

Sirküler No :2025 / 10

Sirküler Tarihi :5.1.2025

Konusu :Elektronik Ticaret Kapsamında Yapılan Ödemelerde Tevkifat

6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre elektronik ticaret ortamlarında veya elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının faaliyette bulunan hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler üzerinden 1/1/2025 tarihinden itibaren sorumlu sıfatı ile %1 oranında gelir ve kurumlar vergisi tevkifatı yapılacaktır.

Tanımlar

- 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.

Elektronik Ticaret Kapsamında Tevkif Edilecek Verginin Matrahı,

Hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcıları tarafından gerçekleştirilen mal satışı ve hizmet ifalarında **KATMA DEĞER VERGİSİ 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 **SAĞLADIKLARI MENFAATLER**

Tevkif Edilecek Verginin Matrahını oluşturur.

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 etkilemez**.

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 **düzeltilme 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**.

Örnekler

Örnek 1: Hazır giyim sektöründe faaliyette bulunan hizmet sağlayıcı (A) Ltd. Şti. elektronik ticaret pazar yerinde mal ve hizmetlerinin teminine ve sipariş verilmesine yönelik elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (B) A.Ş. ile sözleşme yapmıştır. Sözleşmede, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (B) A.Ş. tarafından tasarrufuna geçen **ürün bedellerinin toplamı üzerinden (KDV dahil) %5 oranında komisyon** ücreti tahsil edildikten sonra kalan tutarın hizmet sağlayıcı (A) Ltd. Şti.'ne aktarılacağı yönünde hüküm bulunmaktadır.

(A) Ltd. Şti., (B) A.Ş. aracılığıyla elektronik ticaret pazar yerinde muhtelif müşterilere 2025 yılı Şubat ayında (400.000+40.000 KDV=) **440.000 TL tutarında giyim eşyası satışı yapmış** ve satışa ilişkin tahsilatlar elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (B) A.Ş. aracılığıyla gerçekleştirilmiştir.

Sözleşme kapsamında elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (B) A.Ş.'nin tahsil edeceği komisyon ücretini, (A) Ltd. Şti.'ne yapacağı ödemeden mahsup etmesi tevkifat matrahını etkilemeyecektir.

Bu durumda tevkif edilecek vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

(A)- KDV Dahil Ürün Satış Bedeli	440.000 TL
(B)- KDV Hariç Ürün Satış Bedeli (440.000 /1,10)	400.000 TL
(C)- Tevkifat Matrahı (B)	400.000 TL
(Ç)- Tevkifat Tutarı [(C) x Tevkifat oranı (%1)]	4.000 TL

(B) A.Ş., bu şekilde hesaplanan tevkifat matrahı üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi uyarınca tevkif ettiği vergiyi, tevkifatın gerçekleştiği aya ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile 193 sayılı Kanunun 98 ve 119 uncu maddelerindeki esaslar çerçevesinde bağlı olduğu vergi dairesine beyan edip ödeyecektir.

Örnek 2: Gerçek usulde ticari kazanç mükellefi restoran işletmecisi mükellef (C), elektronik ticaret pazar yerinde mal ve hizmetlerinin teminine ve sipariş verilmesine yönelik elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (D) A.Ş. ile sözleşme yapmıştır. Sözleşmede, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (D) A.Ş. tarafından tasarrufuna geçen her bir sipariş bedeli (KDV dahil) üzerinden **%2 oranında komisyon** ücreti tahsil edildikten sonra kalan tutarın mükellef (C)'ye haftada bir kez ödeneceği yönünde hüküm bulunmaktadır.

Mükellef (C) tarafından, (D) A.Ş.'nin elektronik ticaret pazar yeri aracılığı ile bir hafta içinde **KDV dahil 33.000 TL tutarında yemek satışı gerçekleştirilmiş** ve bu siparişlere ilişkin müşteriler tarafından yapılan ödemeler (D) A.Ş. aracılığıyla tahsil edilmiştir.

Bu durumda tevkif edilecek vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

(A)- KDV Dahil Ürün Satış Bedeli	33.000 TL
(B)- KDV Hariç Ürün Satış Bedeli (33.000/1,10)	30.000 TL
(C)- Tevkifat Matrahı (B)	30.000 TL
(Ç)- Tevkifat Tutarı [(C) x Tevkifat oranı (%1)]	300 TL

(D) A.Ş., bu şekilde hesaplanan tevkifat matrahı üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (19) numaralı bendi uyarınca tevkifat yapacak ve tevkif ettiği vergiyi, ilgili olduğu aya ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile 193 sayılı Kanunun 98 ve 119 uncu maddelerindeki esaslar çerçevesinde bağlı olduğu vergi dairesine beyan edip ödeyecektir.

Örnek 3: Otel işletmeciliği faaliyetiyle iştigal eden hizmet sağlayıcı (E) A.Ş., kendisine ait otelin odalarının satışı için yurt içinde faaliyet gösteren otellerin satış ve pazarlamasını elektronik ticaret ortamında gerçekleştiren aracı hizmet sağlayıcı (F) A.Ş. ile sözleşme imzalamıştır. Sözleşmeye göre, aracı hizmet sağlayıcı (F) A.Ş., tasarrufuna geçen konaklama vergisi ve KDV dahil hizmet bedelinin toplamı üzerinden komisyon ücretini tahsil ettikten sonra kalan tutarı hizmet sağlayıcı (E) A.Ş.'ye aktarmaktadır.

Hizmet sağlayıcı (E) A.Ş., aracı hizmet sağlayıcı (F) A.Ş. aracılığıyla **vergiler dahil 224.000 TL** tutarında oda satışı yapmış olup bu satışlara ilişkin müşteriler tarafından yapılan ödemeler (F) A.Ş. aracılığıyla tahsil edilmiştir.

Bu durumda tevkif edilecek vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

(A)- KDV ve Konaklama Vergisi Dahil Hizmet Bedeli	224.000 TL
(B)- KDV	20.000 TL
(C)- Konaklama Vergisi	4.000 TL
(Ç)- Vergiler Hariç Hizmet Bedeli (A) - (B+C)	200.000 TL
(D)- Tevkifat Matrahı (Ç)	200.000 TL
(E)- Tevkifat Tutarı [(D)x Tevkifat oranı (%1)]	2.000 TL

(F) A.Ş., bu şekilde hesaplanan tevkifat matrahı üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi uyarınca tevkif edeceği vergiyi tevkifatın gerçekleştiği aya ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile 193 sayılı Kanunun 98 ve 119 uncu maddelerindeki esaslar çerçevesinde bağlı olduğu vergi dairesine beyan edip ödeyecektir.

Örnek 4: Küçük ev aletlerinin alım satımı faaliyetinde bulunan (G) Ltd. Şti., elektronik ticaret pazar yerinde mal ve hizmetlerinin teminine ve sipariş verilmesine yönelik elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (H) A.Ş. ile sözleşme yapmıştır.

Yapılan sözleşmede, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (H) A.Ş. tarafından her bir sipariş bedeli (KDV dahil) üzerinden %3 oranında komisyon ücreti alınacağı, elektronik ticaret hizmet sağlayıcı olan (G) Ltd. Şti.'ne haftada bir kez olmak üzere Perşembe günleri ödeme yapılacağı, komisyon bedelinin ödenecek tutardan mahsup edileceği, müşterinin ürünü iade etmesi durumunda iade bedelinin elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı tarafından müşteriye ödeneceği ve iade bedelinin elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcının ödemelerinden mahsup edileceği, yönünde hükümler bulunmaktadır.

Elektronik ticaret pazar yerinde 10/2/2025 tarihinde satışı gerçekleştirilen tost makinesi, müşteriye 11/2/2025 tarihinde teslim edilmiştir. Ürün bedeli, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (H) A.Ş. tarafından düzenleme kapsamında tevkifat yapıldıktan ve hesaplanan komisyon ücreti (KDV dahil) düşüldükten sonra 13/2/2025 tarihinde (G) Ltd. Şti.'ne aktarılmıştır. Müşteri, ürünü 18/2/2025 tarihinde iade etmiştir.

Ödeme ve tevkifat Şubat 2025 vergilendirme döneminde gerçekleşmiş ve tevkif edilen vergi henüz vergi dairesine beyan edilmemiştir.

Bu durumda, tevkif edilen vergi, muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile vergi dairesine beyan edilmeden önce ürünün ve bedelinin iade edilmiş olması nedeniyle gerekli düzeltme işlemi (H) A.Ş.'nin kayıtlarında yapılabilecektir.

Söz konusu iade işleminin, tevkif edilen vergi beyan edildikten sonra yapılmış olması durumunda ise (H) A.Ş. tarafından herhangi bir işlem yapılmayacak, ödenen bu vergi, (G) Ltd. Şti. tarafından geçici ve kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

Tevkifat yapılmayacak ödemeler



Demirbilek Yeminli Mali Müşavirlik ve Denetim A.Ş.

- 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.
- Ödeme yapılanların mükellefiyet durumlarının ve yapılan ödemenin tevkifat kapsamında olup olmadığının kesin olarak tespit edilememesi halinde, yapılan ödemelerden tevkifat yapılacak ve tevkif edilen vergi vergi dairesine 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 mümkün olup, 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.
- Mal ve hizmet satışına ilişkin siparişlerin aracı hizmet sağlayıcıları veya elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları aracılığı ile verildiği ancak ödemelerin hizmet sağlayıcıları veya elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına ait EFT-POS özellikli yeni nesil ödeme kaydedici cihaz kullanılarak veya nakit olarak kapıda ödeme seçeneği ile gerçekleştirildiği durumlarda, bu ödemeler üzerinden aracı hizmet sağlayıcıları ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.

Örnek 5: Ticari, zirai ve mesleki kazancı yönünden mükellefiyet kaydı bulunmayan (I), kendi evinde var olan koltuk takımını satmak üzere ikinci el eşyaların alım satımına aracılık eden elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (S) A.Ş.'nin sunduğu elektronik ticaret ortamında üyelik oluşturmuş, vergi mükellefiyetinin bulunmadığına yönelik belge ibraz ederek söz konusu ticaret ortamında ikinci el koltuk takımını satmış ve satışa ilişkin ödeme elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı aracılığıyla tahsil edilmiştir.

Elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (S) A.Ş., anlaşılan sürede (I)'nin banka hesabına komisyon bedeli düşüldükten sonra kalan tutarı aktarmıştır. **Elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (S) A.Ş., (I)'ya aktarmış olduğu bu tutar üzerinden (I)'nin vergi mükellefi olmaması nedeniyle 193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (19) numaralı bendi kapsamında tevkifat yapmayacaktır.**

Ancak, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (S) A.Ş. tarafından, sözleşme sırasında mükellefiyet kaydı bulunmayan (I)'ya yaptığı ödemeye ilişkin bilgileri, BTRANS üzerinden yayımlanan veri format ve standardı ile bu Sistem üzerinden ilgili muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilecektir.

Diğer taraftan, (I)'nin ticari, zirai ve mesleki kazancı yönünden mükellefiyet kaydı bulunduğu durumda da evinde var olan koltuk takımının ikinci el eşya olarak satılması nedeniyle, satış işlemi ticari, zirai ve mesleki kazançlarıyla ilgili olmadığından, (I)'ya yapılan ödemeden tevkifat yapılmayacaktır.

Örnek 6: Akıllı telefon ve tablet gibi mobil cihazlar için oyun geliştiren mükellef (J), geliştirdiği oyunu Türkiye'de faaliyette bulunan elektronik uygulama ve satış platformu elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (K) A.Ş. aracılığıyla satmak üzere platformla sözleşme yapmıştır.

Mükellef (J), 193 sayılı Kanununun mükerrer 20/B maddesinde yer alan istisnadan yararlanmakta olup sözleşme yapılırken istisna belgesini platforma ibraz etmiştir.

Mükellef (J)'nin, sosyal içerik üreticiliği, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden sunulan hizmetler ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde **kazanç istisnası düzenlemesi kapsamında bu faaliyetlerinden elde ettiği hasılat üzerinden bankalar tarafından %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağından, oyun satışından elde edilen gelirlerin mükellef (J)'nin istisna kapsamında bildirdiği banka hesabına aktarılması sırasında aracı (K) A.Ş. tarafından 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (19) numaralı bendi kapsamında ayrıca tevkifat yapılmayacaktır.**

Ancak, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcı (K) A.Ş., sözleşme sırasında 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesinde yer alan istisnadan yararlandığı yönünde belge ibraz eden (J)'ye yaptığı ödemeye ilişkin bilgileri, BTRANS üzerinden yayınlanan veri format ve standardı ile bu Sistem üzerinden ilgili muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar Gelir İdaresi Başkanlığına bildirecektir.

Elektronik Ticaret Kapsamında Yapılan Ödemelerde Tevkifat Uygulamasının açıklandığı 330 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği için [tıklayınız](#).

Saygılarımızla.