

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
SAKARYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 41931384-120[65-2016-3]-12030

04.07.2017

Konu : Satış ve pazarlama danışmanlık faaliyetinin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talebiniz ve eki sözleşmenin incelenmesinden, ticari faaliyetinizin yanında Tic. Ltd. Şti. Firmasına satış ve pazarlama danışmanlığı hizmeti de verdiğiniz belirtilerek, danışmanlık faaliyetiniz nedeniyle serbest meslek makbuzu mu yoksa fatura mı düzenleyeceğiniz hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmakta olup, konuya ilişkin Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

193 sayılı 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 menfaalerdir.

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."

Aynı Kanunun 65 inci maddesinde ise; "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 olamayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Serbest meslek faaliyetinde ana unsur, faaliyetin sermayeden ziyade kişisel çalışmaya ilmi veya mesleki bilgi ve ihtisasa dayanmasıdır. Bu unsur, serbest meslek faaliyetini ticari faaliyetten ayıran en önemli özellik olup söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların daha çok emek ürünü olduğunu göstermektedir. Serbest meslek faaliyetinde yalnızca emeğe dayanan organizasyon yeterli olmadığı gibi aynı zamanda geliri doğuran emeğin, ilmi veya mesleki bilgi ve ihtisasa dayanması koşulu da aranmaktadır.

Anılan Kanununun 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 alınmıştır.

Öte yandan, aynı Kanununun 37 nci maddesinde "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmü yer almaktadır. Ticari kazançlar esas itibariyle sermaye-emek karışımı bir kaynağa bağlı olarak doğarlar. Bu kaynağa bağlı olarak devamlı bir organizasyona dayanan her türlü faaliyet ticari faaliyettir. Serbest meslek faaliyetinin ticari bir organizasyon içinde yapılması sağlanan gelirin yapısını değiştirmez. Sadece, elde edenler yönünden ticari kazanç sayılmasını gerektirir ve ticari kazançta ait esas ve hükümlere tabidir.

Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasına göre Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburi olduğundan, ticaret erbabınca aynı Kanununun 229 uncu maddesine göre satılan emtia veya yapılan iş karşılığında, müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere müşteriye ticari bir vesika olarak fatura düzenlenmesi, serbest meslek erbabınca da 236 ncı maddeye göre mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için bir nüshası müşteriye verilmek üzere iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim edilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, satış ve pazarlama danışmanlık hizmetinin;

- Hizmet akdi ile bir işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak verilmesi durumunda, elde edilen gelirin ücret kabul edilerek, Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre vergilendirilmesi,
- Bir işverene tabi ve belli bir işyerine bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması durumunda elde edilen gelirin serbest meslek kazancı sayılarak serbest meslek kazancının tespitine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi ve hizmet karşılığı yapılan tahsilatlar için serbest meslek makbuzu düzenlenmesi,

- İlmî ya da mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanmaksızın ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmesi halinde ise, elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilmesi ve bu faaliyet nedeniyle elde edilen kazanç için 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.