

İnternet Sitelerine yüklenen videoların izlenmesine ilişkin olarak elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-85550353-120[2022]-36532
Tarih	26.12.2023

T.C.

RİZE VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : E-85550353-120[2022]-36532

26.12.2023

Konu : İnternet Sitelerine yüklenen videoların izlenmesine ilişkin olarak elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi

İlgi : .././202. tarih ve .. kayıt no.lu özelge talebiniz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden; gelir vergisi mükellefi olarak yaptığınız mobil uygulamalar üzerinden kazanç elde ettiğiniz, mobil uygulamalarınızın yabancı dilde olduğu, bu uygulamaların yurt dışına hizmet verdiği ve sadece yurtdışından indirme (ürün teslimi) sağlandığı, mobil uygulamalarınızda reklam ve uygulama içi satın alma türünde iki gelir kaleminin bulunduğu, bu iki gelir kaleminden elde edilen gelirlerin tamamının yurtdışından elde edildiği, faaliyetlerinizin devamlılığını sağlayabilmek için mobil uygulamalarınızı kullanan yurt dışındaki kullanıcılar hedeflenerek Google Ireland Limited (Google Ads, Gordon House, Barrow Street, Dublin 4, Ireland) Şirketinden reklam hizmeti aldığınız, alınan reklam hizmetinde hedeflenen ülkelerin başlıca Amerika Birleşik Devletleri, Kanada, İngiltere, Almanya, İspanya ve Güney Amerika olduğu, uygulamalarınızın Apple Store ve Google Play Store pazar yerleri aracılığı ile kullanıcılara sunulduğu, internet ortamında yayınlanan reklamlar için İrlanda/Dublin merkezli Google Ireland Limited Şirketine ödeme yaptığınız belirtilerek, yurt dışındaki müşterilere yönelik olarak yurt dışında yayınlanan internet ortamındaki reklam hizmetlerine ilişkin olarak anılan kuruma yapılan ödemeler üzerinden katma değer vergisi (KDV) ve gelir vergisi yönünden tevkifat yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmakta olup, Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

1-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu ifade edilmiştir.

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. Ayrıca, bu ticari organizasyonda sermayenin azlığı veya çokluğunun, emek unsurunun sermayeye nazaran çok daha hâkim olmasının 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu açısından faaliyetin ticari sayılmasına bir etkisi bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî 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 çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat*

yapmaya mecburdurlar." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 19/12/2018 tarihli ve 30630 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 18/12/2018 tarihli ve 476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında sayılanlara internet ortamında verilen reklam hizmetleri vergi kesintisi kapsamına alınarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın vergi kesintisi yapılması gerektiği yönünde düzenleme yapılmıştır.

Anılan Cumhurbaşkanı Kararının eki kararın 3 üncü maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde yer alan dar mükellefiyete tabi kurumların vergi kesintisine tabi kazanç ve iratlarından yapılacak vergi kesintisi oranları hakkındaki 12/1/2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasına;

"15. Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerden;

a) İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden %15."

bendi eklenmiştir.

Dolayısıyla, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere 1/1/2019 tarihinden itibaren yapılan ödemeler üzerinden 476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Bununla birlikte, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların; yurt dışında elde ettikleri kazançları Türkiye'de kurumlar vergisine tabi olmadığından ve sözleşme de dâhil olmak üzere hizmete ilişkin süreçlerin, Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla yürütülmemesi kaydıyla, yurt dışında yayınlanmak üzere vermiş oldukları internet ortamında reklam hizmetleri Türkiye'deki işyeri veya daimi

temsilci vasıtasıyla yapılan işler olarak değerlendirilemeyeceğinden, yurt dışındaki müşterilere yönelik olarak yurt dışında yayınlanan internet ortamındaki reklam hizmetlerine ilişkin olarak anılan kurumlara yapılan ödemeler üzerinden 476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında vergi tevkifatı yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

2-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

-4/1 nci 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/b maddesinde, hizmet ifalarında işlemin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği

hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak, KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Hizmetin Türkiye'de Yapılması" başlıklı (I/A-6.2.) bölümünde;

"Hizmet ifalarında işlemin Türkiye'de yapılmış sayılması için, 3065 sayılı Kanunun (6/b) maddesine göre hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması gerekir.

Hizmetin Türkiye'de yapılmış sayılması için belirtilen iki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekmez. Şartlardan herhangi birisinin oluşması halinde hizmet, Türkiye'de yapılmış sayılır. Bir diğer ifade ile hizmet Türkiye'de yapılmışsa, hizmetten hangi ülkede faydalanılırsa faydalanılsın işlem Türkiye'de yapılmış sayılır ve vergiye tabi olur. Hizmetin başka bir ülkede yapılması halinde bu hizmetten Türkiye'de faydalanılmış ise işlem yine Türkiye'de yapılmış sayılır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, yurt dışında mukim Google, Ads, Gordon House, Barrow, Street, Dublin 4, Ireland, vb. firmalardan internet üzerinden yurt dışında yayınlanmak üzere almış olduğunuz reklam ve tanıtım hizmetleri, yurt dışında ifa edilmesi ve hizmetten yurt dışında yararlanılması şartıyla KDV'nin konusuna girmemektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026