

T.C.

## GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

### İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

#### Gelir Kanunları KDV - ÖTV Grup Müdürlüğü

**Sayı** : 39044742-130[Özelge]-E.1073186

29.11.2018

**Konu** : Google firmasından alınan reklam hizmeti için ödenen bedellerin tevsikinde fatura yerine ekstrenin kullanılıp kullanılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinize ait ürünlerin internet üzerinden yapılan aramalar sonucunda görüntülenmesi amacıyla Google üzerinden reklam verdiğiniz ve görüntülenme adedinde reklam ücreti ödediğiniz, Haziran/2018 dönemine kadar bu ödemeler karşılığında Google tarafından fatura düzenlendiği ancak Google firmasının Haziran ayından itibaren fatura düzenlemeyeceğini bildirdiği, fatura yerine "fatura hareketlerinin özeti" olduğunu gösteren ve Şirketinize ait bilgilerin bulunduğu bir "ekstre" gönderdiği belirtilerek yapılan ödemelerin söz konusu firma tarafından düzenlenen ekstre ile gider olarak indirilip indirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

#### KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 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 hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın konusunu teşkil eden 37 nci maddesinde, ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş, 38 inci maddesinde ise "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 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." hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Şirketiniz tarafından yapılan reklam harcamalarının, Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler arasında bulunması, bu harcamaların kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet 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 kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

#### VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında; "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanununun 228 inci maddesinde ise "Aşağıdaki giderler için ispat edici kağıt aranmaz:

1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutad olmayan müteferrik giderler;
2. Vesikasının teminine imkân 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." hükmü yer almaktadır.

Mezkur Kanununun 229 uncu maddesinde; faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

231 inci maddesinin 5 inci bendinde ise; faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmemiş olan faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

232 nci maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere, vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler" başlıklı B Bölümünde, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan, iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermelerine ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Buna göre; yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan reklam hizmeti 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, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

8 inci maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanların verginin mükellefi olduğu,

9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

29/1 inci maddesinde; mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergilerini indirebilecekleri,

29/3 üncü maddesinde ise indirim hakkının, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilceği,

34/1 inci maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği,

53 üncü maddesinde ise, bu Kanunda geçen fatura ve benzeri vesikalar tabirinin Vergi Usul Kanununda düzenlenen vesikaları ifade ettiği,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin, "I/C-2.1.1.1.Beyan" başlıklı bölümünde, tevkifatın genel bütçeli idareler hariç tevkifata tabi işlemin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edileceği, "I/C.2.1.1.2. İndirim" başlıklı bölümünde de; tevkifat uygulayan alıcının KDV mükellefiyetinin bulunması ve tevkifat uyguladığı teslim veya hizmeti indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacak olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutarın, beyanın yapıldığı ay içinde verilmesi gereken 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabileceği, indirimin dayanağının da 2 No.lu KDV beyannamesi olacağı açıklanmıştır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, KDV mükelleflerinin kendilerine yapılan teslim ve hizmetlere ait KDV'yi indirim konusu yapabilmesi için, öncelikle bu işlemlere ilişkin KDV'nin fatura ve benzeri belgelerle tevsik edilmesi ve bu belgelerin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmesi gerekmektedir.

Buna göre, Şirketinizin, Google üzerinden reklam hizmeti satın alma işleminde, söz konusu hizmetten Türkiye'de faydalanılmış olması ve Google firmasının yurt içinde ikametgâhının,

işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması kaydıyla, söz konusu işlemde doğan KDV'nin, Şirketiniz tarafından KDV Genel Uygulama Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde 2 No.lu KDV Beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, alınan reklam hizmetine ilişkin ödenen bedel karşılığında Google firması tarafından fatura düzenlenmeyerek fatura hareketlerinin özeti gösterilen "ekstre" verildiği anlaşıldığından, söz konusu belgenin, Vergi Usul Kanunu uyarınca fatura veya fatura yerine geçen belge kapsamında değerlendirilmesi şartıyla vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.