

Satış hedeflerine ulaşmak amacı ile bayilere verilen akaryakıt hediye çekleri bedellerinin tamamının gider olarak dikkate alınıp / alınamayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125-9501
Tarih	08.06.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125-9501

08.06.2022

Konu : Satış hedeflerine ulaşmak amacı ile bayilere verilen akaryakıt hediye çekleri bedellerinin tamamının gider olarak dikkate alınıp / alınamayacağı

İlgi : ... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, satış hedeflerinize ulaşmak amacı ile satış hedeflerini yakalama başarısına göre bayilerinize akaryakıt alabilme imkanı veren hediye çekleri verileceği, hediye çekleri bayilere verildikten sonra bayileriniz tarafından kullanılmasını müteakip hediye çeklerini aldığınız akaryakıt firmalarının bayilere teslim edilen akaryakıtın bedelini şirketinize fatura edeceği, bahsi geçen akaryakıt giderlerinin bayilerinizin binek otolarına ait akaryakıt giderleri olduğu ve şirketiniz aktifine kayıtlı veya kiralama yoluyla edindiğiniz şirketiniz işlerinde kullanılan binek otolara ait olmadığı belirtilerek, binek otomobil kullanım giderlerine yönelik getirilen yeni düzenleme nedeni ile akaryakıt kullanımı için verdiğiniz hediye çeklerinin bayileriniz tarafından kullanımı sonucu akaryakıt şirketleri tarafından şirketinize fatura edilecek akaryakıt bedellerinin % 30'luk kısmının gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "İspat edici kağıtlar" başlıklı 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;

- 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."* ,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, *"5. Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet*

türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.",

- 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 tespit olunan tüccarlara;

4.Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;

5.Vergiden muaf esnafa

sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (2021 yılı için 1.500 TL'yi) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (2021 yılı için 1.500TL'den) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.",

- 233 üncü maddesinde, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri aşağıdaki vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur.*

1.Perakende satış fişleri;

2.Makineli kasaların kayıt ruloları;

3.Giriş ve yolcu taşıma biletleri."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun 1 inci maddesinde, "*1. Satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, bu Kanuna göre ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetindedirler.*

2.Ödeme kaydedici cihazlar kullanılarak verilen satış fişleri ve rulolar yukarıda sayılan mükelleflerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışların ve yaptıkları işlerin belgelendirilmesinde kullanılır ve fatura yerine geçer." hükmü yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, birinci ve ikinci sınıf tacirlerin akaryakıt istasyon işletmelerindeki akaryakıt satışlarında belge düzenine ilişkin olarak 58 ve 68 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğler ile 527 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde gerekli düzenlemeler yer almaktadır.

Buna göre, satış hedeflerinize ulaşmak amacıyla, satış ve pazarlama amaçlı olarak şirketiniz bayilerine verilen hediye çekleri kullanılmak suretiyle bayileriniz tarafından yapılan akaryakıt alımlarının belgelendirilmesinde, akaryakıt istasyon işletmesi tarafından yukarıda belirtilen Genel Tebliğlerde yer

alan düzenlemelere riayet edilmesi gerekmekte olup, bayileriniz tarafından bedeli söz konusu hediye çeki kullanılmak suretiyle ödenen akaryakıt alımlarına ilişkin olarak akaryakıt istasyon işletmeleri tarafından şirketiniz adınıza fatura düzenlenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, satış ve pazarlama amaçlı bayilerinize verilen yakıt hediye çekleri nedeniyle şirketinize bir mal teslimi ve hizmet ifası söz konusu olmadığından yapmış olduğunuz bu harcamaları tevsik eden dekont, akaryakıt istasyonları ile şirketiniz arasında yapılan sözleşmeler vb. ispat edici belgeler ile işlemin tevsik edilmesi mümkün bulunmakta olup, bu evrakların, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre muhafazası ve istenildiğinde ibraz edilmesi gerekmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş, 38 inci maddesinin birinci fıkrasında da; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2. İşletmeden çekilen değerler ise bu farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tespit edilmesi sırasında indirilebilecek giderler sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (5) numaralı bendinde de kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderlerinin (Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'inin) safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, konuya ilişkin olarak 27/05/2020 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 311 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde;

"Binek otomobillere ilişkin tamir, bakım, yakıt ve benzeri cari giderler

Madde 14 - (1) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

(2) İşletmeye veya envantere dâhil olup ticari veya mesleki faaliyette kullanılan binek otomobillerin giderleri sınırlandırılmakta olup, bu sınırlama esas itibarıyla faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere binek otomobillerin giderlerini kapsamaktadır.

(3) Birinci fıkra kapsamındaki giderler genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri cari giderleridir.

(4) Yapılan giderlerin işletmeye veya envantere kayıtlı ya da kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin olup olmamasının bir önemi bulunmamaktadır.

...."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, satış hedeflerinize ulaşmak amacı ile satış hedeflerini yakalama başarısına göre bayilerinize binek otomobillerinde kullanmaları için akaryakıt alabilme imkanı sunan hediye çeki verilmesinin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi kapsamında işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtlar için yapılan gider olarak değerlendirilmesi söz konusu olmayıp, bahsi geçen hediye çeki karşılığı akaryakıt bedellerinin tamamının anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında genel gider mahiyetindeki pazarlama, satış ve dağıtım gideri olarak, işin mahiyeti ve genişliği ile orantılı olmak şartıyla kurum kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, hediye çeki verilen bayilerin söz konusu hediye çeki karşılığı akaryakıt bedellerini ticari kazancın/kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate almaları gerektiği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti kapsamındaki teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

- 2/1 inci maddesinde, teslimin bir mal üzerinde tasarruf hakkının malik veya onu adına hareket edenlerce, alıcı veya onun adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

- 29/1-a 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 indirim konusu yapabilecekleri,

- 30/d maddesinde, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV nin indirilemeyeceği,

hükme bağlanmıştır.

Buna göre, satış hedeflerinize ulaşmak amacı ile satış hedeflerini yakalama başarısına göre bayilerinize binek otomobillerinde kullanmaları için akaryakıt alabilme imkanı veren hediye çeki alımında Şirketinize yapılan bir teslim söz konusu olmadığından KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak, söz konusu çekler kullanılarak alınan akaryakıtlar nedeniyle, teslimde bulunan akaryakıt firmaları tarafından yakıt teslimine ilişkin olarak düzenlenecek belgelerde genel esaslar doğrultusunda KDV hesaplanması gerektiği tabiidir. Bununla birlikte söz konusu ürünlerin teslimi Şirketinize yapılmadığından ve faturasının bayileriniz adına düzenlenmesi gerektiğinden, bu işleme ilişkin hesaplanan KDV'nin Şirketinizce indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) 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.