

**03.01.2025**

**Sirküler 2025/6: Elektronik Ticaret Kapsamında Yapılan Ödemelerde Tevkifat Uygulamasına İlişkin Tebliğ Yayınlandı**

31.12.2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 330) ile elektronik ticaret ortamında faaliyet gösteren aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler üzerinden tevkifatı yapılmasına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

02.08.2024 tarihinde yayımlanan 7524 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 94, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 ve 30. maddelerinde yapılan değişiklikler ile elektronik ticaret kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen ödemeler gelir ve kurumlar vergisi tevkifatı kapsamına alınmıştır. Cumhurbaşkanına, bu ödemelere ilişkin tevkifat oranlarını belirleme yetkisi tanınmış olup, 21 Aralık 2024 tarihli ve 9284 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile **tevkifat oranı yüzde 1 olarak belirlenmiştir.**

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 330)'de elektronik ticarete tevkifat uygulamasına ilişkin yapılan açıklamalar aşağıda özetlenmiştir.

**1- Tebliğde Geçen Elektronik Ticarete İlişkin Tanımlar**

Bu Tebliğde geçen;

- a) **Aracı hizmet sağlayıcı:** Başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişileri,
- b) **Elektronik ticaret:** Fiziki olarak karşı karşıya gelmeksizin, elektronik ortamda gerçekleştirilen çevrim içi iktisadi ve ticari her türlü faaliyeti,
- c) **Elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı:** Elektronik ticaret pazar yerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcıların mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcıyı,
- ç) **Elektronik ticaret hizmet sağlayıcı:** Elektronik ticaret pazar yerinde ya da kendine ait elektronik ticaret ortamında mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapan ya da sipariş alan hizmet sağlayıcıyı,
- d) **Elektronik ticaret ortamı:** Elektronik ticaret faaliyetinde bulunulan internet sitesi, mobil site veya mobil uygulama gibi platformları,
- e) **Elektronik ticaret pazar yeri:** Elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcının aracılık hizmetlerini sunduğu elektronik ticaret ortamını,
- f) **Hizmet sağlayıcı:** Elektronik ticaret faaliyetinde bulunan gerçek ya da tüzel kişileri, ifade eder.

Yer alan tanımlarla ilgili 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunda değişiklik yapılması durumunda tanımlar değiştirilmiş şekliyle geçerli olacaktır.

**2- Tevkifat Kapsamındaki Ödemeler**

Aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları, 6563 sayılı Kanun kapsamındaki faaliyetleri nedeniyle;

- Hizmet sağlayıcılarına ve
- Elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına

Yaptıkları ödemeler üzerinden sorumlu sıfatı ile gelir ve kurumlar vergisi tevkifatı yapmakla yükümlü kılınmışlardır.

Türkiye'deki iş yeri veya daimi temsilcileri vasıtasıyla faaliyet gösteren dar mükellef kurumların kazançları Türkiye'de kurumlar vergisine tabi tutulmakta olduğundan bu mükelleflerin hizmet sağlayıcı veya elektronik ticaret hizmet sağlayıcı olması durumunda, bunlara yapılan ve düzenleme kapsamında olan ödemelerden de KVK'nın 30 uncu maddesi uyarınca kurumlar vergisi tevkifatı yapılacaktır

### 3- **Tevkifat Matrahı**

Aracı hizmet sağlayıcılarının ya da elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, 6563 sayılı Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler üzerinden yapılacak tevkifatlarda, tevkifat matrahını;

- Hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcıları tarafından gerçekleştirilen mal satışı ve hizmet ifalarına ilişkin **katma değer vergisi hariç ürün satış ve hizmet bedeli** ile
- Aracı hizmet sağlayıcılarının ya da elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, **ödül ve prim gibi** adlar altında hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına **sağladıkları menfaatler,**

Oluşturacaktır.

Taraflar arasında yapılan sözleşmeler kapsamında, komisyon ücreti, kargo bedeli, hizmet bedeli, banka komisyon ücretleri gibi adlarla hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yansıtılan bedellerin, mal veya hizmet bedeli olarak tahsil edilen tutardan düşülerek hizmet sağlayıcı veya elektronik ticaret hizmet sağlayıcıya ödenmesi tevkifat matrahını etkilemeyecektir.

Katma değer vergisi ve konaklama vergisi tevkifat matrahına dahil edilmeyecektir.

### 4- **Ürün İadesinde Tevkifat Matrahı**

Aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları tarafından, aynı vergilendirme dönemi içinde, **tevkif edilen verginin vergi dairesine beyan edilmesinden önce** ürünün ve bedelinin iade edilmiş olması durumunda aracı hizmet sağlayıcıları ile elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının kayıtlarında gerekli düzeltme işlemi yapılabilecektir.

Aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları tarafından, tevkif edilen vergi, vergi dairesine beyan edildikten sonra ürünün ve bedelin iade edilmesi durumunda ise aracı hizmet sağlayıcıları ile elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının kayıtlarında ve muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde düzeltme yapılmayacaktır. Bu durumda tevkif edilen verginin iadesi hizmet sağlayıcı ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcı mükellef tarafından verilen yıllık gelir/kurumlar vergisi ya da geçici vergi beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir/kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

### 5- **Tevkifatın Beyanı**

Aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları, hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler üzerinden tevkif ettikleri vergiyi Gelir Vergisi Kanunu 98 ve 119 uncu maddelerindeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür.

Bir ay içinde yapılan ödemeler ve bu ödemeler üzerinden yapılan tevkifat tutarları, muhtasar ve prim hizmet beyannamesi eki "**tevkifata tabi ödemelere ait bildirim (ücret ve ücret sayılan ödemeler hariç)**" tablosu ile tevkifat yapılan toplam mükellef sayısı, toplam tevkifat matrahı ve yapılan toplam tevkifat tutarı bilgisini içerecek şekilde bildirilecektir.

### 6- **Tevkifatın Gelir İdaresine Bildirim Zorunluluğu**

Tevkifat yapanlar tarafından tevkifat yapılan her bir mükellefe ilişkin bilgiler, Gelir İdaresi Başkanlığının Bilgi Transfer Sistemi (BTRANS) üzerinden yayımlanan veri format ve standardı ile bu Sistem üzerinden

aylık olarak ilgili muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilecektir.

#### 7- **Tevkifat Yapılmayacak Ödemeler**

Aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları tarafından aşağıdakilere yapılan ödemelerde tevkifat yapılmayacaktır.

- Elektronik ticaret ortamında faaliyette bulunan ve ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle vergi mükellefiyeti bulunmayanlara,
- Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi kapsamında vergiden muaf esnafa,
- Ticari kazancı basit usulde tespit edilen mükelleflere,
- Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20/B maddesi kapsamında faaliyette bulunan mükelleflere, istisnaya konu faaliyetleri nedeniyle yapılan ödemelerde

Aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları, elektronik ticaret ortamında faaliyette bulunanların ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle vergi mükellefiyetinin bulunmadığı, GVK'nın 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi uyarınca vergiden muaf esnaf kapsamında olduğu, kazançlarının basit usulde tespit edildiği veya kazançlarının GVK'nın mükerrer 20/B maddesi kapsamında vergilendirildiği yönünde kendilerine sunulan belgeleri (mükellefiyet durumunu gösterir belge, Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi, GVK mükerrer 20/B maddesi kapsamında verilmiş istisna belgesi) esas alarak işlem yapacak ve bu şahıslara yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapmayacaktır.

Mükellefiyet durumlarının Gelir İdaresi Başkanlığı sistemlerinden sorgulanabilmesi durumunda mükelleflerden ayrıca bilgi ve belge istenilmeyecektir.

Ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle vergi mükellefiyeti bulunmakla birlikte mükelleflerin bu faaliyetleri ile ilgili olmayan zati giyim ve ev eşyası gibi satışlarına ilişkin ödemeler üzerinden tevkifat yapılmayacaktır.

#### 8- **Mükellefiyet Durumlarının ve Yapılan Ödemenin Tevkifat Kapsamında Olup Olmadığının Kesin Olarak Tespit Edilememesi**

Ödeme yapılanların mükellefiyet durumlarının ve yapılan ödemenin tevkifat kapsamında olup olmadığının kesin olarak tespit edilememesi halinde, yapılan ödemelerden tevkifat yapılacak ve tevkif edilen vergi beyan edilerek ödenecektir. Bu durumda, tevkifat yapılan kişinin, tevkifat yapılmayacak mükellefler kapsamında olduğunu veya tevkifat yapılan ödemenin tevkifat kapsamında olmadığını belirten bir dilekçe ile vergi dairesine başvurması halinde, gerekli kontroller yapılmak suretiyle tevkif edilerek vergi dairesine ödenen vergiler, yersiz ödenen vergiler kapsamında 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan düzenlemeler uyarınca iadeye konu edilebilecektir.

Aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, **tevkifat yapılmayacak kişilere** yaptıkları ödemelere ilişkin bilgiler, BTRANS üzerinden yayınlanan veri format ve standardı ile bu Sistem üzerinden aylık olarak ilgili muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilecektir.

#### 9- **Tevkif Edilen Vergilerin Mahsubu ve İadesi**

Tevkif edilen vergiler, elektronik ticaret hizmet sağlayıcı ve hizmet sağlayıcı mükellef tarafından geçici vergi ve yıllık gelir/kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir/kurumlar vergisinden mahsup edilebilecek tir. Yıllık beyannamelerde mahsup edilemeyen tutarlar, 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan düzenlemeler kapsamında iadeye konu edilebilecektir.

Ticari kazanç yönünden gelirin elde edilmesi tahakkuk ve dönemsellik esasına bağlı olduğundan elde edilen mal ve hizmet gelirlerinin kazanca dahil edilmesi gereken dönemler ile tevkifat dönemleri arasında farklılıklar oluşması halinde söz konusu tevkifatların kazancın dahil edildiği geçici ve yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde mahsup edilmesi gerekmektedir.

İlgili geçici vergi döneminde mahsuba konu edilemeyen tevkifat tutarlarının, aynı yıl içerisinde izleyen geçici vergi dönemlerinde mahsup edilmesi mümkündür.