

NETWORK MARKETİNG SİSTEMİ VE VERGİLENDİRİLMESİ

Kamuran ÇAĞLAR*

ÖZ

Küreselleşen dünyada ayakta kalabilmek için çaba sarf eden şirketler, farklı pazarlama yöntemleri bularak, rekabet ortamında karlarını maksimize etmeye çalışırlar. 21'inci yüzyılın küreselleşen dünyasında, her ölçekteki şirketin müşteriye daha kolay ulaşmak amacıyla kullanmaya başladıkları, doğrudan satış yönteminin geliştirilmiş bir türü olan network marketing sistemi, ülkemizde de son yıllarda oldukça revaçta olan bir pazarlama yöntemidir. Söz konusu yöntem özetle üye olunan firma ve satın alınan mal veya hizmeti, başkalarına tavsiye ederek tavsiyeyi kabul eden kişilerin mal ve hizmet alımlarından gelir kazanma sistemidir. Çalışmamızda, Network Marketing Sistemine ana hatları ile değinerek, sisteme taraf olanların ana vergi kanunları olan Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu karşısındaki durumu değerlendirecektir.

Anahtar Sözcükler: Network Marketing Sistemi, ticari kazanç, vergiden muaf esnaf, vergilendirme

GİRİŞ

Elektronik ticaretin gelişmesi ve küreselleşmenin yaygınlaşmasıyla birlikte şirketler farklı pazarlama teknikleri kullanmaya başlamıştır. Doğrudan pazarlamanın yöntemlerinden olan network marketing sisteminin literatürde, ağ pazarlama sistemi, şebeke yoluyla pazarlama sistemi, çok katlı pazarlama sistemi gibi birçok ismi mevcuttur. Ağ Pazarlama Sistemi (Network Marketing) günümüzde gelişmiş ülkelerde geniş bir uygulama alanına sahiptir. Son yıllarda özellikle 1990'lardan bu yana ülkemizde de hızla gelişim göstermektedir.

Bu sistemde ürünü tüketiciye ulaştıran üyeler (dağıtıcılar), bağımsız birer girişimcidir. Bu üyeler (dağıtıcılar) başka üyelerin de bu işi yapmalarını sağlayarak ekiplerini büyütmektedirler. Her üye, bu yöntemle kazancını çok büyük rakamlara ulaştırma gayesi ile hareket etmektedir.(Argan, 1997)

Çalışmamızda öncelikle network marketing sisteminin ne olduğunu, bu sistemi kullanan firmaların elde ettikleri kazançları vergisel durumu değerlendirilecek daha sonra ise üyelerin yaptıkları satışlardan elde ettikleri

* 1 Vergi Müfettiş Yardımcısı

kazançların vergisel durumunu, satışların artırılmasını teşvik etmek amacıyla üyelere aktarılan prim, komisyon ve benzeri ödemeler üzerinden herhangi bir vergi kesinti yapıp yapılmayacağı, üyelere yapılan söz konusu prim, komisyon ve benzeri ödemeler için gider pusulası düzenlemenizin gerekip gerekmediği konuları değerlendirilecektir.

1-NETWORK MARKETING SİSTEMİ NEDİR?

Network pazarlama doğrudan satışın geliştirilmiş bir türüdür. Doğrudan satış, bir mal ya da hizmetin, tüketicilere yüz yüze bir ilişkiyle ve genellikle de evlerde, iş yerlerinde ve perakende satış noktası olmayan yerlerde, bir distribütör tarafından tanıtılarak pazarlandığı bir satış yöntemidir.(Erdağ, 23.12.2018) Bu sistemde ürün, direkt olarak alıcıya ulaşır. Ülke, bölge distribütörleri, dağıtıcılar, toptancılar araya girmediğinden sadece ürün satışına vesile olan kişi kâr sahibi olur. Ağ pazarlama, klasik geniş çaplı ticaretin aksine insanların kazanmak adına organize olmasını sağlamaktadır. Ekonomistlere göre ağ pazarlama sayesinde gelecek 50 yılda dünya üzerinde çok daha fazla gelir ve refah sahibi insan olacaktır. Ağ pazarlamanın birçok çeşidi bulunmaktadır. Bunlardan bazıları 5 seviye, bazıları 3 seviye bazıları da 10 seviye alt katmana kadar komisyon dağıtımı şeklinde değişir.(Aydoğan, 2018, 169-175)

Bahse konu sistem iki farklı faaliyeti kapsamaktadır. Bunlardan birincisi, kişisel olarak yaptıkları satışlardan doğan kazanç, diğeri de uygulanan plana göre distribütörlerin, takımlarına üye yaptıkları kişilerin ve sonra da onların üye yaptığı başka kişilerin satışlarından doğan kazançtır. Bu nedenle ağ pazarlama, kişiye kendi bağımsız işini kurma ve geliştirme şansını sunan bir imkân olmuştur.(Paşalı, 2006)

Network marketing yöntemi, kişiye kendi bağımsız işini kurma ve geliştirme şansını sunan bir imkândır. Bu sistemi uygulayan üretici firma açısından ise bahse konu örgütlenme ile ürünlerinin sisteme üye kişiler aracılığıyla pazar içerisinde yer alan en ücra köşedeki tüketiciye herhangi bir reklam maliyeti olmadan ulaştırılmasından dolayı giderlerini minimize ettiği bir oluşumdur. (Öztürk, 2017, 69-77)

Türkiye’de ortaya çıkışı 1960-1970’li yıllara dayanmakta olup, 1990’larda ise geniş kitlelere ulaştığı gözlenmiştir. 1997-2000 yılları arasında ise sistem durgunluk içinde geçmiş, 2002 sonrasında ise yeniden büyüme trendi içine girmiştir.(Çakmak, 2011, 35-36)

Network Marketing sisteminde üretici firma, sponsor(lar), distribütör(ler) ve alıcı(lar) olmak üzere başlıca dört taraf bulunmaktadır. Üretici firma mallarını mağazalar yerine sponsor ve distribütör vasıtasıyla satan kuruluştur. Distribütör, üye olmak suretiyle üreticiden belirli bir indirimle mal satın alıp bunu başkalarına satan bağımsız kişidir. Üye olmak için genellikle bir miktar ürün alımı zorunludur. Bu ilk alım için herhangi bir mal iadesi söz konusu değildir. Üye bundan sonraki faaliyetlerini iki şekilde yürütebilir: (Öztürk, 2017, 69-77)

Bunlardan birincisi ürün tanıtımı sonucunda bulacağı müşterilere, şirketten indirimli olarak aldığı ürünleri katalog fiyatı üzerinden satmaktır. Distribütör bu satış sayesinde iki tür gelir kazanır. Bunlardan biri alış-satış arasındaki farktır. İkincisi ise ilgili firmanın, ürün bedelinin belirli bir oranı kadar ödeyeceği primdir.

Distribütörün ikinci faaliyet alanı ise sistemin omurgasını oluşturan yeni üye bulma işlemleridir. Üye, kendi altında yeni üyeler oluşturarak onların satışlarından da belli oranlarda gelir kazanmayı amaçlar. Hatta şirket söz konusu kişiye, yeni üyelerin kaydettiği başka distribütörlerin satışlarından da prim vermektedir. Prim yerine, bazı uygulamalarda ödül ve telif hakkı gibi terimler de kullanılmıştır. Bir distribütörün yeni üye kaydetmesi halinde bu kişi “sponsor” olarak anılır. Bazı şirketlerin sözleşmelerinde, alt üye kaydeden üyeler için “menajer” tabiri kullanılmaktadır. Sistem performansı artırmak amacıyla ödül ve teşvik üzerine kurulmuştur.

2-NETWORK MARKETING SİSTEMİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

2.1- Gelir ve Kurumlar Vergisi Açısından

2.1.1- Network Marketing Sistemi Sağlayıcı Firmalar Açısından Vergisel Durum

Network Marketing firmaları, kurulma türlerine göre Gelir veya Kurumlar Vergisi mükellefi olabilmektedirler.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde sermaye şirketlerinin kazancının kurumlar vergisine tabi olduğu belirtilmiş ve aynı Kanun'un 2'nci maddesinde sermaye şirketleri; 01.07.2012 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirketleri olarak tanımlanmıştır.

Dolayısıyla sermaye şirketi olarak kurulan Network Marketing Firmalarının kazançları Kurumlar Vergisi kapsamında vergilendirilmektedir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 124. maddesinin 2. bendine göre kurulan Kolektif ve Adi Komandit şirket şeklinde kurulan veya 6098 sayılı Borçlar Kanununun 620. maddesine göre kurulan adi ortaklıklar şeklinde kurulan Network Marketing firmaları 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Ticari Kazanç hükümlerine göre vergilendirilmektedir.(Özdemir,Erol ve Zemlikli 2016, 88-92)

2.1.2- Network Marketing Sistemi Üyesi Olan Şahıslar Açısından Vergisel Durum

2.1.2.1- Sisteme Üye Olan Mükellef Üyeler Açısından

Sistem üyelerinin devamlılık arz edecek şekilde gerek sistem üye sayısını artırmaya yönelik faaliyeti gerekse sistem sağlayıcı firmaların mal veya hizmetini satın alarak satışa konu etmesi ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmelidir.

Bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilebilmesi için taşıması gereken bazı özellikler bulunmaktadır. Buna göre;

- Faaliyetin yerine getirilmesinin sermaye ve emeğe dayanıyor olması gerekmektedir.

- Faaliyetin devamlı olması gerekmektedir. (Bir takvim yılı içerisinde birden fazla tekrarlanan veya birden fazla takvim yılında tekrarlanan işlemlerde de devamlılık olduğu varsayılacaktır).

- Gelir getirici faaliyetlerin bir organizasyon dâhilinde yapılmış olması gerekmektedir.(İşyeri Açma, İşçi Çalıştırma vb.)

- Müessesenin, ticari ve sınai bir müessese şekil ve mahiyetinde olması gerekmektedir.

Buna göre firma ürünlerini sürekli şekilde pazarlamaya konu eden üyelerin kazançları, Gelir Vergisi Kanunu Ticari Kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığının 24/08/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.35.16.01-176200-414 sayılı özelgesinde; “Gelir Vergisi Kanununun 37’nci maddesinin 1 inci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir. Ticari faaliyet ise bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir

organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin “ticari faaliyet” olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin “ticari faaliyet” sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurları ile birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır. Buna göre, internet üzerinden yürütmekte olduğunuz network marketing faaliyetinin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyet neticesinde elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançlara ilişkin hükümleri çerçevesinde vergiye tabi tutulması gerekmektedir.” Şeklinde görüş açıklanmıştır.

Bahse konu üyeler elde etmiş oldukları komisyon gelirlerini hesaplayıp network marketing firmasına fatura düzenleyerek KDV dahil komisyon tutarını tahsil edecekler, elde edilen kazancı daha sonra vermiş oldukları gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerine yansıtılıp vergilerini ödeyeceklerdir.

2.1.2.2- Sisteme Üye Olan Mükellef Olmayan(Potansiyel Mükellefler) Üyeler Açısından

21.03.2012 tarih ve B.07.1.G İB.4.34.19.02-019.01-1080 sayılı özelgede; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9’uncu maddesinde yer alan vergiden muaf esnaf statüsüne sokan özelge; kimlerin esnaf muafliğından faydalanacaklarını da mezkur maddeye atıf yaparak açıklanmıştır. Bahse konu maddenin birinci fıkrasının birinci bendinde, “*Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit işyerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o işyerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç.)*,” hükmü yer almakta olup, maddenin mülga ikinci fıkrasından sonra gelen üçüncü fıkrasında, ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanların esnaf muafliğından faydalanamayacakları açıklanmıştır. Söz konusu maddenin 6’ncı fıkrasında ise; “... 4077 sayılı *Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın gelir vergisinden muaftır.*” hükmüne yer verilmiş olup, maddenin son fıkrasında, “*Bu muaflığın Gelir Vergisi Kanununun 94’üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur.*” denilmiştir.

Aynı Kanun'un 94'üncü maddesinde ise, *“Kamu idare ve müesseseleri, iktisadikamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*

1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61'inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104'üncü maddelere göre,

10-b) 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlara bu faaliyetleriyle ilgili olarak yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca) %20,

13. Esnaf muafılığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca),

c) Mal alımları için %5

d) Diğer hizmet alımları (“a”, “b” ve “c” alt bentleri hariç olmak üzere mal ve hizmet bedelinin ayrılamaması hali de bu kapsamdadır) için %10”

oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması hükme bağlanmıştır.

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 Kanun'un 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.

Anılan Kanun'un 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 pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğu belirtilmiştir.

Öte yandan, mezkur Kanun'un 238'inci maddesinde, işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu tutmaya mecbur oldukları, Gelir Vergisi Kanunu'na göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda detaylı açıklaması yapılan özelgeye göre; 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun ve bu Kanun'a dayanılarak çıkartılan tebliğ ve yönetmelik kapsamında faaliyette bulunan işletmelerin, bu kapsamdaki ürünlerini işletmeye iş akdi ile bağlı olmaksızın, işletme adına (satış yapılan kişilere işletmenin faturasını düzenleyerek) kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satış yapan kişiler, bu gelirlerinden dolayı **gelir vergisinden muaf sayılacakları** belirtilmiştir. Bu şekilde vergiden muaf olanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin (10-b) bendi uyarınca **%20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır**. Üretici ana firmanın, bu kişilere yapacağı ödemeler için gider pusulası düzenlenmesi gerekmekte olup gider pusulası düzenlenmesinin mümkün olmadığı durumlarda münhasıran bu tür ödemelere ilişkin olmak üzere düzenlenecek banka dekontları da gider pusulası hükmünde kabul edileceği ilgili özelgede belirtilmiştir. Ancak bahse konu özelgeye göre bu şekilde düzenlenecek dekontlarda 243 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan asgari bilgilerin yanı sıra açıklama bölümünde tevkif edilen vergi ve fonun oranı ile tutarlarına da yer verilmesi zorunlu tutulmuştur.

2.1.2.2- Sisteme Üye Olanların Network Marketing Firmasına İş Akdi İle Bağlı Olması Durumunda Vergilendirme

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesinde ücret, "***İşverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.***"

şeklinde tanımlanmış ve maddenin devamında “Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.” hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanun’un 94’üncü maddesinde ise, “Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61’inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104’üncü maddelere göre” oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması hükme bağlanmıştır.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri çerçevesinde, network marketing sisteminde firmanın ürünlerini pazarlamak suretiyle veya sisteme üye kazandırmak suretiyle kazanç elde eden kişi, ürünlerin satış ve üye kazandırma işlemini ilgili firmalara iş akdi ile bağlı olarak yapıyorsa elde edilen komisyon, prim ve benzeri gelirlerinin tamamının ücret olarak değerlendirilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun yukarıdaki hükümleri çerçevesinde tevkif suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir. (Akmeşe, 190, 87-93)

2.2- Katma Değer Vergisi Açısından

3065 sayılı KDV Kanununun 1. maddesinde Türkiye’deki yapılan “Ticarî, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisi kanunu kapsamına girdiği belirtilmiştir. Aynı kanunun 24/c maddesinde ise vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil unsurlardan olduğu açıklanmıştır. Anılan Kanun’un 6’ncı maddesinde ise işlemlerin Türkiye’de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye’de bulunmasını, hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade ettiği belirtilmiştir.

Network Marketing Sistemi de esas itibariyle mal teslimi ve hizmet ifasına dayanmaktadır. Bu durumda KDV açısından vergiyi doğuran olay sisteme konu malın teslimi ve hizmetin ifası ile genel hükümler çerçevesinde gerçekleşmektedir.(Özdemir, 204, 88-92)

Network Marketing firmasının internet üzerinden yaptığı satışlara aracılık eden distribütörlerin faaliyetlerini ticari organizasyon içerisinde ve devamlılık arz edecek şekilde yürütmeleri halinde bu aracılık hizmetleri KDV'ye tabi olacaktır. Ancak yapılan bu faaliyetler belirli bir organizasyon dahilinde olmayıp devamlılık arz etmeyecek şekilde yapılırsa bu hizmetler KDV'ye tabi tutulmayacaktır.

Ayrıca Katma Değer Vergisinin Diğer İstisnalar başlıklı 17'nci maddesinin 4/a bendinde, Gelir Vergisi Kanunu'na göre vergiden muaf esnaf tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'den istisna olduğu belirtilmiştir. Bu çerçevede network marketing sisteminden kazanç elde edenlerin kazançları ticari kazanç olarak değerlendirildiği taktirde, Gelir Vergisi Kanunu 9'uncu maddesine göre vergiden muaf esnaf olarak değerlendirilenler tarafından yapılan teslim ve hizmetler KDV'den istisna olmaktadır. Vergiden muaf esnaf olarak değerlendirilmeyenlerin elde ettiği kazançlar ise KDV'nin genel hükümleri çerçevesinde vergiye tabi olmaktadır.

Network marketing sisteminden kazanç elde edenlerin kazançları ücret olarak değerlendirildiği taktirde, elde edilen kazanç KDV'nin konusuna girmemektedir. Ancak aynı ücret ödemelerinde ise durum farklıdır. Burada işverenden çalışana yapılan bir teslim veya hizmet vardır. Bunların ücret olarak verilmesi KDV uygulanmamasını gerektirmez. Çünkü ücretin KDV'nin konusuna girmemesi ücretli bakımından önem taşır. Onun emeği ile verdiği hizmet karşılığında KDV hesaplayıp beyan etmemesini sağlar. İşveren ücret olarak mal veya hizmet veriyorsa bir mal teslimi veya hizmet ifasında bulunuyor demektir. Bu işlemler ise verginin konusuna girdiğinden işverenin vergi hesaplayıp beyan etmesi gerekir.(Öğüt, 2005)

2.3- Vergi Usul Kanunu Açısından

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 234. Maddesinde; birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin, vergiden muaf esnafa yaptıkları 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.

VUK 238. Maddesinde ise, işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordosu tutmaya mecbur oldukları, vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücretler üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmayacağı açıklanmıştır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, şirketin internet üzerinden yaptığı satışlara aracılık eden distribütörlerin, şirket ile arasında bir hizmet akdi olması durumunda yapılan ödemeler ücret olarak değerlendirileceğinden, bu ödemeler için ücret bordosu düzenlenmesi gerekecektir. Ancak söz konusu faaliyetin devamlılık arz etmeyecek şekilde ve şirkete bağlı olmaksızın yapılması halinde yapılan ödemeler için gider pusulası düzenlenmesi gerekecektir. (<http://www.suryay.com.tr/mevzuat/network-marketing-ag-pazarlama-sisteminde-vergi-uygulamaları/34536>)

SONUÇ

Her yıl, *çok katlı pazarlama* metodunu benimseyen birçok yeni işletme, faaliyete geçmekte ya da geleneksel pazarlama metotlarıyla faaliyet gösteren mevcut işletmeler, kısmen ya da tamamen bu alternatif dağıtım kanalını kullanmak üzere çok katlı pazarlamaya yönelmektedirler.(Çetinkaya) İşletmelerin bu yönetimi kullanmalarının yaygınlaşmasıyla birlikte network marketing sisteminden, firmanın ürünlerini pazarlamak veya sisteme üye kazandırmak suretiyle bir çok kişi komisyon, prim ve benzeri adlar altında önemli bir şekilde gelir elde etmektedir.

Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında faaliyette bulunan şirketlerin bu kapsamdaki ürünlerini, söz konusu şirketlere iş akdi ile bağlı olmaksızın, bu şirketler adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketicilere satış yapan kişiler bu gelirlerinden dolayı gelir vergisinden muaf sayılacaklardır. Bu şekilde vergiden muaf olanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin (10-b) bendi uyarınca %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır. Network marketing şirketi ürünlerini kendi adına satın alarak tüketiciye satan kişilerin, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesinde yer alan esnaf muaflığına ilişkin şartları taşımamaları halinde, elde edilen gelir ticari kazanç kapsamında değerlendirilecektir. Gerçek veya basit usulde vergilendirilecek kişilere, network marketing şirketi tarafından yapılacak komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacak olup, bu ödemelere ilişkin ödeme yapılan mükellefler tarafından fatura düzenlenecektir. Söz

konusu ürünlerin satışının iş akdine bağlı olarak yapılması halinde elde edilen komisyon, prim ve benzeri gelirlerinin tamamının ücret kabul edilmesi gerekecektir.

KAYNAKÇA

Akmeşe, Muhammet (2015), Network Marketing(Ağ Pazarlama) Sisteminden Kazanç Elde Edenlerin Vergilendirilmesi, Vergi Raporu Dergisi, 190 : 87-93

Argan, Metin (1997), Çok Katlı Pazarlama ve Türkiye’de Bir Uygulama, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi) Eskişehir, Anadolu Üniversitesi

Aydoğan, Ertan(2018). Network Marketing(Ağ Pazarlama) Sisteminde Ödenen Bedellerin Vergisel Analizi, Mali Çözüm Dergisi, 148 (28) :169-175

Çakmak, Ali Çağlar(2011). Doğrudan Satış ve Şebeke Yoluyla Satış Sistemi, (2011) s. 35-36.

Çetinkaya, Alperen Cihan *Network Marketing*, (Erişim Tarihi: 23.12.2018) <http://blog.radikal.com.tr/sosyal-medya-pazarlama/network-marketing-65383>,

Erdağ, Nevzat *Network Pazarlamanın Püf Noktaları*. (Erişim Tarihi: 23.12.2018). <http://www.nevzaterdag.com/network-pazarlamanin-puf-noktalari/>,

<http://www.suryay.com.tr/mevzuat/network-marketing-ag-pazarlama-sisteminde-vergi-uygulamalari/34536> (Erişim:23.12.2018)

Öğüt, Adem *KDV'nin Konusuna Girmeyen İşlemler*, (Erişim Tarihi:23.12.2018) https://www.alomaliye.com/ahmet_ogut_kdv_konusu.htm,

Özdemir, E., Erol, F. ve Zemlikli S.(2016). Network Marketing Sisteminin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu. *Vergi Raporu*, 204 : 88-92

Öztürk, Erdal (2017), Network Marketing(Ağ Pazarlama) Sisteminin Türk Vergi Sistemi Karşısındaki Durumu, Vergi Raporu Dergisi, 211 : 69-77

Paşalı, Nihal (2006). Çok Katlı Pazarlamada Uygulanan İletişim Stratejilerinin Müşteri İlişkileri Yönetimi Açısından Analizi ve *Herbalife Distribütörlerinin İş Tatminine Yönelik Bir Uygulama*.(Yayımlanmamış Doktora Tezi) İstanbul, Marmara Üniversitesi

T.C. Yasalar (02.11.1984). *3065 sayılı KDV Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (18563 sayılı)

T.C. Yasalar (06.01.1961). *193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (10700 sayılı)

T.C. Yasalar (10.01.1961). *213 sayılı Vergi Usul Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (10705 sayılı)

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