

Pazarlama ve tanıtım elemanları adına düzenlenen yolcu taşıma biletleri ve market harcamalarına ilişkin faturaların indirimine konu edilip edilemeyeceği

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-010-50177
Tarih	16.01.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-010-50177

16.01.2018

Konu : Pazarlama ve tanıtım elemanları adına düzenlenen yolcu taşıma biletleri ve market harcamalarına ilişkin faturaların indirimine konu edilip edilemeyeceği

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; faaliyet konusu doğrudan pazarlama ve tanıtım hizmetleri olan Şirketinizin söz konusu faaliyetleri ile ilgili olarak gerek personelleriniz adına gerekse Şirketiniz adına düzenlenen belgelere konu harcamaların kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı ile katma değer vergisi (KDV) dahil edilerek düzenlenmiş belgelerde iç yüzde yöntemi kullanılmak suretiyle ayrıştırılacak KDV'nin ve sahada görevli personelleriniz adına düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılmasının mümkün olup olmadığının bildirilmesi istenmektedir.

GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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 hüküm altına alınmıştır. Bu hükümler uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, 2 numaralı bendinde ise, hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatının (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla), 27 nci maddede yazılı giyim giderlerinin safi ticari kazancın tespitinde indirilecek gider olarak kabul edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin matrahtan indirilebilmesi için; giderin yapılmasıyla gelirin elde edilmesi veya idamesi arasında doğrudan ve açık bir ilişkinin var olması, giderin keyfi olmaması yani gelirin elde edilmesi için mecburi olarak yapılması ve yapılan gider karşılığında sabit kıymet iktisap edilmemiş olması gerekir.

Diğer taraftan aynı Kanunun 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanununa tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dahil) verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatmak giderlerine karşılık verilen gündeliklerin de (Bu gündelikler aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen gündeliklerden fazla ise veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) gider karşılığı sayılmak suretiyle yolluk ödemelerinin gelir vergisinden istisna edileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca söz konusu giderlerin Vergi Usul Kanunu hükümleri gereğince tevsik edici belgelere dayanması (fatura, fatura yerine geçen vesikalar gibi) ve yasal kayıtlarda izlenmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, faaliyet konusu doğrudan pazarlama ve tanıtım hizmetleri olan Şirketinizin söz konusu faaliyeti ile ilgili olarak sahada görevli personellerinize ait ürün tanıtımı, yol masrafları (yolcu taşıma biletleri ve gross market harcamalarının) giderlerinin, Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin ikinci fıkrası kapsamında kalan yolluk ödemeleri hariç olmak üzere kurum kazancınızın elde edilmesi ile açık ve doğrudan bir bağının bulunması, yapılan işin mahiyetine uygun olması ve iş hacmi ile mütenasip bulunması ve Vergi Usul Kanunu hükümleri gereğince tevsik edici belgelere dayanmış olması şartıyla kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, söz konusu giderlere ilişkin muvazaalı bir durumun tespit edilmesi durumunda gerekli cezai işlemlerin yapılacağı tabiidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinin (B) bendinde; "Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır." denilmiş, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 228 inci maddesinde ise "Aşağıdaki giderler için ispat edici kağıt aranmaz:

- 1.Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutat olmayan müteferrik giderler;
- 2.Vesikanın teminine imkan olmayan giderler;
- 3.Vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderler.

1 ve 2 numaralı fıkralarda yazılı giderlerin gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması şarttır." hükmüne yer verilmiştir.

Mezkûr Kanunun 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 (1.1.2015 tarihinden geçerli olmak üzere) 880 TL'yi geçmesi veya bedeli 880 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." denilmiş, 233 üncü maddesinde ise; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedellerinin yine aynı maddede sayılan vesikalardan biri ile tevsik olunacağı hükme bağlanmıştır.

167 sıra numaralı Vergi Usul Genel Tebliğinde ise birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin yukarıda 5 madde halinde sayılan kimselere sattıkları emtia veya yaptıkları işler için satılan emtianın veya yapılan işin bedeli ne olursa olsun fatura vermelerinin, emtiayı satın alan veya hizmeti yaptıran bu kimselerin de fatura istemelerinin ve almalarının zorunlu olduğu ve bunlar için perakende satış fişlerinin geçerli olmayacağı açıklanmıştır.

Ancak, daha sonra yayımlanan 204 ve 206 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bu düzenlemeye bazı istisnalar getirilerek, mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak işyerlerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen kanuni haddi aşmayan mal ve hizmet bedelleri için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür. İşletmenin tüketimi dışında satışa konu olacak mal ve hizmetlerin alımlarında ise bedeli ne olursa olsun fatura düzenlenmesi defterlere faturalara dayanılarak kayıt yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Ayrıca, 275 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de, taksi işleten mükelleflerden alınan ve tutarı fatura düzenleme mecburiyetine ilişkin kanuni haddi aşmayan perakende satış fişlerinin de, gider belgesi olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; şirketiniz elemanlarının işle ilgili şehir içi seyahatlerinde taksi işleten mükelleflerden alınan perakende satış fişleri hariç, otobüs, minibüs, raylı sistem vb. ulaşım araçlarını kullanmaları karşılığında yaptığı harcamaların 228 inci madde kapsamında

(gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması şartıyla) vesikanın teminine imkan olmayan giderler olarak kabulü mümkün bulunmaktadır. Ancak söz konusu harcamalara ilişkin fatura vb.belge temin edilmesinin imkan dahilinde bulunması halinde bu belgelerin tevsik edici belge olarak temini şarttır. Ayrıca şehirlerarası yapılan iş seyahatlerine ilişkin seyahat harcamalarının yolcu bileti ile tevsiki gerekmektedir.

Diğer taraftan, şirketiniz elemanlarının şehir içi ve dışındaki seyahatlerinde yemek ve benzeri harcamalarının ise kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için fatura ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun,

-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 indirebilecekleri,

-29/3 üncü maddesinde, indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği,

-34/1 inci 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,

-34/2 nci maddesinde, KDV'nin fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesine gerek görülmeyen işlemlerde vergi indiriminin nasıl belgelendirileceğinin Maliye Bakanlığınca tespit olunacağı,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "III/C.İNDİRİM" başlıklı;

(5.2.) bölümünde,

" ...

3065 sayılı Kanunun (20/4) maddesine göre de belli bir tarife göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli KDV dahil edilerek tespit olunacak ve vergi ayrıca gösterilmeyecektir. Keza yolcu biletlerinde de KDV'nin ayrıca gösterilmesi gerekmemektedir.

... "

(5.5) bölümünde;

" ...

Yukarıda da belirtildiği üzere, perakende mal satışı yapanlar ile hizmet ifa edenlerin mal satışları ile hizmet ifalarına ait liste, etiket, fatura ve benzeri belgelerde fiyatları, KDV dahil olarak tespit etmeleri ve bedeli vergi dahil tek tutar olarak göstermeleri gerekmektedir. KDV bedele dahil olarak mal teslim eden veya hizmet ifasında bulunan mükellefler, vergi dahil tespit edilen fiyatlar üzerinden beyan edecekleri KDV'yi;

vergili bedel x vergi oranı / 100 + vergi oranı formülü ile, vergi hariç fiyatlar üzerinden beyan edecekleri KDV'yi de bedel x vergi oranı / 100 formülünü kullanarak hesaplayacaklardır.

... "

(5.5.) bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun 34 üncü maddesine göre verginin indirim konusu yapılabilmesi için fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, uygulama kapsamına giren mükelleflerden gider veya maliyet unsuru olarak göz önüne alınabilecek mal ve hizmet satın alan mükellefler, satın alınan mal ve hizmetlere ait KDV'yi indirim konusu yapabilmek için, düzenlenecek fatura ve benzeri vesikalarda verginin mutlak surette ayrıca gösterilmesini isteyeceklerdir.

Ancak Kanunun 23 üncü maddesine göre özel matrah şekilleri tespit edilen işlemler ile aynı Kanunun (20/4) üncü maddesine göre, tarife ve bilet bedelinin vergi dâhil edilerek hesaplandığı hallerde, düzenlenecek vesikalarda verginin ayrıca gösterilmesi şartı aranmaz. Mükellefler bu neviden mal ve hizmet alımları dolayısıyla yükledikleri vergileri, içyüzde yoluyla hesaplarlar ve indirim konusu yapabilirler."

açıklaması yapılmıştır.

Buna göre, faaliyet konusu doğrudan pazarlama ve tanıtım hizmetleri olan Şirketinizin söz konusu faaliyetleri ile ilgili olarak sahada görevli personellerinize ait ürün tanıtımı ve yol masrafları giderleri üzerinden hesaplanan KDV'nin, ticari faaliyetiniz ile açık ve doğrudan bir bağının bulunması ve Şirketiniz adına düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmesi kaydıyla indirim konusu yapılması mümkündür.

Diğer taraftan, KDV Kanununun 23 üncü maddesine göre özel matrah şekilleri tespit edilen işlemler ile aynı Kanunun (20/4) üncü maddesine göre, tarife ve bilet bedelinin vergi dahil edilerek hesaplanan mal ve hizmet alımları dolayısıyla yüklenilen verginin içyüzde yoluyla hesaplanıp indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, sahada görevli personelleriniz adına düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün 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. — 13.09.2026