

Özelge: İnternet üzerinden verilen hizmetlerin vergilendirilmesi hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-3101

Tarih:

27/11/2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-3101

27/11/2012

Konu : İnternet üzerinden verilen hizmetlerin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun tetkikinde, Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz;

- adlı internet sitesi üzerinden üyelerinize alış veriş yapma imkanı sunduğunuz, bu web sitesi üzerinden müşteri ve satış yapan işletmeyi buluşturarak aracılık hizmeti verdiğiniz,

- İş ortağı olan firmanın verdiğiniz hizmetin veya sattığınız ürünün fiyatında iskonto yaparak söz konusu ürünleri fırsat ürünü haline getirdiği, iş ortaklığı yaptığınız işletmelerin fırsat ürünlerine ait reklam mailleri ve yazılı açıklamaları içeren reklam sayfasını web sitenizde yayınlamaya ait reklamlardan sabit bir reklam bedeli almadığınızı,

- İş ortağı ile şirketiniz arasında yapılan sözleşme gereği kampanya süresi içinde satın alınan fırsat kuponlarının bedelinin üyelerden web sitesi üzerinden şirketinize ait sanal POS cihazı ile tahsil ettiğinizi, bu tutar üzerinden verilen aracılık komisyon bedeli düşülerek kalan tutarının işletmeye havale edildiği ve komisyon bedeli için iş ortağı adına fatura düzenlendiği, iş ortaklığı yaptığınız firmaların da web sitesi üyelerinize mal satışı veya hizmet ifası esnasında fatura düzenlediğini,

- Web sitesi üyelerinizin sitenize yeni üyeler kazandırarak alış veriş yapmalarını sağlamaları halinde bu üyelere sanal ortamda "Artı para" adı altında sadece web sitesi üzerinden alışveriş için kullanabilmesine olanak sağlayan sanal para vererek teşvik ettiğinizi

belirterek, internet üzerinden gerçekleştirilen bu işlemlere ilişkin belge düzeni ve VUK, KVK ve KDV Kanunu uygulamasının nasıl olacağı sorulmaktadır.

A) 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 hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkelere aittir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve

işlemden kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibariyle kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Şirketiniz tarafından verilen aracılık hizmeti çerçevesinde, indirimli mal ve hizmet satın alınmasını sağlayan fırsat kuponlarının web sitesi üyeleri tarafından mal veya hizmet alımında kullanılması aşamasında, şirketinizin işletmeden alacağı komisyon bedeli mahiyet ve tutar itibariyle kesinleşeceğinden, bu tutarın gelir hesaplarıyla ilişkilendirilmesi gerekmektedir. Kupon bedelinin üyelere ilk tahsili sırasında tahakkuk eden bir tutardan bahsedilemeyeceğinden, tutarın avans olarak değerlendirilmesi icap etmektedir.

- Ancak, fırsat kuponunun satın alınmasına rağmen kuponun geçersiz hâle gelmesi durumunda, şirketiniz tarafından tahsil edilen ve üyeye iade edilmeyen tutarın gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

- Web sitesi üyelerinizin sitenize yeni üyeler kazandırmaları karşılığında yeni üyeyi kazandıranlara sanal ortamda artıpara adı altında verilen sanal paraların da tevsik edilmesi şartıyla, pazarlama ve satış gideri olarak dikkate alınması mümkündür.

- Fırsat kuponu alan üyelere hizmeti sunacak olan işletmelerin ise, kuponun ibrazı ile birlikte mal veya hizmet teslimini gerçekleştirdikleri anda gelir, miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşeceğinden, mal veya hizmet bedelinin karşılığı olan tutarı gelir olarak dikkate almaları gerekir.

B) VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 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.",

- 230 uncu maddesinde "Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;

2. Faturayı düzenleyeninin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve

hesap numarası;

3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;

4. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;..." ,

- 231 inci maddesinin (5) numaralı bendinde, "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.",

- 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 2012 yılı için 770 TL'yi geçmesi veya bedeli 770 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir."

hükümleri yer almaktadır.

Bu açıklamalara göre, internet siteniz üzerinden işletmelere ait ürünlerin veya hizmetlerin satışını artırmak amacıyla fırsat kuponlarının üyelere pazarlanması faaliyetiniz kapsamında;

1- Üyelerinize kuponları bedel karşılığında teslim ettiğinizde, tarafınızca bir mal teslimi veya hizmet ifası söz konusu olmadığından müşteriler adına vergi mevzuatına göre belge düzenlenmeyecektir. Ancak, kuponun süresinde kullanılmaması sebebiyle bedelin tarafınızda kaldığı durumlarda gelir yazılacak bu tutar için üye adına fatura düzenlenmesi,

2- Şirketinizin web sitesi üyeleri ile iş ortakları arasında web sitesi üzerinden vermiş olduğu aracılık hizmeti karşılığında aldığı komisyon bedeli üzerinden ürünün satıldığı veya hizmetin gerçekleştiği tarihten itibaren azami yedi gün içinde ürünü satan veya hizmeti sunan işletme adına fatura düzenlenmesi,

3- İnternet üzerinden satışı gerçekleştirilen ürün veya verilen hizmete ilişkin faturanın ürünü satan veya hizmeti veren tarafından ürünün satıldığı veya hizmetin verildiği tarihten itibaren azami yedi gün içinde üye adına alınan ürün veya hizmet bedeli üzerinden fatura veya ödeme kaydedici cihaz fişi düzenlenmesi,

4- Yeni üye kazandırmaları karşılığında kendilerine sanal ortamda artıpara adı altında sanal para verilecek web sitesi üyelerinin;

a) Yeni üye kazandırma faaliyetini arızı olarak yapmaları halinde elde edecekleri kazancın arızı ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekeceğinden, bu üyelere verilecek artıpara tutarları için şirketiniz tarafından gider pusulası düzenlenmesi,

b) Yeni üye kazandırma işini mutad meslek halinde veya süreklilik arz edecek şekilde yürütmeleri halinde ise elde edecekleri bu kazanç ticari kazancın genel hükümlerine göre vergilendirileceğinden, bu üyelere verilecek artıpara tutarları için üye tarafından şirketinize fatura düzenlenmesi

gerekmektedir.

Ayrıca, geçerlilik süresi içinde fırsat kuponunun kullanılmayıp aynı sürede şirketinize iade edilmesi sonucu kupon bedelinin banka aracılığı ile üyelere iade edildiği durumlarda, tevsik için banka dekontu, ekstre gibi belgeler yeterli olup, gider pusulası düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır. Bu belgelerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre muhafaza ve gerektiğinde ibraz edilmesi gerektiği tabiidir.

C) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin verginin konusunu teşkil eden işlemler olduğu,

2 nci maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına

hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu, bir malın alıcıya veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdiinin de teslim hükmünde olduğu,

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

20/1 inci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde, matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, ikinci fıkrasında ise 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 edeceği,

24 üncü maddesinin (b) bendinde, ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi ödemelerin, (c) bendinde ise vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzeri adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil edilmesi gerektiği

hükme bağlanmıştır.

42 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlığımızca şekil ve muhteviyatı belirlenen 1 No.lu KDV beyannamesinde beyannameye eklenecek belgeler sayılmış, beyannamenin 45 inci satırına "Kredi Kartı ile Tahsil Edilen Teslim ve Hizmet Bedelleri"nin yazılacağı açıklanmıştır.

Öte yandan, 08.08.2011 tarih ve KDV-60/2011-1 sayılı Katma Değer Vergisi Sirküleri "7.2. Kredi Kartı ile Yapılan Tahsilatların Beyanı" başlıklı bölümünde;

"Kredi kartı, satışa konu mal veya hizmetin bedelinin tahsilinde kullanılmakta olup kredi kartıyla yapılan tahsilatın, işletme tarafından yapılan bir mal satışı veya sunulan hizmete ilişkin olduğu kabul edilir. Buna göre fatura, mükellefler tarafından yapılan tahsilata değil, KDV uygulamasında tahsilatın ait olduğu teslim veya hizmetin Vergi Usul Kanununda belirtildiği şekilde belgelendirilmesine yönelik olarak düzenlenmektedir.

KDV Kanununun 42 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlığımızca şekil ve muhtevası belirlenen 1 No.lu KDV Beyannamesinde, bir vergilendirme döneminde gerçekleştirilen teslim ve hizmetlere ait bedelin kredi kartı ile tahsil edilen kısmı, beyannamenin (Sonuç Hesaplan - Diğer Bilgiler - Kredi Kartı ile Tahsil Edilen Teslim ve Hizmetlerin Katma Değer Vergisi Dahil Karşılığını Teşkil Eden Bedel) satırına yazılacaktır.

KDV beyannamesinde istenilen bu bilgi, verginin tarh ve tahakkuku ile ilgili olmayan denetim amaçlı bir bilgidir. Bu satırda vergiyi doğuran olayın gerçekleşip gerçekleşmediğine bakılmaksızın bir vergilendirme döneminde kredi kartı ile yapılan tahsilatlar gösterilecektir. Bu satırda yer alan tutarların Beyannamenin "Sonuç Hesapları" kulakçığındaki "Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel" ile uyum göstermemesi ve bu hususun vergi dairesince mükellefe sorulması durumunda, farklılığın;

.....

- Dağıtım ve kurye hizmetleri verilen müşterilerle yapılan sözleşmeler kapsamında dağıtım yapılan ürünlerin satış bedellerinin tahsilatı,

.....

- Firma adına kayıtlı pos cihazları kullanılarak bayi veya üye işyerlerince yapılan satışlara ait tahsilatların bayi veya üye işyeri alacağına kaydedilmeksizin doğrudan firma hesaplarına aktarılması, gibi sebeplerden kaynaklandığının izah gerekçesi olarak gösterilmesi mümkündür.

Başka kurum ve firmalar adına tahsilat işlemleri yapmak suretiyle verilen bu tür hizmetler karşılığı alınan komisyon, prim gibi bedeller üzerinden KDV hesaplanarak beyan edilecektir.

Öte yandan, uyumsuzluğun makul sebeplerle izah edilememesi halinde ilgili mükellefler hakkında gerekli işlemlerin yapılacağı tabiidir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, aracılık hizmetleri KDV'ye tabi olduğundan, şirketiniz tarafından internet üzerinden verilen bu aracılık hizmetleri için düzenlenen komisyon faturalarında genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, yeni üye kazandırmaları karşılığında kendilerine sanal ortamda artıpara adı altında sanal para verilecek olan ve gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunmayan Devir Fırsat Devri web sitesi üyelerinin yeni üye kazandırma işini mutad meslek halinde veya süreklilik arz edecek şekilde yürütmeleri halinde, verilen yeni üye kazandırma hizmeti KDV'ye tabi olacağından mükellefiyet tesis edilmesi ve artıpara olarak adlandırılan bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Ayrıca, söz konusu yeni üye kazandırma hizmetinin gerçek usule tabi KDV mükelleflerince verilmesi halinde bu işlem süreklilik arz etmese dahi KDV'ye tabi olacaktır.

Öte yandan, KDV beyannamesinin "Kredi Kartı ile Tahsil Edilen Teslim ve Hizmet Bedelleri" başlıklı 45 inci satırına, müşterilere o ay içerisinde yapılan satışlardan kredi kartı ile tahsil edilen tutar ile daha önceki dönemlerde yapılan işlemlerle ilgili olarak bu dönemde kredi kartı ile tahsil edilen tutarların yazılması gerekmektedir. Pos cihazı kullanılmak suretiyle yapılan satışlara ait KDV beyannamesinin 45 inci satırında istenen bilgi, verginin tarh ve tahakkuku ile ilgili olmayan denetim amaçlı bir bilgidir. Bu satırda yer alan tutarın 6 ncı satırdaki KDV matrahına ait bilgi ile uyum göstermemesi ve vergi dairesince bu hususun izahatının istenmesi halinde şirketinizce gerekli izahatın yapılması gerektiği 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.