

SOSYAL MEDYADA YAYIMLANAN REKLAMLARIN VERGİSEL AÇIDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF THE TAXATION OF ADVERTISEMENTS
IN THE SOCIAL MEDIA



Hidayet GİRGIN*

ÖZ

Günümüz rekabet koşullarında firmalar için reklam ve tanıtım çalışmaları, vazgeçilmez bir faaliyettir. Reklam ve tanıtım faaliyetleri firmaların görsel ve işitsel medya araçları vasıtasıyla ürün ve hizmetlerinin tanıtımını yapmak ve tüketiciler nezdinde tercih edilebilir konuma gelmektir. Şüphesiz internet dünyası ve bu dünyanın önemli bir parçası olan sosyal medya da reklam faaliyetleri açısından vazgeçilmez bir platform olma özelliğine sahiptir. Aynı zamanda sosyal medyayı kullanma oranı ve sosyal medya ortamlarına katılım göz önüne alındığında bu mecralarda yapılan reklamlar ve bu platformların elde etmekte oldukları reklam gelirleri vergisel açıdan ayrı bir önem kazanmaktadır. Çalışmamızda sosyal medyada yer alan reklamlar ve bu reklamlardan sosyal medya kuruluşlarının elde etmekte oldukları gelirlerin vergilendirilmesi ele alınacaktır.

Anahtar Kelimeler: İnternet, Sosyal Medya, Reklam Harcaması, Kurumlar Vergisi

ABSTRACT

In today's competitive environment, advertisements and promotions are indispensable to the firms. Advertising and promotion activities exist for the promotion of goods and services of firms through visual and audio means of media, and become choosable at customer level. No doubt, the Internet world, and as a part of it, the social media are also crucial platforms for the advertisement activities. Given the high usage and participation levels of the social media platforms, the income and taxation of advertisements in these environments are of great importance. This article deals with advertisements in social media and the taxation of revenue generated by social media companies.

Keywords: The Internet, social media, advertising expense, corporate tax

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

1- GİRİŞ

Günümüzde ticaret hayatının sınırları olmayan bir dünyada devam etmesi sebebiyle, şirketlerin reklam stratejileri de bu doğrultuda şekillenmektedir. Gerek reklam projelerinin konsepti gerekse gösterim yerleri açısından, bölgesel seçimlerden ziyade dünya çapında yürütülen reklam faaliyetleri ön plana çıkmaktadır.¹ Dünya çapında reklam faaliyetlerinin ön plana çıkmasının en önemli nedeni de hiç kuşkusuz internet erişimi ve internetin hayatımıza sağlamış olduğu katkılardır. “Küresel dünyada internet, arkadaşlarımız, dostlarımız, ailemizle buluştuğumuz yeni bir alandır. Bu sayede dünyanın çeşitli yerlerinde yaşayan insanlar bir araya gelmekte ve yeni topluluklar kurmaktadır. Bu büyük topluluklar ise interneti, bilgi edinmek, haber almak, sohbet etmek, eğlenmek, ve alışveriş yapmak gibi pek çok ihtiyacı karşılamak için kullanmaktadır. Dolayısıyla da interneti küresel dünyanın merkezine koyabiliriz.”² Günümüzde internet ağı ve iletişim teknolojilerinin yaşamın içinde daha aktif yer almasıyla sosyal ağlar ayrı bir önem kazanmıştır. Sosyal ağ, bireyler arasındaki kişisel ve profesyonel ilişkilerin oluşturduğu ağıdır. Sosyal ağlar insanlar arasındaki bağlantıları ve bu bağlantıların gücünü temsil etmektedir. Ağ, sadece aile ve arkadaşlardan değil öğretmenler, okul çalışanları, komşular, toplum içinde tanımadığımız birçok kişiyle bağlantılardan oluşmaktadır. “Strategy Business Dergisinde yayınlanan “Network Theory’s New Math” isimli makalede sosyal ağların yaşamdaki önemi şöyle ifade edilmiştir: “Bazıları bağlantılı doğar, bazıları bağlantılar kurmayı başarır, diğerlerinin ise hala bağlanmamış olmadıkları için kendilerine güveni yoktur. Herkes sosyal ağlarla birbirine bağlanmıştır. Her bir birey başka bir kişinin sosyal ağında bir düğüm ya da merkez olarak bulunmaktadır. Yaşamımızın kalitesinin büyük bir kısmı sosyal ağlarımızın kalitesinden etkilenmektedir. Yaşam standartımız, sosyal ağlarımızın standartlarına bağlıdır.”³ “Sosyal ağ siteleri bireylerin halka açık ya da yarı halka açık olarak profillerini kayıtlı bir sistemde oluşturmalarını, bir bağlantıyı paylaştıkları diğer kullanıcıların listesini göstermesini ve sistem içerisinde bulunan kişilerin ilişki listelerini de görmeyi sağlamaktadır.”⁴ Dolayısıyla sosyal ağların içerik açısından sahip olduğu zenginlik ve kullanıcı sayısının oldukça fazla olması reklam dünyası için ayrı bir önem taşımaktadır. “Aktif kullanıcı istatistiklerine göre en popüler ilk 10 sosyal medya platformları ise şöyledir: **Facebook** (1,184 milyar), **QQ** (Tencent) (816 milyon), **Qzone** (632 milyon), **Whatsapp** (400 milyon), **Google+** (300 milyon), **Wechat** (272 milyon), **LinkedIn** (259 milyon), **Twitter** (232 milyon), **Tumblr** (230 milyon), **TencentWeibo** (220 milyon)”⁵

2- REKLAM ÇALIŞMALARI, İNTERNET ve SOSYAL MEDYA

“Reklam bir ürün, marka veya hizmetin, çeşitli iletişim olanakları kullanarak gerçek veya sanal ortamdaki yazı, resim, amblem ve benzeri şekiller yardımıyla, ticari yönden tanıtılmasını sağlayan işlemlerdir. Ticari reklam ise, ticaret, iş, zanaat veya bir meslekle bağlantılı olarak; bir mal veya hizmetin satışını ya da kiralanmasını sağlamak, hedef kitleyi oluşturanları bilgilendirmek veya ikna etmek amacıyla reklam verenler tarafından herhangi bir mecrada yazılı, görsel, işitsel ve benzeri yollarla

¹ Pınar Gölet, (Haziran 2014) Yurtdışı Reklamı ve Reklam Katılım Bedeli Yansımaları Vergide Gündem Dergisi

² Murat Güreşçi, Reklamcılığın Dönüşümü İnternet ve Türkiye’deki Ağ Siteleri İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi

³ F. Onat, Ö. Alikılıç, 2008 Sosyal Ağ Sitelerinin Reklam ve Halkla İlişkiler Ortamları Olarak Değerlendirilmesi (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Yaşar Üniversitesi

⁴ F. Onat, Ö. Alikılıç, 2008 age, Yaşar Üniversitesi

⁵ 12 Kasım 2015 <http://www.dijitalajanslar.com/internet-ve-sosyal-medya-kullanici-istatistikleri-2014/>

gerçekleştirilen pazarlama iletişimi niteliğindeki duyuları ifade etmektedir. Sanal reklam ise: Hukukun kullanımı meşru görüntülerin, canlı veya banttan bilgisayar marifeti ile manipülasyonu ve söz konusu görüntülerde yer alan muhtelif unsurları reklam amacı ile halihazırda kullanılan veya ileride geliştirilecek teknolojiler vasıtasıyla oyun sahası ve çevresi üzerine düşürülen tüm görüntüleri ifade etmektedir.”⁶“İnternet, reklam hizmeti sunanları ve reklamverenleri artık eskiden olduğundan daha fazla tüketiciye yakınlaştırmaktadır. Sanal ortamdaki kullanıcıların özellikleri tespit edilerek reklamın doğru hedef kitleyle buluşması sağlanmaktadır. Bu sebeple de kullanıcıların demografik özellikleri; yaş, cinsiyet, eğitim, gelir düzeylerinden, kullandıkları bilgisayara, tarayıcılarına, sanal ortamda geçirdikleri zamana ve bu zaman içerisinde ilgi duydukları siteler, beklentilerine varıncaya kadar tüm bu alanlar belirlenerek reklamveren ve reklamcının yapacağı reklam ve diğer etkinliklerde tüketici merkezli bir eğilim izlenmesine yardımcı olmaktadır.”⁷ Reklamcılık sektöründe önemli bir dönüşüm noktasına yaklaşıldığı ortadadır. Özellikle teknolojide meydana gelen hızlı değişim insanların yaşam tarzlarını etkilemekte, bu durumda geleneksel reklam aklayışında değişikliği meydana getirmektedir.

2.1- İnternet ve Sosyal Medya Reklam Gelirleri

Geleneksel reklamcılık anlayışındaki değişim söz konusu anlayışın iki ana platformu olan TV ve gazete reklamcılığı yerini hızla internet vasıtasıyla sanalaleme ve sosyal medyaya bırakmak zorunda kalmıştır. Televizyon ve gazetelerin elde ettikleri reklam gelirleri hızlı bir düşüş gösterirken sosyal medya ve internet reklamcılığı gelirleri de aynı hızla artış göstermektedir. Söz konusu durum ile ilgili yapılan araştırmalarda bu tespitemizi destekler niteliktedir. “Mobil internet yaygınlaşma oranı 2018 yılında yüzde 55’e ulaşacak ve böylece toplam reklamcılık gelirleri içinde dijital reklamcılığın payı 2009 yılında yüzde 14 iken 2018’de yüzde 33’e yükselebilecek. İnternet reklamcılığının yüzde 10,7’lik bir yıllık birleşik büyüme oranıyla büyümesiyle (reklamcılıktaki toplam yıllık birleşik büyüme oranının yüzde 4,4 olduğu düşünüldüğünde), sektör önemli bir dönüm noktasına yaklaşıyor. 2018 yılında, internet reklamcılığı TV reklamcılığının yerini almaya hazır hale gelecek. 2009 yılında, TV reklamcılığı internet reklamcılığının iki katı değere sahipti. 2018 yılına gelindiğinde ise, internet reklamcılığı TV reklamcılığının yalnızca 20 milyar dolar gerisinde kalacak. Özellikle de, mobil internet reklamcılığındaki önemli kazanımların yüzde 21,5 yıllık birleşik büyüme oranıyla elde edileceği öngörülmüyor.”⁸“Facebook’un CEO’su Mark Zuckerberg yaptığı basın açıklamasında, sosyal ağların ve özellikle Facebook’un, online reklamcılıkta yeni bir mecra haline geldiğine değinmiştir. Sosyal ağ reklamlarıyla işletmeler, viral pazarlamayı daha çok uygulayarak, ağ kullanıcılarının ürün ve markalarıyla ve tanıdık tavsiyesiyle daha çok tanınmasına sebep olabilirler. Sosyal ağlarda üyeler için çeşitli uygulamalar gerçekleştirilmektedir. Bu uygulamalarla firmalar, kendi ürün ve hizmetlerine yer vererek kendi ağlarını oluşturarak pazarlama faaliyetlerini geliştirebilmektedirler. Sosyal ağlar, işletmeler için ölçümleme yapabilme olanağı sağlarlar. Aynı zamanda sosyal ağlar işletmeler için Pazar segmentasyonu yapabilme olanağı sağlamaktadırlar.”⁹ Ülkemizin de sahip olduğu genç nüfus ve hızla gelişen teknolojik altyapı

⁶ Fatih Akın, Kaan Atak, (Nisan 2015) Sponsorluk ve Reklam Harcamalarının Karşılaştırılması ve Vergisel Yönden Değerlendirilmesi Vergi Sorunları Dergisi Sayı:319

⁷ Murat Güreşçi age İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi

⁸ Murat Çolakoglu Küresel Eğlence ve Medyaya Bakış 2014-2018 raporu, PriceWater House Coopers (PWC)

⁹ F. Onat, Ö. Alikılıç, 2008 age, Yaşar Üniversitesi

Türkiye'yi bu alanda önemli bir konuma taşımaktadır. Ayrıca ülkemizde sosyal medyaya olan ilgi ve katılım oldukça yüksektir. Sosyal medyanın ülkemizden elde ettiği reklam gelirlerinde söz konusu katılım ve ilgi önemli bir paya sahiptir. "İnternet reklamcılığı Orta ve Doğu Avrupa'da Rusya'dan sonra ikinci en büyük internet reklamcılığı pazarına sahip Türkiye'de 2013 yılında 740 milyon dolar düzeyinde olan internet reklamcılığı gelirinin yıllık ortalama yüzde 12,5 oranında büyüyerek 2018'de 1,33 milyar dolar düzeyine yükseleceği tahmin ediliyor. Türkiye'deki online pazar büyümek için ciddi bir potansiyele sahip. Geniş bant yaygınlık oranı ise hala yüzde 41 düzeyinde. Bu oran Orta ve Doğu Avrupa'daki en düşük seviyeyi oluşturuyor. Türk internet reklamcılığı pazarında uluslararası markalar hakim. Türkiye'deki en popüler marka olan Facebook 29 milyon üyesi ile Türkiye'yi sosyal ağ sitesinin en büyük Avrupa pazarlarından biri yapıyor. Bunun yanı sıra bu sosyal ağ sitesinin, aylık 17 milyon video görüntüleyicisi ile onlinevideolar için en tercih edilen kanal olduğu da fark ediliyor. Facebook şu anda diğer pazarlarda kullanıcıların Facebook haber akış sayfalarında online video reklamların yayınlanmasına başlama sürecinde. Türkiye gelişmiş bir mobil reklam pazarıdır: 2013'te 33 milyon dolar olan mobil internet reklamı gelirinin 2018'de 94 milyon dolar düzeyine ulaşacağı öngörülüyor. Pazar küçük olmakla birlikte 2013 yılında toplam internet reklamcılığı geliri içindeki payı (yüzde dört) pek çok Batı Avrupa pazarı ile kıyaslanabilir durumdadır. Diğer gelişmekte olan pazarlarda da olduğu gibi düşük sabit geniş bant yaygınlığı ve Türkiye'deki pek çok kullanıcının internete mobil olarak erişmesi mobil reklamcılık pazarında güçlü bir büyümeye yol açacak. Türkiye interneti kullanmayı seven bir tüketici profiline sahip. comScore'a göre Türklerin internete ayırdıkları aylık ortalama zaman İngiltere hariç olmak üzere diğer tüm Avrupa bölgesindeki ülkelerininkinden yüksektir. Bu dijital hedef kitle, Türkiye'nin genç ve teknolojiye meraklı nüfusunu kapsıyor. 2013 yılında evlerin yüzde 41,3'ü geniş bant erişimine sahipti. Bu rakamın 2018'e kadar yüzde 47,2 oranında artış göstermesi bekleniyor. Ancak toplam gazete reklamı gelirinin sadece yüzde 5,8'ini dijital gazete reklamı gelirleri oluşturuyor. Bu nedenle yayıncılar hem online konumlarını kuvvetlendirmek hem de ilişkili satışları çekmek için çabalayacaklar. Bu süreç ileride Türkiye'nin basılı yayınlar pazarının başarısında görülebilecek düşüşler için bir önlem niteliği taşıyabilir."¹⁰

3- SOSYAL MEDYA REKLAMLARININ VERGİSEL BOYUTU

Çalışmamızın buraya kadar olan bölümünde internet ve sosyal medya kavramlarına değinilmiştir. Ayrıca reklam harcamaları kavramsal olarak açıklanmış ve internet ve sosyal medyada yer verilen reklam harcamalarının halihazır durumu ve geleceği konusunda olması muhtemel durumlara değinilmiştir.

Buraya kadar yapılan açıklamalarda da görüleceği üzere internet sunucularının ve sosyal medya kuruluşlarının reklam gelirlerinin vergisel boyutunun oldukça büyük ve önemli bir yere sahip olduğu ortaya çıkmaktadır. "Şirketler, internet üzerinden müşterileriyle ilgili bilgi toplamakta ve bu bilgileri satışlarında yaygın olarak kullanmaktadırlar. Örneğin Facebook, LinkedIn, ve Twitter ücretsiz olarak kullanıcılarına hizmet sunmaktadır. Oysaki Facebook, LinkedIn, ve Twitter gibi sosyal medya şirketleri kazançlarının büyük kısmını bizim sağladığımız içerikler üzerinden elde ediyor. Bu kazançta bu tür sosyal medya araçlarına verilen reklamlardan elde ediliyor ve söz konusu kazançlar bu tür şirketlerin kurulu olduğu düşük vergilendirmeye sahip ülkelerce vergilendiriliyor. Bunun güzel

¹⁰ Murat Çolakoğlu, agePriceWater House Coopers (PWC)

bir örneği Facebook. Facebook bir Amerikan şirketi olmakla birlikte, merkezi İrlanda'da bulunuyor. Dolayısıyla, gelirin kaynağı birçok ülkeye dayanırken şirketin kazancı sadece İrlanda tarafından vergilendiriliyor. "Bu bağlamda, ülkeler dijital ekonomi kaynaklı kazançların vergilendirilmesinde ilgili şirketlerin kendi ülkelerinde vergi mükellefiyeti tesis etmelerini talep edeceklerdir."¹¹ Şayet söz konusu sosyal medya kuruluşlarının Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi yoksa, bu kuruluşlar 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu madde 3/2 "Dar Mükellefiyet" kapsamında vergilendirileceklerdir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinde Dar Mükellef tanımına yer verilmiştir, şöyle ki; 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. Kanuni ve iş merkezleri tanımı da yine aynı maddede açıklanmıştır. Kanunî merkez: Vergiye tâbi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir.

"Dar mükellef kurumların elde ettikleri kazançların vergilendirilmesi, genel kural olarak ticari kazanç ve diğer kazançlar olarak ikili bir ayırmada ele alınabilir. Dar mükellef kurumların Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden KVK'nın 30'uncu maddesine göre avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından maddede (2009/14593 sayılı BKK ile) belirlenen oranlarda kurumlar vergisi kesintisi yapılmaktadır. Bu kazançlar arasında, ticari kazanç bulunmamaktadır.

Türkiye'de ticari faaliyette bulunan dar mükellef yabancı bir kurumun VUK'un 156'ncı maddesine göre işyeri ya da Gelir Vergisi Kanunun (GVK) 8'inci maddesine göre belirlenen *daimi temsilcisi* aracılığıyla elde ettiği gelirler, yine sadece bu gelirle sınırlı olmak üzere Türkiye'de vergilendirilir ve bu mükellefler, elde ettikleri bu kazançları için kurumlar vergisi beyannamesi verirler. İşyeri ya da daimi temsilci aracılığıyla elde edilen bu gelirlerin, kurumlar vergisi dışında ana merkeze aktarılması sırasında KVK'ya göre ayrıca herhangi bir stopaj yapılması söz konusu değildir. Diğer taraftan, bu gelirlerin vergilendirilmesiyle ilgili olarak ayrıca ilgili ülkelerle yapılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları (ÇVÖA) hükümlerinin de dikkate alınması gerekmektedir. Genel kural olarak, VUK'da yer alan işyeri tanımı, ÇVÖA'larda yer alan işyeri tanımlarından daha geniştir. Ancak burada dikkate alınması gereken diğer bir konu da GVK'nın 75'inci maddesinin ikinci fıkrasının 4'üncü bendinde; KVK uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların beyan ettiği kazancın kurumlar vergisi hesaplandıktan sonra kalan kısmının menkul sermaye iradı sayılmasıdır. Bu durumda 94'üncü maddesinin 6'ncı bendinin *b-iii* alt bendi uyarınca sözü edilen menkul sermaye iradının ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden (2003/6577 sayılı BKK ile) %10 vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Geleneksel ticaret yöntemlerine göre; dar mükelleflerin vergilendirilmeleri ile ilgili kuralların genel çerçevesi böyle olmakla birlikte, sanal dünya söz konusu olduğu zaman bu koşullar değişmekte ve özellikle işyerinin tanımında yaşanan sorunlar nedeniyle sanal tüccar, sabit bir işyerine ya da daimi temsilciye sahip olmadan bir ülkede faaliyette bulunulabilmekte, devletlerin vergilendirme yetkisinin başladığı gümrük hattından aynı gün içerisinde binlerce defa geçebilmektedir. Bu durumda, devletler, vergilendirme sorunlarıyla karşı karşıya kalmaktadır. Bunun çarpıcı örnekleri, bütün Dünyada olduğu gibi Türkiye'de de sıkça gündeme gelmektedir. Örneğin Türkiye'de yerleşik vergi mükelleflerinin

¹¹ R. Biçer, Dijital Vergi. Dünya Gazetesi. 31 Ocak 2014

yurt dışında bulunan işletmelere reklam vermeleri ve bu reklamların Türkiye’de yerleşik olan kişilerin gezdikleri Twitter, Google ya da Facebook gibi internet sayfalarında görülmeleri durumunda, bu hizmetleri sağlayanlar Türkiye’de faaliyette bulunmakta, gelir elde etmekte ancak Türkiye’de işyeri ya da daimi temsilciye sahip olmamaları durumunda vergi ödememektedirler. Diğer bir ifadeyle, reklamlardan Türkiye’de yararlanıldığı için faaliyette bulunma yeri Türkiye’dir ve gelir Türkiye’de elde edilmiş sayılmaktadır. Bu durumda, sunucuların bulunduğu yerin mi yoksa internet sayfasına erişenlerin bulundukları yerin mi işyerinin tespitinde dikkate alınacağı, üzerinde tartışılan bir konudur. Ancak şu durum gerçek ki devletler, bu faaliyetlerden dolayı kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden vergi kaybına uğramaktadır. Ödemelerin izinin sürülmesi bir çözüm olarak önerilmekle birlikte, ödeme kaynağının yurt dışında olması, bu tür finans hareketlerinin izlenmesine ve çözüm üretilmesine olanak vermemektedir. Daha karmaşık durum, yurt dışında yerleşik işletmelerin örneğin yabancı dil okullarının Türkiye’deki internet kullanıcıları için vermiş oldukları ilan örneğinde olduğu gibi, vergilendirme yetkisinin Devletlerin tamamen kontrolünün dışında kaldığı durumlarda ortaya çıkmaktadır. Ayrıca Kurumlar Vergisi Kanunu madde 30/7’e göre “kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın %30 oranında vergi kesintisi yapılır.” hükmü yer almaktadır. Fakat söz konusu maddenin vergisel adalet bakımında uygulanması tartışma konusudur. Dolayısıyla Türkiye’deki vergi düzenlemelerinin mevcut hali, bu yeni ticaret yöntemlerini kavramakta yetersiz kalmaktadır. Üstelik bu yeni yöntemlerle devletlerin tek başlarına mücadele etmeleri de mümkün görünmemektedir.”¹² diğer yandan vergi hukukun genel vergileme prensipleri dikkate alındığında dar mükellefiyet, Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerin Türkiye’den elde ettikleri kazanç ve iratların vergilendirilmesi ile ilgili bir yükümlülük şeklindedir. Gelir Vergisi Kanunu tam yükümlülükte kişiselilik ilkesini (ikamet, uyrukluk) kabul etmesine karşılık, dar mükellefiyette mülkilik ilkesini kabul etmiştir. Dar yükümlülükte hedef kişiyi değil, kaynağı Türk ekonomisi olan geliri vergilendirmektir. Dolayısıyla dar yükümlü statüsündeki kişiler sadece Türkiye’de elde ettikleri gelirler üzerinden Türkiye’de vergilendirilirler. Dar mükellefiyetle tam mükellefiyet arasında gelirin niteliği ve unsurları yönünden herhangi bir farklılık yoktur. Ancak gelirin elde edilmesi, Türkiye’den elde edilmiş sayılması ayrıntılı olarak düzenlenmiş ve tam yükümlülükten farklı esaslara bağlanmıştır. Ayrıca dar mükellef kapsamında bulunan sosyal medya kuruluşlarından alınan reklam hizmetlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu karşısındaki durumuna baktığımızda ise, Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesine göre işlemlerin Türkiye’de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabileceği, Kanun’un 6/b maddesine göre Türkiye’de yapılan, değerlendirilen veya faydalanan hizmetlerin Türkiye’de ifa edilmiş sayılacağı, yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağının açık olduğu, bu gibi hizmet ifalarında mükellefin esas olarak yurtdışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye’de ikametgahı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması ha-

¹² ÖZ. N.S. 24.04.2014 Twitter’ın Vergilendirilmesi 12.11.2015. (<http://www.vergisorumlari.com.tr/yazi.aspx?yazino=88>)

linde verginin, sözü edilen Kanun'un 9'uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmektedir. Buna göre, şirketler tarafından yurt dışı mukimi firmadan Google üzerinden alınan reklam hizmetinden Türkiye'de yararlanıldığından bu hizmet ifası KDV'ye tabi olacaktır. Söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgahı, iş yeri, kanuni merkezi veya iş merkezinin bulunması halinde, İrlanda mukimi firma tarafından hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin düzenlenen faturada gösterilmesi ve 1 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Ayrıca, söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgahı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin, kanunun 9/1 inci maddesi ve Katma Değer Vergisi genel uygulama tebliğine göre hizmeti alan mükellef kurum tarafından düzenlenecek 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir."¹³

4- SONUÇ

Sosyal medyada yer alan reklamların vergisel boyutu iki şekilde karşımıza çıkmaktadır. İlk kısım bu hizmetten yararlanan mükellefler. İkinci kısımda ise bu hizmeti sunan çokuluslu sosyal medya mükellefleridir. Hizmeti alan mükellef kurumlar almış oldukları reklam hizmeti karşılığında reklam hizmeti veren mükellef kurumun Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması durumlarında hizmet karşılığında hesaplanan KDV tutarını sorumlu sıfatıyla 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edeceklerdir. Asıl vergileme problemleri bu hizmeti sunan çok uluslu vergi mükellefleri açısından ortaya çıkmaktadır. Sanal dünya söz konusu olduğu zaman olağan vergilendirme koşulları değişmekte ve özellikle işyerinin tanımında yaşanan sorunlar nedeniyle sanal tüccar, sabit bir işyerine ya da daimi temsilciye sahip olmadan bir ülkede faaliyette bulunulabilmekte, devletlerin vergilendirme yetkisinin başladığı gümrük hattından aynı gün içerisinde binlerce defa geçebilmektedir. Söz konusu mükellef kurumlar teknolojinin kendilerine sunmuş oldukları imkanları vergisel ödevlerinden kaçınmak için kullandıkları görülmektedir. Sosyal medya kuruluşları aktif olarak dünyanın gelişmiş pek çok ülkesinde milyonlarca kullanıcıya sahiptirler. Bu kullanıcıların paylaştıkları içerikler sayesinde önemli reklam gelirleri elde etmektedirler. Fakat söz konusu mükellefler aktif olarak faaliyet gösterdikleri ülkelerde işyeri veya daimi temsilci bulundurmamaktalar ve bütün işlemlerini internet üzerinden yapmaktalar yada çeşitli peçeleme yöntemleri ile daimi temsilcilerini merkezle ilişkili değilmiş gibi göstermektedirler. Ayrıca vergi mevzuatımızın bu alan ile ilgili olarak net ve açık bir düzenlemeye yer vermemiş olması mükelleflerin vergisel yükümlülüklerinden kaçınmasına kolaylık sağlamaktadır. Dolayısıyla bu alana ilişkin hızlı bir kanuni düzenlemeye ihtiyaç olduğu ortadadır.

KAYNAKÇA

- 12 Kasım 2015 <http://www.dijitalajanslar.com/internet-ve-sosyal-medya-kullanici-istatistikleri-2014/>
- AKIN, F., ATA, K. (Nisan 2015) Sponsorluk ve Reklam Harcamalarının Karşılaştırılması ve Vergisel Yönden Değerlendirilmesi Vergi Sorunları Dergisi Sayı:319

¹³ K. Ateş, 16.07.2012. Yurtdışından Alınan Reklam Hizmetlerinin Vergilendirilmesi. 13.11.2015. (<http://www.muhasabetr.com/sorucevap/haberoku.php?haberid=981>)

- ATEŞ, K. 16.07.2012. Yurtdışından Alınan Reklam Hizmetlerinin Vergilendirilmesi. 13.11.2015. (<http://www.muhasabetr.com/sorucevap/haberoku.php?haberid=981>)
- BİÇER, R. Dijital Vergi. Dünya Gazetesi. 31 Ocak 2014
- ÇOLAKOĞLU, M. Küresel Eğlence ve Medyaya Bakış 2014-2018 raporu, PriceWater House Coopers (PWC)
- GÖLET, P. (Haziran 2014) Yurtdışı Reklamları ve Reklam Katılım Bedeli Yansıtmaları Vergide Gündem Dergisi
- GÜREŞÇİ, M. Reklamcılığın Dönüşümü İnternet ve Türkiye'deki Ağ Siteleri İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi
- Katma Değer Vergisi Kanunu
- Kurumlar Vergisi Kanunu
- ONAT F. ALİKILIÇ Ö. 2008 Sosyal Ağ Sitelerinin Reklam ve Halkla İlişkiler Ortamları Olarak Değerlendirilmesi (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Yaşar Üniversitesi
- ÖZ, N.S. 24.04.2014 Twitter'ın Vergilendirilmesi 12.11.2015. (<http://www.vergisorunlari.com.tr/yazi.aspx?yazino=88>)