

# İNTERNET REKLAM HİZMETLERİ VE İÇERİK ÜRETİCİLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

## I- SEKTÖRDEKİ DURUM ve İŞLEYİŞ

Günümüzde hızla gelişen sosyal medya kullanımı; yeni faaliyet ve gelir alanları doğmasına yol açmıştır. Görsel ve yazılı medyada Youtube adlı video paylaşım sitesi üzerinden yüksek tutarda kazanç elde edildiği şeklinde haberlerle karşılaşmak mümkün. Yoğun kullanılan bu portal üzerinden; gelirin nasıl elde edildiği, elde edilen bu gelirlerin vergilendirilmesi hususu yazının konusunu teşkil etmektedir.

YouTube Gelirleri;

- Video reklam gelirleri,
  - Üyelere aylık düzenli ödemeler,
  - Markalı ürünlerin gelirlerinden aktarılan pay,
  - Mesajların vurgulanması için ödeme yapanlardan aktarılan pay,
  - İçeriğin izlenmesiyle Premium abonelere yapılan ödemeler,
- Gibi gelirlerden meydana gelmektedir.

Uygulamada Google Limited Ireland tarafından gerekli parametrelere göre hesaplanan tutarlar; YouTuber'ların banka hesaplarına havale yapılmaktadır.

Bu şekilde gerçekleşen uygulamada aşağıda yer alan hususların tereddüt konusu olduğu anlaşılmaktadır;

-- Sosyal medya platformu YouTube üzerinden elde edilen gelirlerin hangi gelir unsuru içine girdiği ve vergiye tabi olup olmadığı ile vergilemenin söz konusu olması durumunda ne şekilde vergiye tabi tutulacağı,

-- YouTuber'ların Vergi mükellefi olup olmayacakları,

-- YouTube üzerinden gelir elde edenlerin vergilendirmeye konu edilecek gelir sınırının olup olmadığı.

Yazıda söz konusu hususlara cevap aranacaktır.

## II- KONU HAKKINDA MALİ MEVZUAT VE İDARENİN GÖRÜŞLERİ

Youtube ve benzeri kanallar üzerinden yayınlanan videolarda reklam yapılarak veya video izlenme sayısına göre kazanılan gelirler; vergi otoritesi tarafından reklam geliri olarak değerlendirilmekte ve Gelir Vergisi Kanununa göre Ticari Kazanç unsuru olarak kabul edilmektedir. Diğer bir deyişle

- Sponsorlarla anlaşılıp videolarda sponsor reklamı yapılması ve,
- Sadece videoların izlenme sayısına göre gelir elde edilmesi,

Suretiyle bu faaliyetlerden elde edilen gelir; reklam geliri olarak değerlendirilmekte ve G.V. K da yer alan 7 gelir unsurundan biri olan Ticari Kazanç hükümlerine tabi olmaktadır.

Elde edilen gelirin; Serbest Meslek Kazancı ya da Arızı Kazanç hükümlerine tabi değil, ticari kazanç hükümlerine tabi olması gerektiği Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 13.11.2019 Tarih -129069 sayılı Özelgede belirtilmiştir;

Özelge ile mükellef youtuber, internet ortamında verilen reklam hizmetlerinden gelir elde ettiğini, başkaca gelirin olmadığını ve ödemelerin Google İrelend firması tarafından havale şeklinde banka hesabına yapıldığını belirterek, internet ortamında reklam hizmeti veren veya bu hizmetin verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden stopaj yapılmasına yönelik 476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile yapılan düzenleme çerçevesinde söz konusu geliri ile ilgili olarak mükellefiyet kaydının devam etmesinin gerekip gerekmediği ve gelirin nasıl beyan edileceği hususlarında Başkanlık görüşünü talep etmiştir.

Özelgenin sonuç bölümünde yer alan görüşe göre;

-- Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; mükellefe ait internet sitesi alanında yayınlanan reklamlardan dolayı Google firması tarafından yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesine göre ticari kazanç olarak değerlendirilmesi,

--Mevcut gelir vergisi mükellefiyet kaydının devam ettirilerek söz konusu gelirin Gelir Vergisi Kanununun 85 inci maddesine göre yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi,

--Yurtdışında şahsi gelir vergisi ödenmesinin söz konusu olması halinde bu vergilerin ödendiğinin kanunda belirtilen şekilde tevsik edilmesi şartıyla, beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsubu, Gerekmektedir.

## **1.Reklam gelirlerinde yapılacak stopaj**

476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 01.01.2019 tarihinden itibaren GVK'nın 94. maddesinde sayılanların internet ortamında reklam hizmeti verenlere veya bu hizmete aracılık edenlere yapacakları ödemeler sırasında istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben %15 oranında kesinti yapılacaktır. Youtuber'ların aracı firma (Google) olmaksızın doğrudan reklam hizmeti vermeleri durumunda, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmasına bağlı olmaksızın reklam hizmeti alan firmalar tarafından %15 vergi kesintisi yapılacak olup söz konusu kesinti tutarı Youtuber tarafından verilecek beyannamede mahsup edilebilecektir.

Bu şekilde sponsor yaptığı kesintiyi vergi dairesine beyan ederken, reklam hizmeti veren içerik üreticisi YouTuber'ın T.C. kimlik numarasından, ödeme bilgisine kadar birçok önemli bilgileri de beyan edecektir.

Diğer taraftan 464 Seri no.lu V.U.K. Genel Tebliği ile bankaların periyodik olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bilgi vermeleri zorunluluk haline getirilmiştir. Bu bakımdan Google Limited Ireland'dan gelen paraların; kimlerin hesaplarına geldiğini tespit etmek teknik açıdan her an mümkündür.

İçerik üreticisi bir YouTuber hesabının; sosyal medya ajansı tarafından yönetilmesi halinde mükellefiyet kaydı açtırmadan üretilen içeriklerin profesyonel bir sosyal medya ajansı şirketi ile anlaşarak ilgili şirketten “**teelif hakkı ödemesi**” alınması şeklinde tahsili mümkün olabilir. Bu şekilde elde edilen gelir artık reklam ya da sponsorluk geliri değil, serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecektir.

G.V. K madde 18'de yer alan hükme göre “...film, video band, radyo televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerin internet ortamında yayınlama hakkını satmak” telif hakkı satışı olarak değerlendirilmiş ve serbest meslek kazancı istisnası olarak açıklanmıştır. Bu noktada telif hakkı ödemesini yapan şirket, sözleşmedeki tutarın %17'sini Youtuber adına gelir vergisi kesintisi yapacaktır.

## **2. Telif ödemesi halinde katma değer vergisi**

Vergi beyan ve ödeme yükümlülükleri vergi sorumluları tarafından yerine getirilen G.V. K 18.md. de sayılan serbest meslek mensupları ayrıca KDV mükellefiyeti olmadığından KDV Beyannamesi vermemekte ve defter tutmamaktadırlar. Bu uygulamaya göre, G.V. K 94. maddede sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, aynı Kanununun 18. maddesi kapsamına giren kişilere yaptıkları ödemeler ile ilgili olarak brüt işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edip öderler. Hesaplanan KDV tutarı gelir vergisi stopaj matrahına dâhil edilmez. Telif ödemesi kapsamında düzenlenecek belge iki nüsha olarak düzenlenen gider pusulası olup, biri YouTuber'a verilmekte, diğeri ise telif ücreti ödemesini yapan kuruluşta kalmaktadır.

## **3. Telif kazançları ödemesinde sınır**

G.V. K madde 18'e 2019 yılında eklenen hükme göre bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamamakta ve bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır. Bu durumda 2021 yılı için yıllık toplam 650.000 T.L sınırı aşan geliri olan bir YouTuber telif kazancı istisnasından faydalanamamakta ve mükellefiyet kaydı yaptırması gerekmektedir.

#### **4. Genç girişimci muafiyeti**

G.V. K mükerrer 20 nci maddesi ile 10.02.2016 tarihinden itibaren ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan genç girişimcilerin, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri kazançlarının 75.000 TL'lık olan kısmı gelir vergisinden istisna edilmiştir. 01.06.2018 tarihinden itibaren ilk defa vergi mükellefi olan 18–29 yaş arasındaki genç girişimcilere 1 yıl boyunca Bağ-Kur prim desteği sağlanmıştır. Böylece aylık olarak ödenmesi gereken prim 1 yıl boyunca devlet hazinesinden karşılanmaktadır.

YouTuber genç girişimci istisnasından faydalansa dahi 476 No.lu Cumhurbaşkanlığı Kararı gereği %15 vergi kesintisine muhatap olacaktır.

### **III- DEĞERLENDİRME VE SONUÇ**

#### **1.Reklam gelirlerinin hangi gelir unsuruna dâhil olduğu hususu**

Uygulamada özelgelerle YouTuber'ların elde ettiği reklam gelirlerinin idare tarafından ticari kazanç olarak nitelenmesine karşın Gelir Vergisi Kanununda internet üzerinden elde edilen kazançlara ilişkin açık bir düzenleme olmadığından Youtube üzerinden elde edilen gelirin hangi gelir unsuru kapsamında olduğu konusu tartışılmaktadır. Platformda yapılan görüşmelerde öncelikle youtuber'ların elde etmiş olduğu reklam gelirinin niteliği ve hangi gelir unsurunun kapsamı içinde olduğu konusu üzerinde durulmuştur.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 16.03.2016 tarih ve 23474 sayılı Özelgesinde, sahip oldukları sosyal medya hesaplarına ait sayfalarda ticari bir organizasyon içerisinde, devamlı olarak reklam hizmeti veren gerçek kişilerin ticari kazanç açısından gelir vergisi mükellefi olmaları gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

Faaliyetin devamlılık unsuru taşımadığı durumlarda ise elde edilen kazanç GVK'nın "Arızı Kazançlar" başlıklı 82/1 maddesinin "Arızî olarak ticarî muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar" hükmü gereğince diğer kazanç ve irat niteliğinde olacağı, dolayısıyla arızı kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekeceği ifade edilmektedir.

Bu halde ise G.V. K. 82. maddesinde bir takvim yılında elde edilen arızı kazançlar toplamının (2021 yılı için) 43.000 TL. kısmı gelir vergisinden müstesna olduğundan, youtuber tarafından aynı kanunun 86/1-a maddesi uyarınca, elde edilen gelir için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmeyeceği belirtilmektedir.

Diğer taraftan bir başka görüşe göre; bir telefon kamerası ile başlayan girişim daha sonra kişinin mesleği haline gelmekte ve şahsi mesaiye, ilmi veya

mesleki bilgiye ya da ihtisasa dayanarak video içerikleri üretilmektedir. Sermayeden ziyade bir ticari organizasyon olmaksızın Youtuber'ın daha çok kişisel çalışmalarının ön planda olması, şahsi mesai harcaması ve geçimini bu meslek ile sağlması nedeniyle elde edilen kazancın serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

## **2.Reklam gelirlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu açısından durumu**

3065 sayılı K.D.V.K' nun 1/1 maddesine göre Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 4/1 maddesinde ise hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışından kalan işlemleri ifade ettiği, 6/b maddesinde ise işlemlerin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması gerektiği hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümler dikkate alındığında video içeriklerinin Youtube sitesine yüklenilmesi yoluyla verilen hizmetin Türkiye'de faydalanılması nedeniyle KDV Kanununun 1. maddesine göre KDV'ye tabi olması gerekmektedir.

KDVK'nın 9/1 maddesine göre mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.

Google-İreland, kazanılan paraları Youtuber'ların banka hesaplarına göndermektedir. Bu nedenle faaliyetin ticari veya serbest meslek faaliyeti kapsamında olduğu varsayımında; Katma Değer Vergisinin beyan edilip ödenmesi bakımından sorumlu olanın söz konusu geliri elden ve video içeriği sahibi olan Youtuber'lar olması gerekmektedir.

Diğer yandan Google üzerinden yatan paraların KDV dâhil mi yoksa KDV hariç mi olacağı sorusu da tereddüt konularından bir diğeridir. Yargı kararlarına ve Maliye İdaresinin görüşüne göre; eğer bir mal veya hizmetin fiyatında KDV belirtilmemiş ise o mal veya hizmetin fiyatında KDV dâhil olarak hesaplandığı kabul edilir.

**Sonuç olarak** öncelikle dijital platformlarda faaliyet gösteren kişi ve kurumlar açısından mevzuat ve işyeri kavramının tanımı yetersiz kalmakta, bu sektörleri de ihtiva edecek yeni bir tanımlama gerekmekte olup, giderek büyüyen ve pek çok içerik üreticisini (YouTuber) ilgilendiren yeni ve kolay bir düzenlemenin getirilmesi gerekmektedir.

Dijital platformdan gelir elde edenlere yönelik açık ve anlaşılır bir kanuni düzenlemenin olmaması vergiye gönüllü uyumu zorlaştırmaktadır. Vergi oranlarının düşük tutulması durumunda vergiye gönüllü katılım artacağı da düşünülmektedir.

Özellikle vergi mükellefi olmadan; yurt dışından gelir elde eden YouTuber'lar için bankalara gelen havaleler üzerinden belli bir sınıra kadar, belli oranlarda stopaj kesintisi yapılmak sureti ile nihai bir vergilendirme uygulaması getirilebilir.

Bu uygulamanın; piyasanın beklentisine uygun olabilecek pratik bir çözüm olacağı ve pek çok belirsizliği ortadan kaldıracağı düşünülmektedir. Belirlenen sınırları aşan kişilerin vergi mükellefi olmaları kaçınılmaz olacaksa da hukuki belirleme yapılması gerekeceği açıktır.