

Sirküler No : 2024/6

18.01.2024, Bursa

Konu: Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması ile Uluslararası Taşımacılık İşlerinde İstisna İlişkin KDV Uygulaması

18.01.2024 tarih ve 32433 sayılı Resmi Gazete’de “49 seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlanmıştır. Söz konusu Tebliğ ile 01 Şubat 2024 tarihinden geçerli olmak 3 ana bölüm başlık halinde kdv uygulamasına açıklık getirilmiştir.

1-) 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 kullanılabilirdiği gibi, sanal veya fiziki mağazalarda güvenli alışveriş yapılmasında da kullanılabilmekte olup, bu kart, şifre ve kodlar sanal ortamda veya fiziki olarak satılabilmektedir. Söz konusu kart, şifre ve kodlar, belirli bir ürün veya hizmetin karşılığını oluşturabildiği gibi bunları çıkarıcılar nezdinde ürün veya hizmet satın alınabilmesine yönelik sanal bir satın alma gücünü de temsil edebilmektedir. Buna göre kart, şifre ve kodların KDV uygulaması aşağıdaki başlıklar altında açıklanmakta olup Tebliğdeki açıklamalardan öne çıkan bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

1.a-) 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. 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.

1.b-) Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması

b.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. 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.**

b.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. 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 girmemekten; bakiye kartının kullanılarak anılan 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.

1.c-) 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.

2-) 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: 49 seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile yapılan değişiklik sonucunda;

-Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura (bavul ticareti) ile yapılan satışlarda istisna uygulanacak asgari tutar 2.000 TL’den 10.000 TL’ye çıkarıldı (Bu toplama, aynı faturada gösterilen birden fazla mal çeşidine ait bedeller dahildir)

Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlarda (yolcu beraberli eşya) istisna uygulanacak asgari tutar 100 TL’den 1.000 TL’ye çıkarıldı.(Bu toplama, aynı faturada yer alan birden fazla mal çeşidi dâhildir.)

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

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 4. 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.

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 1. 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.

Bilgilerinize Sunulur

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM ve Y.M.M A.Ş.

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir.