

Sosyal medya gelirleri için yeni bir dönem

Av. Ege Ertutar

Giriş

Teknolojinin gelişmesi ve gün geçtikçe yaygınlaşmasıyla birlikte dijitalleşen dünyada sosyal medya, kişilerin birbirleriyle gerçekleştirdiği iletişim ve paylaşımlar için önemli bir sosyalleşme aracı haline gelmiştir. İletişimin yanı sıra reklam ve tanıtım için de kullanım alanı sağlayan sosyal medya platformlarında geçirilen süre günden güne hızla artış göstermektedir. Bunun bir sonucu olarak sosyal medya platformları, bu alanlarda içerik üreten kişiler için önemli bir faaliyet ve gelir kaynağı olmuştur.

We Are Social ve Hootsuite'in her yıl internet ve sosyal medya kullanımına ilişkin yayınladığı ortak rapora¹ göre 2021 yılında Türkiye'de en çok kullanılan ilk üç sosyal medya platformunun Youtube, Instagram ve Whatsapp olduğu ve sosyal medyanın iş amacıyla kullanım oranının ise %47 olduğu tespit edilmiştir. Sosyal medyanın gelir kaynağı olarak kullanımıyla birlikte bu platformlarda geniş takipçi kitlesine ulaşan ve fenomen olarak adlandırılan kişiler sosyal paylaşım ağları üzerinden yaptığı reklam ve paylaşımlar sayesinde kazanç sağlamaktadır.

Söz konusu kazançların vergisel durumu, hangi gelir unsuruna girdiği konuları şimdiye dek tartışma konusu olmuş ve Maliye nezdinde birtakım vergi incelemeleri ve tarhiyatlar gerçekleştirilmişse de bugüne dek konuyla ilgili hukuki belirsizlik giderilememiştir.² Bir görüş, kazanç elde edenlerin faaliyetlerini sosyal medya platformlarında sahip oldukları hesaplar üzerinden, ticari bir organizasyon içerisinde ve devamlı olarak yürüttüklerinden bahisle elde edilen kazancın ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerektiği yönünde iken, diğer görüş ise faaliyetlerin sermayeden ziyade şahsi emeğe ve ilmi bilgiye dayandığından bahisle elde edilen kazancın serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi gerektiği yönündedir.

Konuya ilişkin düzenlemeleri içeren ve 1 Ekim 2021 tarihinde TBMM Başkanlığına sunulan 7338 sayılı "Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ("7338 Sayılı Kanun") TBMM Genel Kurulunda yapılan görüşme ile kabul edildi. Anılan Kanun Cumhurbaşkanı'nın onayı ile 26 Ekim 2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında önemli değişiklikler içeren 7338 sayılı Kanun'la internet ortamındaki sosyal medya üzerinden sosyal içerik üreticilerinin elde ettikleri kazançlar ile mobil cihazlarda uygulama geliştirenlerin bu uygulamalardan elde ettikleri kazançların belirli bir tutara kadar olan kısmının istisna kapsamına alınması ve bunların elde ettikleri hasılatları üzerinden tevkif suretiyle vergilendirilmelerine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

¹ <https://datareportal.com/reports/digital-2021-turkey>

² DOĞRUSÖZ, Bumin, 1 TL Kazanca 32.500 TL Vergi, Dünya Gazetesi, 14.10.2021

1. Gelir Vergisi Kanunu yönünden istisna ve vergilendirme

7338 sayılı Kanun’la, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun (“GVK”) mükerrer 20.maddesinden sonra gelmek üzere eklenen maddeye göre internet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşılan sosyal içerik üreticilerinin bu paylaşımlarından elde ettikleri kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformlarından elde ettikleri kazançların gelir vergisinden istisna tutulması öngörülmüştür.

Anılan madde hükmü uyarınca sosyal içerik üretici kazançlarının istisnadan faydalanabilmesi için aşağıda yer alan koşulların bir arada sağlanması şarttır:

- Sosyal içerik üreticilerinin Türkiye’de kurulu bir bankada özel bir hesap açması ve bütün gelirlerini bu hesap aracılığı ile elde etmesi,
- Sosyal içerik üreticilerinin elde ettikleri kazanç toplamı GVK’nin 103’üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı, 2022 yılı için 880.000 TL, aşmaması.

Yeni düzenleme uyarınca bankalar sosyal içerik üreticilerinin açtıkları bu özel hesaba gelen tutar üzerinden her ay %15 vergi kesme ve vergi idaresine yatırmakla yükümlü olduğundan sosyal içerik üreticileri defter tutma, beyanname verme ya da fatura düzenleme gibi pek çok vergisel yükümlülükten muaf olmaktadır. Sosyal medyadan elde ettiği geliri GVK’nin 103. maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir dilimindeki tutarı aşmayan sosyal medya üreticisi gelir vergisi istisnasından faydalanırken, geliri bu miktarı aşan kişilerin kazancı GVK’nin 85. maddesi kapsamında yıllık gelir vergisi beyanname ile vergilendirilecektir.

2. Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden istisna ve vergilendirme

7338 Sayılı Kanun’un 55. maddesi ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun (“KDV”) 17’nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının (a) bendine “aynı Kanun’un mükerrer 20/B maddesi kapsamında vergilendirilen kazançlara konu teslim ve hizmetler,” ibaresi eklenerek sosyal medya içerik üreticilerinin gelir vergisinden istisna tutulan kazançlarına konu teslim ve hizmetler katma değer vergisinden (“KDV”) istisna tutulmuştur.

Bu düzenleme ile GVK mükerrer 20/B hükmü uyarınca gelir vergisinden istisna olan kazançlara konu teslimler KDV’ye tabi olmayacaktır. Ayrıca kazancın istisna sınırını aşmasının ve bu kazançların Gelir Vergisi Kanunu uyarınca yıllık beyanname ile beyan ediliyor olmasının da istisna uygulamasına bir etkisi bulunmamaktadır.

3. Türk Vergi İdaresinin görüşü

GVK’nin 2. maddesinde gelir unsurları sayılmıştır. Anılan madde uyarınca bir kazancın gelir olarak değerlendirilebilmesi için bu maddede sayılan unsurlardan birine girmesi gerekmektedir. Sosyal medya içerik üreticilerinin sosyal medya hesapları üzerinden yapmış olduğu paylaşımlara ilişkin kazançlarının niteliği tartışma konusu olmuş ve bu kazançların “ticari kazanç” mı yahut “serbest meslek kazancı” olarak mı değerlendirileceği konusunda bir görüş birliği oluşmamıştı. Konuya ilişkin idarenin muhtelif tarihlerde verdiği özelemler mevcuttur. İnternet üzerinden yapılan reklam paylaşımı üzerine kişilere bu paylaşımların görüntülenme sayısına göre ödeme yapan sosyal medya platformunun

görüş talebi üzerine Gelir İdaresi tarafından verilen 16.03.2016 tarihli özelgede³, “sosyal medya hesaplarına ait sayfalarda ticari bir organizasyon içerisinde, devamlı olarak reklam hizmeti veren gerçek kişilerin ticari kazanç açısından gelir vergisi mükellefi olmaları gerektiği” yönünde görüş bildirilmiştir.

Youtube’da yaptığı paylaşımlara istinaden Google firması tarafından kendisine ödeme yapılan ve söz konusu ödemenin nasıl beyan edileceğine ilişkin görüş talebi üzerine Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen 13.11.2019 tarihli özelgede⁴ de yapılan ödemenin GVK’nin 37. maddesi kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmesi ve söz konusu gelirin GVK’nin 85. maddesi uyarınca yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir.

Yine Youtube kanalına yüklediği içerikler nedeniyle Youtube AdSense hesabına bir defaya mahsus yapılan ödemenin vergiye tabi olup olmadığı konusunda görüş talebi üzerine Gelir İdaresi tarafından verilen 11.12.2020 tarihli özelgede⁵, çeşitli sosyal platformlara yüklenen içeriklerin, bu platformlardan silinmediği sürece takipçi ve izlenme oranı gibi kriterler kapsamında içerik sahibine kazanç sağladığı ve bu içeriğin halen sosyal platformda yüklü olması nedeniyle gelecek dönem için bir kazanç sağlama potansiyeli barındırdığı gerekçesiyle Youtube kanalına yüklenen içerikler nedeniyle yapılan ödemelerin GVK’nin 37. maddesi kapsamında ticari kazanç kapsamında değerlendirilmesi ve söz konusu gelirin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir.

Yukarıda yer verilen özeldeler kapsamında İdare’nin sosyal medya platformları üzerinden elde edilen gelirlerin ticari kazanç olarak değerlendirmesi yönünde istikrarlı bir görüşü olduğunu söylemek mümkündür.

4. Kazancın niteliği ve mükellefiyet konusunda yargının yaklaşımı

Bilgisayar tasarımı ve web tasarımı çalışmaları yapan davacı hakkında reklam geliri elde ettiği ve banka hesap hareketlerinin incelenmesi neticesinde hesabına belli dönemlerde yapılan havale tutarlarından hareketle ilgili dönemlere ilişkin reklam gelirleri nedeniyle ticari faaliyette bulunduğu bahisle tesis edilen gelir vergisi ve katma değer vergisi mükellefiyetinin kaldırılması talebi ile başvurulmuş dava yolunda, vergi mahkemesi; davacı işlemlerinin kişisel ilmi ve bilgisine dayandığı ve bir ticari organizasyon dahilinde gerçekleştirilmediğinden bahisle davanın kabulü yönünde hüküm tesis etmiştir. Söz konusu davanın temyiz incelemesini gerçekleştiren Danıştay 4. Dairesi, bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için kazanç sağlama maksadının şart olmadığı, faaliyeti icra edenin bütün unsurları ile birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği, gerçek ve tüzel kişiler hakkında ticari faaliyetten dolayı mükellefiyet tesis edilebilmesi ve gelir vergisi tarh edilebilmesi için gereken temel koşulların ticari nitelikteki faaliyetin varlığı, ticari faaliyetin devamlılığı veya işe başlamayı gerektiren hallerden birinin

³ Gelir İdaresi Başkanlığı’nın 16.03.2016 tarih ve 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]--23474 sayılı özelgesi

⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı’nın 13.11.2019 tarih ve 50426076-120[37-2019/20-727]-E.129069 sayılı özelgesi

⁵ Gelir İdaresi’nin 11.12.2020 tarih ve 88945244-010-E.5342 sayılı özelgesi

gerçekleşmesi veya gerçek kişiler tarafından mal ve hizmet teslimleri ile kazanç sağlanması gerektiği, vergilendirmede iş yeri kavramının dikkate alındığı, elektronik ortamda yapılan ticari faaliyette iletişimi sağlayan internet ortamının bu faaliyette kullanılması durumunda internet adresinin elektronik ortamda iş yeri olarak değerlendirileceği, somut olayda davacıya ait internet sitesi üzerinden yayınlanan reklamlardan dolayı kendisine yapılan ödemelerin ticari faaliyet sayılabilmesi için gereken sermaye, devamlılık ve gelir elde etme kastının varlığı unsurlarını ihtiva ettiğinden bahisle ticari kazanç olarak kabul edilmesi, dolayısıyla davacı hakkında mükellefiyet tesis edilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçeleriyle temyize konu mahkeme kararını bozmuştur.⁶

Yukarıda aktarılan kararda Danıştay 4. Dairesi'nin, İdare'nin elde edilen gelirlerin ticari kazanç olarak değerlendirilmesi ve bu kapsamda kazançla ilişkin vergi beyan edilmesi yönündeki yaklaşımına uygun karar verdiği anlaşılmaktadır. Ancak sosyal medya üzerinden elde edilen kazancın vergilendirilmesine ilişkin yukarıda anılan kararın aksi yönde ve mükellef lehine sonuçlanan çok sayıda mahkeme kararı mevcuttur.

Mahkemelerin bundan böyle tesis edeceği kararlarda 01.01.2022 itibariyle uygulanmak üzere yürürlüğe giren 7338 sayılı Kanun'un yukarıda anılan istisna hükmünü dikkate alacağını söylemek mümkündür.

5. Yeni düzenleme kapsamında kazancın niteliğine ilişkin değerlendirme

7338 sayılı Kanun'un gerekçesinde istisna hükmüne ilişkin şu ifadelere yer verilmiştir:

“Bu bağlamda; ekonomik ve sosyal yapının değişmesine paralel olarak vergilendirmede verimlilik, etkinlik ve güvenliğin sağlanması, bu alanlarda faaliyet gösterenlerin elde edecekleri kazançlar üzerinden alınacak vergilerin daha basit, anlaşılır ve uygulanabilir olmasını sağlamak için sosyal içerik üreticilerinin sosyal paylaşımları üzerinden elde ettikleri kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin, elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançları toplamı 103'üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin bu kazançlarının gelir vergisinden istisna edilmesi amaçlanmaktadır.

...

Öte yandan, yapılan düzenlemeyle söz konusu faaliyetlere ilişkin kazancın belirli bir kısmı gelir vergisinden istisna edilse de bu faaliyetlerin ticari faaliyet niteliği değişmemektedir.”

7338 sayılı Kanun'un istisna hükmünde kazancın niteliğine ilişkin belirleyici bir ifadeye yer verilmemişken, düzenlemenin gerekçesine bu şekilde bir ifade eklenerek kanun hükmündeki eksiklik giderilmeye çalışılmışsa da düzenlemenin mevcut hali ile gelir unsuru belirlenmediğinden devam eden ihtilafların çözümü için belirlilik sağlayamadığını söylemek mümkündür. Bununla birlikte gerekçede yer alan açıklamalar, faaliyetlerden elde edilen gelirlerin ticari kazanç olarak değerlendirildiği yönündeki İdare görüşüne paralel olması mevcut ve olası uyuşmazlıklarda İdare'yi avantajlı konuma getirmektedir.⁷

⁶ Danıştay 4. Dairesi'nin 19.10.2020 tarihli, E.2016/10735 ve K.2020/3953 sayılı kararı

⁷ Ergin, Numan Emre, Sosyal Medya Kazançlarının Vergilendirilmesinde Yeni Dönem ve Sorunlar, Dünya Gazetesi, 25.10.2021

6. Sonuç

7338 sayılı Kanun düzenlemesi her ne kadar sosyal medya üzerinden elde edilen kazançların vergisel durumuna yasal bir dayanak oluşturmuş ise de ilgili düzenleme 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden ve kanun metni söz konusu kazancın hangi gelir unsuruna dahil edilmesi gerektiğine ilişkin açık bir ifade içermediğinden mevcut ihtilafların çözümü bakımından hukuki boşluğun devam edeceğini söylemek mümkündür.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.