

## İnternet üzerinden verilen hizmetlerin vergilendirilmesi.

|                   |                                                   |
|-------------------|---------------------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                                            |
| <b>Kanun</b>      | KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU                        |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.01.16.02-130[KDV.1.-2013/2091]-98149 |
| <b>Tarih</b>      | 10.07.2019                                        |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**ADANA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü**

Sayı : 84412373-130[KDV.1.-2013/2091]-98149 10.07.2019

Konu : İnternet üzerinden verilen hizmetlerin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, faaliyetinizin yeni fikir ve projelerin duyurulması, desteklenmesi ve hayata geçirilmesi için gerekli finansmanın bağış yoluyla gerçek ve tüzel kişilerden toplanmasına aracılık etmek olduğu, söz konusu faaliyetler için web sitenizde yayınlamayı düşündüğünüz projeler için gönüllülük esasına dayalı toplanacak bağışların proje sahiplerine finansman olarak sağlanacağı ve firmanızın söz konusu çalışma ile ilgili olarak proje sahiplerinden proje hazırlama, danışmanlık ve yayınlama hizmet bedeli alacağı belirtilerek, konunun vergi mevzuatı açısından değerlendirilmesi talep edilmektedir.

**VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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 hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 232 inci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, birinci ve ikinci sınıf tüccarlara; serbest meslek erbabına; 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, 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 2019 yılı için 1.200 TL'yi geçmesi veya 1.200 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermeye mecbur oldukları hükmü bulunmaktadır.

Anılan Kanunun 233 üncü maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedellerinin perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları veya giriş ve yolcu taşıma biletlerinden herhangi biri ile tevsik olunacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, internet üzerinden söz konusu projelere fon sağlama faaliyetinizden elde ettiğiniz komisyonlar için fatura veya perakende satış fişi düzenlemeniz gerekmektedir.

Proje sahiplerine verilmek ve projelerin başarısız sayılması halinde sahiplerine iade edilmek üzere gerçek ve tüzel kişi bağışçılardan tahsil edilen tutarların bir mal teslimi veya hizmet işleminin karşılığı olmaması şartıyla bu bedeller için fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

## **GELİR VERGİSİ KANUNU VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde;

"Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır."

hükmü yer almaktadır.

Yine aynı Kanunun 66 ncı maddesinde ise, serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin serbest meslek erbabı olduğu, serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görevle devamlı olarak uğraşılmasının bu vasfı değiştirmeyeceği hükmüne yer verilmiştir.

Serbest meslek faaliyetinde ana unsur, faaliyetin sermayeden ziyade şahsi çalışmaya, bilimsel veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanmasıdır. Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olabilmesi için geliri doğuran emeğin, ilmi ya da mesleki bilgi veya ihtisasa dayalı olması gerekmektedir.

Anılan Kanunun "Arızı Kazançlar" başlıklı 82 nci maddesinde;

"Vergiye tâbi arızı kazançlar şunlardır:

...

4. Arızî olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılat.

Bir takvim yılında (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerde yazılı olan kazançlar (henüz başlamamış olan ticarî, ziraî veya meslekî bir faaliyete hiç girişilmemesi ile ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) toplamının 10 milyar liralık (305 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2019 yılı için 33.000 TL) kısmı gelir vergisinden müstesnadır."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, serbest meslek kazancının arızı sayılması için serbest meslek faaliyetine konu işin devamlılık arz edecek şekilde yapılmaması ve bu işin mutad meslek haline getirilmemesi gerekmektedir.

Öte yandan, aynı Kanunun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde; "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.

...

2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

...

b) Diğerlerinden % 20" oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış, 96 ncı maddesinde ise, "Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre proje sahiplerinin;

- Bu faaliyetleri bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapması halinde bu faaliyetten elde edilen kazancın nevinin "serbest meslek kazancı" olarak, söz konusu faaliyetin devamlılık arz etmeyecek şekilde ve mutad meslek haline getirmeden yapılması durumunda, bu faaliyetten elde edilecek gelirin nevinin "arızı serbest meslek kazancı" olarak değerlendirilmesi,

- Serbest meslek kazancının arızı kazanç olarak değerlendirilmesi halinde, vergiden müstesna tutarı aşan kısmı için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi, tevkif edilen gelir vergisinin de sadece beyan edilen kısma isabet eden tutar kadar mahsup edilmesi,

- Gelirin serbest meslek kazancı veya arızı serbest meslek kazancı olması durumlarında şirketiniz tarafından nakden veya hesaben yapılan ödemeler üzerinden; Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi hükmü gereğince %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması

gerekmektedir.

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

Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş, 38 inci maddesinin birinci fıkrasında da;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki 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 bu 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." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, sahibi bulunduğunuz internet sitesi üzerinden sunduğunuz hizmetler karşılığında alınan komisyonların kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

#### **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 KDV ye tabi olduğu,

-4 üncü maddesinde hizmetin; teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işletmek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

-9 uncu maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının iş yerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

-20/1 inci 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

edeceği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.2.1) bölümünde, " *Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımında sayılanlara karşı ifa edilen yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerinde, alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.*" ifadesine yer verilmiştir.

Buna göre, internet sitesinde proje sahipleri ile proje destekçilerinin bir araya getirilmesi şeklinde verdiğiniz aracılık hizmeti karşılığında alınan komisyon tutarı üzerinden genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, gerçek ve tüzel kişilerden bağış yoluyla tahsil edilen tutarlar bir mal teslimi veya hizmet ifası karşılığı olmamak şartıyla KDV'nin konusuna girmediğinden, bu tutarların proje sahiplerine aktarılmasında KDV uygulanmayacaktır.

#### **DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu hükme bağlanmıştır. Kanuna ekli (1) sayılı tabloda da belli parayı ihtiva eden sözleşmelerin nispi damga vergisine tabi olduğu hususu düzenlenmiştir.

5070 sayılı Elektronik İmza Kanununun 1 inci maddesinde, kanunun amacının, elektronik imzanın hukukî ve teknik yönleri ile kullanımına ilişkin esasları düzenlemek olduğu; 2 nci maddesinde, bu kanunun elektronik imzanın hukukî yapısını, elektronik sertifika hizmet sağlayıcılarının faaliyetlerini ve her alanda

elektronik imzanın kullanımına ilişkin işlemleri kapsadığı; 3/b maddesinde, elektronik imzanın, başka bir elektronik veriye eklenen veya elektronik veriyle mantıksal bağlantısı bulunan ve kimlik doğrulama amacıyla kullanılan elektronik veriyi ifade ettiği; 5 inci maddesinde de güvenli elektronik imzanın elle atılan imza ile aynı hukuki sonucu doğurduğu hükme bağlanmıştır.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 17 nci maddesinde, kanunda şekle bağlanmamış bir sözleşmenin taraflarca belirli bir şekilde yapılması kararlaştırılmışsa, belirlenen şekilde yapılmayan sözleşmenin tarafları bağlamayacağı, herhangi bir belirleme olmaksızın yazılı şekil kararlaştırılmışsa, yasal yazılı şekle ilişkin hükümlerin uygulanacağı; 14 üncü maddesinde, yazılı şekilde yapılması öngörülen sözleşmelerde borç altına girenlerin imzalarının bulunmasının zorunlu olduğu, kanunda aksi öngörülmedikçe, imzalı bir mektup, asılları borç altına girenlerce imzalanmış telgraf, teyit edilmiş olmaları kaydıyla faks veya buna benzer iletişim araçları ya da güvenli elektronik imza ile gönderilip saklanabilen metinlerin de yazılı şekil yerine geçeceği; 15 inci maddesinde, imzanın, borç altına girenin el yazısıyla atılmasının zorunlu olduğu, güvenli elektronik imzanın da el yazısıyla atılmış imzanın bütün hukuki sonuçlarını doğuracağı hususları düzenlenmiştir.

Buna göre, Damga Vergisi Kanununun konusunu teşkil eden Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kağıtlardan manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulanlarda, belgenin elektronik imza kullanılmak suretiyle düzenlendiği anda vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, elektronik ortamda oluşturulan üyelik sözleşmelerinden; taraflarca 5070 sayılı Kanunda tanımlanan elektronik imza ile imzalanan belli parayı içerenler damga vergisine tabi olacak, 5070 sayılı Kanun kapsamında tanımlanan elektronik imza ile imzalanmamış olanları ile bu imza ile imzalanmış olmakla birlikte belli parayı içermeyenler damga vergisine tabi olmayacaktır.

## **VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :**

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu; 2 nci maddesinin (b) bendinde mal tabirinin, mülkiyete konu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle

mameleke girebilen diğ er bütün hakları ve alacakları ifade ettiği, (d) bendinde ivazsız intikal tabirinin, hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade ettiği, 4 üncü maddesinin (d) bendinde ivazsız suretle meydana gelen intikallerde 2019 yılı için 5.760 TL'sinin istisna tutarı olarak dikkate alınacağı; 9 uncu maddesinde veraset yoluyla vukubulan intikaller dışındaki intikallerde malların hukuken iktisap edildiği tarihi takibeden bir ay içinde beyanname verileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, malların veraset yoluyla veya her ne şekilde olursa olsun karşılıksız (ivazsız) bir şekilde bir şahıstan diğ er şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi olup, verginin mükellefi veraset yoluyla veya karşılıksız olarak mal iktisap eden kişilerdir.

Öte yandan 7338 sayılı Veraset ve  ntikal Vergisi Kanununun 17 nci maddesinde,

"Amme idare ve müesseseleri, bankalar, bankerler, kasa kiralayanlar, sigorta şirketleri sair şirket ve müesseseler, mahkemeler ve icra daireleri istihkak sahiplerine bu verginin mevzuuna giren herhangi bir muamele dolayısıyla para ve senet verebilmek için evvelemirde verginin  denmiş olduğuna dair vergi dairesinden verilmiş bir tasdikname talep ederler.

Tasdikname ibraz etmeyen hak sahiplerinin istihkaklarından, veraset yoluyla intikallerde yüzde beş, ivazsız intikallerde yüzde onbeş oranında vergi karşılığı olarak tevkifat yaptıktan sonra, bakiyesini verebilirler. Tevkifatı yapanlar, tevkif ettikleri parayı en geç bir hafta içinde bulundukları yerin mal sandığına yatırmaya ve keyfiyeti bağlı bulundukları vergi dairesine yazı ile bildirmeye mecburdurlar.

Tevkifat yapmadan para ve senet verenlerle tevkif ettikleri parayı yukarıda belirtilen süre içinde mal sandığına yatırmayanlardan (hakimler hariç), tevkif etmeye ve yatırmaya mecbur oldukları paralar Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilir. Tevkifatı yapan ilgili kuruluşların, bu görevleri s resinde yerine getirmeyen sorumlularından, tevkif etmeye ve yatırmaya mecbur oldukları paraların % 10'u oranında ayrıca ceza tahsil olunur."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, yukarıdaki maddede sayılan müessese ve kuruluşlar nezdinde bulunan para ve senetlerin ilgililere intikalinde öncelikle verginin ödendiğine dair bir tasdikname istenilmesi, tasdikname ibraz etmeyen ilgililerin istihkaklarından ivazsız suretle intikallerde yüzde onbeş oranında tevkifat yapıldıktan sonra ödemede bulunulması, tevkif edilen paraların da en geç bir hafta içinde mal sandığına yatırılarak durumun bağlı bulunulan vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; proje destekçileri tarafından Paypal sistemine aktarılan ve başarılı olan proje sahiplerine bu sistem vasıtasıyla yapılan ödemelerin veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Buna göre söz konusu ödemelerin, 2019 yılı için 5.760 TL'yi aşan kısmı için kendisine ödeme yapılan proje sahipleri tarafından, ödemelerin hukuken iktisap edildiği tarihten itibaren 1 ay içerisinde veraset ve intikal vergisi beyannamesinin verilmesi gerekmektedir. İstisna haddinin (5.760 TL) tespitinde her bir proje destekçisi tarafından yapılan ödeme ayrı ayrı değerlendirilecektir. Bu durumda, proje sahiplerine yapılan ödemelerin şirketiniz vasıtasıyla yapılmaması nedeniyle, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 17 nci maddesi kapsamında şirketinizin tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmayacağı gibi, söz konusu maddede sayılan tevkifat yapmakla yükümlü kuruluşlar içerisinde yer almayan Paypal kuruluşunun da tevkifat yapma sorumluluğu bulunmayacaktır.

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.