

MOBİL APLİKASYONLAR VE İNTERNET SİTESİ TASARIMI İLE SANAL VE ARTIRILMIŞ GERÇEKLİK UYGULAMALARI ÇALIŞMALARINDAN ELDE EDİLEN KAZANCIN VERGİLENDİRİLMESİ

Mustafa ŞEN*

ÖZ

Teknolojinin baş döndürücü gelişimi, sanal âlemde aktif olarak yer almak isteyen şirketlerin, şahısların ve dolayısıyla piyasadaki tüm aktörlerin yakından takip etmeleri gereken bir süreç haline gelmiştir. Her gün yeni mobil uygulamaların, yeni web tasarımlarının ortaya çıktığı bir düzende, programlama, tasarım veya uygulama üreten firmaların yahut şahısların kendilerini güncel tuttıkları sürece büyük gelirler elde etmeleri daha kolay hale gelmiştir. Bu şekilde elde edilen kazançların vergilendirilmesi de kazancın elde edildiği alanda olduğu gibi her an değişime açık bir mevzuatı gerektirmektedir.

Anahtar Sözcükler: Yazılım, Web Tasarım, Mobil Aplikasyon, Sanal Gerçeklik, Artırılmış Gerçeklik.

1. GİRİŞ

Son yıllarda yazılım geliştirme faaliyetleri çok geniş bir alana yayılmış ve sadece bilgisayar programlarının yazılımı değil, cep telefonlarına yüklenen mobil uygulamaların ve hatta sanal gerçeklik gözlükleri için dahi yazılımlar yapılmaya başlanmıştır. Bu alanda faaliyet yürütenleri sayıları oldukça az olmasına karşın elde edilen kazançlar bir o kadar yüksektir. Bu gibi çalışmalarını yürütenlerin elde ettikleri kazancın ticari kazanç mı yoksa **ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru** hâkim olmaksızın şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye ve ihtisasa dayanarak kendi nam ve hesabına yapılması halinde serbest meslek kazancı olarak mı değerlendirileceği yazımız içerisinde yürürlükteki mevzuat kapsamında incelenecektir.

2. MOBİL APLİKASYONLAR VE İNTERNET SİTESİ TASARIMI İLE SANAL VE ARTIRILMIŞ GERÇEKLİK UYGULAMALARI

Yazılım, dijital parçaların birbirleriyle iletişim halinde olarak, kullanan bireylerin iş verimliliğini arttırmasını, zaman tasarrufu yapmasını ve iletişimi

* Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Mali Hizmetler Uzmanı

kolaylaştırmasını sağlayan programlar bütünüdür. Yazılım üç farklı kategori altında toplanır. Bunlar; web yazılım, bilgisayarlar için yapılan yazılımlar ve mobil yazılımdır.

Bir firmanın tanıtımının gerçekleşmesi, bir ürünü ya da hizmeti veya bir bireyin reklam ve tanıtımını yapmak için uluslar arası ağ ortamında yayınlanan online sistemlere web sitesi ve bu sitelerin oluşturma sürecine ise web tasarım denir. Piyasada faaliyet gösteren kurumsal firmaların neredeyse tamamı bir web sitesine sahiptir.

Bununla birlikte, günümüzde neredeyse herkesin, yanından ayırmadığı akıllı cihazlara (akıllı telefon ve tablet) kodlanmış ve özel olarak tasarlanmış olan yazılımlara mobil uygulama veya mobil aplikasyon denir. Mobil aplikasyonlar, kullanılan akıllı cihazların mobil işletim sistemlerine göre değişmektedir. Mobil uygulamalar; dünyada genellikle iOS ve Android işletim sistem tabanları kullanarak yapılır. Neredeyse her konuda mobil uygulama geliştirilmesi mümkündür.

Son yıllarda bu kavramların arasına, sanal gerçeklik ve artırılmış gerçeklik olarak duyduğumuz yeni kavramlar dâhil edilmiştir. Sanal gerçeklik; uygun donanımlar kullanılarak, gerçek ortamdan tamamen soyutlanmış görsel ve işitsel olarak simüle edilmiş içeriklere denir. Sanal gerçeklik içerikleri 360 derece kameralarla oluşturularak, kullanıcıya gerçekte olmadığı bir ortamı üç boyutlu olarak algılamasını sağlar. Genel olarak sanal gerçeklik gözlükleri ile yaşatılan deneyimlerdir. Sanal gerçeklik içeriklerinde üç boyutlu ortamlar kullanılırken bu ortamlar, panoramik kamera görüntüleri veya bilgisayarla üretilen panoramik görseller olabilmektedir. Ayrıca videolar kullanılarak da üç boyutlu içerikler elde edilmektedir. Sanal gerçeklik teknolojisi ile eğlence ve oyun amaçlı simülasyonlar yanı sıra eğitim, sağlık ve tasarım alanında da oldukça faydalanılmaktadır. Artırılmış gerçeklik ise cihazların cisim tanıma özelliği kullanılarak, sanal nesnelere gerçek görüntülerin üzerine bindirilmesine denir. Bu teknolojiye faydalanmak için; bulunulan ortamda internet erişiminin ve elde mevcut artırılmış gerçekliği tanımlayacak cihazların (akıllı gözlük, akıllı telefon ya da tablet) bulunması gerekir. Artırılmış gerçeklik uygulamaları özellikle oyun, eğlence, eğitim, pazarlama, tasarım gibi alanlarda yaygınlaşmaktadır. Bazı güzellik ürünü markaları özellikle makyaj malzemelerini artırılmış gerçeklik yardımıyla müşterilerinin denemesine izin veren içerikler kullanmaktadır. Sanal ve artırılmış gerçeklik teknolojilerinin omurga donanımları gözlüklerdir. Sanal gerçeklik gözlükleri kullanıcının fiziksel

dünya ile bağlantısını keserek tamamen bilgisayar ortamında oluşturulmuş bir görüntü sunar. Bunu yaparken gerçek dünyanın konum ve yön gibi unsurlarından yararlanır. Fakat artırılmış gerçeklik gözlükleri bundan farklı olarak fiziksel dünyadaki çevre ve cisimler ile etkileşim kurar.

Sanal gerçeklikte deneyimlediğiniz ortam tamamen simüle edilmiş ve yeniden oluşturulmuş, gerçekte var olmayan bir ortamdır. Artırılmış gerçeklikte ise sanal olan gerçeğin yerini almamakta, onun yerine onu tamamlamaktadır. Artırılmış gerçeklik uygulamalarını tıpkı herhangi bir mobil uygulama kullanır gibi kullanabilirken, sanal gerçeklik uygulamaları mutlaka tüm görüş alanını kaplayacak ve işitilenleri kontrol edecek bir gözlüğe ihtiyaç duyulmaktadır.

3. MOBİL APLİKASYONLAR VE İNTERNET SİTESİ TASARIMI İLE SANAL VE ARTIRILMIŞ GERÇEKLIK UYGULAMALARI ÇALIŞMALARINDAN ELDE EDİLEN KAZANCIN VERGİLENDİRİLMESİ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37’nci maddesinde; “Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.” hükmüne yer verilmiştir.

Ticari faaliyet, bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin “ticari faaliyet” olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin “ticari faaliyet” sayılabilmesi için, kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerekmektedir.

Aynı Kanunun 65’inci maddesinde, “Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

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 yapılmasıdır.” hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 94’üncü maddesinin birinci fıkrasında, nakden veya hesaben yaptıkları ödemelerden, istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben tevkifat yapacak olanlar belirtilerek, hangi ödemelerden tevkifat yapılacağı bentler halinde sayılmış olup, (2) numaralı bent uyarınca, 18. madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden %17, diğer işlerde ise %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, bilgisayar program yazılımı çalışmalarından elde edilen kazancın, yapılan faaliyetin ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru hâkim olmaksızın şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye ve ihtisasa dayanarak kendi nam ve hesabınıza yapılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazancına ilişkin genel hükümlere göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmekte olup, ilgili kişi adına ödeme yapanların Kanunun 94'üncü maddesinde sayılanlar kapsamında olması durumunda, anılan maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendini (b) alt bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, web tasarım çalışmaları ile var olan programları kullanmak ve bilgisayar programlarını müşterilerin kullanabileceği duruma getirme şeklinde yapılan android uygulamaları, mobil uygulamalar sanal ve artırılmış gerçeklik uygulamalarına yönelik yazılım çalışmalarından elde edilen kazancın ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyetlerden doğan kazancın da Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümleri çerçevesinde vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227'nci maddesi gereğince, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburi olduğundan, ticaret erbabınca Kanunun 229'uncu maddesine göre satılan emtia veya yapılan iş karşılığında, müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere müşteriye ticari bir vesika olarak fatura düzenlenmesi, 177'nci maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birinin taşınması halinde bilanço esasına göre, aksi takdirde işletme hesabı esasına göre defter tutulması gerekmektedir.

Buna göre, web tasarım çalışmaları ile var olan programları kullanmak ve bilgisayar programlarını müşterilerin kullanabileceği duruma getirme şeklinde yapılan android uygulamaları, mobil uygulamalar sanal ve artırılmış gerçeklik uygulamalarına yönelik yazılım çalışmalarından elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerektiğinden, söz konusu faaliyetler nedeniyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177'nci maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birinin mevcut olması halinde bilanço esasına göre, aksi takdirde işletme hesabı esasına göre defter tasdik ettirerek, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

4. SONUÇ

Karmaşık bir yapıya sahip olan piyasada artan rekabet, gelişen teknoloji ve yazılım kuruluşlarının artan kabiliyetlerinin de etkisiyle gelişmiş yazılım

sistemlerine olan ihtiyaç her geçen gün artmaktadır. Bir firmanın tanıtımının gerçekleşmesi, bir ürünü ya da hizmeti veya bir bireyin reklam ve tanıtımını yapmak için uluslar arası ağ ortamında yayınlanan online sistem olan web tasarımı, akıllı cihazlara kodlanmış ve özel olarak tasarlanmış olan mobil uygulamalar, uygun donanımlar kullanılarak, gerçek ortamdaki tamamen soyutlanmış görsel ve işitsel olarak simüle edilmiş sanal gerçeklikler ve cihazların cisim tanıma özelliği kullanılarak, sanal nesnelerin gerçek görüntülerinin üzerine bindirilmesine olarak bilinen artırılmış gerçeklikler yazılım çalışmalarının geldiği son noktaları tarif etmektedir.

Söz konusu faaliyet ve çalışmaları yürüterek kazanç elde edenlerin her türlü kazanç elde edilmesinde olduğu gibi vergilendirilmeleri gerekmektedir. Bilgisayar program yazılımı çalışmalarından elde edilen kazancın, yapılan faaliyetin ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru hâkim olmaksızın şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye ve ihtisasa dayanarak kendi nam ve hesabınıza yapılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazancına ilişkin genel hükümlere göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Web tasarım çalışmaları ile var olan programları kullanmak ve bilgisayar programlarını müşterilerin kullanabileceği duruma getirme şeklinde yapılan android uygulamaları, mobil uygulamalar sanal ve artırılmış gerçeklik uygulamalarına yönelik yazılım çalışmalarından elde edilen kazancın ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyetlerden doğan kazancın da Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümleri çerçevesinde vergilendirilmesi gerekmektedir. Ayrıca bahse konu kazançların ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerektiğinden, söz konusu faaliyetler nedeniyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177'nci maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birinin mevcut olması halinde bilanço esasına göre, aksi takdirde işletme hesabı esasına göre defter tasdik ettirerek, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

T.C. Yasalar (06.01.1961). *193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu*. Ankara : resmi Gazete (10700 sayılı)

T.C. Yasalar (10.01.1961). *213 sayılı Vergi Usul Kanunu*. Ankara : resmi Gazete (10705 sayılı)