



BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM ve YMM A.Ş.

## BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

	<a href="http://www.bbdas.com.tr">www.bbdas.com.tr</a>		<a href="https://www.facebook.com/bbdas.com.tr">/bbdas.com.tr</a>		<a href="https://twitter.com/bogazici_bbdas">/bogazici_bbdas</a>
	<a href="mailto:info@bbdas.com.tr">info@bbdas.com.tr</a>		<a href="https://www.instagram.com/bogazicibbdas">/bogazicibbdas</a>		<a href="https://www.linkedin.com/company/bogazici-bagimsiz">/company/bogazici-bagimsiz</a>

Tarih : 18.01.2024

Sayı : BBDAS/2024-16

Konu : KDV Genel Uygulama Tebliğinde Yapılan Değişiklikler

18 Ocak 2024 tarih 32433 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “*Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:49)*” ile, 1 Şubat 2024 tarihinden itibaren uygulanmak üzere aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır:

- Sanal veya fiziki ortamda satılan kart, şifre ve kodlardaki KDV uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmektedir,

-Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlarda (bavul ticareti) istisna uygulanabilecek asgari bedel 1 Şubat 2024 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, 2.000 TL’den 10.000 TL’ye çıkarılıyor,

- Yolcu beraberli eşya (Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlar) kapsamında istisna uygulanabilmesi için faturada gösterilen KDV hariç 100 TL olarak uygulanmakta olan asgari bedeller toplamı 1 Şubat 2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 1.000 TL’ye çıkarılıyor,

-Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde istisnadan yararlanılabilmesi için “Yetki Belgesi” alınması ve uluslararası taşımacılık yapılacak araçların belge ekine kaydetme zorunluluğu getiriliyor,

- Uluslararası taşımacılık istisnası kapsamındaki KDV iade taleplerinde ibrazı zorunlu belgelere ilaveler yapılıyor.

Yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalara aşağıda başlıklar halinde yer verilmiştir.

<b>Merkez</b> :	Mahmutbey Mah. 2416 Sok. E2 Blok İSTOÇ Aktem Plaza No:4 K:8/58 Bağcılar / İSTANBUL	Tel: 0 212 433 83 00	Fax: 0 212 433 83 03
<b>Antalya İrtibat</b> :	Etiler Mah. 832 Sok. Arat İş Merkezi K:8 No:4/20 Muratpaşa / ANTALYA	Tel: 0 242 248 26 06	Fax: 0 242 248 66 03
<b>Kayseri İrtibat</b> :	Gevher Nesibe Mah. İstasyon Cad. Sütsever Apt. No:55/11 K:6 Kocasinan / KAYSERİ	Tel: 0 352 220 50 30	Fax: 0 352 220 50 40
<b>Bursa İrtibat</b> :	İhsaniye Mah. İzmir Yolu Cad. No:110/A D:8 Nilüfer / BURSA	Tel: 0 224 240 09 07	Fax: 0 224 240 09 07
<b>Bolu İrtibat</b> :	Kıraçayır Mah. İzzet Baysal Cad. Güler 2 İş Hanı No:88 Kat:2/47 BOLU	Tel: 0 374 210 10 28	Fax: 0 374 210 10 29
<b>Fethiye İrtibat</b> :	Akarca Mah. Tarık Maro Cad. No:18/1 Fethiye / MUĞLA	Tel: 0 507 182 76 79	
<b>Ticaret Sicil No</b> :	700923	<b>Mersis No</b> :	0470058081600010
<b>Web</b> :	<a href="http://www.bbdas.com.tr">www.bbdas.com.tr</a>	<b>E-mail</b> :	<a href="mailto:info@bbdas.com.tr">info@bbdas.com.tr</a>

**1- Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Bavul Ticareti Kapsamında Döviz Cinsinden Özel Fatura İle Yapılacak Satışlarda Uygulanan Asgari Fatura Tutarı Artırılıyor:**

Tebliğin 2’inci maddesi ile, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-1.2.2.) bölümünde yer alan “2.000 TL” ibaresi “10.000 TL” olarak değiştirilmektedir.

Değişikliğe göre; Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlarda (bavul ticareti) uygulanan asgari bedel 1 Şubat 2024 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, 2.000 TL’den 10.000 TL’ye çıkarılıyor.

**2- Yolcu Beraberi Eşya (Türkiye’de İkamet Etmeyenlere KDV Hesaplanarak Yapılan Satışlar) Kapsamında Yapılacak Satışlarda Uygulanan Asgari Fatura Tutarı Artırılıyor:**

Tebliğin 3’üncü maddesi ile, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-5.3.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan “100 TL” ibaresi “1.000 TL” olarak değiştiriliyor.

Yolcu beraberli eşya (Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlar) kapsamında istisna uygulanabilmesi için faturada gösterilen KDV hariç 100 TL olarak uygulanmakta olan asgari bedeller toplamı 1 Şubat 2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 1.000 TL’ye çıkarılıyor.

**3- Transit ve Türkiye İle Yabancı Ülkeler Arasında Yapılan Taşımacılık İşlerinde İstisnadan Yararlanılabilmesi İçin Yetki Belgesi Alma Ve Araçlarını Kaydetme Zorunluluğu Getiriliyor:**

Tebliğin 4’üncü maddesi ile, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/C-1.1.) bölümünün dördüncü paragrafında değişiklik yapılıyor.

Buna göre;

*“Ayrıca, taşıma işinde kullanılan aracın taşıma hizmetini gerçekleştiren mükellefe ait olması veya kiralanmış olması, istisna uygulamasına engel değildir.”*

Şeklindeki paragraf, 1 Şubat 2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere aşağıdaki gibi değiştirilmiştir.

*“(1 Şubat 2024 tarihinden geçerli olmak üzere) Mükelleflerin istisnadan yararlanabilmesi için taşımacılık faaliyetini yaptıkları dönemde uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesine ilişkin ilgili mevzuat gereğince kendileri adına düzenlenmiş geçerli bir yetki belgesine sahip olmaları zorunludur. 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 yapılması mümkündür.”*

Yapılan değişiklik ile, söz konusu istisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin, taşımacılık faaliyetini yaptıkları dönemde uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesine ilişkin ilgili mevzuat gereğince kendileri adına düzenlenmiş geçerli bir yetki belgesine sahip olmaları zorunlu hale getirilmiştir.

#### **4- Uluslararası Taşımacılık İstisnası Kapsamındaki KDV İade Taleplerinde İbrazi Zorunlu Belgelerde Değişiklik Yapıldı:**

Tebliğin 5’inci maddesi ile, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/C-1.3.) bölümünün birinci paragrafında değişiklik yapılmıştır.

Buna göre;

*“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.)”*

Şeklindeki paragraf, 1 Şubat 2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere aşağıdaki gibi değiştirilmiştir.

*“(1 Şubat 2024 tarihinden geçerli olmak üzere) 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.*

#### **5- Sanal veya Fiziki Ortamda Kart, Şifre, Kod ve Benzerlerinin Satışında KDV Uygulamasına Yönelik Usul ve Esaslar Belirlenmiştir:**

Tebliğin 1’inci maddesi ile; Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-15.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte **“16. Kart, Şifre, Kod ve Benzerlerinin Satışında KDV Uygulaması”** bölümü eklenilmiştir.

## Genel Açıklama

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 kullanılabildiği gibi, sanal veya fiziki mağazalarda güvenli alışveriş yapılmasında da kullanılabilmekte 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.

## 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.

Bu kart, şifre ve kodların;

- Türkiye’de mukim olanlar tarafından yurt dışı mukimi firmalardan temin edilmesi halinde, bu işleme ilişkin KDV’nin Türkiye’de mukim olanlar tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi,

- Türkiye’de mukim olup KDV mükellefi olmayan gerçek kişiler tarafından yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucularından sağlanması halinde, bu işleme ilişkin KDV’nin yurt dışı mukimi firma tarafından 3 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi,

- Türkiye’de satılması halinde hesaplanan KDV’nin satıcı firmalar tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi, gerekmektedir.

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

**Örnek 1:** Türkiye’de KDV mükellefi olan mali müşavir (B), profesyonel belge düzenleme programına erişim için yurt dışı mukimi (A) firması tarafından çıkarılan e-pin kodu satın almıştır. Sadece bu programa erişime imkan veren kodun mali müşavir (B) tarafından yurt dışı mukimi (A) firmasından satın alınması işlemi KDV’ye tabi olup, bu işleme ilişkin KDV’nin mali müşavir (B) tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

**Örnek 2:** Elektronik ortamda yayın hizmeti sunan, Türkiye’de mukim (K) Ltd. Şti., verdiği hizmete erişim için 6 ay süreyle üyelik sağlayan kupon kodunu (C)’ye satmıştır. Karşılığı, yayın hizmetine erişim hakkı olarak belirlenen söz konusu kodun satış işlemi KDV’ye tabi olup, bu kod satışına ilişkin KDV’nin (K) Ltd. Şti. tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

**Örnek 3:** Bay (N), müzik platformuna üyelik için Türkiye’de bir teknoloji mağazasından 3 aylık abonelik hakkı sağlayan kart satın almıştır. Bu kartın satışı KDV’ye tabi olup hesaplanan KDV’nin teknoloji mağazası tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

**Örnek 4:** Elektronik kod alım/satım faaliyetiyle iştirak eden, Türkiye’de mukim (M) Anonim Şirketi, (Y) oyununa erişim hakkı sağlayan kod satmaktadır. Bahse konu kodun, belirli bir oyuna erişim hakkı sağlanmasına (aktive edilmesine) ilişkin olması nedeniyle, bu kod satışı KDV’ye tabi olup, hesaplanan KDV’nin (M) A.Ş. tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

**Örnek 5:** Türkiye’de mukim, KDV mükellefi olmayan Bay (Ç), yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucusu (L) film/dizi platformuna üyelik için bu platformdan 1 yıllık abonelik hakkı sağlayan kartı satın almıştır. Söz konusu abonelik kartının satışına ilişkin KDV’nin, (L) film/dizi platformu tarafından 3 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

### **Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodlarda KDV Uygulaması**

Bazı kart, şifre ve kodlar, ürün veya hizmetleri sağlayanlar nezdinde daha sonra yapılacak teslim veya hizmetlerin satın alınabilmesine yönelik sanal bir satın alma gücünü temsil etmektedir. Bu kart, şifre ve kodlar kullanıldığında belirli bir ürün veya hizmet temin edilmemekte, sanal veya fiziki ortamda satın alma hakkı oluşmaktadır.

### **Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodların Satışında KDV Uygulaması**

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.

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

**Örnek 1:** Bay (H), (A) alışveriş uygulamasının çıkardığı e-pin kodunu (Z) mağazasından satın almıştır. Bay (H), bu kodu kullandığında (A) alışveriş uygulaması bünyesinde cüzdan bakiyesine sahip olacak ve bu cüzdan bakiyesi ile uygulama aracılığıyla ürün ve hizmet satın alabilecektir. (A) alışveriş uygulamasında bir satın alma hakkını temsil eden bu e-pin kodunun (Z) mağazası tarafından Bay (H)'ye satışı KDV'ye tabi olmayacaktır.

**Örnek 2:** Bay (Y), (B) Ltd. Şti.nin bir mağazasından 2.000 TL değerinde hediye çeki satın almıştır. (B) Ltd. Şti.nin bütün mağazalarındaki ürün ve hizmetlerin temin edilmesinde kullanılabilen bu çek, belirli bir ürün veya hizmeti temsil etmediğinden, çekin satışında KDV hesaplanmayacaktır.

**Örnek 3:** Oyun kodları satışı yapan, Türkiye'de mukim (T) firması, Singapur mukimi oyun geliştiricisi firmanın internet sitesinde yer alan oyun veya oyunlarında cüzdan kodu olarak kullanılabilen e-pin kodlarını bu firmadan satın almıştır. Türkiye mukimi Bay (A) da (T) firmasının internet sitesine girerek bahse konu internet sitesinde kullanabileceği 500 TL tutarında cüzdan kodu satın almıştır. Gerek Singapur mukimi firmanın gerekse de (T) firmasının satmış olduğu bahse konu kodlar, oyun geliştiricisi firmanın internet sitesinde kullanılacak bir satın alma gücünü temsil ettiğinden, bu kod satışlarında KDV hesaplanmayacaktır. Öte yandan, satın alınan e-pin kodlarının belirli bir oyuna giriş hakkı (erişim, üyelik, abonelik) sağlaması halinde bu kodların satışında KDV hesaplanacağı tabiidir.

**Karşılığı Belirli Bir Ürün veya Hizmet Olmayan Kart, Şifre ve Kodlar Kullanılarak Ürün veya Hizmet Temininde KDV Uygulaması**

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.

Bu ürün ve hizmetlerin,

- Türkiye'de mukim olanlar tarafından yurt dışı mukimi firmalardan temin edilmesi halinde, bu işleme ilişkin KDV'nin Türkiye'de mukim olanlar tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi,

- Türkiye'de mukim olup KDV mükellefi olmayan gerçek kişiler tarafından yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucularından sağlanması halinde, bu işleme ilişkin KDV'nin yurt dışı mukimi firma tarafından 3 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi,

- Türkiye'deki firmalardan sağlanması halinde hesaplanan KDV'nin satıcı firmalar tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi, gerekmektedir.

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

**Örnek 1:** Türkiye’de mukim olup, KDV mükellefiyeti olmayan Bay (D), yurt dışı mukimi elektronik hizmet sunucusu (V) firmasının 250 TL tutarındaki bakiye kartını satın almıştır. Bu bakiye kartı, ödeme aracı mahiyetinde olduğundan, bu satın alma işlemi KDV’nin konusuna girmemektedir. Ancak, Bay (D)’nin bakiye kartını kullanarak anılan firmanın film/dizi platformundan film izlemesi işlemi KDV’ye tabi olup, bu işleme ilişkin KDV’nin (V) firması tarafından 3 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

**Örnek 2:** Türkiye’de mukim olup, KDV mükellefiyeti olmayan Bay (E), Türkiye’de mukim (R) şirketinin mağazasında ve bu şirketin grup şirketlerine ait bütün mağazalarda kullanılabilecek 700 TL tutarında hediye çekini bir sanal platformdan satın almıştır. Bu hediye çeki satışı KDV’nin konusuna girmemektedir. Bay (E), hediye çekinin 500 TL’lik kısmıyla (R) şirketinin mağazasından gömlek satın almış olup bu gömlek satışına ilişkin hesaplanan KDV’nin (R) şirketi tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

### **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.

**Saygılarımızla.**

## **BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM VE YMM A.Ş.**

*(!) Sirkülerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlı olup, vergiyi doğuran olay ve diğer yükümlülüklerin özelliğine göre farklılıklar oluşabileceğinden tereddüt edilen hususlarda konusunda uzman bir danışmandan veya yetkili kurumlardan görüş alınması gerekmekte olup, sadece sirkülerimiz esas alınarak yapılacak işlemler sonucunda doğabilecek zararlardan yazar veya müşavirliğimiz sorumlu tutulamaz.*