

Yurt dışında mukim kuruma verilen organizasyon hizmeti kapsamında Türkiye'de düzenlenen konferansa kendi imkanları ile katılım sağlayanların ulaşım, konaklama vb. giderlerinin bunlara ödenmesinde belge düzeni, gelir vergisi tevkifatı ve katılımcılar adına düzenlenen belgelerdeki KDV'nin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[229-2019-853]-447727
Tarih	03.10.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[229-2019-853]-447727

03.10.2022

Konu : Konferansa katılan katılımcıların ulaşım ve konaklama masraflarının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Türkiye'nin çeşitli illerinde kongre, konferans vb. toplantıların organizasyonu faaliyetinde bulunduğunuz ve Alman ...Kurumunun Antalya'da belediyeler ve üniversiteler için düzenlediği "Yenilenebilir Enerji ve Enerji Verimliliği" toplantısını organize ettiğiniz,
- Alman ... Kurumu ile yaptığınız sözleşme gereği bu toplantı kapsamındaki tüm giderlerin ve katılımcıların ulaşım, konaklama vb. giderlerinin şirketiniz tarafından karşılanacağı ve organizasyon tamamlandığında kârınızla birlikte ilgili kuruma fatura edileceği,
- Bazı katılımcıların toplantıya kendi imkanlarıyla katılarak ulaşım ve konaklama için yaptıkları harcamaları şirketinizden talep ettikleri, katılımcılar adına düzenlenen bu belgelerdeki (uçak bileti, otobüs bileti, otel faturası v.s.) tutarları toplantının ve katılımcının bilgilerinin yer aldığı standart bir form düzenleyerek imza karşılığı katılımcılara ödediğiniz ve sonrasında fatura düzenleyerek Alman ... Kurumundan geri aldığınız,
- Katılımcılar adına düzenlenen harcama belgelerinde yazılı olan ve şirketiniz tarafından ödenen tutarların bu belgelere istinaden gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı, gider pusulası düzenlenip düzenlenmeyeceği, stopaj uygulanıp uygulanmayacağı ve söz konusu belgeler muhteviyatı KDV'lerin indirim konusu yapıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

A) Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları Yönünden Değerlendirme

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

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı; ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin (1) numaralı bendinde de ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlere göre, Alman Uluslararası İşbirliği Kurumunun belediyeler ve üniversiteler için düzenlediği, şirketiniz tarafından organize edilen toplantılara katılanların, kendi imkanlarıyla karşıladıkları ulaşım ve konaklama harcamalarının şirketinizce katılımcılara ödenen kısmı; işin mahiyetine ilişkin olması, Vergi

Usul Kanunu uyarınca düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi ve bu tutarların hizmet verdiğiniz kuruma yansıtılması suretiyle gelir olarak dikkate alınması halinde, kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun;

- 37 nci maddesinde, "*Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.*",

- 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 menfaatlerdir.*",

- 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.*",

- 67 nci maddesinde, "*Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.*

Müşteri veya müvekkilinden, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın şeklinde alınan gider karşılıkları kazançta ilave edilir. ..."

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, tevkifat yapmakla yükümlü olanlar ve tevkifata konu ödemeler sayılmış ve aynı fıkranın (2) numaralı bendinin (b) alt bendinde, 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla belirlenen serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre şirketinizce, ticari kazanç mükelleflerine yaptığınız ödemelerin bunların ticari kazancına, serbest meslek erbabına yaptığınız ödemelerin ise bunların serbest meslek kazancına dahil edilmesi gerektiği; gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yanında ücretli olarak çalışmayan ve vergi mükellefiyeti de bulunmayan kişilere yaptığınız ödemelerin ise verginin konusuna girmediği tabiidir. Diğer taraftan, yapılan ödemelerden serbest meslek kazancı niteliğinde olanlardan Gelir Vergisi Kanunun (94/2-b) bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmekte olup, diğer ödemelerden ise gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu değildir.

B) Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- (1/1) maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi 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 indirebilecekleri,
- (29/3) maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği,
- (30/d) maddesinde, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği,
- (34/1) maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği

hükme bağlanmıştır.

Buna göre, yapmış olduğunuz organizasyon çerçevesinde firmanızca karşılanması gerekirken bazı katılımcıların kendi imkanları ile toplantıya katılarak ulaşım ve konaklama için yaptıkları harcamalara ilişkin fatura, bilet vb. belgelerin bu kişiler adına düzenlenmiş olması halinde (söz konusu giderler şirketiniz tarafından ödenmiş olsa dahi), söz konusu faturalarda yer alan KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, şirketiniz tarafından Alman ... Kurumuna Türkiye'de verilen organizasyon hizmetine ilişkin düzenlenecek faturada hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

C) Vergi Usul Kanunu Yönünden Değerlendirme:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında, "*B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.*

Vergiye doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir...",

- 227 nci maddesinde, "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*",

- 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.*",

- (231/5) maddesinde, "*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 tesbit 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 tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (2022 yılı için 2.000 TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (2022 yılı için 2.000 TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.",

-234 üncü maddesinde, "(7338 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle değişen fıkra; Yürürlük:1.11.2021) Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçiler, bu Kanun kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları mallar (gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç) için işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri gider pusulası düzenlerler. Vergiden muaf esnaf için düzenlenen gider pusulası, bu kişiler tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana

tevdi olunur.

Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.

(7338 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:1.11.2021) Gider pusulası, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılır.

(7338 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:1.11.2021) İkinci fıkrada belirtilen bilgileri ihtiva etmeleri kaydıyla;

a) Malın veya hizmetin bedelinin, dördüncü fıkrada belirtilen süre dâhilinde satıcıya; 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda tanımlanan banka, 20/6/2013 tarihli ve 6493 sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları veya 9/5/2013 tarihli ve 6475 sayılı Posta Hizmetleri Kanununa göre kurulan Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla ödenmesi halinde, bu kurumlarca düzenlenen belgeler,

b) 7/11/2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında satın alınan malların gider pusulası düzenlemek zorunda olanlara iade edilmesinde, 6502 sayılı Kanun uyarınca iade edilecek tutarların, (a) bendinde yer alan kurumlar aracılığıyla iadesinde bu kurumlarca düzenlenen belgeler,

c) Bu Kanuna göre belge düzenleme zorunluluğu bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının, tabi oldukları ilgili mevzuat dâhilinde, yaptıkları işler veya sattıkları mallar için düzenledikleri belgeler, gider pusulası yerine geçer.

(7338 sayılı kanunun 23 üncü maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:1.11.2021) Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, üretilen mal veya hizmetin maliyetine girmeyen, gelirin elde edilmesi ve ticari faaliyetinin devamı ile ilişkisi olmayan üçüncü kişiler adına yapılan giderlerin asıl muhatabına yansıtılmasında yansıtma faturası düzenlenmesi, düzenlenen faturaya "fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine masraf aktarımına konu işleme ait fatura veya benzeri belgenin bir örneğinin eklenmesi işlemin gerçek mahiyetinin tevsiki açısından önem arz etmektedir.

Buna göre, somut olayda;

- Şirketiniz tarafından yurt dışında bulunan kuruma verilen organizasyon hizmetleri için yurt dışı kurum adına hizmetin sunulduğu tarihten itibaren azami yedi gün içinde fatura düzenlenmesi icap etmektedir.

- Şirketiniz tarafından organize edilen toplantıya kendi imkanlarıyla katılan katılımcılara yapılan ödemelerin, bu kişiler adına düzenlenmiş olan otobüs bileti, uçak bileti, otel faturası, kendi aracının yakıt fişi vb. belgelere istinaden kayıtlarınıza alınması mümkün bulunmamakta olup, katılımcılara yaptığınız ödemelere ilişkin olarak; vergi mükellefiyeti bulunanlar tarafından şirketiniz adına fatura (serbest meslek erbabı olanlar tarafından, adınıza serbest meslek makbuzu) düzenlenmesi, vergi mükellefi olmayanlara tarafınızca gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

Ancak, söz konusu katılımcılardan ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan; ancak ilgili ülkede vergi mükellefi olanların, bu kişilere yaptığınız ödemeler için bulundukları ülke mevzuatına uygun muteber bir belge düzenlemesi, ilgili ülkede vergi mükellefi olmayan kişilere yaptığınız ödemeler için ise tarafınızca bunlar adına gider pusulası düzenlenmesi icap etmektedir.

Öte yandan, 1/11/2021 tarihinden itibaren, vergi mükellefi olmayanlardan yapılan hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin, Kanunda öngörülen süre dahilinde, banka, 6493 sayılı Kanun kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları veya PTT A.Ş. aracılığıyla yapılması halinde, bu kurumlarca düzenlenen belgeler (dekont, makbuz vb) gider pusulası yerine geçen belge olarak kabul edilmekte olup, bu durumda ayrıca gider pusulası düzenleme zorunluluğu bulunmamaktadır. Ancak, bahse konu kurumlar tarafından düzenlenen belgelerin gider pusulası yerine geçen belge olarak kabul edilebilmesi için; bu kurumlarca düzenlenen belgelerin mezkûr Kanunun 234 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen bilgileri ihtiva edecek şekilde düzenlenmesi icap etmektedir. Aksi halde, bahse konu kurumlar tarafından düzenlenen belgelerin, yasal kayıtların tevsikinde gider pusulası yerine tevsik edici belge olarak kullanılması mümkün bulunmamaktadır.

- Organizasyon işlemleri ile ilgili olarak verdiğiniz hizmetlere ilişkin harcamaların asıl muhatabı yurt dışı kuruma yansıtılmasında, yansıtma faturası düzenlenmesi, düzenlenen faturaya "*fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine*" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine masraf aktarımına konu işleme ait fatura veya benzeri belgenin bir örneğinin eklenmesi 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