

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

Sayı : 62030549-120[65-2015/498]-58275

13.05.2016

Konu : Adi ortaklık tarafından sürdürülen serbest meslek faaliyeti ve ticari faaliyetin vergilendirilmesi ve belge düzeni

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; iki gerçek kişi birleşerek adi ortaklık kurduğunuz, tehlikeli madde ve güvenlik danışmanlığı faaliyetiyle uğraştığımız, aynı zamanda bu adi ortaklık üzerinden reklam ve organizasyon acentesi kurup ticaret yapacağınız belirtilerek, yapılacak faaliyetler nedeniyle serbest meslek kazancı olarak mı ticari kazanç olarak mı vergilendirileceğiniz, serbest meslek sayılması halinde serbest meslek makbuzunun ortaklık adına mı bastırılacağı, ortaklık adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi halinde yapılan tevkifatın nasıl mahsup edileceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde; *"Her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançlar ticari kazançtır.*

...

Kolektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortakların ortaklık karından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir. (66'ncı madde hükmü mahfuzdur.)" hükmü ile ticari kazancın tarifi yapılmıştır.

Aynı Kanununun 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.

Tahkim işleri dolayısıyla hakemlerin aldıkları ücretler ile kollektif, adi komandit ve adi şirketler tarafından yapılan serbest meslek faaliyeti neticesinde doğan kazançlar da, serbest meslek kazancıdır." hükmüne yer verilmiştir.

Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olup olmadığı, faaliyetin; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanması, bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması unsurlarını taşıyıp taşımadığına bağlı bulunmaktadır.

Anılan Kanununun 66 ncı maddesinde ise *"Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfi değiştirmez.*

Bu maddenin uygulanmasında:

...

3. Serbest meslek faaliyetinde bulunan kollektif ve adi şirketlerde ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler;

...

Bu işler dolayısıyla serbest meslek erbabı sayılırlar." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, bir kimsenin serbest meslek erbabı olabilmesi için hem serbest meslek faaliyetinde bulunması hem de bu faaliyetini mutad meslek halinde yapması gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu maddede serbest meslek faaliyetinin yanında başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılmasının bu vasfı değiştirmeyeceği belirtilmiştir.

Dolayısıyla serbest meslek erbabı olan bir kimsenin aynı zamanda ticari kazanç geliri elde etmesi onun serbest meslek erbabı olma niteliğini değiştirmemektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, serbest meslek faaliyetinde bulunan adi ortaklıklarda, ortaklar bu işleri dolayısıyla serbest meslek erbabı sayılmakta olup tehlikeli madde ve güvenlik danışmanlığı faaliyetinin adi ortaklık halinde sürdürülmesi durumunda elde edilecek kazanç serbest meslek kazancı olacaktır.

Diğer taraftan, adi ortaklık adına yapılan gelir vergisi tevkifatları adi ortaklığın ortakları tarafından hisseleri oranında gelir vergisinden mahsup edilebilecektir.

Ayrıca, adi ortaklık olarak yapılacak reklam ve organizasyon faaliyeti nedeniyle elde edilecek kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

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 vesika olarak tanımlanmıştır. Kanunun 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de; faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmemiş olan faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232 nci maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla, kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Makbuz Mecburiyeti" başlıklı 236 ncı maddesinde ise serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, serbest meslek faaliyetinde bulunan adi ortaklıklarda, ortaklar bu işleri dolayısıyla serbest meslek erbabı sayılmaktadır. Bu nedenle, serbest meslek faaliyetinin adi ortaklık olarak sürdürülmesi halinde, mesleki faaliyetlerinize ilişkin her türlü tahsilat için, ortaklık adına anlaşmalı matbaalara bastıracağınız ya da notere tasdik ettireceğiniz serbest meslek makbuzunun tanzim edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan ticari kazanç kapsamında yapılan reklam ve organizasyon faaliyetleri nedeniyle, adi ortaklık adına fatura bastırılması ve bu faaliyetler kapsamında yapılan mal teslimleri ve/veya hizmet ifaları için teslim ve/veya ifa tarihinden itibaren 7 günlük süre içerisinde fatura 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.