

Yurt dışı bir firmanın internet üzerinden vermiş olduğu reklam hizmeti karşılığında internet üzerinden ödenen reklam bedellerinin gider olarak indirilip indirilemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	46480499-2010-GVK-1331-22
Tarih	01.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BALIKESİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 46480499-2010-GVK-1331-22

01/04/2014

Konu : İnternette ödenen reklam giderlerinin gider olarak indirilip indirilemeyeceği

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, işletmenize ait olan E-ticaret web siteleri üzerinden kozmetik ve hediyelik eşya perakende ve toptan ticareti yaptığınız, yurt dışı firması olan ... Şirketine ödemiş olduğunuz (tıklama bedeli) reklam giderlerine ait faturaları ay sonunda Katma Değer Vergisiz olarak kendinizin çıkardığı belirtilerek, söz konusu yurt dışı firmaya ödediğiniz tutarların gider olarak yazılmasına ilişkin usul ve esaslar hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 40 ıncı maddesinde ise safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, birinci bendinde; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirilebileceği belirtilmiştir.

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında sayılan kanunen kabul edilmeyen giderler dışında kalan ticari organizasyona bağlı olarak yapılan giderlerdir ve bunlara işletme gideri de denilebilir.

Bir masrafın genel gider adı altında masraf yazılabilmesi için, genel giderlerin ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış olması masrafla iş arasında açık, güçlü bir illiyet bağının mevcut olması, masrafın işin önemi ölçüsünde yapılmış bulunması gerekmektedir.

Buna göre, ... Şirketine ödemiş olduğunuz (tıklama bedeli) reklam giderleri ticari kazancınızın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış olduğundan, söz konusu giderlerin gider kaydı mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin 3 üncü fıkrasının (a) bendinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de bir işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir. Aynı fıkranın dördüncü fıkrasında da, bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların bu fıkranın bentlerinde yer alan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslarda dâhil nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş ve kesinti oranları 03.02.2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiştir. Ancak, anılan maddede ticari kazanç kapsamındaki ödemeler üzerinden tevkifat yapılmasına ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Diğer taraftan, 10.08.2010 tarih ve 27668 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan ve 18.08.2010 tarihinde yürürlüğe giren "Türkiye Cumhuriyeti ile İrlanda arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış

Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.2011 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Şirketiniz ile İrlanda mukimi firma arasındaki işlemler 01.01.2011 tarihinden önceki dönemlere ilişkin ise, anılan Anlaşma hükümleri bu tarihten önceki dönemleri kapsamadığından vergilendirme tamamen iç mevzuat hükümlerimiz esas alınarak yapılacaktır. Şirketiniz ile İrlanda mukimi firma arasındaki işlemler 01.01.2011 tarihinden sonraki dönemleri kapsıyorsa, İrlanda mukimi firmadan internet üzerinden alınan reklam hizmetinin Türkiye-İrlanda Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Anlaşmanın "İşyeri"ni düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasında; "Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "işyeri" terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir." ve "Ticari Kazançlar"ı düzenleyen 7 nci maddesinin birinci fıkrasında; "Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı, yalnızca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir." hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, İrlanda mukimi şirketin, Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de bir işyerine sahip olmaması ve reklam hizmetini bu işyeri vasıtasıyla vermemesi durumunda söz konusu reklam hizmeti karşılığında elde edilecek ticari kazançları vergileme hakkı yalnızca İrlanda'ya ait bulunmaktadır.

Diğer taraftan, İrlanda mukimi şirketin Türkiye'de Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında bir işyerine sahip olması ve reklam hizmeti kazancını bu işyeri vasıtasıyla elde etmesi durumunda Türkiye'nin de bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere söz konusu kazançları vergileme hakkı bulunacaktır. Bu durumda vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacak olup Türkiye'de ödenen vergi Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesinin 1/a bendi uyarınca İrlanda'da mahsup edilebilecektir.

Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için İrlanda mukimi söz konusu teşebbüsün İrlanda'da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini İrlanda yetkili makamlarından alacağı bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya İrlanda'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmesi gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

22/01/1997 tarih ve 22885 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 253 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler" başlıklı (B) bölümünde;

"Vergi Usul Kanununun kayıt nizamına ilişkin 215 inci maddesinde, bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının mecburi olacağı belirtilmiş, 227 nci maddesinde de "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmü yer almıştır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu hükümlere göre, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içindeki noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik ettirdikten sonra defterlerine gider olarak kaydedebilmekte idiler.

Ancak, Bakanlığımıza yapılan başvurulardan, bu işlemlerin yurt dışı temsilciliklerimizdeki iş yığılmalarına neden olduğu, mükellefler bakımından da ağır külfetler getirdiği anlaşıldığından, anılan Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanarak, bu Genel Tebliğ ile yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır.

Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde; yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan hizmet karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt dışından aldıkları belgenin alındığı ülke mevzuatına göre muteber bir belge olması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesinde; ticari, sınai,zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 6 ncı maddesine göre Türkiye'de ifa edilen veya Türkiye'de faydalanılan hizmetler, Türkiye'de yapılmış sayılmaktadır.

Kanunun 9 uncu maddesinde ise mükellefin, Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

Yurt dışından sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesine yönelik açıklamaların yer aldığı 15 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin C bölümünde;

"KDV Kanunun 1 inci maddesine göre işlemler Türkiye'de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabilecektir. Aynı Kanunun 6/b maddesine göre, Türkiye'de yapılan, değerlendirilen veya faydalanılan hizmetler Türkiye'de ifa edilmiş sayılacaktır. Yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı açıktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte firmanın Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde vergi, sözü edilen Kanunun 9 uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir."

denilmektedir.

Ayrıca KDV Kanununun 26 ncı maddesinde, bedelin döviz ile hesaplanması halinde, dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk Parasına çevrileceği de hükme bağlanmıştır.

Buna göre, şirketiniz tarafından İrlanda mukimi firmadan ... üzerinden alınan reklam hizmetinden Türkiye'de yararlanıldığından bu hizmet ifası KDV'ye tabi olacaktır. Söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi veya iş merkezinin bulunması halinde, İrlanda mukimi firma tarafından hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin düzenlenen faturada gösterilmesi ve 1 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, verginin mükellefi İrlanda mukimi firma olmakla birlikte, söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin, Kanunun 9/1 inci maddesi ve 15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümü gereğince şirketiniz tarafından 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi 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.

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