

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-914

08/03/2012

**Konu : Kargo hizmeti karşılığı tarafından
düzenlenen İnteraktif ... İşlem
Belgesinin kayıtlarda gider olarak
gösterilip gösterilemeyeceği ve Tahsilat
hizmet bedellerinin nasıl tevsik
edileceği**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ekleri incelenmiş olup e-ticaret yöntemi ile müşterilerinize ürün satışı yaptığınız, Müdürlüğü ile imzalamış olduğunuz sözleşme çerçevesinde müşterilerinize gönderdiğiniz ürünlere ait kargo hizmeti için İşlem Belgesi ile ödeme yaptığınız, ancak, düzenlenen sözleşme gereği kapıda tahsilatlı kargo gönderilerinde ... TL'lik tahsilat hizmet bedeli için herhangi bir belge almadığınız belirtilerek, Kurumunuzca internet ortamında yapılan ödemelere ilişkin belgelerin kayıtlarınızda gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı ile KDV indiriminin mümkün olup olmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde, "(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır..." hükümlerine yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, 1 inci bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, 3 üncü bendinde ise işle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, safi kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesindeki giderler hasılatından indirim konusu yapılmaktadır.

Anılan Kanunun 37 nci maddesinde, ticari ve sinai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş ve ticari kazançta vergiyi doğuran olay tahakkuk esasına bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 38 inci maddesinde, "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki 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 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.

Mezkur Kanunun 39 uncu maddesinde de, "... (Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder.)" parantez içi hükmü yer almaktadır.

Bu itibarla, kurum kazancı, ticari kazanç niteliği taşıdığından ve ticari kazanç gibi tespit edildiğinden, ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar, "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin tahsil edildikleri ve ödendikleri döneme bakılmaksızın miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olmasını ifade eder. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

4/1 inci maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,

10 uncu maddesinin (a) bendinde, vergiyi doğuran olayın, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında, (b) bendinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında meydana geldiği,

20 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, (2) numaralı fıkrasında, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veya bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

29 uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendinde, 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, (3) numaralı fıkrasında, indirim hakkının, vergiyi doğuran olayın vukuu bulunduğu takvim yılı aşmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılacağı,

34/1 inci maddesinde ise 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

hüküm altına alınmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinin (A) bendinde, "Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı göz önünde tutularak uygulanır.", (B) bendinde, "Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır." hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun 227 nci maddesinde, "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.", 228 inci maddesinde, "Aşağıdaki giderler için ispat edici kağıt aranmaz:

- 1- Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutad 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.", 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 inci maddesinde ise "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 164 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, "Genel ve Katma Bütçeli İdarelere, il özel İdarelerine, Belediyeler ve Köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde tanımlanan Teşebbüs, Teşekkül, Kuruluş, Müessese, Bağlı Ortaklık, İştirak ve İşletmeler tasdik mecburiyetine tabi olmaksızın Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerine göre yukarıda sayılan belgeleri düzenleyeceklerdir. Ancak bu kuruluşlar kullanacakları belgelerin üzerine "Vergi Usul Kanunu Yönetmelik Hükümlerine Tabi Değildir." ibaresini kaşe ile basacaklar veya matbaa baskısı ile belirteceklerdir. " açıklamasına yer verilmiştir.

.... Genel Müdürlüğünün de kamu iktisadi teşebbüsü olması nedeniylenin bu belgeleri düzenlemesi sırasında Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre anlaşmalı matbaalara veya 164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca notere tasdik ettirmeleri şartı aranmamakta ancak, düzenlenen belgede bulunması zorunlu asgari bilgilerin yer alması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre:

- Kurumunuz tarafından elektronik ticaret yöntemi ile müşterilere gönderilen ürünlere ait kargo hizmeti için Çeki İşlem Belgesi ile ödenen "kargo bedelleri" ve ... ile Kurumunuz arasında düzenlenen "Kargo Gönderimi Hizmet Alımı Sözleşmesi" gereği kapıda tahsilatlı ürün tesliminde ... ödenen "tahsilat bedelleri" Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür.

- ... ödenen kargo hizmet bedeline ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için Kurumunuz adına yukarıda zikredilen Vergi Usul Kanunu hükümleri, tebliğleri ve ilgili yönetmelik çerçevesinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Söz konusu faturanın vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak koşuluyla defterlere kaydedilmiş olması halinde kaydedildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılacağı tabiidir.

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.