

Başlık Belgesi temin edilemeyen masrafların ne şekilde gider yazılacağı hk.
Tarih 02/06/2014
Sayı 11395140-105[234-2012/VUK-1- . . .]--1549
Kapsam

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[234-2012/VUK-1- . . .]--1549 02/06/2014
Konu : Belgesi temin edilemeyen masrafların
ne şekilde gider yazılacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kurumunuzun uluslararası hava kargo taşımacılığı işi ile iştigal ettiğini, verdiğiniz hizmetlerin tamamını yurtdışında gerçekleştirdiğinizi, buna mukabil hizmet üretilirken kullandığınız girdilerin çoğunu da hizmet olarak yurtdışında ve yerinde temin ettiğinizi, hizmetin verilip alındığı ülkeler gelişmiş ülkeler olabileceği gibi mali sistemi ile belge düzeni oturmamış, savaş ve kaos ortamının olduğu ülkelerin de olabildiğini, bu gibi durumlarda fatura temini konusunda sıkıntılar oluşabildiğini ayrıca ülkenin uzaklığı, hizmeti veren firma yetkililerinin muhasebe ve yabancı dil bilgisi düzeyi ya da iletişim bilgilerindeki değişiklikler ile uçağın havadayken aldığı hizmetin (üst geçiş gibi) tespit edilememesi ve hizmeti veren ülkenin bu hizmet bedelini uzunca bir süreden sonra istemesinin karşılaştığınız diğer zorluklar olduğunu, buna benzer nedenlerden dolayı faturaların bazen hiç temin edilemediğini bazen de ilgili dönemden çok sonra elinize ulaştığını, gelen belgelerin içeriğinin fatura bilgilerini ihtiva etmesine rağmen üzerinde fatura yazmadığını bu nedenle ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesine ilişkin gerçekleşen giderlerin Kurumlar Vergisi matrahının hesabında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate aldığınızı belirterek;

-Takvim yılı kapandıktan sonra tarafınıza ulaşan yurtdışı hizmet faturalarını kayıtlarınıza alırken, düzenleme tarihi yerine postayla ya da elektronik ortamda elinize ulaşan tarihe göre kayıtlarınıza alıp, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı,

-Ülkemizden farklı mali sisteme sahip ve gelişmiş belge düzeninin olmadığı ülkelerde düzenlenen, üzerinde "invoice" ibaresi bulunmayan belgelerin Vergi Usul Kanununda tanımlanmış olan fatura ve benzeri belge tanımına uyup uymadığı ve dolayısıyla kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı,

-Ödemeleri banka havalesi ya da kredi kartıyla yapıldığı halde belgesi temin edilemeyen giderlerin nasıl giderleştirileceği ve söz konusu ödemelerin 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40/1 maddesi kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususlarında tereddüt hâsıl olduğundan Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

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

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Vergi uygulamaları açısından tahakkuk ve dönemsellik ilkeleri gereğince, her gelir veya gider unsuru ait olduğu hesap döneminin kazancının tespitinde dikkate alınmalıdır.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tespit edilmesi sırasında indirilecek giderler sayılmış olup maddenin (1) numaralı bendinde ise ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin (ihracat, yurtdışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hâsılâtın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler) safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Konuyla ilgili olarak 194 No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "4. *Götürü Gider Uygulamasında Hasılat*" başlıklı bölümünün "c) *Yurt Dışı Taşımacılık Hasılatı*" başlıklı bölümünde, her türlü yurt dışı taşımacılık faaliyetinden döviz olarak sağlanan hasılatın götürü gider uygulamasına konu olabileceği, "yurt dışı taşımacılık" ifadesinden başlangıç veya bitiş noktasından herhangi biri veya her ikisi yurt dışında bulunan taşımacılık işlerinin anlaşılması gerektiği, yük taşımacılığının yanı sıra yolcu taşımacılığında sağlanan hasılatın da götürü gider uygulamasına konu olabileceği açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "5. *Götürü Olarak Hesaplanan Giderlerin Muhasebeleştirilmesi*" başlıklı bölümünde ise, "*Götürü gider uygulaması, mükelleflerin yurt dışındaki işleri ile ilgili olarak yapmış oldukları giderlerden belgesi temin edilemeyenlerin, anılan faaliyetlerden sağlanan hasılatın belli bir oranını aşmamak şartıyla ticari kazançtan indirilmesini öngören bir müessesedir. Dolayısıyla götürü gider hesaplanabilmesi için harcamanın yapılmış ve işletmenin malvarlığında bir azalma meydana gelmiş olması gerekir.*" denilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde; bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsik edileceği hükme bağlanmıştır.

"*Tevsiki Zaruri Olmayan Kayıtlar*" başlıklı 228 inci maddesinde ise; "*Aşağıdaki giderler için ispat edici kâğıt aranmaz:*

1. *Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutad olmayan müteferrik giderler;*
2. *Vesikanın 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.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışı taşımacılık faaliyetinde bulunan kurumunuzun, yurt dışı taşımacılığı faaliyeti ile ilgili olarak yurtdışında yapılmış olan ancak belgelendirilemeyen giderlerin nakden yapıldığının ve nakit çıkışının muhasebe kayıtlarında izlendiğinin tevsik edilmesi durumunda bu harcamalara karşılık olmak üzere, yurtdışı taşımacılık faaliyeti sonucu döviz olarak elde ettiğiniz hâsılâtın binde beşini aşmamak şartıyla hesaplanan götürü giderin kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, harcama yapılmadıkça belirtilen şekilde hesaplanan götürü gider kurum kazancının tespitinde dikkate alınamayacaktır.

Hesap dönemi kapandıktan sonra tarafınıza ulaşan yurt dışı hizmet faturalarını kayıtlarınıza alırken fatura içeriği hizmetlerin ilgili olduğu hesap döneminde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 253 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "*Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Bedellerle İlgili İşlemler*" başlıklı 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 gider olarak defterlerine kaydedebildikleri belirtilerek, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükelleflerin, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasıncı belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında gösterecekleri, ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükelleflerin bu belgelerini tercüme ettirmek zorunda oldukları açıklanmış bulunmaktadır.

Bu itibarla, yurtdışında mukim olan firmaların tarafınıza düzenlediği belgelerin, ilgili ülke mevzuatına göre geçerli belge sayılması durumunda, mezkur belgeler vergi kanunları açısından ispat edici belge olarak kabul edilmektedir.

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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.