

NETWORK MARKETING SİSTEMİNİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

NETWORK MARKETING SYSTEM
IN THE ASPECT OF TAX LAWS



Ender ÖZDEMİR*



Furkan EROL**



Salih ZEMLİKLİ***

ÖZ

Gün geçtikçe değişen pazarlama stratejilerinin 21. yüzyıldaki ürünü olan Network Marketing sistemi, ülkemizde de her geçen gün pazar payını büyümekte ve geliştirmektedir. Ülkemizde yüzü aşkın firmanın dâhil olduğu Network Marketing sisteminde yaratılan iş hacmi, binlerle ifade edilebilecek üye sayısı da düşünüldüğünde sistemin vergisel boyutunun ne kadar önemli olduğu da ortadadır.

Bu makalemizde; Network Marketing Sisteme ana hatları ile değinerek, sisteme taraf olanların ana vergi kanunları olan Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisi Kanunları karşısındaki durumu irdelenecektir.

Anahtar Kelimeler: Network Marketing sistem üyeleri, Vergilendirilme sorunu, Ticari Kazanç

ABSTRACT

Network Marketing system which is a product of changing marketing strategies in the 21st century, expands its market share day by day and continues to grow. When consider the number of members that can be expressed in thousands in Network Marketing system including more than hundred firms and generating business volume in our country, the importance of taxation of this system is very clear. In this paper by referring to outline of the Network Marketing System, parties of the system will be examined in the aspect of Income, Corporate and Value Added Tax Laws. which is the main income tax law system of the parties to the Authority and

Keywords: Network Marketing system members, the issue of Taxation, Business Income

* Vergi Müfettişi

** Vergi Müfettiş Yardımcısı

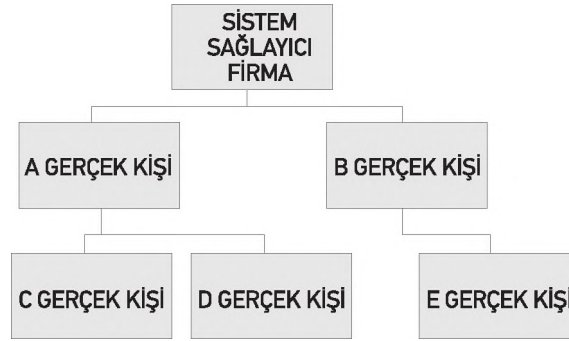
*** Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 24.11.2015 / M.K.T.: 22.08.2016

1- GİRİŞ

Bir pazarlama modeli olan Network Marketing, doğrudan pazarlamanın geliştirilmiş bir türü olup üyelik sistemi ile çalışmaktadır. Network Marketing Sistemi (NMS), network Marketing Sistemi Sağlayıcısı Firma (NMSSF) ve sistem üyelerinden oluşmaktadır. Sisteme dâhil olan nihai tüketici satın aldığı ürün veya hizmeti kullanmaya başlamasının akabinde firma adına firma ürünlerinin tavsiye ederek satışını sağlar ve bu satıştan pay elde eder. Makalemizin kolay anlaşılabilmesi adına sistem aşağıdaki gibi şematize edilebilir.

Tablo 1



Klasik ticaretten farklı olan bu modelde; nihai tüketici bir anlamda sisteme, sistem sağlayıcı firmanın ürününü alarak üye olur. Başka tüketicilere firma adına ürün satarak diğer tüketicileri de sisteme üye yapar ve kendi yaptığı üyelerin de satışından pay alarak gelir elde eder. Tablodan hareket ile (A) gerçek kişisi sistem sağlayıcı firma ürünlerini (C) ve (D) gerçek kişilerine satarak bu satıştan pay alarak gelir elde eder. Daha sonra hem (C) gerçek kişinin hem de (D) gerçek kişinin satışlarından da pay alır.

Türkiye’de yapılan Network Marketing satışlarında firmalar, üyelerine ortalama %20-%30 oranında satış kârından pay vermektedir. Sistem çoğu zaman mal teslimi ile çalışsa da hizmet ifası şeklinde çalışan firmaların da sayısı oldukça fazladır.

Network Marketing, bir diğer adıyla ağ pazarlama yönetimi, birçok kişi tarafından geleceğin iş modeli olarak lanse edilse bile Türkiye’de geçmişteki kötü tecrübeler nedeniyle pazar payını henüz yeni kurabilmiş bir iş ve pazarlama modelidir.

Avrupa’da yılda %25 oranında büyüyen Network Marketing sistemi, ülkemizde henüz bu seviyelere ulaşamamış olsa da gün geçtikçe büyüme hızını arttırmaktadır. İnternet kullanımının yaygınlaşması ile birlikte Network Marketing sistemi yeni bir boyut kazanmış ve büyüme hızını arttırmıştır. İnternet kanalını kullanarak piyasaya giren yabancı firma sayısındaki artış ile birlikte ciddi bir rekabet ortamı oluşmuş ve piyasa her geçen gün daha da büyüyerek yoluna devam etmektedir.

2- NETWORK MARKETING SİSTEMİNİN TARAFLARININ VERGİLENDİRİLMESİ

2.1- Gelir ve Kurumlar Vergisi Açısından

2.1.1- Sistem Sağlayıcı Firmalar Açısından

Network Marketing firmaları, kurulma türlerine göre farklılık arz etmek ile birlikte Gelir veya Kurumlar Vergisi mükellefi olabilmektedirler.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde sermaye şirketlerinin kazancının kurumlar vergisine tabi olduğu belirtilmiş ve mezkûr Kanun'un 2'nci maddesinde de sermaye şirketleri; 01.07.2012 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirketleri olarak tanımlanmıştır.

Dolayısıyla sermaye şirketi olarak kurulan NMSSF'lerin kazançları Kurumlar Vergisi kapsamında vergilendirilmektedir.

Diğer taraftan, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 124. maddesinin 2. bendine göre kurulan Kolektif ve Adi Komandit şirketleri ile 6098 sayılı Borçlar Kanununun 620. maddesine göre kurulan adi ortaklıklar ise 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Ticari Kazanç hükümlerine göre vergilendirilmektedir.

2.1.2- Sistem Üyesi Olan Gerçek Kişiler Açısından

Sistem üyelerinin devamlılık arz edecek şekilde gerek sistem üye sayısını artırmaya yönelik faaliyeti gerekse sistem sağlayıcı firmaların mal veya hizmetini satın alarak satışa konu etmesi ticari faaliyet kapsamında mütalaa edilmelidir.

Bu aşamada ticari faaliyetin ne olduğunun değerlendirilmesi burada önem arz etmektedir.

Bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilebilmesi için taşıması gereken bazı özellikler bulunmaktadırlar.¹ Buna göre;

- Faaliyetin yerine getirilmesinin sermaye ve emeğe dayanıyor olması gerekmektedir.
- Faaliyetin devamlı olması gerekmektedir. (Bir takvim yılı içerisinde birden fazla tekrarlanan veya birden fazla takvim yılında tekrarlanan işlemlerde de devamlılık olduğu varsayılacaktır).
- Gelir getirici faaliyetlerin bir organizasyon dâhilinde yapılmış olması gerekmektedir.
- Müessesenin, ticari ve sınai bir müessese şekil ve mahiyetinde olması gerekmektedir.

Dolayısıyla firma ürünlerini sürekli şekilde pazarlamaya konu eden üyelerin kazançları, GVK'nın Ticari Kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

3- KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN

3065 sayılı KDV Kanununun 1. maddesinde Türkiye'deki yapılan "Ticarî, sınai, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisi kanunu kapsamına girdiği belirtilmiştir.

Network Marketing Sistemi de esas itibarıyla bir yönüyle mal teslimi, bir yönü ile de hizmet ifasına dayanmaktadır. NMS'de KDV açısından vergiyi doğuran olay sisteme konu malın teslimi ve hizmetin ifası ile genel hükümler çerçevesinde gerçekleşmektedir.

Ancak, burada genel durum dışında sistemin taraflarının KDV mükellefiyeti farklılık arz etmektedir. Bu farklılık NMS üye olanların, sistem dâhilinde gerçekleştirdiği mal alım satımının veya hizmet pazarlamasının devamlılık arz edip etmediğinden kaynaklanmaktadır. Bu nedenle, makalemizde bu ayrım gözetilerek üyelerin KDV mükellefiyeti tartışılacaktır.

3.1- Kendi Bünyelerindeki Üye Sayısını Arttırmayı Amaçlayan Üyeler

Bu kategorideki gerçek kişiler, firma ürünlerini dolaylı olarak pazarlayan konumunda, bir nevi

¹ Tuncel Atabey, Gelir Vergisi Rehberi, Mart 2015, S. 20

köprü vazifesi görmektedirler. Dolayısıyla bu üyelere KDV mükellefiyeti tesis ettirmek iktisadi teknik icaplara uymamaktadır. Bu satışlara ilişkin 213 sayılı VUK'a göre düzenlenmesi zorunlu belgeler firma tarafından nihai tüketici adına düzenlenmesi yerinde bir uygulama olacaktır. Bu üyelerin faaliyetleri mal teslimleri ya da hizmet ifalarında süreklilik arz etmemekte sadece satışlardan pay almaktadır.

3.2- Firma Ürünlerini Mutat Olarak Pazarlamaya Konu Eden Üyeler

Bu kategorideki gerçek kişiler, ticari organizasyon kurarak firma ürünlerini doğrudan ve mutat şekilde pazarlamaktadırlar. Söz konusu üyeler doğrudan nihai tüketici ile firma arasına bir köprü olmakta ve bu satışlardan pay almaktadır.

Dolayısıyla bahsi geçen üye, Network Marketing firmalarına aracılık hizmeti vermektedir. Komisyon geliri olarak değerlendirilmesi gereken ve KDV Kanunu'nun 10-a maddesi kapsamında hizmet ifası olarak değerlendirilmeli ve KDV mükellefiyeti tesis edilmelidir.

4- NETWORK MARKETING SİSTEMİ ÜYELERİNİN VERGİLENDİRİLMESİNE YÖNELİK HATALI YAKLAŞIMLAR

4.1- Sistem Üyelerinin Esnaf Muaflığı Kapsamında Tevkif Suretiyle Vergilendirileceğine Yönelik Hatalı Yaklaşım

Network Marketing Sistem Sağlayıcısı firmalar tarafından, sistem üyelerinin faaliyeti serbest meslek faaliyeti kapsamında mütalaa edilmekte ve bunlara yapılan ödemeler üzerinden 193 sayılı GVK'nın 94. maddesi kapsamında tevkifat yapılmaktadır. Bu doğrultuda da sistem üyeleri bu kazançlarının nihai olarak kesinti suretiyle vergilendirildiğini düşünerek mükellefiyet tesis ettirmemek gibi hatalı bir işlem yapmaktadırlar.

Bu tür hatalı uygulamanın dayanağı olarak da karşımıza; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Esnaf Muaflığı" başlıklı 9. maddesinin 1. bendine göre değerlendirilmektedirler. Bahsi geçen maddenin 1.bendinde, *"Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç)"* hükmü çıkmaktadır.

Network Marketing Sistem Sağlayıcısı firmalar, mezkûr maddenin son bendinde yer alan; *"Bu muaflığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur."* hükmü ile mezkûr Kanun'un 94. maddenin 2. fıkrasının (b) bendine göre tevkifat yapmaktadırlar.

Makalemizin önceki bölümlerinde belirttiğimiz gibi sistem üyeleri tarafından yapılan faaliyet aracı pazarlama faaliyetidir. Dolayısıyla elde edilen gelir komisyon geliridir ve GVK'nın 37. maddesi kapsamında Ticari Kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

4.2- Sistem Üyelerinin Faaliyetinin Serbest Meslek Faaliyeti Kapsamında Tevkifata Tabi Olduğu Yönündeki Hatalı Yaklaşım

Bir diğer hatalı yaklaşımda sistem üyelerinin faaliyetleri karşısında elde ettiği kazançların serbest meslek kazancı olduğu ve tevkifata tabi tutulacağı yönündeki uygulamadır.

193 sayılı GVK'nın *"Serbest Meslek Kazancının Tarifi"* başlıklı 65. maddesine serbest meslek faaliyetini; *"Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına*

yapılması.” şeklinde tanımlanmıştır. Bu maddeden hareketle yapılan satışların ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanmadığı ayrıca yapılan satışları kendi nam ve hesabına değil firma nam ve hesabına yapıldığı da açıktır. Kanaatimizce bahsi geçen üyelerin kazançlarının ise serbest meslek kazancı kapsamında değerlendirilmesi hatalı bir yaklaşımdır.

Diğer taraftan, sistem üyelerin kendi bünyesindeki üyelerin satışlarından da satış payı adı altında gelir elde ettiğinin de tespiti ile birlikte elde edilen kazanç sürekli ve ticari bir organizasyon kapsamında değerlendirilmelidir. Daha açık bir anlatımla Tablo 1’de (A) gerçek kişinin (C) ve (D) gerçek kişilerinin satışından ve onların da aldığı üyelerin satışından da pay almaktadır.

Mali idare tarafından konuya ilişkin olarak verilen özeldgeler de bu yönde olup, örnek teşkil etmesi bakımından Gelir İdaresi Başkanlığının 2011 tarih ve 4.35.16.01-176200-414 sayılı özeldgesinde özetle;

*“internet üzerinden yürütmekte olduğunuz Network Marketing faaliyetinin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyet neticesinde elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun **ticari kazançlara ilişkin hükümleri** çerçevesinde vergiye tabi tutulması gerekmektedir.”* denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir.

5- SONUÇ

Gün geçtikçe pazar payını geliştiren Network Marketing sisteminin vergilendirilmesinde, sistem sağlayıcısı olarak tarif ettiğimiz firmaların kazançlarının ticari kazanç olduğu noktasına bir tartışma bulunmamaktadır.

NMS vergilendirmesinde tartışmalar makalemizde de üzerinde durulduğu üzere sistem üyelerinin faaliyetlerinin hangi kazanç türü kapsamında olduğuna yöneliktir. Mevcut durumda firmalar sistem üyelerinin faaliyetini esnaf muaflığı ve serbest meslek kazancı kapsamında mütalaa etmekte ve sistem üyeleri tevkif suretiyle vergilendirilmektedir.

Sistem üyelerinin faaliyeti sistem yapısı itibarıyla devamlılık ve organizasyon gerektirmesi yönüyle ticari kazanç hükümleri kapsamında olmalıdır. Maliye Bakanlığı tarafından konuya bu yönüyle açıklama getirilmesi ile hatalı uygulamaların önüne geçeceği düşünülmektedir.

Çalışmamızın 3. bölümünde açıklandığı üzere Network Marketing sisteminin üyelerinin tamamı ticari kazanç kapsamında değerlendirilmelidir ve GVK 37. maddesine konu ile ilgili net bir hüküm konulması zaruridir.

KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu
- 6098 Sayılı Borçlar Kanunu
- Gelirler İdaresi Başkanlığı Özelge Sistemi
- Gelir Vergisi Rehberi Mart-2015