

Promosyon amaçlı olarak teslim edilen yazıcı ve toner teslimi

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.17.01-130-259763
Tarih	09.07.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 21152195-130-259763 09.07.2019

Konu : Promosyon amaçlı olarak teslim edilen yazıcı ve toner teslimi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzdan, yazıcı ve toner toptan ticareti faaliyetinde bulunduğunuzu, satışlarınızı, pazar payınızı, rekabet gücünüzü arttırmak, tahsilatı hızlandırmak ve kullanımı yaygınlaştırmak amacıyla yazıcı satışı yaptığınızda toneri, toner satışı yaptığınızda yazıcıyı promosyon olarak bedelsiz teslim ettiğinizi belirterek, promosyon amaçlı teslim edilen ürünler için düzenlenecek sevk irsaliyesinde "Emtia promosyon olarak bedelsiz verilmiştir." ibaresinin yazılı olmasının yeterli olup olmadığı, söz konusu sevk irsaliyesi için ayrıca fatura düzenlenmesine gerek olup olmadığı, promosyon ürünleri kargo şirketleri ile şehir dışına sevk edildiğinde sevk irsaliyesinde teslim alan bölümünün kargo şirketi tarafından imzalanmasının yeterli olup olmadığı, promosyon ürünlerinin şirket merkezine gelmeden direkt alış yapılan firma aracılığı ile sevkinde belge düzeninin nasıl olması gerektiği ve satıcının düzenlediği sevk irsaliyesinin üzerine "Emtia promosyon olarak bedelsiz verilmiştir." ibaresinin yazılmasının zorunlu olup olmadığı, sevk irsaliyesi düzenlenmesi durumunda ayrıca teslim

tutanağı vb. belge düzenlenmesinin gerekli olup olmadığı, müşterilere promosyon olarak verilen malların alışlarında yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılıp yapılmayacağı, müşterilere promosyon olarak verilen malların tesliminde KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, promosyon olarak verilen malların alış bedellerinin Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine göre gider kaydedilip kaydedilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır" hükmü yer almış olup; aynı Kanunun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki 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 Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 40 ıncı maddesinin (1) numaralı bendinde ise, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, safi kazancın tespitinde indirim konusu olarak dikkate alınabileceği belirtilmiştir.

Promosyon kampanyalarının düzenlenmesindeki amaç; ürün satışının, dolayısıyla işletmenin ticari kazancının arttırılmasıdır. Bu nedenle, promosyon amaçlı bedelsiz verilen malın, satışların arttırılması amacıyla yapılan pazarlama harcaması niteliğinde olduğunun kabul edilmesi gerekmektedir. İşletme ile ilgili pazarlama harcamaları ise genel gider niteliğindedir. Ancak, promosyon amaçlı bedelsiz verilen malın kurum kazancının tespitinde gider olarak değerlendirilebilmesi için işin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip olmasının gerekeceği tabiidir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinde;

"..... B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.

Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz.

İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, Şirketinizin yazıcı satışı yaptığında toneri, toner satışı yaptığında ise yazıcıyı promosyon olarak bedelsiz vermesi durumunda, bu işlemin işin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip olması ve iktisadi, ticari ve teknik icaplara uygun veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olması kaydıyla, promosyon olarak verilen söz konusu ürünlerin alış bedellerinin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiş ve aynı Kanunun 2 nci maddesinin 1 inci fıkrasında teslim "Bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi" olarak tanımlandıktan sonra, 3/a maddesinde; vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi teslim hükmünde sayılmıştır.

Aynı Kanunun 29/1 inci maddesinde; mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebileceği hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/B.10.1. Promosyon Ürünleri" başlıklı bölümünde ise;

"...firmaların iktisadi faaliyetini genişletme, emsal işletmelerle rekabet edebilme, üretim veya satışını yaptıkları mallara olan talebi koruma veya artırma amacıyla bir malın yanında başka bir mal verilmesi şeklinde gerçekleşen işlemlerde, promosyon ürünü açısından bir bedelsiz teslim söz konusu olmaz. Zira, firmanın genişleyen faaliyetiyle bağlantılı olarak işletmede yaratılan katma değer artar.

Nitekim piyasadan satın alınan veya ithal edilen malların promosyon ürünü olarak müşterilere verilmesi, mükellefler açısından pazarlama gideri niteliğini taşıdığından, bu malların alış bedelleri gider olarak kaydedilebilir.

Dolayısıyla, firmanın yarattığı katma değer içerisinde vergilenen promosyon mallarının müşterilere verilmesi sırasında KDV hesaplanmasına gerek bulunmayıp, bu ürünler için yüklenilen KDV ise indirim konusu yapılabilir.

Bu durum, KDV sistemindeki farklı oran uygulaması nedeniyle bazı sorunlara neden olmakta ve düşük oranda vergiye tabi bir malın yanında yüksek oranda vergiye tabi bir malın promosyon ürünü

olarak verildiği hallerde, promosyon olarak verilen malların ticaretini yapan firmalar açısından haksız rekabet sorunu ortaya çıkmaktadır.

3065 sayılı Kanunun (29/5) inci maddesi ile vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu Kanunun ana ilkelerine uygun olarak giderme ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenleme konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Bu yetki çerçevesinde, promosyon ürünü olarak verilen malın (aynı işletmede imal veya inşa edilenler dahil) tabi olduğu KDV oranının;

- Satışı yapılan mala ait KDV oranına eşit veya daha düşük oranda olması halinde promosyon ürünü için yüklenilen KDV'nin tamamının indirim konusu yapılması,

- Satışı yapılan malın tabi olduğu KDV oranından yüksek olması halinde ise promosyon ürünü için yüklenilen KDV'den, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın indirim konusu yapılması, kalan kısmın gelir veya kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet olarak dikkate alınması, uygun görülmüştür."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre; Şirketiniz tarafından yapılan yazıcı alanlara tonerin, toner alanlara ise yazıcının promosyon olarak bedelsiz verilmesi şeklindeki teslimlerde, işin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip olması ve iktisadi, ticari ve teknik icaplara uygun veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olması kaydıyla KDV hesaplanmasına gerek bulunmamakta olup, satışa konu edilen promosyon ürünlerin alımında yüklenilen KDV'nin ise yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

- 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.",

- 230 uncu maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, "Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması şarttır.)

Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de, malın gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gereklidir. Bu bentte yazılı irsaliyeler hakkında fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, bu madde hükmü ile 231 inci madde hükmü uygulanır. İrsaliyelerde malın nereye ve kime gönderildiği ayrıca belirtilir...",

- 232 nci maddesinde, "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 173 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (C/d) bölümünde,

"Bazı mükelleflerin başka mükelleflere teslim edilmek üzere üçüncü şahıslara talimat vererek mal sevkettirmesi durumunda sevk irsaliyesi aşağıdaki örnekte açıklandığı şekilde düzenlenecektir.

Örnek : Toptancı (A) müşterisi olan perakendeci (C) ye teslim edilmek üzere imalatçı (B) ye talimat vererek kendi adına mal sevkiyatı yapılmasını istemektedir. Bu örnekte (C) ye karşı esas satıcı (A) dır. (B) ise (A) ya karşı satıcı durumundadır. Ancak, malı (A) yerine (C) ye teslim etmektedir.

Buna göre, 167 sıra sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 6/a maddesinde açıklandığı gibi, malın alıcı (C) ye teslim edilmek üzere (B) tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde (B), bir nüshası kendinde kalacak ve diğer nüshası (C) ye gönderilecek şekilde sevk irsaliyesi düzenleyecek ayrıca kendinde kalan nüshasının bir (örneğini) fotokopisini de (A) ya gönderecektir. Sevk irsaliyesinin müşteriler bölümüne ise "(A) adına (C) ye teslim edilmek üzere" ibaresini yazacaktır.

Daha sonra, (B) tarafından (A) ya ve (A) tarafından da (C) ye düzenlenecek satış faturalarına, (B) tarafından düzenlenmiş sevk irsaliyesinin tarih ve numarası yazılmak suretiyle, mal alım satımına ilişkin belgeler düzenlenmiş olacaktır."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu bağlamda, sevk irsaliyesi, ticari mal hareketinin takip edilebilmesini/kontrolünü sağlayan bir belge mahiyetinde olup, promosyon amaçlı mal teslimlerinde de söz konusu belgenin düzenlenmesi icap etmektedir.

Buna göre, yazıcı veya toner satışı yapılan müşterilerinize söz konusu ürünlerin yanı sıra promosyon amaçlı olarak bedelsiz verilen yazıcı veya tonerin (toner alan müşterilerinize yazıcının, yazıcı alan müşterilerinize tonerin) müşterilerinize teslim edilmek üzere;

- Şirketinizce taşınması veya taşıtırılması halinde, bu malların promosyon olduğuna dair şerhe de yer verilmek suretiyle yukarıda yer verilen esaslar dahilinde Şirketinizce sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmekte olup, promosyona konu malların teslimine ilişkin olarak ayrıca fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

- Kargo firması aracılığıyla taşıtırılmasında, sevk irsaliyesinin malı teslim alan tarafından imzalanması gerekliliğine yönelik olarak Vergi Usul Kanunu ve ilgili ikincil mevzuatta bir düzenleme bulunmamaktadır.

- Şirketiniz talimatıyla, alış yaptığınız firma tarafından mal satışı yaptığınız firmaya doğrudan sevk edilmesi durumunda, sevk eden firma tarafından "... adına alıcı ...'ye teslim edilmek üzere" ibareli sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve bu malların Şirketiniz tarafından promosyon amaçlı olarak teslim edilmek üzere sevk ettirildiğine dair şerh düşülmesi gerekmektedir.

- Taşınması veya taşıtırılmasında sevk irsaliyesi düzenlenen mallar için ayrıca teslim tutanağı gibi başka bir belge düzenlenmesine Vergi Usul Kanunu uygulamasında gerek 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