

İNTERNET ÜZERİNDEN VERİLEN ARACILIK HİZMETLERİNİN VERGİ UYGULAMALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Ramazan GÜLER*

1.GİRİŞ

Gelişen teknoloji ile birlikte dünyada ve ülkemizde artık ticaret hayatı da hızlı bir şekilde internet ortamına kaymıştır. İktisattaki ihtiyaçlar hiyerarşisinden yola çıkacak olursak birey ve toplum olarak ihtiyaçlar sürekli artmakta ve değişmektedir. İhtiyaçların bu kadar çabuk değişkenlik göstermesi hızlı ve etkin bir şekilde karşılanmasını zorunlu kılmıştır. Bu nedenle yaşadığımız internet çağında alışverişlerin internette yapılması ihtiyaçların ortaya çıkarmış olduğu bir zorunluluktur. Büyük firmalar Pazar payını kaptırmamak için hâlihazırdaki mağazalarının yanı sıra internet siteleri üzerinden satış yapmaktadırlar. Birde günümüzde çok favori olan alıcı ve satıcıları buluşturan alışveriş siteleri mevcuttur. Bu sitelerde küçük/büyük işletmeler, girişimciler, internet aracılığıyla satış yapmak isteyen herkes düşük maliyetlerle online satış siteleri üzerinden satış yapmaktadırlar. Sistemin diğer bir kolaylığı da birbirinden farklı ödeme şekillerinin oluşudur. Bu da alıcı ve satıcıları bu sitelerde buluşturan önemli bir etkidir.

Biz yazımızda internet ortamında her türlü mal ve hizmetin direk satış veya açık artırma yöntemiyle satışı şeklinde gerçekleştirilen aracılık hizmetlerini vergi mevzuatı açısından değerlendireceğiz.

2. KONU HAKKINDAKİ YASAL DÜZENLEMELER

2.1.Vergi 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.

Mezkur Kanunun 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) numaralı bendinde; faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde

* Gelir İdaresi Başkanlığı Gelir Uzmanı

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.

Aynı Kanununun 234 üncü maddesinde; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin, vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulasının vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğu belirtilmiştir.

2.2.Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; kurumlar vergisinin konusunun bu maddede sayılan kurumlarca elde edilen kurum kazancı olduğu, kurum kazancının da gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluştuğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup, ticari kazançta vergiyi doğuran olay tahakkuk esasına bağlanmıştır.

Kanunda yer alan düzenlemelere göre, kurum kazancı, ticari kazanç niteliği taşıdığı ve ticari kazanç gibi tespit edildiğinden elde etme yönünden tahakkuk esasını geçersizdir. Gelir ve giderler tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilerek hasılat, gelir ve karlar aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlar karşılaştırılır.

Tahakkuk; gelirin ve giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmesini ifade eder. Tahakkuk esasında, geliri doğuran muamelelerin eksiksiz olarak tekemmül etmiş olması, gelirin elde edilmiş sayılması için yeterlidir. Diğer bir ifade ile tahakkuk esasında vergilendirme yapılabilmesi için, alacak hakkının doğmuş olması gerekir.

2.3.Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1. maddesinde, Türkiye’de ticari, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi 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 hükme bağlanmıştır.

KDV oranları, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için % 18 olarak tespit edilmiştir. Müzayede mahallinde satışı yapılan taşınmaz ekli listelerden herhangi birine tabi ise ait olduğu kararnamede belirtilen KDV oranı, ekli listelerde yer almıyor ise genel oranda KDV oranına tabi tutulması gerekir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun; 1/3-d maddesinde müzayede mahallerinde yapılan satışların KDV’ye tabi olduğu, 23/d maddesinde ise müzayede mahallerinde yapılan satışlarda kesin satış bedelinin KDV’nin matrahını oluşturduğu hüküm altına alınmıştır.

Bununla birlikte, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-6.1.) bölümünde; “3065 sayılı Kanunun (1/3-d) maddesine göre, cebri icra, izale-i şüyü, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışlar da dahil olmak üzere, müzayede mahallerinde yapılan her türlü satışlar KDV’ye tabidir. Kanunun istisna ve vergi oranlarına ilişkin hükümleri bu satışlar için de geçerlidir.

Bu satışlarda vergiyi doğuran olay, satışın yapıldığı tarihte vuku bulmaktadır. Verginin mükellefi satışları düzenleyen özel veya resmi kişi ve/veya kuruluşlar olup, 3065 sayılı Kanunun (23/d) maddesi hükmüne göre, satılan malın kesin satış bedeli KDV’nin matrahıdır.” açıklamasına yer verilmiştir.

Müzayede mahallinde yapılan satışlarda giderler dolayısıyla ödenen vergiler, malın kesin satış bedeli üzerinden hesaplanan vergiden indirilemeyecek, ancak müzayedeyi düzenleyen komisyonu üzerinden hesaplanan KDV’den indirilebilecektir. Bir komisyon söz konusu değilse, yüklenilen vergiler masraf unsuru olarak dikkate alınacaktır.

Müzayede mahallinde yapılan satışlarda, satışın herhangi bir sebeple gerçekleşmemesi halinde vergi tahakkuk ettirilmeyecek, tahakkuk ettirilen vergi terkin edilecektir.

Buna göre, Müzayedenin varlığı için fiziki bir mekânın bulunması zorunlu olmadığından, gerekli şartların oluşması halinde sanal ortamdaki açık artırma suretiyle yapılan satışlar da müzayede mahallinde yapılan satışlar kapsamında değerlendirilmektedir. Dolayısıyla, internet sitesinin münhasıran müzayede yapımına tahsis edilmiş olup olmaması, burada açık artırma suretiyle yapılan satışların ticari nitelik taşıyıp taşıyamaması, devamlılık arz edip etmemesi vergilendirmeye etki etmemektedir.

3.DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Yukarıda yaptığımız açıklamalar çerçevesinde, alışveriş siteleri alıcı ve satıcının internet ortamında bir araya gelmesini sağlamaktadır. Müzayedenin varlığı için fiziki bir mekânın bulunması zorunlu olmadığından, gerekli şartların oluşması halinde sanal ortamdaki açık artırma suretiyle yapılan satışlar da müzayede mahallinde yapılan satışlar kapsamında değerlendirilmektedir. Dolayısıyla internet sitesinin münhasıran müzayede yapımına tahsis edilmiş olup olmaması, burada açık artırma suretiyle yapılan satışların ticari nitelik taşıyıp taşıyamaması, devamlılık arz edip etmemesinin vergilendirmeye etki etmediğini belirtmiştik. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 09.08.2012 tarihli ve 1653 örnek sayılı özeldesinde de belirtildiği üzere aşağıda maddeler halinde sıraladığımız hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir.

a) İnternet sitesinde açık artırma fiyatlı satış yöntemi ile yapılan satışlar Kanunun 1/3-d maddesi uyarınca KDV'ye tabi olacaktır. Satışın yapıldığı tarihte vergiyi doğuran olay meydana gelecektir ve bu tarih itibarıyla kesin satış bedeli üzerinden eşyanın tabi olduğu oranda KDV hesaplanarak beyan edilecektir.

Diğer taraftan, alışveriş sitelerinin bu satışlara aracılık ettiği kişilere düzenlediği komisyon faturalarında genel esaslara göre KDV hesaplanıp beyan edilecektir. Firmanın genel giderler dolayısıyla ödediği KDV, söz konusu satışa ilişkin KDV'den indirilemeyecek ancak komisyon bedeli üzerinden hesaplanan KDV'den indirebilecektir.

b) Satışa konu ürünlerin KDV mükellefiyeti bulunmayan satıcılar tarafından internet sitesi aracılığı ile sabit fiyat yöntemi kullanılarak arızî şekilde yapılan satışlar ticari bir nitelik taşımayacağından KDV'ye tabi olmayacak, ancak inter-

net siteniz aracılığıyla yapılan bu satışlara ilişkin firmanız tarafından aracılık edilenlere düzenlenen komisyon faturalarında genel oranda (% 18) KDV hesaplanarak beyan edilecektir. Diğer taraftan, süreklilik arz eden ve satıcılara tacir sıfatını kazandıracak boyuttaki satışların KDV'ye tabi olacağı ve bu satışlara ilişkin KDV'nin satıcılar tarafından genel esaslara göre beyan edileceği tabiidir.

Öte yandan, KDV mükelleflerinin internet sitesi aracılığı ile sabit fiyat yöntemini kullanarak yaptıkları ürün satışları KDV'ye tabi olacak, hesaplanan KDV bu mükellefler tarafından beyan edilecektir.

Yine, internet sitesi aracılığıyla yapılan bu satışlara ilişkin firmalar tarafından aracılık edilenlere düzenlenen komisyon faturalarında genel oranda (% 18) KDV hesaplanarak beyan edileceği tabiidir.

c) Açık artırma fiyatlı satış yöntemiyle satışa sunulan ürünün hemen al seçeneğinin kullanılarak satılması halinde bu işlem sabit fiyatlı bir satışa dönüşeceğinden, söz konusu satış arızı nitelik taşıması kaydıyla KDV'ye tabi tutulmayacak, ticari mahiyetteki satışlar ise genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacaktır.

Hemen al seçeneği olan ve açık artırma fiyatlı satış yöntemiyle satışa sunulan bir ürünün hemen al seçeneği kullanılmadan açık artırma sonucu belirlenen fiyattan satılması halinde ise, bu satış işlemi Kanununun 1/3-d maddesi kapsamında değerlendirilecektir.

KAYNAKÇA

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (09.08.2012). **1653 B.07.1.Gİ-B.4.34.17.01-KDV.1-2495** sayılı Özelgesi.

Maliye Bakanlığı, (26.04.2014) **Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği**. Ankara. Resmi Gazete (28983 sayılı)

T.C. Yasalar (02.11.1984) **3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu**. Ankara. Resmi Gazete (18563 sayılı)

T.C. Yasalar (10.01.1961) **213 sayılı Vergi Usul Kanunu**. Ankara. Resmi Gazete (10703 sayılı)

T.C. Yasalar (21.06.2006) **5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu**. Ankara. Resmi Gazete (26205 sayılı)