

# ÇEVİRİMİÇİ YAYIN HİZMETLERİ ve VERGİLENDİRİLMESİ

## ONLINE BROADCASTING SERVICES AND ITS TAXATION



Oğuzhan ARMAĞAN\*

### ÖZ

Teknolojinin gelişmesi hayatın içerisinde yer alan tüm sistemleri/düzenleri müspet yahut menfi olarak etkilemiştir. Çalışmamızın konusunu oluşturan Twitch ve benzeri oluşumlar, artık internet altyapısına sahip kişilerin kendi isteklerine göre, istedikleri her konuda yayın yaptıkları kendilerine ait interaktif bir televizyon kanalı sahibi olmalarını sağlayacak teknolojik yeniliktir. Çevrimiçi yayın hizmetlerinin giderek yaygınlaşması vergilendirme noktasında problemleri de beraberinde getirmektedir. Bu çalışmanın amacı Twitch ve benzeri oluşumların ve yayın yapanların ticari faaliyetini tanımlamak, yasal statülerini belirlemek ve vergilendirme noktasında yapılacak önerileri sunmaktır.

**Anahtar Kelimeler:** Twitch, Ticari Kazanç, Serbest Meslek Kazancı, Yayıncı, Çevrimiçi Yayın.

### ABSTRACT

The development of technology has affected the systems in the life both positively and negatively. The Twitch and similar applications, which are the subject of our study, are new technological advances on which interactive broadcastings can be performed according to the individual desires of people having the online Internet infrastructure, thereby allowing these people having their own television channel. The increasing popularity of the online broadcasting services bring new taxation issues too. The aim of this study is to define the business activity of the Twitch and similar applications, determine their legal status and propose some recommendation at taxation level.

**Keywords:** Twitch, business income, professional income, broadcaster, online broadcasting

---

\* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 09.08.2018 / M.K.T.: 16.10.2018

## GİRİŞ

Teknolojinin ve beraberinde internetin gelişmesi ile hayatın her anında yenilikler meydana gelmiştir. Yeni bir gelişme olarak adlandıracağımız ve ülkemizde ve dünyada giderek popüleritesini artıran çevrimiçi yayınlar, televizyona rakip olmakta herkese her konuda yayın yapma hakkı tanımaktadır. Başlarda sadece elektronik spor müsabakalarının yayınlanması olarak başlayan çevrimiçi yayın hizmetleri giderek her konuda yayın yapılmasına imkân tanıyan programlar şeklinde örgütlenmeye başlamıştır. Çevrimiçi yayın hizmetlerinin en bilineni olan Twitch'in bu başarısı yatırımcı kuruluşların ilgisini bu platformlara yönelmesini sağlamıştır. Google'ın YouTube Gaming kurmaya çalışması buna örnek olarak gösterilebilecektir<sup>1</sup>. Twitch TV'deki canlı yayın izlenme süresi %43,6'ya ulaşarak internet dünyasının diğer sitelerine açık ara fark atmıştır.

Televizyon, belirli bir yayının akışına bağlı kalınan, organizasyon şeklinde örgütlenen ve yasal bir takım düzenlemelere muhatap olunan, farklı kanalların seçeneklerinin farklılık olarak izleyiciye sunulduğu bir sistemdir. Ancak çevrimiçi yayın hizmetleri internetin olduğu her yerde telefonlardan, tabletlerden ve bilgisayarlardan ulaşılabilirliğin sağlandığı platformdur. Bu yönüyle evlerin duvarlarında yer alan televizyonlar artık zaman ve mekân sınırlaması olmaksızın her yeredir. Ayrıca belli konu sınırlanması, reyting kaygısı güdülmeden programlar yapılmaktadır. Twitch o kadar popüler hale gelmeye başlamıştır ki Mesut ÖZİL, Delli Ali Serhat AKIN gibi futbolcular da bu platform üzerinden yayın yapmaya başlamışlardır<sup>23</sup>.

Twitch özet olarak; elektronik spor (e-spor) ve video oyunu odaklı canlı görüntü akışının yanında IRL (in real life) olarak gerçek hayatın yayınına izin veren gerçek zamanlı veri akışı sağlayan platformdur. Ayrıca canlı görüntü akışının yanında kayıttan (rerun) yayınları da yapılabilmektedir. Bu çalışmanın amacı; Twitch uygulaması hakkında bilgiler verilecek, yayıncı açısından tanımlayarak; yasal düzenlemeler ışığında vergilendirmesine yönelik görüşler belirtmektir.

## 1- TWITCH NEDİR?

Twitch, e-spor takımlarının, bireysel oyuncuların ve oyun şirketlerinin canlı yayın yapabilmesi için hizmet veren platformdur. Bu platform sürekli gelişerek milyonlarca insana hitap etmektedir. Örneğin; Counter Strike Global Ofansife oyununun organizasyonu olan ELEAGUE Major Boston 2018 finalini canlı olarak 1.1 milyon kişi izlemiştir<sup>4</sup>. Twitch üzerinde canlı olarak en fazla izlenen oyun ise yaklaşık 5 milyon kişinin izlediği Dota 2 adlı oyundur<sup>5</sup>. Bu izlenme sayıları Twitch'in ne denli önemli bir platform haline geldiğini göstermektedir. İnternet hizmeti sağlanan her yerden uygulama üzerinden her konudaki yayınının izlenebilmesine imkân sağlayan Twitch platformu; reklamcılarının, yayıncıların ve diğer paydaşların her geçen gün ilgisini artırmakta ve piyasa değeri her gün artmaktadır.

<sup>1</sup> Sabah Gazetesi, "Twitch'e Dev Rakip Geliyor" <https://www.sabah.com.tr/teknoloji/2015/06/16/twitche-dev-rakip-geliyor> Erişim Tarihi: 21 Eylül 2018

<sup>2</sup> Gürhan Kulaklı "Eski Futbolcu Serhat Akın, Twitch TV'de Canlı Yayınlar Başladı" <https://www.webtekno.com/serhat-akin-twitch-h44496.html> Erişim Tarihi: 15 Ekim 2018

<sup>3</sup> Fanatik Gazetesi, "Mesut Özil Twitch kanalı açıyor!" <https://www.fanatik.com.tr/mesut-ozil-twitch-kanali-aciyor-2016766> Erişim Tarihi: 15 Ekim 2018

<sup>4</sup> Enes Altubaş, "ELEAGUE: Baston Majer finali Twitch'te İzlenme Rekoru Kırdı", <http://5mid.com/haber/eleague-boston-major-finali-twitche-izlenme-rekoru-kirdi>, Erişim Tarihi: 09 Ağustos 2018

<sup>5</sup> Doğukan Çağlakpınar, "CS:GO'nun Finalini Milyonlarca Kişi İzledi!", <https://www.turkmmo.com/csgonun-finalini-milyonlarca-kisi-izledi-h74399.html> Erişim Tarihi: 26 Nisan 2018

Twitch, dünyanın dört bir yanındaki izleyicilere canlı yayın yapma imkânı sağlanmakta, canlı yayınlar kaydedilmekte, tekrar yayınları yayınlanabilmektedir. Ayrıca canlı yayın yapanlara yapılan bağışlar, aboneler ve reklam gelirleriyle para kazanmak mümkün olmaktadır. Televizyon, dağıtım yapısının sınırlı olduğu belli organizasyon şeklinde örgütlenildiği farklı kanalların çok seçenekli olarak görüldüğü yayın akışlarının belli saatler arasında sınırlandırıldığı bir sitemdir. Oysa çevrimiçi yayın hizmetlerinde sınırlamaların büyük ölçüde kaldırıldığı, istenilen gün ve zamanda yayın yapıldığı, belli formatların olmadığı, yayıncının yayının her şey ile ilgilendiği bir sistemdir.

Twitch platformunda izleyici ve yayıncı olarak katılınabilmektedir. Twitch platformu, yayıncılara çeşitli iş teklifleri sunabilmekte ve gelir sağlanmasına imkân sağlamaktadır. Bunlar Twitch iştirak ve partner programlarıdır. Çalışmamızda Twitch iştirak ve partner programlarına, gelirlerine ilişkin bilgiler verilmeye çalışılacaktır.

### 1.1- Twitch Partner Programı

Twitch'in yayıncılara sunduğu iştirak programından yararlanabilmek için bazı şartları sağlamak gerekmektedir. Bu şartlar:

- Ortalama izleyici sayısının 500'ün üzerinde olması,
- Haftada en az üç kez yayın yapılması,
- Ve Twitch yayın politikasını, kullanım koşullarını vb. kabul etmek gerekmektedir<sup>6</sup>.

Twitch platformunda partner olmak yayıncılara; Twitch Subscriber(Abone) Butonu ekleme olanağı sağlamaktadır. Yayıncılara Twitch partnerliğinin en önemli getirisi bu olmaktadır. Dolayısıyla Partnerlik alındığında bir Subscriber(Abone) butonu bulunmakta ve takipçiler artık yayınlara daha yakından erişim sağlamakta ve maddi açıdan (Abonelik fiyatları 4.99\$, 9.99\$ veya 24.99\$ şeklinde çeşitlenmektedir.) destek sağlamaktadırlar.

Twitch partnerleri yayınlarına reklam almak suretiyle gelir sağlamaktadır. Twitch partnerleri sekiz dakikada bir reklam arası verebilmektedirler. Reklamlar ise yayın öncesi, ortası ve sonrası olarak çeşitlenmektedir. Yayın öncesi reklamlar, izleyici içeriği izlemeden önce bir yayına katılırsa oynatılmaya başlanmaktadır. Yayın ortası reklamlar, Twitch Partnerleri tarafından kontrol edilmekte yayıncı paneli üzerinden başlatılmaktadır. Yayın sonrası reklamlar ise yayıncının çevrimdışı olduğunda yani yayının sonunda yayınlanmaktadır. Partnerler, belirli kısıtlamalara uymak şartıyla yayın ortası reklamların sıklığını ve uzunluğunu belirleyebilmektedir.

Twitch tarafından ödemeler her ay sonundan 45 gün sonra yapılmaktadır. Örneğin Mart ayında kazanılan reklam geliri Mayıs ayının 15'inde veya öncesinde ödenmektedir. Ancak ödeme alabilmek için minimum 100\$ tutarına ulaşılması gerekmektedir. Ödemeler çeşitli kanallar vasıtasıyla yapılmaktadır. Bunlardan; sadece ABD ikamet eden partnerler/yayıncılar tarafından kullanabilen ACH usulünde ödemeler 1 ila 4 gün içinde doğrudan banka hesabına yatırılmaktadır.

ABD dışındaki yayıncılara ise yerel banka ödeme yöntemi veya eCheck yöntemiyle ödeme yapılabilir. Bu seçenek, ödemenin bir ücret karşılığında ABD dolarından yerel para biriminize çevrilmesine imkân tanır. Döviz kuru, toptan satış kurudur. PayPal seçeneği de kullanılabilir. Bir diğer yöntem ise geleneksel bir usul olan çekle ödemektir. Banka Havalesi yönteminde ise bankalar tarafından ekstra bir ücret alınmaktadır<sup>7</sup>.

<sup>6</sup> <https://www.twitch.tv/partner/signup> Erişim tarihi: 26.04.18

<sup>7</sup> <https://help.twitch.tv/customer/tr/portal/articles/735169-partner-%C3%96demeleriyle-%C4%B0lgili-sss> Erişim tarihi: 26 Nisan 2018

Partnerlerin diğeri bir geliri de oyun ve oyun içi satışlarından elde edilen gelirlerdir. 2017 baharında başlayan bu sistemde yayıncılar; Twitch'te satışta olan bir oyun oynadıklarında yayın penceresinde otomatik olarak oyun ve oyun içi eşya satışına yönelik teklif görünmektedir. Bu satış sistemi ise sadece Amazon'un desteklediği ülkelere açıktır. İzleyicilerin bu şekilde oyun ve oyun içi eşya satın almaları durumunda; partnerler kanal sayfalarından yapılan satın alımlardan %5 gelir elde edilecektir. Ödeme ise olağan ödeme olarak görünmekte ve oyun satışları adıyla gelir olarak yansımaktadır.

### 1.2- Twitch İştirak Programı

İştirak programı Twitch tarafından son 30 günde 8 saat yayın yapma, son 30 günde 7 gün yayın yapma, yayın başına ortama 3 izleyiciye ulaşma veya 50 takipçiye ulaşma koşullarından tamamının sağlanması durumunda iştirak olmaya hak kazanılmakta ve Twitch tarafından programa davet yollanmaktadır.

Gerekli koşullar sağlandıktan sonra iştirakler aboneleri vasıtasıyla gelir elde edebilmektedir. Diğer bir gelir yöntemi ise Bits vasıtasıyla elde edilmektedir.<sup>8</sup> Bits'ler Twitch'te satın alınabilen sanal ürünlerdir ve böylelikle yayıncıya bağış adı altında kaynak sağlanmaktadır<sup>9</sup>. Bu satın alınan ürünler ile yayıncıya destek olunmakta, bunlar kullanılarak mesaj gönderilebilmekte haliyle gelir sağlanmaktadır. Örneğin 100 Bits 1.4. dolardır<sup>10</sup>.

Ayrıca iştirakler aynı partnerle gibi oyun ve oyun içi eşya satışlarından da %5 gelir elde etmektedirler. İştiraklerin gelirlerinin vadesi de 60 gündür<sup>11</sup>.

### 1.3- Twitch'te Vergi Kesintisi

ABD yasaları uyarınca Dahili Gelir İdaresi IRS, Twitch'in ABD'yle bağı olmayan kişilere yaptığı ödemelerden %30'a kadar varan bir oranda kesinti yapmasını zorunlu kılmaktadır. Ancak, yayıncının sürekli ikamet ettiği ülkenin Türkiye olması durumunda ABD ile mevcut gelir vergi anlaşması varsa, ABD stopaj vergisi indirimlerinden yararlanmak mümkün olmaktadır.<sup>12</sup>

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma amacıyla yapılan anlaşmaya göre 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<sup>13</sup>. Twitch benzeri platformlarda çevrimiçi yayın yapan ülkemiz vatandaşlarının ABD'de işyerlerinin olmaması durumunda Türkiye'de vergilendirilecektir. Aksi halde iş yerinin bulunması durumunda

<sup>8</sup> <https://help.twitch.tv/customer/tr/portal/articles/2785927-%C4%B0%C5%9Ftirak-program%C4%B1-na-kat%C4%B1l%C4%B1m#access> Erişim Tarihi: 26 Nisan 2018

<sup>9</sup> <https://help.twitch.tv/customer/tr/portal/articles/2449458-guide-to-cheering> Erişim Tarihi: 26 Nisan 2018

<sup>10</sup> Korhan Süren, "Twitch'ten Türkler için Yeni Bağış Sistemi!" <https://shiftdelete.net/twitch-yeni-bagis-sistemi-72933> Erişim Tarihi 26.04.2018

<sup>11</sup> <https://help.twitch.tv/customer/tr/portal/articles/2785927-%C4%B0%C5%9Ftirak-program%C4%B1-na-kat%C4%B1l%C4%B1m#access> Erişim Tarihi: 26 Nisan 2018

<sup>12</sup> <https://help.twitch.tv/customer/en/portal/articles/2083680> Erişim Tarihi: 26 Nisan 2018

<sup>13</sup> Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması, [http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/uluslararası\\_mevzuat/ABD.html](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/uluslararası_mevzuat/ABD.html). Erişim Tarihi: 30 Eylül 2018

iş yerine atfedilen kısımla sınırlı olmak üzere ABD’de vergilendirme yapılacaktır. Mezkûr anlaşmanın 23. Maddesinde çifte vergilemenin önlenmesi başlığı altında “Türkiye’nin bir mukimi, bu Anlaşmanın hükümleri gereğince Birleşik Devletler’de ve Türkiye’de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, Türkiye, yabancı vergilerin mahsubuna ilişkin Türk vergi mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere (bu Anlaşmadaki genel prensibi değiştirmeksizin, zaman zaman değiştirilebilen), Birleşik Devletler’de gelir üzerinden ödenen vergiye eşit bir miktarın, bu kişinin geliri üzerinden ödeyeceği vergiden mahsubuna müsaade edecektir. Bununla beraber, söz konusu mahsup, Birleşik Devletler’de vergiye tabi gelir için, mahsuptan önce Türkiye’de hesaplanan gelir vergisi tutarını aşmayacaktır.” Hükmü düzenlenmiştir. Madde metninde geçen mukim kavramı ise anlaşmanın 4. Maddesinde “Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, yönetim yeri, kurumlaşılın yer veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi” olarak tanımlanmıştır. O halde çevrimiçi yayın hizmeti veren yayıncıların Türkiye mukimi olmaları halinde örneğin ikametgâhının Türkiye’de olması durumunda elde ettiği kazanç üzerinden %30 oranındaki kesinti yapılmayacaktır zira vergileme çifte vergilemeyi önleme anlaşması gereği sadece Türkiye’de vergilendirilecektir. Birleşik Devletlerde vergilendirilecek bir kazanç olmadığından vergi kesintisi yapılmayacak dolayısıyla GVK’nın 123. maddesi gereğince mahsup edilecek bir tutar da bulunmayacaktır.

## 2- YASAL DÜZENLEMELER

Çalışmamızın önceki bölümlerinde Twitch’in canlı yayın yapma imkânı veren bir platform olduğu belirtilmiştir. Gelirin tespiti açısından öncelikle Twitch’in ülkemizdeki statüsünün belirlenmesi gerekmektedir. Esasında Twitch’in elde ettiği gelir bir hizmet geliridir. Twitch, yayıncılar ile izleyenleri bir araya getirmektedir. Bu bir araya getirme çalışmasının da devamlılık ve organizasyon halinde yapıldığı açıktır. Bu yönüyle Twitch’in Türkiye’de iş yeri veya daimi temsilcisi olsaydı ve Türkiye’de kazanç elde etseydi ticari kazanç gibi vergilendirileceği açık iken yayıncılar açısından çeşitli problemler oluşmaktadır.

Çevrimiçi yayın hizmetlerinde yayıncıların gelirlerinin değerlendirilmesi ticari kazanç ve serbest meslek kazancı ikileminde olmaktadır. Çalışmamızın devamında yayıncıların gelirleri ticari kazanç ve serbest meslek kazancı açısından irdelenecektir.

### 2.1- Ticari Kazanç Açısından Değerlendirme

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun<sup>14</sup>37. maddesinde her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş ancak ticari ve sınai faaliyetin ne olduğu tanımlanmamıştır. Bir faaliyetin ticari faaliyet olarak kabul edilmesi için taşınması gereken bazı özellikler bulunmaktadır. Bunlar;

- emek-sermaye özelliği,
- devamlılık özelliği,
- organizasyon özelliği,
- hacim özelliği,
- gelir ve kazanç potansiyeline sahip olma özelliği şeklindedir.

<sup>14</sup> T.C Yasalar (06.01.1961) 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun. Ankara:Resmi Gazete (10700 Sayılı)

Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının vermiş olduğu özeldede ticari faaliyetin bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayandığı, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmamasının, bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin “ticari faaliyet” olma niteliğine etki etmeyeceği belirtilmiştir. Ancak bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastına ihtiyaç olmamakla beraber, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurları ile birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşmasının da gerekeceği belirtilmiştir<sup>15</sup>.

Twitch ve benzeri oluşumlarda yayıncılar, belli periyotlarla yayın yaptıklarını, kamera, mikrofon, montaj, çeşitli bilgisayar programları ve uygulamaları kullanmaktadır. Makalemizin önceki bölümlerinde belirtildiği üzere Twitch iştirak veya partner programlarına dahil olmak için yayın yapma gün ve sürelerine ilişkin kıstaslar bulunmaktadır. Kanaatimize göre çevrimiçi yayın hizmetlerinde; yayıncıların kamera, mikrofon vb. donanımlarının olması bu faaliyetlerinin organizasyon halinde yapıldığını göstermeyecektir. Zira organizasyondan kasıt, işyeri açılması, işe başlama bildirim verilmesi, sermaye tahsis edilmesi, oda veya birliklere katılınması, maddi duran varlık vb. edinilmesi şeklindedir. Kamera, bilgisayar programları hatta oyuncu koltukları demirbaş niteliğinde olsa dahi bir vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esas olduğundan organizasyonun varlığından söz etmek bu aşamada mümkün değildir. Zira kanaatimize göre organizasyon kavramının belli boyutlarının olması gerekmektedir.

İş yeri Vergi Usul Kanununun 156. maddesinde aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır. “*Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; 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.*” Mezkûr kanun hükmünden hareketle iş yeri; fiziki, somut bir yer olarak tanımlanmıştır. Oysa günümüzde internet vasıtasıyla, İos, Android temelli programlarla fiziki olarak iş yerinde yapılacak tüm ve işlemler yapılabilmektedir. Bu manada dijital ortamda faaliyet gösteren kişi veya kurumlar açısından tanım yetersiz kalmaktadır. Günümüz dünyasında iş yeri kavramının fiziki ve somut bir yer olarak tanımlanan klasik tanımının dışında kavramın genişletilmesi ve elektronik/dijital çağın gereklerini de ihtiva eden bir tanım yapılması zorunluluğu kaçınılmazdır. Bu noktada iş yerinin muhteviyatını genişletecek bir husus sunucudur <sup>16</sup>(server). Twitch benzeri platformlarda yayıncıların sunucular (server) üzerinde verdikleri hizmetlerde, sunucuların Türkiye’de olmaması veya Türkiye’de olsa dahi üzerinde tasarrufta bulunmadan yayın yapılması durumunda iş yerinin oluştuğu kabul edilemez. Twitch’in Türkiye’de sunucusunun bulunmadığı göz önüne alındığında kanaatimize göre ticari kazanç açısından bu yönüyle iş yerinin varlığı kabul edilemeyecektir.

Organizasyonun mevcut olmadığı durumlarda ticari faaliyetin belirleyici özelliği ise devamlılık unsurudur. Belli periyotlarla yayın yapılması devamlılık unsuruna karine teşkil etmektedir. Ayrıca

<sup>15</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü 09.01.2015 tarih ve 84098128-120-13 sayılı özeldge

<sup>16</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı Model Vergi Anlaşması (Kısaltılmış Basım)“OECD Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilere İlişkin Model Anlaşma” [http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user\\_upload/Mevzuat\\_Dislliskiler/OECD\\_Model\\_Yorum\\_Kitabi\\_2014.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/Mevzuat_Dislliskiler/OECD_Model_Yorum_Kitabi_2014.pdf) Erişim Tarihi: 15.10.2018

yayıncıların reklam gelirlerine ilişkin gelir unsurunun belirlenmesinde ticari kazanç olarak dikkate alınması gerekmektedir. Zira konu hakkında Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının vermiş olduğu bir özalgede “*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<sup>17</sup>.

Twitch tarafından belirlenen yayın öncesi, ortası ve sonrasında reklam gösterim yöntemleri ile kazanç elde edilmektedir. Bu noktada yayıncıların reklam gösterimlerine müdahalesi sınırlıdır. Twitch benzeri platformunda yayıncıların yayınlarına dâhil ettikleri reklamlardan/ürün tanıtımlarından elde edilen gelirlerinin ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Kaldı ki yapılan iş ticari bir iştir, gelir kazanç sağlama gayesiyle sürekli yapılmaktadır. Zira Twitch tarafından yayınlara reklam verilebilmesi için belli bir süre yayın yapma zorunluluğu bulunmaktadır. Bu süre açısından zorunluluk, devamlılık unsurunu karşılamaktadır. Yine oyun içi eşya satışları ticari mahiyette olduğundan elde edilen gelirin ticari kazanç olarak değerlendirilmesi yönünde kanaatimiz oluşmuştur.

## 2.2- Serbest Meslek Kazancı Açısından Değerlendirme

Gelir Vergisi Kanununun 65'inci maddesinde; her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazancın serbest meslek kazancı olduğu hüküm altına alınmıştır. Aynı maddede serbest meslek faaliyeti; 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. Aynı Kanununun 66'ncı maddesinin 1'inci fıkrasında ise; “*Serbest meslek faaliyetini mutat meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez.*” hükmüne yer verilmiştir. Serbest meslek faaliyetinin ticari mahiyette olmayan dolayısıyla bir organizasyon (sermayenin baskın olması) gerektirmeyecek şekilde ve mutat meslek halinde icra edilmesi de gerekmektedir. Mutat meslek halinde ifa edilmesi; kişinin geçim kaynağının, asıl işinin bu iş olması anlamındadır. Ayrıca serbest meslek faaliyeti yanında bir kimsenin ticari kazanç, ücret elde etmesi serbest meslek erbabı olma özelliğini etkilememektedir. Ticari faaliyette hâkim unsur sermaye iken serbest meslek faaliyetinde hâkim unsur emek/şahsi bilgi birikim yani kişinin kendisidir.

Twitch platformunda yayın yapan kimseler kazanç elde etme gayesiyle bu faaliyeti icra etmektedir. Zira belli bir süre yayın yapma ve abone şartlarını sağladıktan sonra Twitch iştirak/partner programlarına dahil olunmaktadır. Dolayısıyla söz konusu faaliyetin mutat olarak yapıldığını söylemek mümkündür. Yayıncılar tarafından yayın açma sürelerini belirleyen; kendileri ve hitap ettikleri kitle dışında her hangi bir kişi veya kurum bulunmamaktadır. Ayrıca yayıncılar ve Twitch arasında sadece yayın politikası ve kullanım şartlarını kabul etme yönünden bir anlaşmaya varıldığından aralarında işçi işveren gibi hiyerarşinin bulunmadığı da açıktır. Bu yönüyle icra edilen faaliyetin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında, kendi nam ve hesabına yapıldığını söylemek mümkündür. Yayıncıların, gerek oyun oynamalarında gerekse e-spor müsabakalarını sunmalarında yahut IRL yayınlarında tamamen şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye ya da ihtisasa dayanarak içerik ürettikleri aşikârdır. Zira bir spor organizasyonu sunmak için o oyun hakkında yeterli bilgiye sahip olmak gerekmekte yâda izleyici

<sup>17</sup> GİB, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü 16.03.2016 tarih ve 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-23474 sayılı özalgede.



kitlesinin yayınları takip etmesini sağlamak için çeşitli meziyetlerinin bulunması gerekmektedir. Ayrıca IRL türündeki yayınlarda tamamen yayıncın kişisel donanımları ön plana çıkmaktadır.

Bu yönüyle izleyicilerin yaptıkları bağışları; yayıncılara destek olmak, onları sevdiklerini göstermek, yayında mesajlarının okunmasını sağlamak vb amaçları gerçekleştirmek amaçlı değerlendirmek mümkündür. Yayıncının popülitesi başka bir deyişle ne kadar eğlenceli yâda bilgili olduğu, bağışın miktarını ve boyutunu belirlemektedir.

Yapılan açıklamalar ışığında; yayıncılara yapılan bağışlar ve abonelik bedelleri serbest meslek faaliyeti tanımını tam olarak karşılaması nedeniyle serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Ancak yapılan bağışlardan Twitch'in kesinti yaparak yayıncının hesabına aktarması durumunda, kazancın yayıncının hesabına aktarılan tutar üzerinden esas alınması vergilemenin bu şekilde yapılması gerektiği kanaati oluşmuştur. Esasında tahsil edilen meblağ, serbest meslek kazancını oluşturmaktadır aksi durumda elde edilmeyen bir meblağın vergilemesi söz konusu olacaktır.

## SONUÇ

Teknolojinin her geçen gün gelişmesi eski düzen ile yeni düzenin çatışmasına ve başka yeniliklerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Teknolojinin getirdiği yeniliklerden Twitch ve benzeri platformlar giderek popüler bir hal almaya başlamakta, televizyonların hatta Youtube'nin yerine ikame olmaktadır.

Çifte vergilemeyi önleme anlaşması gereğince Türkiye'de mukim yayıncıların Birleşik Devletler'de iş yerlerinin olmaması durumunda kazanç sadece Türkiye'de vergilendirilecektir. Aksi halde iş yerine atfedilen kısım esas alınarak Birleşik Devletlerde vergileme yapılacaktır.

Vergi kanunumuzda özellikle iş yeri kavramının fiziki, somut olarak tanımlanması bu platformlardaki yayıncıların vergilendirme temellerinin nasıl yapılacağıın sorusunu gündeme getirmektedir. Bu noktada sunucu temelli iş yerin kavramının genişletilmesi bir nebze olsun sorulara cevap verebilmektedir. Belirgin bir organizasyon söz konusu olmasa dahi devamlı yayın yapılması ve reklamların her yayında gösterilmesi devamlılık unsuruna karine teşkil etmektedir. Devamlılık unsurunun sağlanması ile reklam gelirlerinin ticari kazanç olarak değerlendirilmesini gerektirmektedir. Ayrıca oyun içi eşya satışları ticari mahiyet arz ettiğinden bu kapsamda elde edilen gelirlerin de ticari kazanç olarak değerlendirilmesi yönünde kanaatimiz oluşmuştur.

Yayıncılara yapılan bağışlar ve abonelik gelirlerinin ise; sermayeden ziyade yayıncının şahsi mensesine dayanmakta olması, izleyici kitlesinin kendisine bağlılığı ölçüsünde değişmesi ve yayıncının kabiliyetleri ile alakalı olması gibi nedenlerle serbest meslek faaliyetini tam olarak karşılaması dolayısıyla serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi yönünde kanaatimiz oluşmuştur.

## KAYNAKÇA

- ALTUBAŞ, E. (2018) "ELEAGUE: Baston Majer finali Twitch'te İzlenme Rekoru Kırdı", <http://5mid.com/haber/eleague-boston-major-finali-twitchte-izlenme-rekoru-kirdi>, Erişim Tarihi:09 Ağustos 2018
- ÇAĞLAKPINAR, D. (2018) "CS:GO'nun Finalini Milyonlarca Kişi İzledi!", <https://www.turkmmo.com/csgonun-finalini-milyonlarca-kisi-izledi-h74399.html> Erişim Tarihi: 26 Nisan 2018
- Fanatik Gazetesi, "Mesut Özil Twitch kanalı açıyor!" <https://www.fanatik.com.tr/mesut-ozil-twitch-kanali-aciyor-2016766> Erişim Tarihi: 15 Ekim 2018



- Gelir İdaresi Başkanlığı Model Vergi Anlaşması (Kısaltılmış Basım)“OECD Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilere İlişkin Model Anlaşma” [http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user\\_upload/Mevzuat\\_Dislliskiler/OECD\\_Model\\_Yorum\\_Kitabi\\_2014.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/Mevzuat_Dislliskiler/OECD_Model_Yorum_Kitabi_2014.pdf) Erişim Tarihi: 15 Ekim 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü 09.01.2015 tarih ve 84098128-120-13 sayılı özelge
- GİB, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü 16.03.2016 tarih ve 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]—23474 sayılı özelge
- KULAKLI, G. “Eski Futbolcu Serhat Akın, Twitch TV’de Canlı Yayınlar Başladı” <https://www.webtekno.com/serhat-akin-twitch-h44496.html> Erişim Tarihi: 15 Ekim 2018
- Sabah Gazetesi, “Twitch’e Dev Rakip Geliyor” <https://www.sabah.com.tr/teknoloji/2015/06/16/twitch-dev-rakip-geliyor> Erişim Tarihi:21 Eylül 2018
- SÜREN, K. “Twitch’ten Türkler için Yeni Bağış Sistemi!” <https://shiftdelete.net/twitch-yeni-bagis-sistemi-72933> Erişim Tarihi:26 Nisan 2018
- T.C Yasalar (06.01.1961) 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun. Ankara:Resmi Gazete (10700 Sayılı)
- Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti İle Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması, [http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/uluslararasi\\_mevzuat/ABD.html](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/uluslararasi_mevzuat/ABD.html). Erişim Tarihi: 30 Eylül 2018
- [www.twitch.com](http://www.twitch.com).