

# ULUSLARARASI SOSYAL MEDYA PLATFORMLARININ TÜRKİYE'DE VERGİLENDİRİLMESİNDE YAŞANAN SORUNLAR

PROBLEMS IN TAXATION OF INTERNATIONAL SOCIAL MEDIA  
PLATFORMS IN TURKEY



Ünal HANAS\*

## ÖZ

Dar mükellef kurum olarak kabul edilen, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden vergilendirilmektedir. Bu kurumların hangi kazanç ve iratları bakımından nasıl vergileneceği ise gerek ülke vergi kanunlarında gerekse uluslararası vergi anlaşmaları ile belirlenmiştir. Çalışmamızda dar mükellef kurumların vermiş olduğu hizmetlerden olan reklam verme hizmetlerinin vergilendirmesinde, kanunların ve uluslararası vergi anlaşmalarının ortaya çıkarmış oldukları boşlukları ve bu boşlukların çok uluslu şirketler tarafından kullanılması ve vergilendirilmelerin de yaşanan sorunlar ele alınacaktır.

**Anahtar Kelimeler:** Yurt Dışından Alınan Hizmetin Niteliği, Reklam Hizmetlerinin Mahiyeti, İş Yerin Tanımlanması, Kurumlar Vergisi Tevkifatı, Katma Değer Vergisi Tevkifatı.

## ABSTRACT

Corporations whose both legal and business centres are not in Turkey, named as non-resident corporations, are subject to tax only on income generated in Turkey. Which part of income is subject to Turkish taxation is specified by tax laws and double tax conventions. This study focuses on the taxation of advertisement services provided by non-resident corporations, loopholes in tax laws and double tax conventions, the exploitation of these loopholes by multinational companies, and the problems encountered in taxation.

**Keywords:** Quality of service procured from abroad, definition of business place, composition of advertisement services, corporate withholding tax, VAT withholding tax

\* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 22.02.2017/M.K.T.: 24.05.2017

## 1- GİRİŞ

Ocak 2016 tarihinde We Are Social tarafından yayınlanan “*Digital in 2016*” raporuna göre; “7.395 Milyar olan Dünya nüfusundan internete bağlanan insan sayısı 3.419 milyar. Dünyada, sosyal medyayı aktif olarak kullanan kişi sayısı 2.307 milyar.”<sup>1</sup> Burada sosyal medyayı kullananların sayısı, interneti kullananların %67’sine denk gelmektedir. Bu da sosyal medyayı günümüzün en büyük tanıtım platformu haline dönüştürmüştür.

Bunun farkına varan çok uluslu şirketler, bu alanı iyi değerlendirerek teknoloji ve internetin ne kadar güçlü bir iletişim aracı haline geldiğini ve bunu sosyal medya üzerinde kullanarak gelir elde etmeye başlamışlardır. Çalışmamızda bundan sonra yer alan çok uluslu şirketler bahsinde makalemize uygun olarak Facebook, Twitter, Youtube tarafından verilen reklam hizmetleri ele alacağız. Örnek verecek olursak dünyanın en büyük sosyal medya platformlarından biri olan Facebook’un sosyal medyayı etkileşim aracı olarak kullanmasıyla, gelirlerinin %85’lik kısmı reklam gelirlerinden oluşmaktadır. Ancak böyle büyük bir sosyal platformun, coğrafi sınır tanımamasından elde edilen gelirin vergilendirilmesinde vergiden kaçınma gibi sıkıntılar ortaya çıkmaktadır.

Facebook, Twitter, Youtube gibi şirketlerin neden olduğu vergi kayıpları yalnızca vergi gelirlerinin artırılması ile ilgili değil aynı zamanda vergilendirme yetkisinin hangi ülkenin yetkisinde olacağı sorunu ortaya çıkarmaktadır.

Çalışmamızda bu şirketlerin vermiş olduğu reklam hizmetlerinin vergilendirilmesinde yaşanan sorunlar ve bu sorunlar için yapılan çalışmalara yer verilecektir.

## 2- REKLAM HİZMETİNİN NİTELİĞİ

Facebook, Twitter, Youtube gibi şirketlerin ücretsiz üyelik ile üye sayılarını arttırması, firmaların daha çok müşteriye ulaşmasını ve satışını yaptığı ürünlerin pazarlanmasını sağlaması bakımından bu gibi şirketlerden reklam hizmeti almayı cazip hale getirmiştir. Söz konusu firmaların bu şirketten almış olduğu reklam hizmetleri pazarlama gideri niteliğindedir.

Reklam hizmetini verenlerin elde ettiği kazanç ise, vergi idaresi tarafından verilen özelgelere; “...İrlanda mukimi firmadan internet üzerinden alınan reklam hizmetinin Türkiye-İrlanda Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Kurumlar Vergisi Kanun’un 30. maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların bu madde de yer alan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslarda dahil nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş ise de, gerek bu madde de gerekse maddenin (8) numaralı fıkrasına istinaden 03.02.2009 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında ticari kazanç kapsamındaki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmasına ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Buna göre, İrlanda mukimi şirketin, Anlaşmanın 5. maddesi kapsamında Türkiye’de bir işyerine sahip olmaması ve reklam hizmetini bu işyeri vasıtasıyla vermemesi durumunda söz konusu reklam hizmeti karşılığında elde edilecek ticari kazançları vergileme hakkı yalnızca İrlanda’ya ait bulunmaktadır.”<sup>2</sup> Bir diğer özelge de ise, “... internet üzerinde reklam verilmesi amacıyla yapılan reklam alanı kiralaması işleminin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, Kurumlar Vergisi Kanun’un 30.

<sup>1</sup> <http://wearesocial.com/uk/special-reports/digital-in-2016>, Erişim tarih:15 Ocak 2017

<sup>2</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 23/02/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-701 sayılı özelgesi.

maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların bu madde de yer alan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslarda dahil nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş ise de, gerek bu madde de gerekse maddenin (8) numaralı fıkrasına istinaden 03.02.2009 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında ticari kazanç kapsamındaki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmasına ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Türkiye Cumhuriyeti ile Amerika Birleşik Devletleri arasında yapılan ikili anlaşmanın 7. maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre, söz konusu reklam hizmeti için alan kiralama hizmeti veren Amerika Birleşik Devletleri mukimi ... Advertising firmasına ödeyeceğiniz bedeller üzerinden herhangi bir vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.”<sup>3</sup> şeklindeki özeldikleri incelediğimiz de yabancı firmalar tarafından verilen reklam verme hizmetinin ticari kazanç çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir. Yabancı firmalar tarafından Türkiye’de elde edilen ticari kazancın vergilendirilmesi ise hem Türk Vergi Kanunları açısından hem de Uluslararası Vergi Anlaşmaları çerçevesinde değerlendirilmelidir.

### 3- İŞ YERİ TANIMININ ULUSLARARASI BOYUTU

Anayasanın 90. maddesinde yer alan; “Usulüne göre yürürlüğe konulmuş milletlerarası antlaşmalar kanun hükmündedir. Bunlar hakkında Anayasaya aykırılık iddiası ile Anayasa Mahkemesine başvurulamaz.” İbaresinden dolayı dar mükellefin vergilendirilmesindeki şartlardan biri olan “iş yeri” terimi için Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Diğer Hükümetler Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmalarında genel olarak, bir teşebbüsün işi’nin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına geleceği, hüküm altına alınmıştır.

Aynı anlaşmalarda “Ticari Kazançlar” başlıklı maddelerde “Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, sadece ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazançları bu diğer Devlette, işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere, vergilendirilebilir.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hususlar birlikte değerlendirildiğinde Türkiye’de iş yeri veya daimi temsilcisi bulunmayan kurumların elde ettiği ticari kazancın hem Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu açısından hem de Uluslararası Vergi Anlaşmaları açısından Türkiye’de vergilendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ancak konumuzda yer alan Facebook, Twitter, Youtube gibi şirketlerin sosyal medya üzerinden reklam geliri elde etmesi ve bu gelirin hangi ülkenin vergilendirme yetkisi alanına girdiği ülkemiz ve diğer ülkeler için de büyük bir sorun oluşturmaya başlamıştır. Bu sorun uluslararası platformlarda gündeme gelmiştir. En önemlisi olan; G20 ülkelerinin çağrısı üzerine OECD tarafından hazırlanan BEPS Eylem Planı 19 Temmuz 2013 tarihinde açıklanmış ve Eylül 2013’te Saint Petersburg’da bir araya gelen G20 Liderler Zirvesinde de uygun bulunmuştur. Bu doğrultuda, 15 eylemden oluşan ve bunlar arasında yer alan “7. Eylem: Daimi işyeri statüsünden yapay olarak kaçınılmasını engelleme” eylemler, 2 yıl içerisinde tamamlanması öngörülen eylem planı OECD üyesi olmayan G20 ülkeleri de vergi meselelerinde ilk kez OECD ile eşzamanlı adım atmış olacaktır.

<sup>3</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 23/02/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-725 sayılı özeldgesi.

Bu eylem planına istinaden ülkemiz de bazı adımlar atılmış olup bunlardan birisi ise, Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Vergi Usul Kanunu değişiklik taslağında, internetteki ticaretin kavranabilmesi için “Elektronik Ortamda İşyeri” başlıklı yeni bir madde düzenlenmiştir. İlgili taslakta yer alan açıklamalar; “*Madde 130: (1) İnternet, ekstranet, intranet ya da benzeri bir telekomünikasyon ortam veya aracının ticari, sınai veya mesleki faaliyete tahsis edilmesi veya bu faaliyetlerde kullanılması durumunda elektronik ortamda iş yeri oluşur. (2) Maliye Bakanlığı, elektronik ortamda oluşan iş yerlerinin kapsamına ve mükellefiyetle ilgili ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin hususları belirlemeye, elektronik ortamda oluşan iş yerleri vasıtasıyla mal veya hizmet temininde ya da bunların bedelinin ödenmesinde aracılık yapan kişiler ile mal veya hizmetin alıcılarını ilgili vergilerin ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutmaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.*” şeklinde ifadelere yer verilmiştir.

#### 4- KONUNUN KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 3. maddesinde; (1) Tam mükellefiyet: Kanun’un 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye’de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler. (2) Dar mükellefiyet: Kanun’un 1’inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye’de bulunmayanlar, sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler. Facebook, Twitter, Youtube gibi şirketlerin kanuni ve iş merkezi Türkiye de olmadığından dar mükellef olarak kabul edilecektir.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise, dar mükellefiyette kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluşacağı sayılmıştır. Daha önce yazımızda belirttiğimiz gibi reklam verme hizmeti ticari kazanç olarak kabul edildiğinden, KVK’nın madde 3/3 a-bendinde yer alan dar mükelleflerin kurum kazancının bir unsuru olan ticari kazancı elde etme şekli ifade edilmiştir. Maddedeki ifadeye göre; “04.01.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye’de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar (Bu şartları taşıyabilir kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye’de satın aldıkları malları Türkiye’de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye’de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye’de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye’de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye’de yapılmasıdır.)” Dolayısıyla dar mükellef kurumlar tarafında maddedeki şartlar dâhilinde elde edilen ticari kazançlar kurumlar vergisinin konusuna girmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 3. maddesinin 4. fıkrasında yer alan; “*Bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye’de elde edilmesi ve Türkiye’de daimî temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümleri uygulanır.*” ifadesinden yola çıkarak daimi temsilciyi tanımlarsak GVK’nın 8. maddesinde; “*Daimi temsilci, bir hizmet veya vekalet akdi ile temsil edilene bağlı olup, onun nam ve hesabına muayyen veya gayrimuayyen bir müddetle veya mütaaddit ticari muameleler ifasına yetkili bulunan kimsedir.*”

Aşağıda yazılı kişiler, başkaca şartlar aranmaksızın temsil edilenin daimi temsilcisi sayılırlar.

1. Ticari mümessiller, tüccar vekilleri ve memurları ile Ticaret Kanunu’nun hükümlerine göre acenta durumunda bulunanlar;
2. (202 sayılı Kanunun 4’üncü maddesiyle değişen bent) Temsil edilene ait reklam giderleri hariç

- olmak üzere, giderleri devamlı olarak kısmen veya tamamen temsil edilen tarafından ödenenler;
3. Mağaza veya depolarında temsil edilen hesabına konsinyasyon suretiyle satmak üzere devamlı olarak mal bulunduranlar.

*Bir kimsenin birkaç kişiyi aynı zamanda temsil etmesi, daimi temsilcilik vasfını değiştirmez.”* şeklinde açıklanmıştır.

İşyeri ise GVK'nın 8. maddesinde; *“7'nci maddenin 1 numaralı bendinde yazılı iş yeri, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tayin olunur.”* ifadesinden yola çıkarak, VUK'un 156. maddesinde *“Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette işyeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.”* şeklinde belirtilmiştir. Bu maddelere göre dar mükellef kurumun Türkiye'de ticari kazanç elde edebilmesi Türkiye'de fiziksel bir iş yeri bulundurmaları prensibine bağlanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 22. maddesinde; *“(1) Dar mükellef kurumların iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır.(2) Dar mükellefiyete tâbi kurumların ticarî veya ziraî kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümleri uygulanır. Ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticarî veya ziraî faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancı bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edilir.”* hükmü yer almış olup, dar mükellef kurumlar işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlar için tam mükellef kurumlar gibi yıllık kurumlar vergisi beyannamesi verecektir. Ancak işyeri veya daimi temsilci olmadan elde edilen ticari kazançlar için yıllık kurumlar vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 26. maddesinin birinci fıkrasında; *“dar mükellef kurumların vergiye tabi kazancının Gelir Vergisi Kanunu'nda sayılan diğer kazanç ve iratları elde etmeleri”* halinde özel beyanname verileceği belirtilmiştir. Yine aynı Kanunun 30. maddesinde dar mükellefiyette vergi kesintisi açıklanmıştır. Söz konusu maddede; *“Dar mükellefiyete tâbi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır.”* İlgili madde açıklamalarına göre işyeri veya daimi temsilci olmadan elde edilen ticari kazançlara yer verilmediği anlaşılmaktadır.

Söz konusu maddeler dikkate alındığında işyeri veya daimî temsilci olmadan elde edilen ticari kazançlar nedeniyle ne yıllık beyanname, ne özel beyanname nede yapılacak ödemelerden vergi kesilip muhtasar beyanname ile beyan edileceğine dair bir hüküm konulmamıştır.

Bu nedenle Facebook, Twitter, Youtube şirketlerin internet üzerinden, internet reklam alanı satması olayında bu firmaların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcisi olmadan bu kazancı elde etmeleri nedeniyle bu firmaların kazançları kurumlar vergisine tabi değildir.

## **5- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME**

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde yer alan; *“Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir: 1. Ticarî, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,”* verginin konusunu teşkil etmektedir. Makalemizde yer alan Facebook,

Twitter, Youtube şirketlerin internet üzerinden, internet reklam alanı satması olayı hizmet teslimi olarak kabul ettiğimizden, KDV Kanunu'nun 4. maddesinde hizmet tanımlanmıştır. İlgili maddeye göre; "1. Hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir. Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir.2. Bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her biri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilirler." şeklinde ifade edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde yer alan "Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler" aynı Kanun'un 6. maddesinde; "İşlemlerin Türkiye'de yapılması:

- a) Malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını,
- b) (4503 sayılı Kanunun 3'üncü maddesiyle değişen bent Yürürlük; 5.2.2000) Hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını, ifade eder." şeklinde ifade edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesinde; "Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî 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." denilmektedir. Bu yetkiye dayanılarak Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "2.1. KDV'de Tevkifat Uygulaması" bölümünde "Maddede belirtilen işlemlere taraf olanlar, kendine mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen kişi ve/veya kurumlardır. Bunlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten mükellef gibi sorumlu olacaklardır. KDV tevkifatı ihtiyari bir uygulama olmayıp, Maliye Bakanlığınca tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması zorunludur." denilmektedir.

Yine aynı Tebliğin "2.1.1.2. İndirim" bölümünde yer alan "Tevkifat uygulayan alıcının KDV mükellefiyetinin bulunması ve tevkifat uyguladığı teslim veya hizmeti indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacak olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutar, beyanın yapıldığı ay içinde verilmesi gereken 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilir." şeklinde ifade edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre Facebook, Twitter, Youtube şirketlerinden internet üzerinden, internet reklam alanı satın alınması işlemi KDV Kanunu'nun 1.maddesine göre verginin konusuna girmektedir. Aynı Kanun'un "vergi sorumlusu" başlıklı 9. maddesinden Maliye Bakanlığının almış olduğu yetkiyi kullanarak Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "2.1. KDV'de Tevkifat Uygulaması" bölümünde vergiye taraf olanların verginin ödenmesinden sorumlu tutarak reklam hizmeti nedeniyle yapılan ödemeler üzerinden katma değer vergisi hesaplanacak olup söz konusu vergi 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilecek olup söz konusu tutar genel hükümler çerçevesinde 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

## 6- SONUÇ

Ülkemizde bulunan birçok mükellef, dünyaca ünlü sosyal paylaşım siteleri olan Facebook, Twitter, Youtube sitelerinden reklam hizmeti alarak, internet aracılığıyla bu firmalara kredi kartı yoluyla ödeme yapılmaktadır. Ancak ülkemiz açısından dar mükellef konumunda olan bu dünyaca ünlü bu firmaların Türkiye'de işyerlerinin veya temsilcilerinin bulunmamasından kaynaklanan Kurumlar Vergisi yönünden vergilendirilmemesi, sadece Türkiye'de bu hizmeti alan tarafından KDV tevkifatı yapılarak ödenmesi ile yetinilmektedir.

Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Vergi Usul Kanunu değişiklik taslağında, internetteki tica-

retin kavranabilmesi için “Elektronik Ortamda İşyeri” başlıklı yeni kanun maddesini bir an önce yürürlüğe koyması gerektiğini ilgili kuruluşların vergilendirilmesi, vergi gelirlerini artıracaklarını kanıtlayan bir örnek verecek olursak, “Avrupa dijital reklam yatırımlarını irdeleyen AdEx Benchmark 2014 Raporuna<sup>4</sup> göre 27 ülkenin online reklam pazarının incelendiği araştırmada Türkiye, 2014’te yüzde 20.8 büyüme ile en hızlı büyüyen 4. ülke oldu.” ve “Türkiye İstatistik Kurumu<sup>5</sup> tarafından yayınlanan haber bülteninde yer alan *İnternet kullanım amaçları dikkate alındığında, 2016 yılının ilk üç ayında internet kullanan bireylerin %82,4’ü sosyal medya üzerinde profil oluşturma, mesaj gönderme veya fotoğraf vb. içerik paylaşırken, bunu %74,5 ile paylaşım sitelerinden video izleme, %69,5 ile online haber, gazete ya da dergi okuma, %65,9 ile sağlıkla ilgili bilgi arama, %65,5 ile mal ve hizmetler hakkında bilgi arama ve %63,7 ile İnternet üzerinden müzik dinleme (web radyo) takip etti.*” Örneklerden de anlaşılacağı gibi ülkemizde internet üzerinden reklam hizmeti verme hizmetini cazip hale getirmiş olup, bu hizmetin vergilendirilmesi büyük bir vergi geliri oluşturacağını göstermektedir.

#### **KAYNAKÇA**

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 23/02/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-701 sayılı özelgesi.
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 23/02/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-725 sayılı özelgesi.
- Katma Değer Vergisi Genel Tebliği
- [http://www.iabturkiye.org/adex\\_arastirmalari](http://www.iabturkiye.org/adex_arastirmalari) Erişim Tarihi:15 Ocak 2017
- <http://wearesocial.com/uk/special-reports/digital-in-2016> Erişim Tarihi:15 Ocak 2017
- <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=21779>, Erişim Tarihi:15 Ocak 2017

---

<sup>4</sup> [http://www.iabturkiye.org/adex\\_arastirmalari](http://www.iabturkiye.org/adex_arastirmalari), Erişim tarihi:15 Ocak 2017

<sup>5</sup> <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=21779>, Erişim tarihi:15 Ocak 2017