

## İNTERNET ORTAMINDA VERİLEN REKLAM HİZMETLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI

Fahrettin AÇAN\*

### ÖZ

İşletmeler ticari icaplar gereği işlerini büyütmek ve işlerini hedeflenen noktaya taşımak için işletmelerinin reklamlarını fiziki ortamda veya sanal ortamda yazılı ve görsel olarak yapabilmektedirler.Söz konusu teknolojinin gelişmesi ile işletmeler reklamlarını daha çok internet ortamında yazılı veya görsel olarak yapmaktadırlar.Söz konusu internet ortamında reklam verme hizmeti gittikçe büyük bir potansiyele dönüşmektedir.İşletmeler internet ortamında reklam verme hizmeti karşılığında ve reklam verme hizmetine aracılık edenlere ödedikleri tutarlar için vergi kanunlarına göre tevkifat yapma zorunluluğu bulunmaktadır.Bu zorunluluk kapsamına hangi ödemelerin girdiği ve kimlerin bu ödemeler sırasında tevkifat yapma zorunluluğu bulunduğu ile reklam verme hizmetinin yurtiçinde veya yurtdışında yapılmasının tevkifata etkisi makalemizin konusunu oluşturmaktadır.

**Anahtar Sözcükler:** Reklam,Hizmet,Tevkifat,İnternet, Ödeme

### 1-GİRİŞ

Günümüzde internet erişimin kolaylaşması ve kullanımının çok yükselmesi ile beraber işletmeler faaliyetlerine ilişkin reklamların çoğunluğunu internet ortamında gerçekleştirmektedirler.İşletmeler reklamlarının internet ortamında yayınlanması ile ilgili aldıkları hizmetler karşılığında veya reklam verme hizmetine aracılık edenlere yaptıkları ödemeler üzerinden vergi kanunlarına göre tevkifat yapma zorunluluğu bulunmaktadır.Söz konusu reklam verme hizmetini veren işletmenin yurtiçinde veya yurtdışında olması tevkifat yapma zorunluluğuna bir etkisi bulunmamaktadır.Söz konusu makalemizin konusunu oluşturan tevkifat yapma zorunluluğu sadece internet ortamında verilen reklam hizmetleri ile bu reklam verme hizmetine aracılık edenlere yapılan ödemeler için yapılacak tevkifatı ifade etmektedir.

\* Vergi Müfettiş Yrd.

## 2-GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 11'inci maddesinin 7'inci fıkrası uyarınca 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında ve 5520 sayılı kurumlar vergisi kanununun 15'inci ve 30'uncu maddesinde sayılanlara internet ortamında verilen reklam hizmetleri tevkifat kapsamına alınmış olup bu hizmetlere ilişkin olarak hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden ödeme yapılan kişinin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın tevkifat yapılması zorunludur.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 11'inci maddesinin 7'inci fıkrası uyarınca Cumhurbaşkanı, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına, ödeme yapan veya ödemeye aracılık edenlerin vergi kanunlarına göre vergi kesintisi yapmak zorunluluğu bulunup bulunmamasına, ödemenin konusunun mal veya hizmet alım satımı olup olmamasına, elektronik ortamda gerçekleştirilip gerçekleştirilmemesine, ödeme yapılanın bu tutarı vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapıp yapmamasına bakılmaksızın, vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanlara vergi kesintisi yaptırmaya, iş grupları, iş neveleri, sektörler ve emtia grupları itibarıyla, vergiye tabi işlemle ilgili, vergi kanunlarında belirtilen alt ve üst limitler arasında olmak şartıyla, farklı kesinti oranları tespit etmeye yetkilidir.( Vergi Usul Kanununun 11'inci maddesi)

Cumhurbaşkanı bu yetkisini 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile kullanarak internet ortamında verilen reklam hizmetlerinde;

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde yer alan tevkifat nispetleri hakkındaki 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki kararın 1'inci maddesine birinci fıkrasına reklam verne hizmetlerinde tevkifat oranı %15'dir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi kanununun 30'uncu maddesine yer alan dar mükellefiyet tabi olanlar vergi kesintisine tabi kazanç ve iratlardan vergi kesintisi oranları hakkında 14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki kararın 1'inci maddesinde 1'inci fıkrasına reklam verne hizmetlerinde tevkifat oranı %15'dir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi kanununun 15'inci maddesine yer alan tam mükellefiyet tabi olanlar vergi kesintisine tabi kazanç ve iratlardan vergi kesintisi oranları hakkında 14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki kararın 1'inci maddesinde 1'inci fıkrasına reklam verne hizmetlerinde tevkifat oranı % 0'dır.

Söz konusu bu düzenleme ile beraber 01.01.2019 tarihinden itibaren internet ortamında reklam hizmeti ödemeleri üzerinde tevkifat yapma zorunluluğu bulunanlar belirlenmiş bunun dışında kalanlar için yapılan ödemelerde tevkifat yapma zorunluluğu bulunmamaktadır.Ödeme yapılan kişinin ise mükellef olup olmamasına bakılmaksızın yapılacak ödemeden ise tevkifat yapılması zorunludur.

Bütün bu bilgiler kapsamında ;

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca %15,

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca %0,

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi uyarınca %15

Oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı 1/1/2019 tarihinden itibaren yapılacak ödemelere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla, yukarıda sayılan kişi ve kurumlar bu tarihten itibaren internet ortamında verilen reklam hizmeti bedeli olarak yapacakları ödemeler üzerinden belirlenen oranlarda gelir veya kurumlar vergisi stopajı yapacak ve muhtasar beyanname ile vergi dairelerine beyan ederek ödemeleri gerekmektedir.

### **3-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ**

Katma Değer Vergisi Kanununun; 1/1 inci maddesinde; Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV’ye tabi olduğu,4/1 inci maddesinde; hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği, 6’ncı maddesinde; işlemlerin Türkiye’de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye’de bulunmasını, hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade ettiği, 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, iş yerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.1.1.) bölümünde;

“3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV’nin konusuna girebilmesi için Türkiye’de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye’de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye’de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların Türkiye’de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye’de faydalanılan hizmetler KDV’ye tabi olacaktır.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV’nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

KDV’nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye’de faydalanan muhatapın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır.

#### 4-SONUÇ

Teknolojik ürünlerin ve internetin hızlı şekilde yayılması ve erişimin çoğalması ile beraber işletmeler faaliyetlerine ilişkin reklamlarının çoğunluğunu artık internet ortamında yazılı ve görsel olarak yayınlamaya başlamışlardır. Vergi Usul Kanununun 11’inci maddesinin 7’inci fıkrasında ödeme yapacak kişiler tarafından aldıkları hizmetler veya mallar için tevkifat yapılması ve tevkifat oranlarının belirleme yetkisinin ise Cumhurbaşkanına verilmiştir. Cumhurbaşkanı bu yetkisi 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararı ile olarak internet ortamında reklam hizmeti veren veya reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94’üncü maddesi kapsamında olanlar tarafından yapılan ödemeler üzerinden %15, Kurumlar Vergisi kanununun 15’inci maddesinde sayılanlar tarafından yapılan ödemeler üzerinde %0 ve aynı kanununun 30’uncu maddesinde yani dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden ise %15 oranında tevkifat yapılması zorunluluğu getirilmiştir. Reklam hizmetini verenler veya reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlerin dar mükellef olması halinde söz konusu

hizmetten Türkiye’den yararlandığı için Katma Değer Vergisi Kanununun 9/1’inci maddesi kapsamında tam tevkifat kapsamında KDV tevkifatının da ayrıca yapılması gerekmektedir. Söz konusu Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi kapsamındaki zorunluluk 01.01.2019 tarihinden itibaren yapılacak ödemelerde geçerli olacaktır. Ödeme yapılan kişilerin yani reklam hizmetini internet ortamında verenlerin ve reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlerin mükellef olup olmamasının tevkifata etkisi bulunmamaktadır. Söz konusu tevkifatlar sadece internet ortamında verilen ve bu internet ortamında verilen reklam hizmetine aracılık edenlere yapılan ödemelerde geçerlidir.

### **KAYNAKÇA**

*14.08.2020 tarihli ve 62030549-120[94-2019/120]-E.595945 sayılı özelge 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu.* (1961, 06 Ocak). Resmi Gazete (Sayı: 10700)

*213 Sayılı Vergi Usul Kanunu* (1961, 10 Ocak). Resmi Gazete (Sayı: 10703)  
*3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu* (1984, 02 Kasım). Resmi Gazete (Sayı: 18563)

*476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi*  
*5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu* (2006, 13 Haziran). Resmi Gazete (Sayı: 26205)