

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı : 39044742-130-82983

20.06.2016

Konu : Acenteye ücretsiz tahsis edilen otel odası (comp oda) için belge düzeni ve konunun vergisel boyutu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Şirketinizin otelcilik faaliyetinden dolayı acentelere oda sattığı, satmış olduğu odaların belli bir sayıyı geçmesi durumunda ilgili acenteye belli bir tarihte oda (comp oda) tahsis ettiği, acentenin göndermiş olduğu müşterilerden dolayı söz konusu acenteden herhangi bir ücret alınmadığı belirtilerek, acenteye ücret alınmadan tahsis edilen odanın (comp oda) vergi kanunları karşısındaki durumu sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜDEN

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.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazanç ticari kazançtır" hükmü yer almış ve aynı Kanunun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise;

"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 Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükümlerine yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu olarak dikkate alınabileceği belirtilmekte olup pazarlama, satış ve dağıtım harcamaları genel giderler kapsamında değerlendirilmektedir.

Buna göre, Şirketinizin müşterisi olan acenteye satmış olduğu odaların belli bir sayıyı geçmesi durumunda herhangi bir ücret alınmadan acenteye oda tahsis edilmesinin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup bedelsiz tahsis edilen söz konusu odaların ücretli odalarla birlikte değil de, daha sonraki bir tarihte kullanılması durumunda emsal bedel üzerinden düzenlenecek faturada yer alan tutarın ticari kazancın bir unsuru olarak kurum kazancına dahil edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, acentenin ücretsiz tahsis edilen otel odasından dolayı otele fatura düzenleyeceği ve elde edeceği kazancın da acentenin geliri olarak dikkate alınacağı tabiidir.

Öte yandan, herhangi bir ücret alınmadan tahsis edilen odaların belli sayıya ulaşmasını sağlayan ücretli odalarla birlikte kullanıma sunulması halinde, pazarlama satış dağıtım gideri olarak kabul edilerek 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDE

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Faturanın Tanımı" başlıklı 229'uncu maddesine göre fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.

Aynı Kanun'un "Faturanın Şekli" başlıklı 230'uncu maddesinin birinci fıkrasının beş numaralı bendinde, satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarasının, faturada bulunması gerektiği, ikinci fıkrasında da malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de, malın gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gerektiği belirtilmiştir. Bu irsaliyeler hakkında fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere Kanun'un "Faturanın Şekli" ve "Faturanın Nizamı" ile ilgili madde hükümleri uygulanacaktır. Diğer taraftan irsaliyelerde malın nereye ve kime gönderildiğinin ayrıca belirtilmesi gerekmektedir.

Kanun'un "Faturanın Nizamı" başlıklı 231'inci maddesinin birinci fıkrasının beş numaralı bendine göre faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenmesi gerekmekte olup bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılmaktadır.

Mezkur Kanununun 232 nci maddesinde ise, "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 bunlarda fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 240 ıncı maddesinde, "Taşıma işletmeleri ile otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri (Kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) aşağıdaki yazılı belgeleri düzenlemek zorundadırlar.

C) Günlük müşteri listeleri: Otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri, odaları, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak müteselsil seri ve sıra numaralı günlük müşteri listeleri düzenlerler ve işletmede bulundururlar.

Bu listelerde aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Mükellefin adı, soyadı, varsa unvanı ve adresi,
2. Oda numaraları yazılmak suretiyle müşterinin adı, soyadı ve oda ücreti,
3. Düzenleme tarihi. " hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, acente tarafından ücretsiz tahsis edilen otel odasından dolayı otele fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi bulunduğu,

-5 inci maddesinde ise; vergiye tabi bir hizmetten, işletme sahibinin, işletme personelinin veya diğer şahısların karşılıksız yararlandırılmasının hizmet sayılacağı,

hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun, 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut 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,

27 nci maddesinde ise bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrahın, işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olacağı, bedelin emsal bedeline veya emsal ücretine göre açık bir şekilde düşük olduğu ve bu düşüklüğün mükellefçe haklı bir sebeple açıklanamadığı hallerde de, matrah olarak emsal bedelin veya emsal ücretin esas alınacağı ve emsal bedelin veya emsal ücretin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacağı,

hükmüne yer verilmiştir.

Dolayısıyla, vergiye tabi bir hizmetten diğerk şahısların karşılıksız olarak yararlandırılması hizmete ilişkin hükümler çerçevesinde vergilendirilecek olup, söz konusu hizmete ait bedelin bilinmemesi, bulunamaması, bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması ya da emsaline göre düşük olması hallerinde Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacak emsal bedeli veya emsal ücreti bu işlemin matrahını teşkil edecektir.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (1/B-10.1) bölümünde,

"Ticari hayatta, ticareti yapılan mallara olan talebin artırılması amacıyla, bir takım pazarlama teknikleri geliştirilmekte, satışı yapılan malın yanında başka bir malın ayrıca bir bedel alınmaksızın verilmesi de sıkça karşılaşılan bir pazarlama tekniği olarak ortaya çıkmaktadır. Bir malın tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devri olarak tanımlanan teslim hükümleri çerçevesinde ticari bir işletmenin yaptığı bedelsiz teslimler de KDV'ye konu olmaktadır.

Ancak, firmaların iktisadi faaliyetini genişletme, emsal işletmelerle rekabet edebilme, üretim veya satışını yaptıkları mallara olan talebi koruma veya artırma amacıyla bir malın yanında başka bir mal verilmesi şeklinde gerçekleşen işlemlerde, promosyon ürünü açısından bir bedelsiz teslim söz konusu olmaz Zira, firmanın genişleyen faaliyetiyle bağlantılı olarak işletmede yaratılan katma değer artar.

Nitekim piyasadan satın alınan veya ithal edilen malların promosyon ürünü olarak müşterilere verilmesi, mükellefler açısından pazarlama gideri niteliğini taşıdığından, bu malların alış bedelleri gider olarak kaydedilebilir.

Dolayısıyla, firmanın yarattığı katma değer içerisinde vergilenen promosyon mallarının müşterilere verilmesi sırasında KDV hesaplanmasına gerek bulunmayıp, bu ürünler için yüklenilen KDV ise indirim konusu yapılabilir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu durumda, bedeli mukabilinde verilen bir konaklama hizmetinin yanında verilmek kaydıyla faaliyet konunuz olan konaklama hizmetine olan talebi artırmak amacıyla bedelsiz olarak vereceğiniz konaklama hizmetleri promosyon kapsamında değerlendirilebilecek ve söz konusu hizmetler için ayrıca KDV hesaplanmayacaktır. Ancak bu şekilde hareket edilebilmesi için karşılıksız verilen hizmetlerin, bedel karşılığında verilen bir konaklama hizmeti ile birlikte sunulması gerekmektedir.

Bu kapsamda, bedel alınmadan tahsis edilen odaların (comp oda), ücretli odaların faturalandığı tarihte kullanıma sunulması halinde söz konusu hizmet için ayrıca KDV hesaplanmayacaktır.

Ancak, ücret alınmadan tahsis edilen odaların (comp oda), ücretli odalarla birlikte değil daha sonraki bir tarihte kullanıma sunulması halinde söz konusu hizmet KDV'ye tabi olacaktır.

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.