması, (I/C-2.1.3.1/b) ayrımında sayılanlar dışındakilere karşı ifa edilmesi halinde ise KDV tevkifatı uygulanmaması gerekmektedir.

III-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 tevsiki mecburidir."* hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr 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."* hükmüne yer verilmiştir.

Bu itibarla, hizmet verdiğiniz firmalara yapmış olduğunuz bina inşaat projelerinin yol, köprü, viyadük yapımı vs. gibi projelerin 3D animasyon film (görselleştirme) olarak bilgisayar ortamında hazırlanması faaliyetinin serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi nedeniyle, mesleki faaliyetlerinize ilişkin her türlü tahsilat için serbest meslek makbuzu düzenlemeniz 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.