

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-23474 16/03/2016

Konu : İnternetteki sosyal paylaşım siteleri üzerinden reklam paylaşımlarına göre kişilere yapılan ödemelerin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kurumunuzun vergi mükellefi gerçek veya tüzel kişilerin reklamlarının internet ortamında daha çok tüketiciye ulaşmasını sağlayacak ortamı sağlama işi ile iştigal ettiğini, bu işi yaparken sosyal ağlar üzerinden daha çok kişi veya gruba tanıtımda bulunmalarını sağlayacak şekilde özel bir anlaşmaya dayanılarak ünlü ya da ünsüz sosyal paylaşımcı kişiler ile çalıştığınızı, sosyal paylaşımcıların ulaştıkları kişi veya grup sayısına göre kazanç temininde bulunduğu, bu sosyal paylaşımcıların Türkiye'nin çeşitli bölgelerinde hatta kimilerinin ise yurt dışında bulunması nedeniyle reklam paylaşımında bulunacak kişilerle kurumunuz arasındaki sözleşmenin internet ortamında onaylanması suretiyle düzenlendiği, sosyal paylaşımcıların bu tanıtımı yaparken kurumunuz ile sürekli bir bağlılık meydana getirmediği ve yapılan bu iş için sabit bir bedel öngörülmeyle reklam unsurunun görüntülenme sayısına göre ödeme yapıldığı belirtilerek, sosyal paylaşımcıların yapacakları reklam paylaşımı sayısına göre yapılacak ödemelerin vergilendirilmesi ve belge düzeni hakkında Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

**I-GELİR VE KURUMLAR VERGİLERİ AÇISINDAN:**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasıyla kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir.

Ticari faaliyet bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup bir gerçek kişinin ticari kazanç açısından gelir vergisi mükellefi olması için faaliyetin ticari bir organizasyona bağlı olarak yürütülmesi ve devamlılık arz etmesi gerekmektedir.

Mezkur Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kamu idare müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, maddede sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 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.

Öte yandan, söz konusu hizmetleri ticari organizasyon çerçevesinde ve devamlı olarak yürüten ya da yürütmeyen gerçek kişilere ait sosyal medya hesaplarına verilen reklamlar için sosyal paylaşımcılara yapılan ödemelerin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, yukarıda bahsedilen ödemeler, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan ödemelerden olmadığından gelir vergisi kesintisi yapılması söz konusu değildir.

## II-KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu, maddenin ikinci fıkrasında ise ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği,

-1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemlerinin KDV ye tabi olduğu,

-9/1 inci maddesinde ise mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı'nın vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, reklam verme işlemlerinde KDV uygulamasına yönelik açıklamalara KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I-C/2.1.2.4.) bölümünde yer verilmiştir.

Bu hükümler gereğince, internet üzerinden yapılan sözleşme kapsamında sosyal ağlar (... , ..., ... v.b) üzerinden reklam hizmetleri yapanların bu faaliyetlerinin, Gelir Vergisi Kanunu

yönünden ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi ve mükellefiyet tesis ettirilmesi halinde Kanunun 1/1 inci maddesi gereğince KDV ye tabi tutulacaktır.

Kişilerce verilen söz konusu reklam hizmetlerinin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmemesi durumunda, KDV, Kanunun (1/3-f) ve 9 uncu maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Genel Uygulama Tebliğinin (I-C/2.1.2.4.) bölümü gereğince ... 'nce sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

### III-VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesine göre fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır.

Mezkur Kanunun 231 inci maddesinin (5) numaralı bendinde ise faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232 nci maddesinde; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 234 üncü maddesi uyarınca, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

Bu itibarla, internette sosyal ağlar kullanılarak yapılan reklamlar için kurumunuz ile anlaşma yaparak sosyal medya hesaplarında paylaşımında bulunan kişilerin ticari kazanç yönünden mükellefiyeti olması durumunda bu kişilerin kurumunuz adına yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi; vergi mükellefiyetinin bulunmaması durumunda ise kurumunuz tarafından bu kişilere gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.