

VERGİ SİRKÜLERİ

22.01.2024

No: 2024/015

KONU: Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması ile Uluslararası Taşımacılık İşlerinde İstisnaya İlişkin KDV Tebliği Hak.

18.01.2024 tarihli ve 32433 sayılı Resmi Gazete’de “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 49)” yayımlanmıştır.

Tebliğ ile;

- Sanal veya fiziki ortamda satılan kart, şifre ve kodlardaki KDV uygulamasına ilişkin açıklamalar yapılmaktadır,
- Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura (bavul ticareti) ile yapılan satışlarda istisna uygulanacak asgari tutar 2.000 TL’den 10.000 TL’ye çıkarılmıştır,
- Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlarda (yolcu beraberliği eşya) istisna uygulanacak asgari tutar 100 TL’den 1.000 TL’ye çıkarılmıştır,
- Uluslararası taşımacılık kapsamında, taşımacılık faaliyetini yürütenlerin yetki belgesine sahip olması ve araçlarının bu yetki belgesine kaydedilmesine ilişkin açıklamalara yer verilmektedir.

A) Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması

Kart, şifre ve kodlar (aktivasyon kodu, e-pin kodu, oyun kodu, dijital ürün kodu, cüzdan kodu, hediye kartı/çeki ve benzeri mahiyette olanlar), sanal ortamda (yayın platformları, oyun siteleri, uygulama mağazaları gibi) pazarlanan bilgisayar programı, oyun, uygulama, müzik, yayın ve eğlence gibi ürün ve hizmetlerin temin edilmesinde kullanılabilirliği gibi, sanal veya fiziki mağazalarda güvenli alışveriş yapılmasında da kullanılabilirliği olup, bu kart, şifre ve kodlar sanal ortamda veya fiziki olarak satılabilmektedir.

Bahse konu kart, şifre ve kodlar, belirli bir ürün veya hizmetin karşılığını oluşturabildiği gibi bunları çıkaranlar nezdinde ürün veya hizmet satın alınabilmesine yönelik sanal bir satın alma gücünü de temsil edebilmektedir.

Bu tebliğ ile kart, şifre ve kodların KDV uygulaması aşağıdaki başlıklar altında açıklanmaktadır.

- Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olan Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması
- Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması
 - Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodların Satışında KDV Uygulaması
 - Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodlar Kullanılarak Ürün veya Hizmet Temininde KDV Uygulaması
- Kart, Şifre ve Kod Satışları ile Diğer Satışlara Aracılık Hizmetlerinden Alınan Bedellerde KDV Uygulaması

Yapılan açıklamalardan öne çıkan bazı hususlar aşağıdaki şekilde özetlenebilir.

1) Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olan Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması

Bazı kart, şifre ve kodlar belirli bir ürün veya hizmeti temsil etmekte olup, henüz aktive edilmemiş olsalar bile, bunlar ile bir başka ürün veya hizmetin temini mümkün olmamaktadır. Sanal ortamda veya fiziki olarak mağazalarda satılan bu kart, şifre ve kodların yurt dışından ithali veya Türkiye’de satışı KDV’ye tabidir.

Tebliğde aşağıdaki işlemlerin bu kapsamda KDV'ye tabi olacağına ilişkin örnekler verilmiştir.

- Bir programa erişime imkan veren kodun yurt dışı mukimi bir firmadan satın alınması,
- Yayın hizmetine erişim hakkı sağlayan kodun satış işlemi,
- Müzik platformuna üyelik için Türkiye'de bir teknoloji mağazasından abonelik hakkı sağlayan kart satışı,
- Belirli bir oyuna erişim hakkı sağlanmasına (aktive edilmesine) ilişkin kod satışı,
- Türkiye'de mukim, KDV mükellefi olmayan birinin, yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucusundan film/dizi platformuna üyelik için abonelik hakkı sağlayan kartı satın alması.

2) Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması

2.1) Sanal veya fiziki ortamda, **cüzdan kodu ve benzeri adlarla satılan ancak belirli bir ürün veya hizmetin karşılığını temsil etmeyen, kullanıldığında bunları çıkaran firma nezdinde bir satın alma hakkı oluşturan, ödeme aracı mahiyetinde olan** kart, şifre ve kodların satışı KDV'nin konusuna girmemektedir. Bu çerçevede, bu kart, şifre ve kodların yurt dışından temini veya Türkiye içerisinde satışı KDV'ye tabi olmayacaktır.

Tebliğde aşağıdaki işlemlerin bu kapsamda KDV'ye tabi olmayacağına ilişkin örnekler verilmiştir.

- Bir alışveriş uygulamasının çıkardığı e-pin kodu ile cüzdan bakiyesine sahip olunması,
- Hediye çeki satın alınması (belirli bir ürün veya hizmeti temsil etmediğinden),
- Oyun kodları satışı yapan Türkiye'de mukim bir firma, oyun geliştiricisi yurt dışı mukimi bir firmanın internet sitesinde yer alan oyun veya oyunlarında cüzdan kodu olarak kullanılabilen e-pin kodlarını satın alması (yurt dışı mukimi oyun geliştiricisi firmanın internet sitesinde kullanılacak bir satın alma gücünü temsil ettiğinden).

Öte yandan, satın alınan e-pin kodlarının **belirli bir oyuna giriş hakkı** (erişim, üyelik, abonelik) sağlaması halinde bu kodların satışında **KDV hesaplanacaktır**.

2.2) Sanal veya fiziki ortamda satılan, **ancak belirli bir ürün veya hizmetin karşılığını temsil etmeyen** kart, şifre ve kodların kullanılarak veya aktive edilerek bu kart, şifre ve kodlar karşılığında **ürün veya hizmet temin edilmesi** genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir.

Tebliğde aşağıdaki işlemlerin bu kapsamda KDV'ye tabi olacağına ilişkin örnekler verilmiştir.

- Türkiye'de mukim olup, KDV mükellefiyeti olmayan birinin yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucusu firmasından bakiye kartı satın alması KDV'nin konusuna girmemekteyken; bakiye kartının kullanılarak alınan firmanın film/dizi platformundan film izlenmesi işlemi KDV'ye tabidir.
- Türkiye'de mukim olup, KDV mükellefiyeti olmayan birinin, Türkiye'de mukim bir şirketin mağazasında ve bu şirketin grup şirketlerine ait bütün mağazalarda kullanılacak hediye çekini bir sanal platformdan satın alması KDV'nin konusuna girmemektedir; ancak hediye çekinin bir kısmıyla söz konusu şirketin mağazasından herhangi bir ürün satın alınması durumunda hesaplanan KDV'nin söz konusu şirket tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.

3) Kart, Şifre ve Kod Satışları ile Diğer Satışlara Aracılık Hizmetlerinden Alınan Bedellerde KDV Uygulaması

Uygulamada, kart, şifre ve kodlar sanal veya **fiziki mağazalarda satılabilmektedir**. Buna ilaveten, gerçek kişi oyuncular tarafından sanal oyunlar bünyesinde geliştirilen ürünler (oyun karakteri, güç, özellik, seviye gibi) de sanal ortamlarda satılabilmektedir.

Karşılığı belirli bir ürün ve hizmet olsun veya olmasın, sanal veya fiziki mağazalarda kart, şifre ve kodlar ile diğer ürünlerin satışı için Türkiye'de verilen aracılık hizmetleri KDV'ye tabi olup, bu satışlara ilişkin olarak hizmet bedeli veya komisyon gibi adlar altında alınan bedeller üzerinden hesaplanan KDV'nin aracılık hizmetini verenler tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.

B) Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Özel Fatura (Bavul Ticareti) İle Yapılan Satışlarda Ve Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Kdv Hesaplanarak Yapılan Satışlarda (Yolcu Beraberi Eşya) İstisna Uygulanacak Asgari Tutar

Bu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin Tebliğinin

II. İSTİSNALAR/ A. İHRACAT İSTİSNASI -1. Mal İhracı- 1.2. Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Özel Fatura ile Yapılan Satışlar (Bavul Ticareti) - 1.2.2. İstisnanın Şartları (II/A-1.2.2.) başlıklı bölümünde yer alan “2.000 TL” ibaresi “10.000 TL” olarak,

II. İSTİSNALAR/ A. İHRACAT İSTİSNASI - 5. Yolcu Beraberi Eşya (Türkiye’de İkamet Etmeyenlere KDV Hesaplanarak Yapılan Satışlar) - 5.3. İstisna Kapsamına Giren Mallar ve Satış Yapılabilecek Asgari Tutar (II/A-5.3.) başlıklı bölümünün ikinci paragrafında yer alan “100 TL” ibaresi “1.000 TL” olarak değiştirilmiştir.

Buna göre;

- Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura (bavul ticareti) ile yapılan satışlarda istisna uygulanacak asgari tutar 2.000 TL’den 10.000 TL’ye (Bu toplama, aynı faturada gösterilen birden fazla mal çeşidine ait bedeller dahildir)
- Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlarda (yolcu beraberliği eşya) istisna uygulanacak asgari tutar 100 TL’den 1.000 TL’ye (Bu toplama, aynı faturada yer alan birden fazla mal çeşidi dahildir.)

çıkarılmıştır.

C) Uluslararası Taşımacılık Kapsamında, Taşımacılık Faaliyetini Yürütenlerin Yetki Belgesine Sahip Olması Ve Araçlarının Bu Yetki Belgesine Kaydedilmesi

Bu Tebliğın 4 üncü maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin **II. İSTİSNALAR/ C. TAŞIMACILIK İSTİSNASI- 1. Transit ve Türkiye ile Yabancı Ülkeler Arasında Yapılan Taşımacılık İşlerinde İstisna - 1.1. Kapsam (II/C-1.1.)** bölümünün dördüncü paragrafında yapılan değişiklikle, mükelleflerin istisnadan yararlanabilmesi için taşımacılık faaliyetini yaptıkları dönemde uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesine ilişkin ilgili mevzuat gereğince kendileri adına düzenlenmiş geçerli bir **yetki belgesine sahip olmalarının** zorunlu olduğu, taşımacılık faaliyetinde kullanılan taşıtların tek bir yetki belgesi eki taşıt belgesine kayıtlı olması gerektiğinden bu faaliyetin yetki belgesi eki **taşıt belgesine kayıtlı özmal veya kiralık araçlarla yapılmasının** mümkün olduğu açıklanmıştır.

Yine bu Tebliğın 5 inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin Tebliğinin **II. İSTİSNALAR/ C. TAŞIMACILIK İSTİSNASI- 1. Transit ve Türkiye ile Yabancı Ülkeler Arasında Yapılan Taşımacılık İşlerinde İstisna - 1.3. İade (II/C-1.3.)** bölümünün birinci paragrafında yer alan “Uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesi için ilgili mevzuat gereğince yetki belgesi alınmasının zorunlu olması halinde, söz konusu belge (Bu belge, belgede değişiklik olmaması kaydıyla sadece bir defa verilir.)” ibaresi “**Uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesi için ilgili mevzuat gereğince alınan yetki belgesi ve eki taşıt belgesi**” olarak değiştirilmiştir.

Bu Tebliğ 1 Şubat 2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Saygılarımızla,
Fikirli YMM Ltd. Şti.