

**T.C.**  
**İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ**  
**LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ**

İşletme Anabilim Dalı

**SOSYAL MEDYA REKLAMLARININ**  
**VERGİLENDİRİLMESİ**

Yüksek Lisans Tezi

**Nusret YÜCE**

Danışman

Dr. Öğr. Üyesi Filiz SİVASLIOĞLU

**İstanbul - 2023**



## TEZ TANITIM FORMU

**Yazar Adı Soyadı** : Nusret YÜCE

**Tezin Dili** : Türkçe

**Tezin Adı** : Sosyal Medya Reklamlarının Vergilendirilmesi

**Enstitü** : İstanbul Gelişim Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü

**Anabilim Dalı** : İşletme

**Tezin Türü** : Yüksek Lisans

**Tezin Tarihi** : 21/07/2023

**Sayfa Sayısı** : 91

**Tez Danışmanı** : Dr. Öğr. Üyesi Filiz SIVASLIOĞLU

**Dizin Terimleri** : internet, sosyal medya, reklam, vergi, vergilendirme

**Türkçe Özet** : Bu çalışmanın amacı, özellikle son yirmi yılda dünyada hızla ve her alanda etkinliği artmakta olan sosyal medya ağlarının, ekonomi alanında da ulaştığı konumun ülke ekonomimiz açısından ne derecede ciddi bir seviyede olduğuna dikkat çekmektir. Bu bağlamda yıllar içinde mali mevzuatımızda yapılmaya çalışılan düzenlemelere değinilmiş, dijital ekonomi alanında ihtiyaç duyulan kanuni düzenlemelerin altyapısının hem ulusal hem de uluslararası arenada karşılık bulması gerektiğine vurgu yapılarak sosyal medya ağlarından

elde edilen reklam gelirlerinin vergilendirilmesi konusunda karşılaşılan sorunlara ve çözüm önerilerine değinilmiştir.

**Dağıtım Listesi** : 1. İstanbul Gelişim Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü  
2. YÖK Ulusal Tez Merkezine

*İmzası*  
*Nusret YÜCE*



**T.C.**  
**İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ**  
**LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ**

İşletme Anabilim Dalı

**SOSYAL MEDYA REKLAMLARININ**  
**VERGİLENDİRİLMESİ**

Yüksek Lisans Tezi

**Nusret YÜCE**

Danışman

Dr. Öğretim Üyesi Filiz SİVASLIOĞLU

**İstanbul - 2023**

## **BEYAN**

Bu tezin hazırlanmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğu, kullanılan verilerde herhangi tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez olarak sunulmadığını beyan ederim.

**Nusret YÜCE**

.../.../2023



**İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ**  
**LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE**

Nusret Yüce'nin "Sosyal Medya Reklamlarının Vergilendirilmesi" adlı tez çalışması, jürimiz tarafından İşletme anabilim dalı, İşletme bilim dalında YÜKSEK LİSANS tezi olarak kabul edilmiştir.

*İmza*  
BAŞKAN *Dr. Öğr. Üyesi Zekeriya ŞAHİN*

*İmza*  
ÜYE *Dr. Öğr. Üyesi Filiz SİVASLIOĞLU*  
(Danışman)

*İmza*  
ÜYE *Dr. Öğr. Üyesi Kadir MERSİN*

**ONAY**

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

... / ... / 2023

*İmzası*

*Prof. Dr. İzzet GÜMÜŞ*

Enstitü Müdürü

## ÖZET

Son yıllarda internet kullanım ağının önemli ölçüde yayılması ve hemen her bireyin hayatının büyük bölümünde yer almasıyla birlikte bireyler, şirketler, sivil toplum örgütleri ve devletlerin de içinde yer almasıyla internet ağı tüm dünyada ve her alanda vazgeçilmez bir kabul görmüştür. İnternet kullanımının bu denli yaygınlaşması ile birlikte sosyal ağların gelişmesi ve hayatımızın her anında yer edinmiş olması bu alanın ticari olarak da kullanılması sonucunu doğurmuş, özellikle reklam faktörü olarak şu anda mevcut iletişim araçları içerisinde belki de en önemli paya sahip olmuştur.

Teknolojik gelişmeler, küresel ölçekte firmalar tarafından bir ticari araç olarak kullanılmakta ve İnternet ve Sosyal Medya ağları sayesinde büyük ölçekli firmalar sınırlarının çok ötesinde ve çok rahatça kazanç sağlayabilir hale gelmişlerdir. Özellikle küresel güce sahip olmayan dünya ülkeleri üzerinde etkili olarak bunların ekonomik olarak son derece kullanılmakta oldukları buna karşılık söz konusu ülkeler üzerinde bir mali bedel ödmeden bir bakıma sömürülmekte oldukları da ortadadır. Üstelik bu sömürünün hukuksal tabanı küresel güçlerini kullanarak uluslararası ekonomik ve iş birliği kuruluşları nezdinde etki ederek, çıkarları doğrultusunda kabul ettirilen ve yayımlanan uluslararası kurullarla da apaçık ortada durmaktadır. Bu kurullar neticesinde küresel firmalar ciddi kazançlar elde ederken, üzerinden kazanç sağlanan, ciddi nüfus ve tüketim potansiyeline sahip ülkeler ise bu gelirlerden bir pay alamamaktadırlar.

Tüm bunlar değerlendirildiğinde internet ve sosyal medya reklamlarının vergilendirilmesi zorunluluğu ve gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Tüm devletler gibi, devletimizin de Türkiye kaynaklı gelirler üzerinden vergi almaya çalışması son derece doğal olup ülke toprakları üzerinden elde edilen gelirler, vergi mevzuatımız gereğince vergilendirilmelidir.

Sosyal medya alanında faaliyet gösteren şirketlerin ciroları incelendiğinde çok büyük rakamların ve çok ciddi rakamlarda kullanıcı sayılarının söz konusu olduğu görülmektedir. Bu rakamların bu derece ciddi boyutlara ulaşmış olması neticesinde sosyal medya ağındaki etkinlik ve reklam gelirleri açısından hem bir cazibe noktası hem de bu sosyal ağ sahipleri içinde ciddi miktarda gelirlerin oluşması sonucunu doğurmaktadır.

Sosyal medya reklamları ekonomik olarak önemli boyutlarda olup devlet olarak bu gelirlere sırt dönmek ne çok akıllıca ne de vergilendirme açısından adaletli olacaktır. Sade vatandaşların vergilendirilmesi için harcanan mesai ve vergileme maliyeti ile sosyal medya



sektöründen gelecek olan vergilerin kıyaslaması ciddi farkları göz önüne sermektedir. Dolayısıyla uluslararası ekonomik kuruluşlara taraf olmanın getirdiği yükümlülüklerle rağmen devlet maliyesi olarak ciddi yasal düzenlemeler ile konu ele alınmalı ve gelir tespiti ile vergilendirme işlemleri daha sağlıklı bir zemine oturtulmalı ve bu konuda ilgili her alanda çalışmalara süratle başlanması gereklidir.

**Anahtar Kelimeler:** İnternet, Sosyal Medya, Reklam, Vergi, Vergilendirme



## SUMMARY

As internet usage network spreads notably and takes an important role in every individual's life and as individuals, NGOs and governments steps up, internet network has been accepted in every area globally. Social networking flourished vastly with widespread usage of internet and has taken a large place in our lives which lead it to be used for commercial purposes; especially as an advertisement factor, internet may be the most important one among existing communication tools.

Technological developments are being used as a commercial tool by global corporations and using internet with social media networks, large-scale firms are now available to reach higher and easier profits which exceeds their limits way ahead than before. It is safe to say that countries which does not have any kind of global power are being exploited in a way by this new commercial system; because it is being used extensively and effectively over them, but nevertheless, they pay no taxes. Over and above, this exploitation is obvious as it is and has a legal ground provided by manipulated international economical and cooperation institutes which were forced to do it by the global powers of multinational corporations. While global corporations are making huge profits via this "legal ground", exploited countries which has serious population and consuming potential gets nothing out of it.

When everything is evaluated, it is revealing that internet and social media income taxation is becoming an imperative necessity. Just like every country, it's quite regular for Turkey to try to apply taxation on Turkey-originated incomes; every income derived within the borders of our country should be taxed by our tax legislation.

When the output of companies operating in the field of social media is examined, humongous amounts of profits and vastly numbers of users are revealed. As a result of these impressively large numbers, social media and advertisement becomes both points of attraction and the place to make incredible profits.

Because the size of social media advertisements are economically huge, it is neither wise nor fair to ignore this incomes. Comparing the cost of taxation and working hours spent for taxation of common citizens with the future tax income of social media networking, unfolds great differences between the two.

**Keywords:** İnternet, Social Media, Advertising, Tax, Taxation

# İÇİNDEKİLER

ÖZET .....	i
SUMMARY .....	iii
İÇİNDEKİLER .....	iv
KISALTMALAR.....	vii
TABLolar LİSTESİ .....	viii
GRAFİKLER LİSTESİ .....	ix
RESİMLER LİSTESİ .....	x
ÖNSÖZ .....	xi
GİRİŞ.....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### SOSYAL MEDYADA REKLAM

1.1. İnternetin Gelişimi .....	2
1.2. Sosyal Medya'nın Tanımı .....	4
1.3. Sosyal Medyanın Avantajları ve Dezavantajları .....	4
1.4. Sosyal Medya Kanalları .....	11
1.4.1. Facebook .....	13
1.4.2. İnstagram.....	14
1.4.3. YouTube.....	15
1.4.4. Twitter.....	17
1.5. Sosyal Medya'nın Reklam Aracı Olarak Kullanımı .....	18
1.6. Sosyal Medya Reklam Uygulamaları.....	21
1.6.1. Standart Banner Reklamlar .....	22
1.6.2. Page Skin (Sayfa Giydirme Reklamlar).....	23
1.6.3. Masthead Reklamlar .....	23
1.6.4. Prestitial / Interstitial (Tam Sayfa / Geçiş Reklamları).....	23

1.6.5. Native (Doğal) Reklamlar .....	23
1.6.6. In-text Link Reklamlar.....	24
1.6.7. Rich Media(Zengin Medya Reklamları) .....	24
1.6.8. Video Reklamlar.....	25
1.7. Sosyal Medya Reklamlarında Ücretlendirme .....	25
1.7.1. Tıklama Başlı Maliyet.....	26
1.7.2. Bin Görüntüleme Başlı Maliyet(BGBM).....	26
1.7.3. Aksiyon Başlı Maliyet (Pey Per Action).....	27

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **SOSYAL MEDYA REKLAMLARININ VERGİLENDİRİLMESİNDE TÜRK VERGİ MEVZUATI**

2.1. Türkiye’de Reklamlar Üzerindeki Mali Yükümlülükler.....	28
2.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden .....	31
2.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden .....	34
2.3.1. KDV’de Tevkifat Uygulaması .....	39
2.4. Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden.....	42
2.5. Tam Mükellefler Açısından Vergilendirme .....	48
2.5.1. Tam Mükellef Gerçek Kişiler Açısından.....	48
2.5.2. Tam Mükellef Kurumlar Açısından.....	49
2.6. Dar Mükellefler Açısından Vergilendirme.....	49
2.6.1. Dar Mükellef Gerçek Kişiler Açısından .....	50
2.6.2. Dar Mükellef Kurumlar Açısından.....	51
2.7. Sosyal Medya Fenomenlerinin Vergilendirilmesi .....	52
2.8. Radyo-Tv Reklamları ve RTÜK.....	54

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### SOSYAL MEDYA REKLAMLARINI VERGİLENDİRMEDE KARŞILAŞILAN SORUNLAR VE ÇÖZÜMLER

3.1. Mükellefiyet Tespiti ve Tesisi Sorunu .....	56
3.2. Ulusal Vergi Kanunlarında Revizyon İhtiyacı .....	56
3.3. Uluslararası Ekonomik Örgütler Nezdinde Yapılacak Düzenlemeler .....	57
3.4. Gönüllü Vergisel Uyumu Sağlayacak Teşvik Edici / Caydırıcı ve Zorlayıcı Düzenlemeler.....	58
3.5. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Ulusal İnterneti İzlemede Kurumsal Olarak Yapılandırılması .....	60
<b>SONUÇ VE ÖNERİLER.....</b>	<b>62</b>
<b>KAYNAKÇA.....</b>	<b>68</b>

## KISALTMALAR

<b>BEPS</b>	:	Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı
<b>ÇVÖA</b>	:	Çifte Vergilendirmeyi Önleme Antlaşması
<b>DHV</b>	:	Dijital Hizmet Vergisi
<b>GİB</b>	:	Gelir İdaresi Başkanlığı
<b>GVK</b>	:	Gelir Vergisi Kanunu
<b>HMB</b>	:	Hazine ve Maliye Bakanlığı
<b>IAB</b>	:	Interactive Advertising Bureau
<b>KDV</b>	:	Katma Değer Vergisi
<b>OECD</b>	:	Avrupa Ekonomik İşbirliği Teşkilatı
<b>RTÜK</b>	:	Radyo ve Televizyon Üst Kurulu
<b>s.</b>	:	Sayfa
<b>VB</b>	:	Ve Benzeri
<b>VS</b>	:	Ve Saire
<b>VD</b>	:	Ve Diğerleri
<b>VUK</b>	:	Vergi Usul Kanunu

## TABLÖLAR LİSTESİ

<b>Tablo 1.</b> Facebook 2022 Yılı Finansal Verileri.....	14
<b>Tablo 2.</b> 2022 Haziran İtibarıyla Türkiye'nin En Çok İzlenen Youtube Kanalları .....	17
<b>Tablo 3.</b> 2022 Şubat – 2023 Şubat Dönemi, Arama Motorları Pazar Payları.....	20



## GRAFİKLER LİSTESİ

<b>Grafik 1.</b> Global İnternet Kullanıcı Sayıları: 2015–2022 .....	3
<b>Grafik 2.</b> Türkiye’de Medya Sektörü Yatırımları. (2022 yarıyıl) .....	9
<b>Grafik 3.</b> Küresel Aktif Kullanıcı Rakamlarına Göre En Çok Kullanılan Sosyal Medya Platformları (2022 Ocak) .....	12
<b>Grafik 4.</b> Türkiye’de En Çok Kullanılan Sosyal Medya Platformları .....	13
<b>Grafik 5.</b> Bazı Politikacıların Kişisel Twitter Hesaplarına ait Takipçi Sayıları. ....	18





## RESİMLER LİSTESİ

**Resim 1.** Çevrimiçi Mükellefiyet Tesisi Ve Beyan Sitesi.....37



# ÖNSÖZ

Tez konumu belirleyip bugüne gelmemde destek ve yönlendirmelerinden dolayı tez danışmanım **Filiz SİVASLIOĞLU**'na teşekkür ederim.

**Nusret YÜCE**

.../.../2023



# GİRİŞ

Karşı konulamaz şekilde ve hızla gelişen teknoloji sayesinde dünyamız giderek globalleşmektedir. Teknolojik atılımlar sonucunda gelişen telekomünikasyon araçlarının, günümüzde ulaştığı seviyede artık toplumlar arasında mesafe ve sınırlardan bahsetmek mümkün değildir. Tüm bu teknolojik gelişmeler sonucunda da internet ağı, dünyanın herhangi bir kıtasında herhangi bir ülkesinde yaşayan insanlar arasında iletişim kurmayı son derece kolaylaştırmış durumdadır.

İnternet, sahip olduğu potansiyeli itibarıyla sürekli olarak gelişmekte ve insanlar artık farkına vardıkları bu gücü, salt iletişim ve eğlence amaçlı kullanmak dışında ekonomik çıkarları doğrultusunda da güçlü bir araç olarak değerlendirmektedirler ve özellikle son on sene içinde internet ağları üzerinden ciddi gelirler elde edilmeye başlanmıştır.

Her devlet egemenliğini, sürdürebilir bir ekonomi ile sağlamaya çalışmaktadır, bu bakımdan devletlerin en önemli gelir kaynağının vergi olduğu bir gerçek ve ülke üzerindeki gelirleri vergilendirmek de her devletin en doğal hakkıdır. Ancak hızla gelişen teknoloji ve iletişim araçları günümüzde yeni bir ekonomik alan yaratmıştır, “Dijital Ekonomi”.

Günümüzde dijital ekonominin doğurduğu vergilendirme sorunuyla hiçbir ülke tek başına mücadele edememektedir. Dijital ekonomi olarak nitelendirdiğimiz bu alan sınır tanımazlığı ile kontrol edilmesinin çok güç olması ile ‘ülkesel’ olmayışı ile ciddi bir kayıt dışı ekonomi yaratmıştır.

**Bu tez çalışmasının amacı ve önemi:** Dijital Ekonominin bir kolu sayabileceğimiz ve belki de bu ekonomik cazibe alanı içindeki en çok tercih edilen ve en popüler olan sosyal medya mecralarını inceleyerek, sosyal medya reklamlarının vergilendirilmesinde karşılaşılan zorluklar ve olası çözümlere dikkat çekmek ve tüm bu araştırmalar ile sosyal medyanın gelir potansiyeline ve ülke sınırları dışında olan bu ağların vergilendirmesinin ülkemiz için önemini vurgulamaktır.

**Bu tez çalışmasının yöntemi:** Sosyal Medya Sitelerinin Vergilendirilmesi konunun önemine dikkat çekmek için yapılan bir değerlendirme çalışmasıdır.

# BİRİNCİ BÖLÜM

## SOSYAL MEDYADA REKLAM

### 1.1.İnternetin Gelişimi

Günümüz dünyasının vazgeçilmez bir unsuru olan interneti daha iyi anlamak için öncelikle bunun doğuşu ve gelişimini incelemek gerekmektedir. İnternet kelimesi etimolojik olarak incelendiğinde; 1985 yılında kullanılmaya başlanan İngilizce bir kelime olup, "kendi aralarında bağlantılı ağlar" anlamına gelen *Interconnected Networks* teriminin kısaltması olup, Inter- öneki İngilizcede *arasında* ve *karşılıklı* anlamında, Net kelimesi ise *ağ* anlamına gelmektedir (“İnternet Kelimesinin Etimolojisi”, 2023).

İnternet; her şeyden önce dünyadaki milyonlarca diğer mini ağı birbirine bağlayan bir ağ olup, en çok ve en tartışmalı tanımları kapsayan İnternet için belki de en uygun tanım; internetin *bir ağlar ağı* olduğu şeklinde yapılan tanım olacaktır (Balbi ve Magaüda, 2018, s.86). Ayrıca internetin gelişiminden bahsetmeden önce, sadece internetin değil tüm dijital dünyanın anası olan ve son yüzyıldaki bu büyük dijital çağın kapılarını açan en önemli anahtarın, bilgisayarlar olduğunu belirtmek gereklidir.

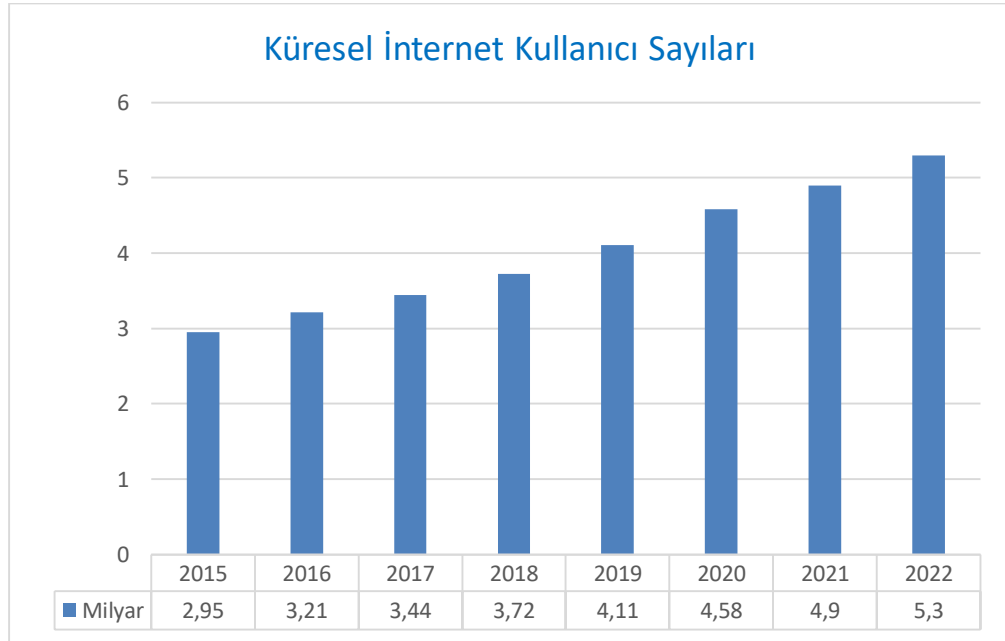
İnternet'in geliştirilmesi yönündeki ilk adımların; 1950'lerde bilgisayarların gelişmesi ve yaygınlaşması ile ortaya çıkan bilgi ve iletişim ağının oluşturulması ihtiyacı sonucu, 1960'lı yıllarda Amerika Birleşik Devletlerinde başlatılan ARPANET projesi ile doğmuş olduğu genel kabul gören bir durum olup, 1990'larda da uluslararası bir ağın yaygınlaşması ile İnternet, tüm dünyada yaygınlaşmaya başlamıştır (“İnternetin Kökeni”, 2022).

Hızla yayılan internetin ülkemize ilk adımı atması ise 1993 yılında Orta Doğu Teknik Üniversitesinde başlamış olup, daha sonra bunu 1994'te Ege Üniversitesi, 1995'te İstanbul Teknik Üniversitesi izlemiş ve nihayet 1996 yılında da tüm Türkiye'ye hizmet vermek üzere *Turnet* faaliyete başlamışsa da 1999 senesinde yerini TTnet'e bırakmıştır (Eğitmen, 2000, s. 3). Görüldüğü üzere, 90'ların başında uluslararası seviyede kullanımı başlayan internetin Türkiye'de halkın kullanımına

sunulması biraz gecikmeli olmuşsa da, 1996 senesinde başlayan internet serüveni, 10 sene içinde hızla gelişmiş ve 2006 yılına gelindiğinde ülkedeki web sitesi sayısı 100 milyonu aşmıştı.

İlk kez 1990 yılında ortaya çıkan WEB(world wide web), başlarda sadece okunabilir içerikler oluşturmaya uygun bir yapıda iken, zamanla web teknolojisinde de gelişmeler yaşanmıştır. Doğası gereği sürekli gelişmekte olduğundan dolayı, WEB'in 2004 yılına kadar geçen süreçteki ismi WEB 1.0 olarak nitelendirilmektedir. 2004 yılına gelindiğinde ise WEB, içerik oluşturma ve bunların paylaşımına imkan veren bir teknolojiye ulaşmış ve WEB 2.0 olarak nitelendirilmiştir. WEB 2.0 teknolojisi sayesinde kullanıcılar artık interneti daha aktif kullanabilir hale gelmişler ve bu açıdan bakıldığında da WEB 2.0 teknolojisi, sosyal medyanın doğuşunu sağlamıştır (Kaplan ve Üncel, 2020, s. 276).

Grafik-1 incelendiğinde; internetin tam olarak kullanılmaya başlandığı, 2015-2022 yılları arasında internet kullanıcı sayısındaki inanılmaz yükselişi görüyoruz. Özellikle WEB 2.0 teknolojisinin kullanılmaya başlandığı 2004 yılı milat olarak kabul edilirse bundan sonraki süreçte kullanıcı sayılarının ciddi şekilde katlanarak arttığı görülmektedir.



**Grafik 1.** Global internet kullanıcı sayıları: 2015–2022

**Kaynak:**(“Global İnternet”, 2023)

## 1.2. Sosyal Medya'nın Tanımı

Bilgisayar kullanımındaki artış ve internetin özellikle 2004 yılında Web 2.0 teknolojisi ile sağladığı sürekli olarak gelişime açık potansiyeli sayesinde, insanların internete bakışı ve bunu bir eğlence ve iletişim aracı olarak kullanmaya da başlaması, süreç içerisinde internete altın çağını yaratacak gelişmeleri sağlamıştır.

Sosyal Medyanın günümüzde birçok farklı tanımı bulunmaktadır; Vardarlier sosyal medyayı; kullanıcıların bilgi edindikleri, çevrimiçi topluluklar oluşturabildikleri, kişisel mesajlar ve videolar gibi içerikleri paylaşabildikleri, değiştirebildikleri, elektronik iletişim formları olarak tanımlamaktadır (Güçdemir, 2017, s. 14).

Bir sosyal medya sitesi olarak Facebook, web 2.0 'ın ortaya çıkması ile aynı dönemde, yani 2004 yılında kurulmuş ve şu anda tüm dünya genelinde en çok ziyaret edilen ve en çok üyesi bulunan sitelerden biri haline gelmiştir.

Şu anda aktif olan sayısız sosyal medya ağından, aylık bazda en çok kullanıcı tarafından ziyaret edilen bazı sosyal medya siteleri aşağıda listelenmiş olup, kullanıcı sayıları sabit olmayıp sürekli artarak değişmektedir.

*Dünyadaki En Popüler Bazı Sosyal Medya Paylaşım Sitelerinin Aylık Ziyaretçi Sayıları* (“datareportal”, 2023):

1. Facebook (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: 2,989 Milyar)
2. Youtube (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: 2,527 Milyar)
3. Twitter (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: 564 Milyon)
4. İnstagram (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı:2 Milyar)
5. WeChat (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: 1,319 Milyar)
6. TikTok (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: 1,081 Milyar)
7. Facebook Messenger (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: : 1,038 Milyar)
8. Snapchat (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: 750 Milyon)
9. Douyin (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: 730 Milyon)
10. Telegram (Aylık Aktif Kullanıcı Sayısı: 700 Milyon)

### 1.3. Sosyal Medyanın Avantajları ve Dezavantajları

Sosyal Medyanın yakın tarihi incelendiğinde ilk zamanlarında iletişim ve paylaşım ağırlıklı olarak kullanılmaya başlanmasına rağmen zamanla popülaritesinin artması ve yaygın olarak kullanılmaya başlanması ile toplumun farklı kısımlarının ilgisi bu yöne çekilmiş ve kendi amaç ve çıkarları doğrultusunda kullanılmaya başlanarak olumlu geri dönüşler alındığı görülmüştür. Sosyal Medya ağlarının kitleler üzerindeki etkisi zaman içinde amaca göre kullanım şeklinin değişmesine de neden olmuştur.

Dülgerbaki(2015), sosyal medyanın tüm mecralarda kullanılmakta olduğunu, ticari faaliyetler, siyasi propaganda, eğitim çalışmaları, toplantı, kültür sanat etkinlikleri, banka kredisi, kan toplama vb. akla gelebilecek her türlü faaliyetin, günlük hayatta tüm meslek gruplarının yapmış olduğu etkinliklerin tamamına yakınının sosyal medya üzerinden yürütülmekte olduğunu ifade etmektedir.

Sosyal Medya neredeyse her konu ve alanda ilk başta atılan adımlardan bir tanesi olarak, insan hayatını kolaylaştıran sayısız faydaları olduğu kadar, başta kişisel verilerin gizlilik ihlalleri gelmek üzere birçok olumsuz özellikleri de beraberinde getirmektedir. Sosyal Medyanın bu yöndeki etkilerini belli kategoriler altında ele almak mümkündür.

Sosyal Medya tüm dünyada politikacılar açısından, etki alanlarını genişletmekte ve seslerini daha süratle ve daha kalabalık kitlelere ilk elden ulaştırmakta kullandıkları, özellikle seçim dönemlerinde siyasi propaganda aracı olarak kullandıkları bir mecraya dönüşmektedir.

Sosyal medyanın giderek daha fazla sosyal ve siyasal konuların tartışıldığı bir alana dönmesiyle birlikte, politikacıların siyasi iletişim çalışmalarını bu mecralara kaydırmaya başlamalarının en büyük nedeni; sosyal medyanın seçmen kitlesine kolay ve hızlı ulaşım sağlaması, birebir iletişim imkanı sunması ve aynı zamanda doğru bilgilerin topluma anında verilebilmesi gibi avantajlar sunmasından ileri gelmektedir (Güçdemir, 2017, s. 22).

Bugün ülkemizde ve dünya genelinde politikacıların büyük bir çoğunluğunun sosyal medyayı aktif olarak kullandıkları, gündemi ve siyasi bakış açılarını bu kanallardan kitlelere ilettikleri görülmektedir.

Seçim dönemlerinde siyasetçilerin farklı bölgelerde yoğun şekilde miting yapma gayreti içinde olduklarını ve bunun zaman-maliyet açısından götürüsünün ciddi boyutlarda olduğu, ulaşılan kitle ile de kıyaslandığında kişi başı maliyetlerin ortaya çıktığı görülmektedir. Oysa sosyal ağlar üzerinden ulaşılan topluluğu kitle-maliyet bağlamında kıyasladığımızda arada ciddi fark olduğunu tahmin etmek zor olmayacaktır.

Sosyal medyanın mobil uygulamaları sayesinde kullanıcıların cep telefonlarından da bu ağlara istedikleri her anda ulaşabilmeleri, bireyler daha özgür ve katılımcı kılarak, politikacılarla karşılıklı iletişim imkanı ile de, bir bakıma doğrudan demokrasi şeklinin günümüz modern dünyasındaki, pratik bir örneğini verebilmektedir.

Teknolojik gelişmeler ve yeni iletişim araçlarının yaygınlaşması bireylerin birbirleri ile iletişim ve etkileşim olanağını son derece güçlendirmiş, bunun yanında ihtiyaç duydukları bilgiye doğrudan internet üzerinden ulaşabilme imkanı sağlamıştır. Bu teknolojik ilerleme ve iletişim olanaklarının artması, son yıllarda sıkça kullanmaya başladığımız ‘Yeni Medya’ kavramının doğuşu ile paralellik göstermektedir. Yeni medya olanakları ile insanlar herhangi bir aracıya ihtiyaç duymadan bilgiye doğrudan ve ilk elden ulaşabilmektedirler (Tokatlı, 2016, s. 877).

İnsanlar çeşitli amaçlarla sosyal medya üzerinden organize olabilmektedir. Bu kimi zaman siyasi amaçlarla, kimi zamanda nişan töreni, evlilik töreni gibi kişisel sosyal aktivitelerde kullanılan etkili ve maliyetsiz bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır.

Sosyal medya sayesinde bilgiye kısa sürede ulaşarak bunların süratle yayılmasının, güçlü bir araç olarak kullanılarak toplumu, belli bir zümreyi veya sosyal grupları etkilemekte ve yönlendirmekte kullanılabildiği de bir gerçektir. 2011 yılında başlayan ve Arap Baharı olarak adlandırılan halk hareketlerinin ciddi siyasi, sosyal ve ekonomik sonuçları olmuştur. Bazı Ortadoğu ve Kuzey Afrika ülkelerinde insanlar, sosyal medya üzerinden organize edilerek hükümet ve devlet liderlerini devirme amacıyla ayaklanmış ve sonucunda bazı örneklerde amaca ulaşıldığı da görülmüştür. Bu bağlamda yaşanan olaylara Sosyal Medya Devrimi de denilmektedir. Benzer şekilde 2018 Kasım ayında Fransız hükümetinin yaptığı zamlara tepki gösteren ve ‘Sarı Yelekliler’ olarak adlandırılan gruplar da sosyal



medya üzerinden organize olarak sokak gösterileri düzenlemiş ve aynı şekilde toplumsal kaos ve huzursuzluklara neden olmuştur. Dolayısıyla sosyal medyanın politik, siyasi ve toplumsal olayları organize etmede ve tetiklemede güçlü bir araç olduğu örneklerle ortadadır.

Sosyal medyanın çok güçlü bir siyasi araç olarak kullanıldığının en son örneği ise, 2 Milyar üzerinde insanın kişisel verilerine sahip olan Facebook'un, Cambridge Analytica isimli bir şirkete on milyonlarca kullanıcının verilerini satması ve bu şirketin elde edilen verileri özel bir formül ile analizi neticesinde her kullanıcıya ve çeşitli gruplara özel, reklam hedeflemesi uygulayarak, 2016 ABD başkanlık seçimlerini etkilemesi gösterilebilir. Yaşanılan bu olay yüz yılın en büyük sosyal medya krizi olarak nitelendirilebilir.

Facebook'un kullanıcılarına ücretsiz olarak sunduğu yüzlerce hatta binlerce uygulama mevcut olup bunlardan, 'Profilime Kimler Baktı' gibi ve benzeri uygulamalardan, sayısı tespit edilemeyen kadar uygulamanın, yalnızca o uygulamayı kullanan kişinin değil, aynı zamanda arkadaşlarının da profillerine erişme yetkisi verdiği ortaya çıkmıştır. Diğer taraftan bu şekilde kullanıcıların sosyal medya hesaplarına erişilmesi neticesinde her bir kullanıcının takip ettiği sayfa ya da kişilerden, beğenilerinden, paylaştıkları içeriklere kadar olan birçok eyleme ilişkin verilere ulaşılarak ve bunların analiz edilmesi sonucunda kullanıcıların kişisel, siyasi, karakteristik vb. birçok özellikleri hakkında çıkarımlar yapılabilmektedir. Bahsi geçen facebook skandalında, her bir kullanıcının verileri onların siyasal tercihlerini etkilemek ve yönlendirmek hatta aleyhte ise bunları pasifize etmek amacıyla da kullanıldığı iddia edilmektedir (Aydın, 2020, s. 1213). 2018 yılında yaşanan bu sosyal medya krizi, kullanıcı verilerinin gizliliğinin ihlal edildiği konusunda ciddi şüphelere sebebiyet vermiştir.

Tüm dünyada büyük tartışmalara yol açan büyük sosyal medya krizi devam ederken Facebook kurucusu Mark Zuckerberg, 2018 Nisan ayında ABD Senatosu önünde; "Facebook, Sosyal Medya Gizliliği, Veri Kullanımı ve Suistimali" konulu oturumda, kullanıcı verilerinin satılması olayı ile ilgili olarak ifade verdiği toplantıda, Adalet Komitesi Başkanı Cumhuriyetçi Senatör Chuck Grassley, açılış konuşmasında şu ifadelerle yer vermiştir: *"Bu emsalsiz bir oturumdur. Bugün Facebook'un düzinelerce veri noktasına erişimi var. Facebook'un bu verileri kullanarak reklam gelirleri yoluyla para kazandığı sır değil. Ancak birçok kullanıcı bu gerçeğin farkında değil. Facebook,*

*geçen sene yaklaşık 40 milyar dolar gelir elde etti ve bunun yüzde 98'i reklamlardan geldi."* Demiştir ("Zuckerberg İfade Verdi", 2022). Facebook reklam gelirleri ile ilgili bu ifadeler, resmi bir ağızdan yapılan ve facebook'un ne derece büyük bir ticari oluşum olduğunun da göstergesidir.

Sosyal Medyanın ticari amaçlarla kullanılmaya başlanması ile doğru orantılı olarak, bu ağların ekonomik marka değerleri yükselmiş ve buna paralel olarak sosyal ağların sayısal olarak da büyümesine ve yaygınlaşmasına neden olmuştur. Bugün sosyal medya ağlarını incelediğimizde herhangi bir reklam içermeyen ağ neredeyse yoktur.

Sosyal Medya ağlarının bu denli çoğalmasının ve yaygınlaşmasının en büyük nedenlerinden biri olarak, ticari amaçlarla kullanımının ve bunun ekonomik getirilerinin ciddi rakamlara ulaşmasını göstermek mümkündür. İlk zamanlarında yalnızca iletişim ve eğlence odaklı olarak kullanılan bu ağların birçoğu bugün; nasıl para kazanırım? Sorularının döndüğü mecralara evrilmiştir.

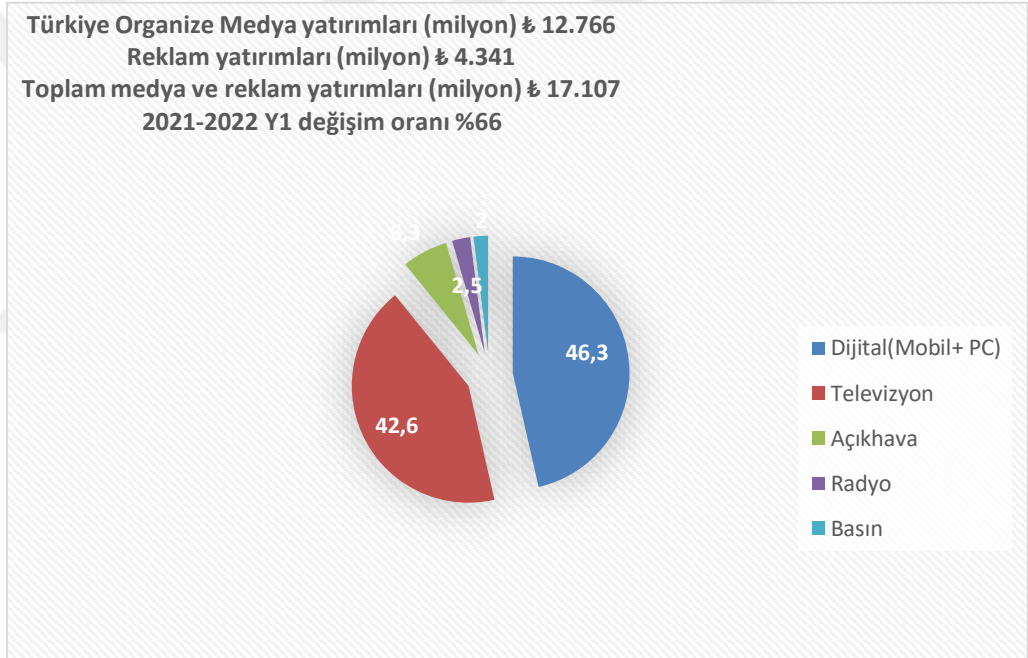
Sosyal Medya reklamlarının ticari birimlere sağladığı en önemli avantajı geri dönüşlerin ve tepkilerin hızlı ve boyutunun ölçülebilir olmasıdır. Örneğin Google Adsense Reklamlarında Bannerlar üzerine yapılan tıklama sayıları reklam verenler için ürünlerine olan ilginin ölçülmesi açısından önemli bir avantajdır. Bu şekilde reklam ve sunumu yapılan ürüne olan ilgi analiz edilerek, reklam/ürün politikasını sağlıklı şekilde değerlendirebilmektedirler (Kaya, 2022, s. 760).

Reklamcılar Derneği(RD), Reklam verenler Derneği(RVD), İnteraktif Reklamcılık Derneği(IAB), Açık hava Reklamcılar Vakfı(ARVAK), Ulusal Radyo Yayıncıları Derneği(URYAD) ve Mobil Mecralar Araştırma Pazarlama ve Reklamcılık Derneği(MMA TR) adına bir bağımsız danışmanlık şirketi olan *Deloitte* tarafından hazırlanan ve 2022 yılı ilk yarısında Türkiye'de gerçekleştirilen reklam yatırımlarına ilişkin olarak verilerin sunulduğu raporda ise; toplam dijital yatırımların 14 milyar 73 milyon olarak raporlandığı belirtilirken, Rapora kaynaklık eden verilerin, T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, Reklamcılar Derneği, IAB TR, MMA TR, RD Üyeleri, IAB Üyeleri, MMA TR Üyeleri tarafından yayımlanan rapordan alındığı belirtilmektedir ("İabtr", 2022).

Öte yandan, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 2022 Haziran Merkezi Yönetim Mali İstatistikleri Bültenine göre 2022'in ilk yarısında tahsil edilen

toplam Dijital Hizmet Vergisinin(DHV) 2.111 milyar TL olduğu paylaşılrken, DHV'nin ise matrahta %7,5 olarak uygulandığı düşünöldüğünde bu vergi türünde toplam büyüklüğün 28,1 milyar TL olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. ("Merkezi Yönetim," 2023). Aynı kaynaklardan edinilen bilgilerin son on-on bir yıllık süreçte gelmiş olduğu rakamsal büyüklük, ekonomide dijital bir dönüşüm yaşandığının açık bir mesajını vermektedir.

Aşağıda *IAB Türkiye* 2022 yarıyıl raporunda göröldüğu üzere reklam yatırımlarının rakamsal boyutunun ciddi düzeyde olduğu görölmekte ve buradan çıkarılan sonuç, sosyal medyanın ticari bir pazar olarak ne derece yaygın ve ülke ekonomisi açısından önemli sonuçları olduğudur.



**Grafik 2.** Türkiye’de medya sektörü yatırımları. (2022 yarıyıl)

**Kaynak:** ("İabtr", 2022)

Grafik 2’ de göröldüğu gibi *IAB Türkiye* 2022 Mayıs raporuna göre; Türkiye’nin 2022 yılı reklamcılık yatırımları incelendiğinde toplam reklam yatırımlarının bir önceki yıla göre %66 artış göstermiş olması dahi tek başına reklam sektöründeki ciddi büyümeyi ortaya sermektedir. Diğer taraftan toplam medya ve reklam yatırımlarının en büyük payının %46.3 ile dijital reklam yatırımlarında ortaya çıkması, dijital dönüşümün etkisi olarak dikkat çekmektedir ("İabtr", 2022).

Sosyal Medyanın toplumun her ekonomik kesimi tarafından kullanılıyor olması, sosyal Medya aracılığıyla yapılan pazarlamanın önemini üst sıralara taşımakta ve tüketiciyle direk temas sağlanarak etki/tepki derecesini ölçmede diğer platformlarda yapılan reklam ve pazarlama tekniklerinden de daha sağlıklı veriler sunması açısından ayrıca önemlidir. Örneğin; billboard, gazete, TV, radyo aracılığıyla yapılan reklam ve pazarlama yöntemlerinin etki derecesini ölçmek ancak bunların dışında ek çalışmalarla (anket vs.) mümkün olabilirken, sosyal medyada bu etkiyi anlık olarak görmek mümkündür. Ayrıca internet üzerinden on line satışların yaygınlaşmış olmasının, tüketiciye sağladığı kolaylıkları da eklersek sosyal medyada pazarlamanın maliyet/zaman açısından tüketime olumlu etkisi bir gerçektir.

Sosyal Medya üzerinden yapılan reklam pazarlamasında söz konusu ürünlere karşı kullanıcılar anlık olarak yorum yapabilmekte, ürünü denemiş olan kullanıcılar beğeni ve şikayetlerin üzerine yorumlar paylaşarak, ürünü diğer kullanıcılara karşı ayrıntılandırmakta, bir nevi gönüllü olarak reklamın reklamını yapmaktadırlar. Bu şekilde yapılan paylaşımlar tüketici nezdinde daha güvenilir gelmekte ve talep açısından tetikleyici olmaktadır. Bugün birçok kullanıcının *youtube* hesapları üzerinden almış oldukları ürünleri inceleyen videolar çekerek bilgi paylaşımında buldukları görülmektedir. Bu tip kullanımlar hesap sahibi açısından kendi reklamı, ürün sahibi açısından kendi ürününün gönüllü reklamı, diğer kullanıcılar açısından ise tüketime davet şeklinde olmakta ve her halükarda ticari birimlere hizmet ederek bu alanda iştahını kabartmaktadır.

Tüketici satın alma davranışlarını etkileyen, en etkili ve güvenilir pazarlama araçlarından birisi olarak WOM(Word Of Mouth); Türkçe'ye ağızdan ağıza pazarlama veya kulaktan kulağa pazarlama olarak çevrilebilen, WOMM -İngilizce Word Of Mouth Marketing- ifadesinin kısaltması olup (Gülmez, 2011, s.30), tüketicilerin, hali hazırda veya olası tüketicileri, özellikle çevrelerindeki insanları, satın aldıkları ürün ve markayla ilgili olarak kendi yorumları ile haberdar etmeleri, bu ürünler ya da markaları, satın almaları veya almamaları yönünde etkilemeleri ile meydana gelen sözlü ve gayri resmi iletişimlerdir (Turgut, Akyol ve Giray, 2016).

Ağızdan ağıza iletişim, sosyal medya araçları ile kullanıldıklarında etki çevresi daha çok genişlemektedir. Sosyal medya üzerinden bu şekilde bir ürün ya da hizmet için, olumlu ya da olumsuz yorum ve tanıtımda bulunan içerikler paylaşıldığında,

bunlar diğerk kullanıcılar ya da başka bir ifade ile potansiyel tüketiciler için büyük avantajlar sağlamaktadır.

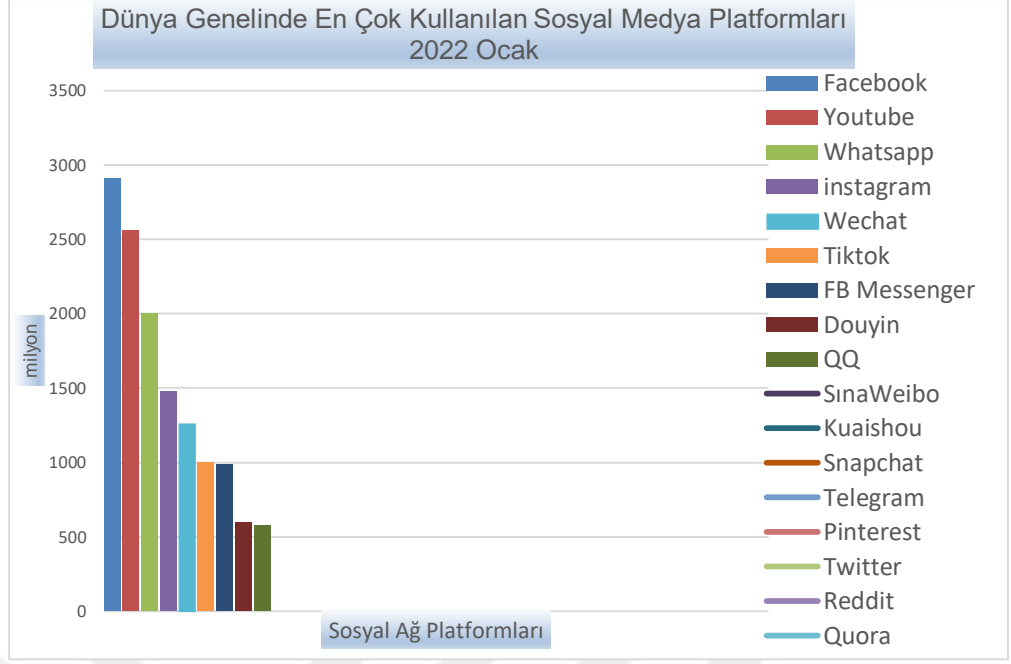
#### **1.4. Sosyal Medya Kanalları**

2004 yılında ortaya çıkan, içerik oluşturma ve içerik paylaşımına imkanı veren WEB 2.0 teknolojisi, sosyal medyanın doğuşunu sağlamıştır. Şu an ise tek tek incelenmesi mümkün olmayacak kadar çok sayıda sosyal medya ağı bulunmakta olup, bu alanda bunlardan en popüler ve en çok kullanılan ağları ele aldığımızda, WEB 2.0'nin çıkışı ile birlikte aynı tarihte kurulan facebook'un, bugün en çok kullanılan sosyal medya sitesi olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Dünya genelinde internet kullanımına ilişkin faaliyetlerde bulunan ve çok sayıda araştırma yaparak bu doğrultuda istatistiki veri yayınlayan kuruluş bulunmakta olup, bunların yayınladıkları raporlar incelendiğinde farklı oranlarda rakamlara rastlansa da, hepsinin en önemli ortak noktası, yaptıkları “en” sıralamalarının genelde aynı kalması ve değişmemesidir.

Bu bakımdan, var olan sosyal medya sitelerinin tamamının incelenmesi mümkün olmayıp, en çok kullanılan, Türkiye ve dünya genelinde en popüler olan ve ticari olarak da pazarlamacıların en çok ilgi gösterdikleri sosyal medya ağları olan facebook, instagram, youtube ve twitter özelinde konunun incelenmesi daha rasyonel olacaktır.

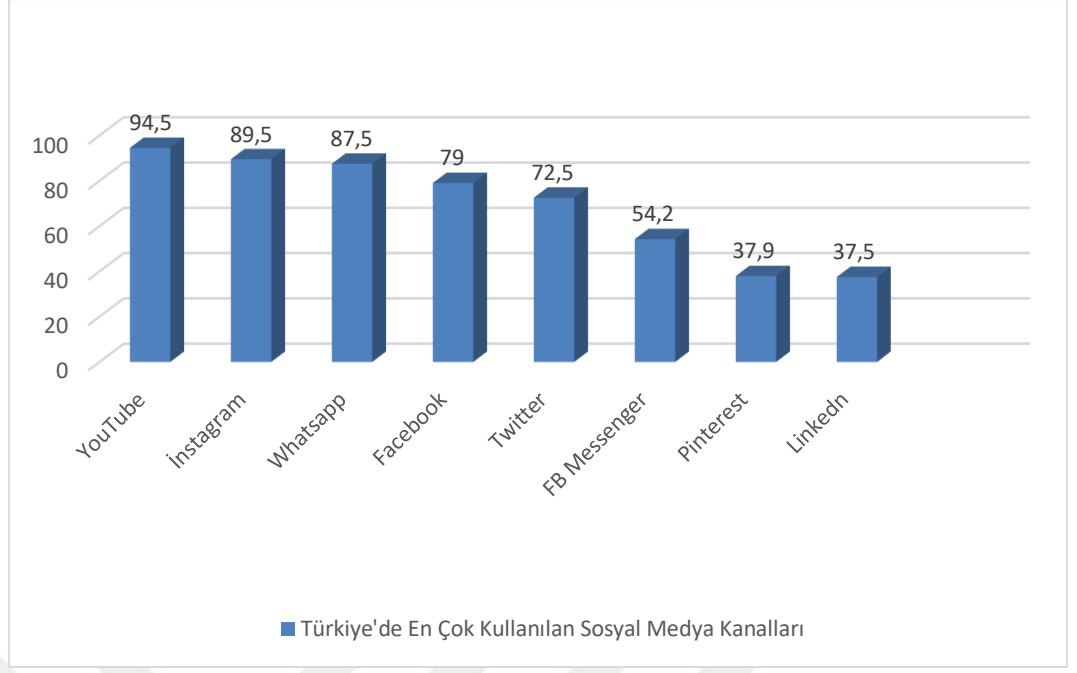
Grafik 3'te yer alan veriler; wearesocial.com sitesinin hazırladığı, 2022/Ocak itibariyle küresel ölçekte en çok kullanılan sosyal ağları içermekte olup, sıralamanın en çok aktif kullanıcıya sahip olan sitelere göre yapıldığı çalışma, Türkiye özelindeki verileri içeren Grafik 4 ile karşılaştırıldığında sıralama farklı olsa da aynı sosyal ağların en çoklar listesinde olması dikkat çekmektedir.



**Grafik 3.** Küresel aktif kullanıcı rakamlarına göre en çok kullanılan sosyal medya platformları (2022 Ocak)

**Kaynak:** (“Wearesocial”, 2022)

wearesocial.com sitesinin hazırladığı ve 2022 yılını kapsayan araştırmada Türkiye’deki internet ve sosyal medya kullanımına ilişkin istatistiklere da yer verilmiş olup, bu araştırmaya göre 85.3 Milyon nüfusa sahip olan Türkiye’de; ITU verilerine göre 66.28, CIA WORLD FACTBOOK verilerine göre 66.25 Milyon, INTERNETWORLDSTATS verilerine göre ise 69.11 Milyon internet kullanıcısı ve 68.9 milyon aktif sosyal medya kullanıcısı bulunurken, statista.com sitesinin 2021/Ocak verilerine göre ise Türkiye’de en çok kullanılan sosyal medya platformları Grafik 4’te görüldüğü gibi sırasıyla; YouTube, Instagram, whatsapp, facebook, twitter, facebook messenger, pinterest ve linkedin olarak açıklanmıştır (“Most used social media”, 2022).



**Grafik 4.** Türkiye’de en çok kullanılan sosyal medya platformları.

**Kaynak:** (“Most used social media”, 2022)

#### 1.4.1. Facebook

Facebook, dünyanın ve Türkiye’nin tartışmasız en büyük sosyal medya organizasyonudur. 2004 yılında Harvard Üniversitesi öğrencisi olan Mark Zuckerberg ve arkadaşları tarafından kurulmuştur. Başlangıçta öğrenciler için bir sosyal ağ sitesi olarak kurulmuş olsa da artık bir sosyal paylaşım ağı yan sıra, kullanıcıların tanıtım ve pazarlama da yapabildiği dev bir sanal pazar haline gelmiştir.

Grafik 4’te de görüldüğü üzere, küresel ölçekte en çok aktif kullanıcısı olan, en çok ziyaret edilen, en çok içerik paylaşılan ve en çok ticari gelir elde eden sosyal medya sitesi olup, kurulduğu 2004 yılından bu zamana kadar sosyal medya dünyasının baş aktörü olarak halen faaliyetini sürdürmeye devam etmektedir.

Sosyal medya reklamlarının vergilendirme çabalarında facebook, potansiyel vergi gelirlerinin büyüklüğü açısından özel bir yere sahip bulunmaktadır. Yapılan tüm araştırmalar ve facebook sitesinin kendi verilerini açıkladığı raporlarda da bunu görmek mümkün olmaktadır. Facebook’un sahip olduğu muazzam ekonomik gücü göstermesi açısından kendi sitesinde yayınlamış olduğu verileri içeren Tablo-1

oldukça dikkat çekicidir. Tablo verileri incelendiğinde şirketin 2022 yılı gelirinin 116.6 Milyar dolar, net karının ise 23.2 Milyar dolar olduğu, buna mukabil 5,6 milyar dolar vergi hesaplandığı dikkat çekmektedir.

**Tablo 1.** Facebook 2022 yılı finansal verileri

<b>2022 Yılı ve Dördüncü Çeyrek Finansal Durum</b>	<b>Yılsonu 31 Aralık İtibariyle</b> <i>(Milyon Dolar)</i>
Hasılat	116,609 \$
Maliyetler Ve Harcamalar	87,665 \$
Operasyonlardan Gelir	28,944 \$
Faaliyet Kar Marjı	%25
Gelir Vergisi Karşılığı	5,619 \$
Efektif Vergi Oranı	%19
Net Gelir	23,200 \$
Seyreltilmiş Hisse Başına Kazanç (Eps)	8,59 \$

**Kaynak:** ("Meta Reports", 2022)

#### 1.4.2. Instagram

Instagram, ücretsiz bir fotoğraf paylaşım uygulaması olarak 2010 yılında Kevin Systrom ve Mike Krieger adlı iki girişimci tarafından kurulmuş, insanlara sosyal etkileşim kurmak için fotoğraflarını paylaşma olanağı sağlayan ve sosyal medya denildiğinde akla gelen en popüler uygulamalardan birisidir (Uluç ve Yarcı, 2017, s. 90).

Facebook ve dolayısıyla meta kuruluşunun iş ortağı olarak sunduğu verileri, API'leri pazarlayan ilgili sosyal platformlardan doğrudan alan ve sunulan istatistiklerinin Creative Commons Atıf 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmış olan NapoleonCat kuruluşunun verilerine göre; Türkiye'deki Instagram kullanıcı sayısı



Şubat 2023'te 57.442.200 olup bu, tüm ülke nüfusunun %67,3'ünü oluşturmakta ve en büyük kullanıcı grubunu ise 16.600.000 kullanıcı sayısı ile 25 ila 34 yaş arasındaki insanlar oluşturmaktadır (“Instagram users”, 2023).

Instagram'ın pratik şekilde sunduğu fotoğraf ve video paylaşma özelliği ve akış sayfasında kullanıcıların ilgi alanlarına paralel olarak rastgele yayınlanan görsellerin bulunması, firmalar için yeni bir reklam alanı fırsatı doğurmuştur. Firmaların kendi sayfalarını oluşturmaları ve kullanıcılar ile etkileşim kurmaları yanı sıra, ücretli olarak Instagram tarafından sunulan ve sponsorlu reklam olarak adlandırılan reklamlar, bu akış sayfalarında ve kullanıcıların istekleri dışında yayınlanmaktadır. Kullanıcıların ilgi alanlarına göre reklam hedeflemesinin yapılabiliyor olması, söz konusu sponsorlu reklamların ilgi alanlarına göre kullanıcılara sunulması ticari etkinliği artırmakta ve sponsorlu reklamların etkinliği ve yaygınlığı bu anlamda artmaktadır (Orhan ve Hülür, 2021, s.5).

### **1.4.3. YouTube**

YouTube, 2005 senesinde bir video paylaşım sitesi olarak “Kendini Yayınla” sloganıyla ortaya çıkan, 3 Paypal çalışanı tarafından hayata geçirilmiş bir proje olup, yaklaşık bir sene sonra milyonlarca üyeye ulaşmış ve Google tarafından satın alınmıştır (Parlak, 2017, s.1749).

2023 yılı itibariyle Dünya çapında 2.6 Milyardan fazla aktif kullanıcısı olan YouTube'yi, tüm dünyadaki internet kullanıcılarının %52'si ayda en az bir defa, 122 Milyon insan ise herhangi bir uygulama aracılığıyla her gün ziyaret etmektedir (“demandsage”, 2023). YouTube kuruluşundan itibaren aradan geçen 18 senede küresel çapta çok ciddi bir şöhrete ulaşmıştır. Söz konusu rakamlara paralel olarak, site ekonomik anlamda da dev bir sosyal ağ konumuna gelmiştir.

YouTube pratikte birçok işlev görmektedir. Zaman içerisinde video yüklemedeki boyut ve süre limiti ciddi oranda uzatılmış ve kullanıcılar artık YouTube üzerinden çok uzun videolar paylaşabilir hale gelmiştir. Bunun bir sonucu olarak da YouTube film, dizi, belgesel izleme sitesi olarak da yaygın olarak kullanılmaktadır.

Bunun yanında YouTube'nin kullanıcılarına canlı yayın yapma imkanı sunması da son dönemde getirilmiş bir imkan olup, bu alternatif ile site, bireysel canlı TV konseptine kavuşmuş bulunmaktadır.

Görüldüğü gibi kullanıcılar YouTube'yi birçok farklı amaç için kullanabilmektedir. Bir yandan büyük bir müzik kutusu, bir yandan büyük bir ürün tanıtım sitesi, bir yandan büyük bir eğitim öğretim ve eğlence platformu vs. Günümüzde artık YouTube, herhangi bir konuda herhangi bir videoya ulaşmanın mümkün hale geldiği dev bir sosyal paylaşım sitesi konumundadır.

“Kendini Yayınla” sloganıyla hayata geçmiş bir sosyal paylaşım sitesi olarak youtube'da; kullanıcılar oluşturdukları ve diğer kullanıcıların beğenilerine sundukları videolar yolu ile takipçi sayısı ve video gösterim sayılarına paralel olarak popülerliklerini artırmaktadırlar. Sosyal medya fenomeni olarak nitelendirilen bu kullanıcılar sağladıkları görüntülenme büyüklüğü oranında YouTube'den ciddi gelirler elde etmektedirler.

YouTuber olarak nitelendirilen popüler kullanıcıların bu yolla ciddi anlamda para kazanmaya başlamış olmalarının resmi bir yankısı olarak, Türkiye İş Kurumu (İŞKUR), “YouTuber” kavramını bir meslek olarak resmen tanımlamış ve şirket sahibi olan Google ile bu alanda gençleri yönlendirmek ve yetiştirmek amacıyla eğitim anlaşmalarına dahi imza atmıştır (İlhan ve Aydoğdu, 2018, s.146). Bu resmi adım YouTuber olanların vergilendirilmesi anlamında da önemli bir adım olarak değerlendirilebilir.

Tablo 2'de Statista sitesinin, Haziran 2022 itibarıyla Türkiye'nin önde gelen YouTube kanallarının video görüntüleme sayısına göre sıralaması, YouTube'ye olan ilginin ne derece ciddi büyüklükte olduğunu göstermesi açısından dikkat çekicidir. Listede başı 49,75 milyar izlenme sayısı ile *Netd Müzik* alırken, listenin son sırasında ise 6,54 milyar izlenme ile *Çukur* yer almaktadır. Milyarlarca defa izlenme sayısına ulaşan YouTuber'ler ise siteden ciddi gelirler elde edebilmektedir.

**Tablo 2.** 2022 Haziran itibarıyla Türkiye'nin en çok izlenen YouTube kanalları

No	Kanal Adı	Görüntüleme Sayısı (Milyar)
1	Netd Müzik	49.75
2	Oyuncak Oynuyorum	9.76
3	Enes Batur	9.31
4	Kanal D	8.64
5	Oyuncak Avı	8.05
6	Sevimli Dostlar	7.15
7	Ceylin – H Official	7.04
8	Poll Production	7.04
9	Atv	6.87
10	Çukur	6.54

**Kaynak:** (“Statista”, 2022)

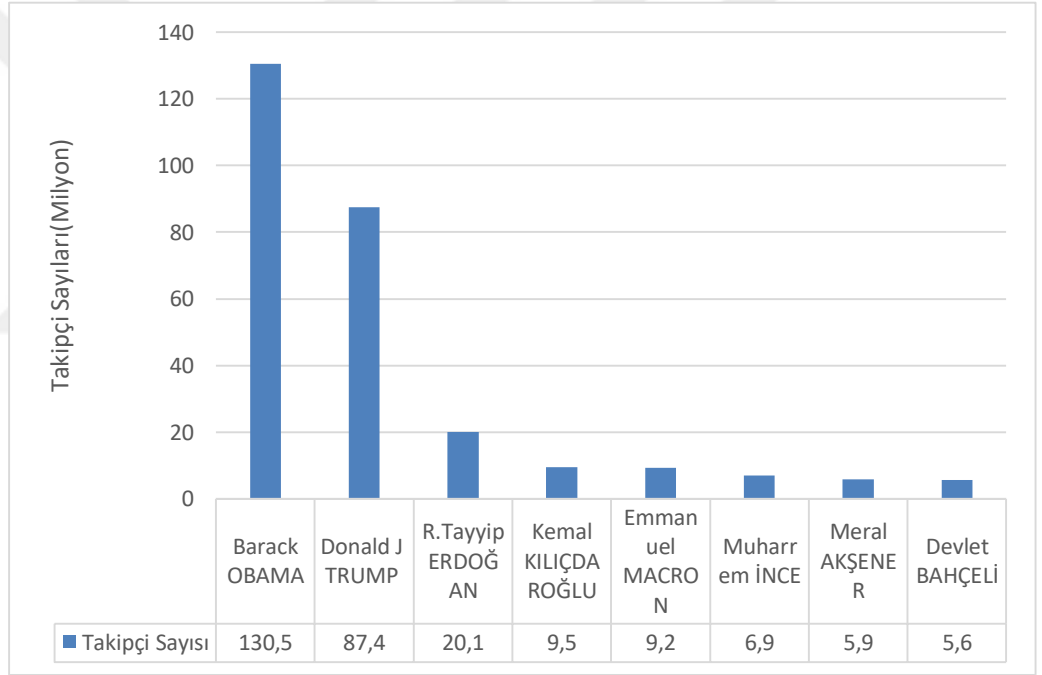
#### 1.4.4. Twitter

Twitter sitesi kendisini; *tam olarak şu an dünyada olup bitenler ve insanların konuştukları konulardır.* ifadeleriyle tanımlamaktadır. Dünyanın en hit mikro blog sitesi olan Twitter, 2006 senesinde Jack Dorsey tarafından geliştirilmiş ve zamanla popülerliği artarak devam etmiştir, ülkemizde ise 2011 yılında kullanılmaya başlamış olan sitenin 2022 yılı itibarıyla dünyada 329 Milyondan fazla aktif kullanıcısı bulunmaktadır (“General Twitter stats”, 2023).

Twitter kullanımı tüm dünyada arttıkça ünlüler, medya kuruluşları, sporcular ve siyasilerin de kullanıcı hesapları oluşturarak aktif şekilde Twitter kullanmaya başladıkları gözlenmiştir. Diğer popüler sosyal medya ağlarına kıyasla özellikle Twitter politikacıların en çok tercih ettikleri platform olmuştur. Twitter tüm bunlara

paralel olarak ticari amaçlarla kullanımı da beraberinde artmıştır. Üstelik site ara yüzünün rahatsız edici büyüklükteki görsel reklamları mümkün kılmıyor olması da, reklamların Twit şeklinde kullanımını kolaylaştırmıştır.

Grafik 5'te yer alan istatistikler Twitter resmi sitesinden alınmış olup, bazı politikacıların 2022 yılındaki kişisel Twitter hesaplarındaki takipçi sayılarını göstermektedir. Bu verilerin en dikkat çekici olan yanı ise, tüm kullanıcılar içerisinde en çok takipçiye sahip olan hesabın bir politikacı olan eski Amerika Birleşik Devletleri Başkanı Barack OBAMA'ya ait olmasıdır. Bu sadece tesadüfi bir istatistik olmayıp Twitter platformunun, siyasi bir araç olarak kullanmaya ne derece uygun bir sosyal ağ olduğunu da ispatlar niteliktedir.



**Grafik 5.** Bazı politikacıların kişisel Twitter hesaplarına ait takipçi sayıları.

**Kaynak:** ("Twitter", 2023)

### 1.5. Sosyal Medya'nın Reklam Aracı Olarak Kullanımı

Reklamlar pazarlama stratejisinin belki de en önemli ayağıdır. Ürün veya hizmetlerin hedef tüketici kitlesine tanıtılması ve gerçek bir arzın yaratılması için söz konusu ürünün tanıtılması birinci adımdır. Globalleşen dünya düzeninin motoru

diyebileceğimiz internet ile yalnızca bölgesel veya ulusal değil aynı zamanda uluslararası düzeyde de kolay iletişim imkanlarının gelişimi ile internet, ticari aktörlerin reklam ve pazarlama aracı olarak en önemli noktaya gelmiş durumdadır ve bugün en küçük ölçekli firmalardan global seviyedeki firmalara kadar herkes ilk olarak reklam ve tanıtımlarını internet üzerinden yapmaktadır. İnternet ağı üzerinde reklamlar birçok farklı yöntem ile yapılmakta ve bu yöntemler internet kullanıcılarının ilgi alanları ve gelişen ağlara paralel olarak sürekli geliştirilmektedir.

İnternet kullanımının yaygınlaşması ve bunun ticari amaçla kullanımı geleneksel ticaret yöntemlerini değiştirerek alıcı ve satıcının birbirini görmeden mal ve hizmet tesliminin gerçekleşmesini mümkün kılmıştır. İnternet üzerinde alıcı ve satıcıyı buluşturan anahtar nokta ise reklamlardır ve bu reklamların etkinliğinin artırılması için internet reklamları sürekli yenilenerek ve gelişerek çoğalmakta, her geçen gün yeni reklam modelleri oluşturulmaktadır. Kişiler internet ve sosyal medyayı daha çok özel ilgi alanları çerçevesinde kullanmakta ve zamanlarını bu yönde kullanmaktadırlar, ticari birimler geliştirdikleri reklam modelleri ile, ilgili reklamın konumlandırılmasını bu kişisel tercihlere paralel olarak yaparak talep oluşturabilmektedir.

#### *Arama Motoru Reklamcılığı*

Arama motoru pazarlamasındaki reklam verenler, paralarını harcamanın etkili bir yolu olan gösterim başına ödeme yapmayı tercih etmektedirler. Arama motoru reklamcılığının diğer bir faydası da, her ziyaretçinin web sitesinin organik arama sıralamalarını da iyileştirmesidir. Müşteriler, diğer ürünleri kullanmanın aksine, satın alma amacıyla ticari ürünler hakkında bilgi bulmak için, sosyal medya kanallarında olduğu gibi arama sayfalarına girerler (Nusairat, Joudeh, Al-Gasawneh ve Anuar, 2022).

Arama motoru reklamcılığı gelişmekte olan bir kavram olduğu için bazı kaynaklarda arama reklamcılığı, ücretli arama reklamcılığı, tıklama başı ücretlendirilen, anahtar kelime reklamcılığı şeklinde de tanımlanmaktadır (Aslanyürek, 2016, s.90).

Günümüzde kullanılmakta olan birçok arama motoru olmakla beraber bunların pazardaki etkinlikleri de farklı olmaktadır. StatCounter, 2023 yılı verilerinin yer aldığı Tablo 3 incelendiğinde arama motorları içerisinde pazar payı en yüksek olan

arama motorunun 92,25% ile Google olduğu gör÷lmektedir. Bu alanda Google mutlak hakim olup kullanıcılar bildikleri bir sayfaya bakmak istediklerinde dahi bunu Google üzerinden yapma alışkanlığı edinmişlerdir.

**Tablo 3.** 2022 Şubat – 2023 Şubat dönemi, arama motorları pazar payları

Arama Motoru	Pazar Payı
<u>Google</u>	92,25%
<u>Bing</u>	3.18 %
<u>Yahoo</u>	1.32 %
<u>Yandex</u>	1.02 %
<u>Baidu</u>	0.86 %
<u>Diğer</u>	1.38 %

**Kaynak:** (“Search Engine”, 2023)

#### *Affiliate Reklam Modeli (Gelir Ortaklığı)*

En önemli örneği amazon.com sitesi olan ve sosyal medya sitelerinde de yoğun olarak karşımıza çıkan bir diğer reklam uygulaması da Affiliate reklam uygulaması olup, özellikle internette satış yapan firmaların kendi arama kutucuklarını, başka bir sitede yayınlattıkları, aradığınız ürünü yazdığınızda, yada kampanya belirten ikona tıkladığınızda o internet mağazasına yönlendirme yapılmakta ve hangi adreslerden geldiği belirlenebilir olduğu için de yaptığınız alışverişlerde yönlendirmeyi yapan site belli bir komisyon kazanmaktadır (Aktaş, 2010, s.162).

#### *Fırlayan Kutu Reklamları (Pop-up)*

Pop-up reklamlar, mevcut pencerenin önünde açılan, bir reklamı veya tüm web sayfasını görüntüleyen bir bilgisayar penceresidir. Pop-up'lar, kullanıcının görüntülediği içeriğin üzerinde ayrı bir pencerede görünen reklamlar olup genellikle, kullanıcı aktif olarak kapatana kadar açık kalmaya devam etmekte ve pencere

kendiliğinden kaybolmamaktadır. Bu yönüyle de sosyal medya kullanıcıları çevrimiçi reklamları, özellikle de pop-up reklamları müdahaleci ve etkisiz olarak algılamaktadırlar (Wang, Ampiah, Xu, X.Wang, 2022).

### *Mobil Reklam Uygulamaları*

Sosyal Medya sitelerinden aralarında mobil uygulaması olmayan bir ağ neredeyse yoktur, akıllı telefonların tüm dünyada yaygın olarak kullanılmasının bir sonucu olarak da bu ağlara mobil cihaz üzerinden bağlanan insanların çok daha fazla olduğu söylenebilir. İşletmeler bu nedenle pazarlama stratejilerinde mobil pazarlama yöntemini de yoğun olarak kullanmakta olup, insanların bu mobil cihazları sürekli olarak üzerlerinde bulundurmaları sebebiyle, bireylerle günün her vaktinde ulaşma ve reklam yapma şansı kazandırmaktadır.

Mobil reklamcılığın önemli bir avantajı kişiselleştirilmiş reklamlar yapılabilmesidir, kişilerin buldukları konuma, yaş, eğitim gibi kriterlere göre, kişiye hitap eden reklamlar paylaşılabilir. Örneğin kişinin bulunduğu lokasyona en yakın sinema, alışveriş merkezi restoran, dinlenme tesisi vb. tanıtımı gibi bildirimler bu sayede yapılabilmektedir (Barutçu ve Göl, 2009, s.27).

### *E-posta Reklamları*

Diğer Reklam türlerine göre çok daha kişiselleştirilebilir bir reklam türü olarak elektronik posta yoluyla yapılan reklamlar, şirketlerin veri tabanlarında saklı bulunan kişilere yapılacak ürün veya hizmetin hitap ettiği kitle seçilerek, elektronik posta yoluyla reklamı yapılabilmektedir. Elektronik posta yoluyla, önceden belirlenmiş olan hedef kitleye yapılan gönderilerde reklam maliyetinin neredeyse sıfır olması tercih edilirliliği yüksek bir reklam yolu olarak şirketleri cezbetmektedir.

E-posta iletişiminin çekiciliği bugün apaçık ortada çünkü e-posta hem uygun maliyetli hem de zaman açısından verimlidir. Hiç şüphe yok ki e-posta, pazarlamacılar için en önemli doğrudan kanallardan biri durumundadır (Haq, 2009, s.207).

Fakat e-posta reklam türünün etik olmayan bir yönü vardır ki o da bireylerin kişisel e-posta adreslerine, önceden izin almaksızın gönderilerde bulunulmasının, bir çeşit mahremiyet ihlali sorununu ortaya çıkardığı söylenebilmektedir. Çünkü *Spam* olarak adlandırılan bu e-postaların temizlenmesi için bireyler ciddi zaman

ayırmaktadır. Bu nedenle kullanıcılar e-posta reklamlarına karşı daha önyargılı hale gelerek reklam olduğunu anladığı e-postaları okumadan silebilmektedirler.

### **1.6. Sosyal Medya Reklam Uygulamaları**

Çevrimiçi reklamcılık, medya ve yayıncı web sitelerinin çoğu için birincil gelir kaynağı haline gelmiştir. Çevrimiçi reklamcılığın önemi arttıkça, çevrimiçi reklamcılık yöntemleri çarpıcı bir gelişme geçirdi. Bu devam eden evrimin trendlerinden biri, reklamların web sayfalarına daha fazla entegrasyonudur.

Sosyal mecralarda yapılan reklamların diğer reklam türlerinden ayıran en önemli özelliği, gelişen WEB teknolojilerinin getirmiş olduğu içerik oluşturabilme, etkileşim sağlayabilme imkanlarına paralel olarak sürecin interaktif olması şeklinde ifade edilebilmektedir. Bu mecralarda yapılan reklamların sağladığı avantajlardan en dikkat çekici olan tarafı ise, kişiselleştirilebilmesi, sonuçların ölçülebilmesi ve geri dönüşün çok daha hızlı gerçekleştirilebilmesidir (Kalan, 2016, s.73).

Diğer reklam türlerine benzer şekilde, çevrimiçi reklamcılık, kullanıcıların dikkatini çekecek şekilde kullanıcılara alakalı reklamlar sunmaya çalışır. Birçok kullanıcı, bir web sayfasının reklam dışı içeriğiyle ilgilenir ve reklamları görmezden gelmeyi tercih eder. Buna göre, reklamın etkinliği, reklamın bir kullanıcının çıkarlarına ilgisinin yanı sıra, reklamın kullanıcının dikkatini çekebilme yeteneğiyle de değerlendirilebilir.

#### **1.6.1. Standart Banner Reklamlar**

Uygulanan en eski ve ilk internet reklam örneklerinden olan bu reklamlar internet siteleri üzerinde, sayfanın sağ-sol yanına ya da üstüne veya altına yerleştirilebilen ve tıklanıldığında reklam veren sitelere yönlendirmeler yapan reklamlardır. Bu reklam türünde dikkat çekici görseller, ses, video, animasyon vb. içerikli bantlar ziyaretçilerin ilgisini çekerek tıklamalarını sağlamakta ve sonucunda ilgili sitenin ziyaretçi sayısı artırılmaktadır.

1994 yılında ilk defa Hotwired.com adlı internet sitesinde banner reklamların gösterilmeye başlanması, internetin aynı zamanda ticari olarak kullanımına yönelik yapılan ilk işlerden biri olması açısından büyük önem taşımaktadır (Aktaş, 2010, s.151).



### **1.6.2. Page Skin (Sayfa Giydirme Reklamlar)**

Page Skin, yani sayfa giydirme reklam türünde, bir web sayfasının arka planı sağ, sol ya da üst kısmı tamamen reklam içeriği ile kaplanmaktadır. Reklam verenler tarafından, özellikle kullanıcı sayısı fazla olan sitelerde tercih edilmektedir (Sezer ve Sert, 2013, s.72).

Kullanıcı trafiği yoğun olan sitelerde, sayfa giydirme reklamların etkin olduğu ve tercih edildiği söylenebilir, ancak görsellik olarak rahatsız edici ve içerik okumayı zorlaştırması bu reklam modelinin dezavantajları olarak göze çarpmaktadır.

### **1.6.3. Masthead Reklamlar**

Masthead reklamlar sitelerin ana sayfalarında ve en tepede, site ilk açıldığında karşımıza çıkan reklam modeli olup, kullanıcıların dikkatini çekmesi açısından etkili olması sebebiyle yaygın olarak kullanılmakta ve iyi bir gelir kaynağı olmaktadır. Genellikle YouTube sitesinde video masthead reklamlar şeklinde karşımıza çıkmaktadır.

Reklam videosu ana sayfa görüntülediğinde otomatik olarak oynatılırken, ses ancak kullanıcılar tarafından açılabilir, video tıkladığında ise YouTube sayfası açılarak reklam içeriğini oluşturan video kendi sayfasında tamamen izlenebilmektedir (“Masthead”, 2022).

### **1.6.4. Prestitial / Interstitial (Tam Sayfa / Geçiş Reklamları)**

Geçiş reklamları, kullanıcılarının internet sayfalarında gezinti yaparken karşısına çıkan zorlayıcı bir reklam türüdür. Interstitial reklamı, prestitial ile aynı formattır, ziyaretçilerin bir içerik sayfasını görüntümeden önce web sayfasında ve tam ekranda karşısına çıkan, ilk ve tek şey bu reklamdır (Özen ve Sarı, 2008, s.17). Belirli bir içerik türünü hedeflemek isteyen bir reklam verenler için ideal bir uygulama olduğu açıktır.

### **1.6.5. Native (Doğal) Reklamlar**

Doğal reklam, eğlendirici ve daha çok ilgi çekici, eğitici içerikleri barındırarak tüketicilerin dikkatini çeken bir reklam modeli olup, başta reklam görüntüsünden uzak bir algı yaratır, bu sebeple doğal kavramı tercih edilmekte olup, 1960'lı yıllarda çeşitli şekillerde uygulandığı bazı örneklerle ortaya çıkmış olsa da, 21. yüzyılın

başlarında da bu defa internet ortamında kullanılmaya başlanmıştır (Arslan, 2017, s.566). Bu bakımdan teknolojik gelişmeler ile kendini güncelleyen bir reklam türü olan doğal reklamlara ilgi gittikçe artmaktadır.

Interactive Advertising Bureau Türkiye ayağı olan IAB Türkiye'nin(Etkileşimli Reklamcılık Bürosu), Türkiye'de Tahmini Medya ve Reklam Yatırımları 2021 Raporuna göre, native reklam türünün Türkiye'de toplam dijital yatırımlar içerisindeki payının 580 milyon TL(%3,08) olarak gerçekleştiği belirtilmiştir ("Türkiye'de Tahmini Medya", 2023). Bu rakamın 2017 yılı raporunda 78,6 milyon TL olarak gerçekleştiği düşünüldüğünde bu reklam türüne olan ilginin gittikçe arttığı gözlemlenmektedir.

#### **1.6.6. In-text Link Reklamlar**

Bu reklam türünde genellikle reklamları bir web sayfasının metnine gömmek ve daha özel olarak, web sayfasının anlamını bozmadan metne bir reklam ekleyerek, web sayfasının orijinal bir metnini değiştirmekle ilgilidir. Alakalı reklamları bir web sayfasındaki anahtar kelimelerle ilişkilendiren ve mevcut metnin orijinal anlamını bozmadan mevcut metinlere reklam ekleyen yeni bir reklam stratejisi olarak yaygın şekilde kullanılmaktadır.

Bu reklamlar genellikle arama motorlarında reklam verenler tarafından belirli anahtar kelimeleri kullanarak hedef kitleye yönelik olarak yapılan, reklam ve pazarlama çeşidi olup, Kullanıcı, belirli bir web sayfasını görüntülerken bir reklam seçtiyse, kullanıcı tekrar bu tür web sayfasını görüntülediğinde benzer bir reklamın kullanıcının ilgisini çekmesi olasıdır. Örneğin, Kullanıcı seyahatle ilgili web sayfasını görüntülerken bir havayolundan gelen reklamı tıklarsa, kullanıcının seyahatle ilgili diğer web sayfalarını görüntülerken havayollarından gelen reklamlarla ilgilenmesi de olasıdır ( Koçer ve Yılmaz, 2019, s.18).

#### **1.6.7. Rich Media(Zengin Medya Reklamları)**

Zengin medya reklamları, dikkat çekici içeriklere sahip ses, video ve java destekli grafiklerin, görsellerin kullanıldığı medya reklamları olarak diğerlerine göre daha ilgi çekici olmaları sebebiyle iyi sonuçlar verebilmektedirler ("İnternet Reklamcılığı", 2023). Bu reklamlarda fare imleci reklam üzerine geldiğinde video ve

ses aktifleşirken, üzerinden aldığında video ve ses durabilmektedir, bu özelliği ile de reklam gösteriminde kısmen gönüllülüğün var olduğu söylenebilmektedir.

Görsel olarak çok renkli ve çekici olan zenginleştirilmiş reklamlar, adeta teknoloji ile donatılmış reklamlarken buna karşın banner reklamlar, son derece basit ve temel seviyede kalmış gibidir.

Bu nedenle, zenginleştirilmiş reklamlar, banner reklamlara göre daha başarılı ve etkili bir reklam türü olmasına karşın, her kullanıcının internete bağlandığı araçların sahip oldukları yazılımsal ve donanımsal özellikleri değişken olduğundan, bu reklamların görüntülenmesinde zaman zaman sorunlar çıkabilmektedir (Vural, 2007, s.228).

### **1.6.8. Video Reklamlar**

Sosyal Medya kullanımının son derece arttığı günümüzde özellikle Youtube gibi video görüntüleme sitelerinde, uygulanan video reklamlar son derece yaygın olarak kullanılmaktadır. Kullanıcılar, rastgele belirlenen süreler boyunca bekletilerek video reklamı izlemek zorunda bırakılmaktadır.

Google'ın yardım sayfasında hazırladığı Video Reklamların İşleyiş Şekli isimli sunuma göre; video reklamların üç farklı şekilde gösterimi yapılmakta olup bunlar, videonun başlangıcında video sırasında, veya videodan sonra ortaya çıkabilmekte olup ayrıca video reklamların atlanabilir veya atlanamayan reklamlar olarak da sunulabildiği belirtilmektedir ("Video Reklamların", 2023).

### **1.7. Sosyal Medya Reklamlarında Ücretlendirme**

Sosyal medyada reklam vermenin maliyeti; bu reklamların etkinliğinin çeşitli yöntemlerle ölçülmesi ile belirlenmektedir. Bu kapsamda reklam verenler için birçok farklı yöntem tercihi bulunmakta olup, öz itibarıyla reklamların işleyiş süreci, söz konusu reklamların görüntülenmesi, reklamların tıklanması ve bu süreç sonucunda kullanıcıların reklamlara çeşitli şekillerle (ürün/hizmet siparişi verilmesi, telefon ile dönüş yapılması vs.) reaksiyon vermesi ile sonuçlanmaktadır.

Bir reklam veren, kaydedilen her gösterimin, kullanıcının sayfada reklamı gerçekten görmesiyle sonuçlandığı garanti edemez; ancak, o reklamın tıklanması, reklamın onaylandığını doğrular. Eski durumda, reklam verenler gösterim başına

ödeme (PPM) yaparken, ikinci durumda ise tıklama başına ödeme (PPC) yaparlar (Mahdian ve Tomak, 2009, s.115).

### **1.7.1. Tıklama Başı Maliyet**

İnternetin hızla büyümesinde çevrimiçi reklamcılık önemli bir rol oynamaktadır. Çevrimiçi reklamcılık modelleri arasında ise tıklama başına ödeme modeli en popüler olanıdır. Genel olarak, bir reklam verenin amacı, reklam kampanyasının marka bilincini artırmaksa, gösterimler için ödeme yapmaya istekli olmaktadır. Tıklama başına ödeme modelleri, reklam verenin gösterimleri veya tıklamaları kaydetmesini ve bu ölçüme dayanarak ödeme talep etmesini sağlamaktadır.

Çevrimiçi reklam verenler, arama motorlarının anahtar kelimeleri veya çevrimiçi yayıncıların reklam linkleri için, hedef bağlantılarının son kullanıcılar tarafından ziyaret edilme şansının daha yüksek olacağı şekilde teklif vermektedirler. Bir anket, İnternet reklam verenlerinin 2005'te tıklama dolandırıcılığı için 0.8 milyar dolar ve 2006'da tahmin edilen 1.3 milyar dolar olduğunu ve yaklaşık% 14.6'nın sahte olduğunu göstermektedir (Zhang ve Guan, 2008, s.78).

Tıklama Başı Maliyet modelinde bir takım sorunlara rastlanılmaktadır. Bu genelde sahte tıklamalar şeklinde gerçekleşmekte ve reklam veren tarafların yanıltılması ile sonuçlanmaktadır. Olası tıklama sahtekarlıklarının kaynağı genel olarak; arama motorları veya çevrimiçi reklam yayıncılarının kendileri, reklam alt dağıtıcıları, web sayfası tarayıcıları, elle yapılan sahte tıklamalar, otomatik komut dosyaları vb. olarak ortaya çıkmaktadır.

### **1.7.2. Bin Görüntüleme Başı Maliyet(BGBM)**

Bu ödeme türünde, reklamların görüntülenme sayısı "bin" olduğunda ödemeye hak kazanılmaktadır. Genellikle çok daha geniş kitlelere ulaşma amacıyla olan reklam verenlerin tercih ettiği bir yöntem olup, kullanıcıların bu reklamlara tıklaması ya da herhangi bir şekilde aksiyon alması ödeme konusunda farklılık arz etmemektedir, bu reklamlarda ödeme, reklamların her 1000 kullanıcı tarafından görüntülenmesi ile kazanılmaktadır ("BGBM reklamları", 2023).

### 1.7.3. Aksiyon Başı Maliyet (Pey Per Action)

Bu ödeme türünde kullanıcıların reklamları görüntülemesi ya da bunlara tıklaması bir ücret hakkı doğurmamaktadır. Reklam verenin amacı bu reklamlar sonucunda kullanıcıların, reklam verenin ulaşmayı arzu ettiği sonuca yönelik bir hareket içinde olmaları, bu yönde bir aksiyon almalarıdır (Ganbaatar, 2019, s.57).

Reklam verenin amacı, reklamların içeriği ile belirlenmekte olup, genellikle hedef; kullanıcıların söz konusu mal/hizmeti satın alması, reklamı yapılan ve yönlendirilen siteye üye olunması, ya da reklamı yapılan uygulamanın indirilmesi vb. şeklinde olabilmektedir (“(Cost Per Action)”, 2023).

Diğer ücretleme modellerinde sahtekarlıklara sıklıkla rastlanılmaktadır. Reklam alan site sahipleri ücret hakkı elde edebilmek için kendi sitelerinde sundukları hizmetin bir ön koşulu olarak reklam tıklamasını zorunlu hale getirebilmekte, çeşitli kodlarla bot kullanabilmekte ya da istem dışı olarak, kullanıcıların söz konusu sitedeki her hareketi sonucu bir reklam sayfasının görüntülenmesine sebep olabilmektedir.

Sonuç olarak bu yaklaşımın yaygınlaşması reklam kirliliğine ve internet kullanıcılarının da reklamlara karşı gittikçe duyarsızlaşmasına yol açmaktadır. Bu nedenlerden ötürü en etkili ücretlendirme modelinin bu anlamda Aksiyon Başı Maliyet olduğunu söylemek mümkündür. Çünkü bu modelde Reklam verenler doğrudan amaçlarına ulaştıklarında ücret ödemektedirler.

## İKİNCİ BÖLÜM

### SOSYAL MEDYA REKLAMLARININ

### VERGİLENDİRİLMESİNDE TÜRK VERGİ MEVZUATI

#### 2.1. Türkiye’de Reklamlar Üzerindeki Mali Yükümlülükler

Türk Vergi Sistemi ticari gelirin vergilendirilmesi zorunluluğuna dikkat çekmektedir. Ekonomik alanda reklamlardan ciddi gelirler elde ediliyor olması dolayısıyla da mevzuatta reklam geliri elde edenler üzerinde çeşitli vergisel yükümlülükler bulunmaktadır ve bu çağın gereklerine göre sürekli güncellenmeye devam etmektedir.

Sürekli bir gelir unsuru olarak reklam, Ticari Kazanç kapsamında değerlendirilerek, Türk Vergi Kanunları çerçevesinde vergilendirilmekte olup, gelir elde edenler için vergi mükellefiyeti tahsis edilmektedir. Bu kapsamda elde edilen gelirler Katma Değer Vergisi, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında vergilendirilmektedir.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Md. 1 “*Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safî tutarıdır.*” denilmekte, kanunun 2. Maddesinde ise *Gelirin Unsurları* sayılmaktadır. Buna göre Gelire giren kazanç ve iratlar şunlardır:

- “1. *Ticarî kazançlar,*
2. *Ziraî kazançlar,*
3. *Ücretler,*
4. *Serbest meslek kazançları,*
5. *Gayrimenkul sermaye iratları,*
6. *Menkul sermaye iratları,*
7. *Diğer kazanç ve iratlar.*”

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37 nci maddesinde; *"Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır."* hükmü yer almaktadır. İlgili maddeye istinaden *sürekli* olarak reklam geliri elde edenlerin ticari kazanç kapsamında değerlendirilerek vergilendirileceği sonucuna varılmaktadır.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Verginin Konusu" başlıklı 1 nci maddesinde kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılarak; *"Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur."* Denilmektedir.

Bunun yanında 'Tabela Vergisi' olarak da ifade edilen, ilan ve reklam vergisi Belediye Gelirleri arasında yer alan bir vergi türü olup, yasal dayanağı 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunudur.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununa göre; *"İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerdir. İlan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludurlar."*

Diğer yandan Radyo ve Televizyon reklamlarından sürekli olarak kazanç elde edenlerin vergi mükellefiyeti kapsamında vergilendirilmesi dışında Radyo ve Televizyon Üst Kurulu da bu gelirler üzerinden katkı payı almaktadır.

Bu konuda RTÜK'ün çıkarmış olduğu "Medya Hizmet Sağlayıcı Kuruluşlarının Elde Ettiği Ticari İletişim Gelirlerinin Denetimi ve Bu Gelirler Üzerinden Alınacak Üst Kurul Paylarının Beyan ve Ödenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik" kapsamında düzenlemeler yapılmıştır. İlgili yönetmeliğe göre medya hizmet sağlayıcı kuruluşların program destekleme gelirleri hariç elde ettikleri brüt ticari iletişim gelirleri üzerinden %1.5 oranında payı, her takvim ayı içinde elde ettikleri ticari iletişim gelirlerini, takip eden ayın son gününe kadar Ticari İletişim Geliri Beyannamesi ile beyan edecekleri hüküm altına alınmıştır.

## *Dijital Hizmet Vergisi*

7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 5 Aralık 2019 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiş bir vergi türüdür.

7195 Sayılı Kanunun 1 inci maddesinde Dijital Hizmet Vergisinin konusu açıklanmış ve hangi hizmetlerin ilgili vergiye tabi olacağı açıklanmıştır. İlgili madde şu şekildedir:

*“(1) Türkiye’de sunulan aşağıdaki hizmetlerden elde edilen hasılat, dijital hizmet vergisine tabidir:*

*a) Dijital ortamda sunulan her türlü reklam hizmetleri (reklam kontrol ve performans ölçüm hizmetleri, kullanıcılarla ilgili veri iletimi ve yönetimi gibi hizmetler ile reklamın sunulmasına ilişkin teknik hizmetler dâhil)*

*b) Sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin (bilgisayar programları, uygulamalar, müzik, video, oyunlar, oyun içi uygulamalar ve benzerleri dâhil) dijital ortamda satışı ile bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesine, izlenmesine, oynanmasına veya elektronik cihazlara kaydedilmesine veya bu cihazlarda kullanılmasına yönelik dijital ortamda sunulan hizmetler*

*c) Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri (kullanıcılar arasında bir mal veya hizmetin satılmasına veya satılmasının kolaylaştırılmasına yönelik sunulan hizmetler dâhil)*

*(2) Birinci fıkrada sayılan hizmetlere yönelik dijital ortamda dijital hizmet sağlayıcıları tarafından verilen aracılık hizmetlerinden elde edilen hasılat da dijital hizmet vergisine tabidir.”*

Kanunun 1/a maddesi açıkça reklam hizmetlerinin bu vergi türü bakımından vergilendirileceğine gönderme yaparken, c maddesi de sosyal medya fenomenlerinin kişisel sayfalarından ürün tanıtım, satım vb. faaliyetlerini de bu kanun kapsamında vergilendirmektedir.

Diğer taraftan mezkur kanunun *Mükellef ve vergi sorumlusu* başlıklı 3 üncü maddesinde geçen ifade, Türkiye mukimi olmayan ve mükellefiyeti bulunmayan ağlara ilişkin dikkat çekicidir:

*”(1) Dijital hizmet vergisinin mükellefi, dijital hizmet sağlayıcılarıdır. Bunların, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu bakımından tam mükellef olup olmaması,*



*dar mükellefiyette söz konusu faaliyetleri Türkiye’de bulunan iş yeri veya daimi temsilcileri vasıtasıyla gerçekleştirip gerçekleştirilmemesi dijital hizmet vergisi mükellefiyetine tesir etmez.*

*(2) Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması hâlleri ile gerekli görülen diğer hâllerde Hazine ve Maliye Bakanlığı, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanlar ile işleme ve ödemeye aracılık edenleri verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.”*

Dijital Hizmet vergisinde oran %7.5 olarak belirlenmiş olup ilgili kanunun *Muafiyet ve istisnalar* başlıklı maddesi şu şekildedir:

*“ (1) İlgili hesap döneminden önceki hesap döneminde, 1 inci maddede sayılan hizmetlere ilişkin, Türkiye’de elde edilen hasılatı 20 milyon Türk lirasından veya dünya genelinde elde edilen hasılatı 750 milyon avrodan veya muadili yabancı para karşılığı Türk lirasından az olanlar dijital hizmet vergisinden muaftır. Mükellefin, finansal muhasebe açısından konsolide bir grubun üyesi olması hâlinde, bu hadlerin uygulanmasında grubun verginin konusuna giren hizmetlere ilişkin elde ettiği toplam hasılat dikkate alınır.”*

İlgili maddede görüleceği gibi ciddi bir muafiyet sınırı belirlenmiş bulunmakta olup ülkemizde elde edilen kazanç ancak 20 Milyon TL’yi aştığı durumda vergilendirilebilecektir.

## **2.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden**

Son yıllarda Türk Maliyesi, teknolojik gelişmeler karşısında kendini güncelleme gayreti içinde bulunmaktadır. Özellikle son dönemde ticari hayatın internet ortamında yoğun şekilde devam ediyor olması bu yönde yasal düzenlemelerin gerekliliğini de ortaya çıkarmıştır.

213 sayılı Vergi usul Kanunu genel olarak; vergi mükellefiyetine tabi olmanın kapsam ve esaslarını, vergi mükelleflerinin uymak zorunda oldukları defter belge düzenlerini, tarh, tebliğ, tahakkuk, tahsil esaslarını, süreleri, cezalar ve sorumluluklar ile vergilemenin genel prensiplerini belirleyen, 400 üzerinde maddesi olan önemli bir kanun durumundadır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 232. Maddesinin *Fatura Kullanma Mecburiyeti* başlıklı bölümünde:

*“Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle (1) defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

- 1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;*
- 2. Serbest meslek erbabına;*
- 3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara (1)*
- 4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;*
- 5. Vergiden muaf esnafa.*

*Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.”* Denilerek ticari işlemlerin belgelendirilmesini zorunlu hale getirmekte, 230 ve 231. Maddelerde de faturanın şekli ve fatura nizamını belirlemektedir.

Diğer taraftan Gelir İdaresi Başkanlığı, 433 Seri No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belli şartları taşıyan mükelleflerin faturalarını elektronik ortamda düzenlemesi yönünde geçiş zorunluluğunu düzenlemektedir. Söz konusu tebliğe göre İnternet ortamında mal ve hizmet satışı yapanlar ile 2015 ve müteakip hesap dönemlerinde brüt satış hasılatları 5 Milyon TL ve üzerinde olanlar, tebliğde öngörülen süre içinde başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak *e-Arşiv Fatura* uygulamasına geçişi zorunlu hale getirmektedir. Tebliğde geçen “*..İnternet ortamında mal ve hizmet satışı yapanlar..*” ifadesinin sosyal medya platformlarından reklam vb. gelir elde edenlerin, *e-Arşiv fatura* kullanmalarını zorunlu hale getirmektedir. 30/12/2013 tarihli ve 28867 Mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 433)’nde bazı değişiklikler yapılmış olup, İlgili tebliğin; ‘*10.2. Aracı Hizmet Sağlayıcıları, İnternet Reklamcılığı Hizmet Aracıları ile İnternet Ortamında İlan Yayınlayanların e-Arşiv Uygulamasına Geçiş Zorunluluğu*’ başlıklı bölümü şu şekildedir:

*“Mal veya hizmetlerin alınması, satılması, kiralanması veya dağıtım işlemlerinin gerçekleştirilmesine aracılık etmek üzere internet ortamında 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ya da tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcıları, internet ortamında gerçek ve tüzel kişilere ait gayrimenkul, motorlu araç vasıtalarının satılmasına veya kiralanmasına*

*ilişkin ilanları yayınlayan internet sitelerinin sahipleri veya işleticileri ile internet ortamında reklamların yayınlanmasına aracılık faaliyetinde bulunan internet reklamcılığı hizmet aracıları, 1/1/2019 tarihine kadar (2019 ve müteakip hesap dönemlerinden itibaren bu paragrafta belirtilen işler ile iştigal etmek üzere işe başlayacak mükelleflerin ise işe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde) başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak e-Arşiv Uygulamasına geçmek zorundadırlar. Bu suretle aracı hizmet sağlayıcıları, internet reklamcılığı hizmet aracıları ile internet ortamında ilan yayınlayanlar tarafından belirtilen tarihlerden itibaren düzenlenecek faturaların Bu Tebliğin 12nci maddesinde belirtilen istisnai durumlar haricinde e-Fatura veya e-Arşiv Fatura olarak düzenlenmesi mecburiyeti bulunmaktadır.”*

Reklam gelirleri; Gelir Vergisi Kanunu kapsamında ticari kazanç olarak kabul edilmekte ve vergilendirilmekte olup Vergi Usul Kanununun 232. Maddesi ile de gelirin belgelendirilmesinde fatura kullanma mecburiyetine değinilmektedir. Öte yandan dijital ekonomik dönüşüm sürecinde, çıkarılan tebliğler ile elektronik fatura uygulaması hayata geçirilerek, dijital dönüşüme ayak uydurulmaya başlanmıştır. Dijital ekonomik dönüşüm süreçlerinde, Türk Maliyesinin attığı ilk adımların VUK kapsamında düzenlenmesi zorunlu mali belgelerin, elektronik belgelere dönüşümlerini sağlamak olduğu söylenebilir.

Diğer taraftan 464 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile, internet ortamında hizmet veren aracı hizmet sağlayıcılara sürekli olarak bilgi verme zorunluluğu getirilmiştir. Söz konusu tebliğ ile; Bankalar, İnternet Reklamcılığı Hizmet Aracıları ile Kargo ve Lojistik İşletmelerine sürekli bilgi verme zorunluluğu getirilmiştir. Ayrıca sürekli bilgi verme zorunluluğu getirilen mükellef grupları söz konusu bilgileri, aylık dönemler itibariyle ve 01/07/2016 tarihinden itibaren gerçekleştirdikleri işlemlere ilişkin bilgileri Gelir İdaresi Başkanlığına Bilgi Transfer Sistemi (BTRANS) üzerinden ileteceklerdir.

Mezkur tebliğin 3.3. *İnternet Reklamcılığı Hizmet Aracıları* başlıklı bölümünde;

*“internet ortamında ticari amaçlı reklam hizmetlerinin verilmesine aracılık edenler takvim yılının birer aylık süreleri içerisinde aracılık ettikleri reklam hizmetlerine ilişkin olarak;*

a) Reklamın yayınlandığı internet adresini ve internet adresinin ait olduğu kişi ya da kurumun adı soyadı/unvanı ile TCKN/VKN bilgilerini,

b) Reklam veren gerçek ya da tüzel kişilere ilişkin ad soyad/unvan ile TCKN/VKN bilgilerini,

c) Tahsil ettikleri reklam hizmeti bedelini, bu Tebliğin 4 üncü bölümünde açıklanan yöntemle elektronik ortamda Başkanlık sistemine ileteceklerdir.

Reklam hizmetinin gerçekleştirilmesinde birden fazla aracı bulunması durumunda her bir aracı kendi gerçekleştirdiği işleme ait bilgileri iletecektir.” hükümleri yer almaktadır.

433 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile internet ortamında mal ve hizmet satışı yapanlara e-Arşiv Fatura kullanma zorunluluğunun getirilmesi ve 464 Sıra No’lu tebliğ ile internet üzerinden yapılan bu ticarete aracılık edenlerin sürekli bilgi verme zorunluluklarının getirilmesi birlikte değerlendirildiğinde, Türkiye’de gerçekleştirilen elektronik ticaret hacminin, vergi potansiyelinin tespit edilmesi açısından sayısal verilere sağlıklı bir şekilde ulaşılabilmesi hedeflenmekle birlikte, düzenlenen elektronik faturaların ve bankacılık sistemi üzerinden gerçekleştirilen para akışı gibi, GİB Bilgi Sistemine aktarılan verilerin analizleri sonucunda, elektronik ticaretin izlenmesi ve vergi kayıp ve kaçığının tespit edilmesi için önemli düzenlemelerdir.

### **2.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun, *Verginin konusunu teşkil eden işlemler* başlıklı bölümünün 1. Maddesinde Türkiye’de yapılan işlemlerden Katma Değer Vergisine tabi olan işlemler sayılmaktadır. Buna göre verginin konusunu teşkil eden işlemler üç madde halinde sayılmaktadır:

“1. Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,

2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı,

3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler.”

Katma Değer Vergisi Kanununun 6. Maddesinin *Verginin Konusu* başlıklı bölümünde bahsi geçen “Türkiye’de yapılan işlemler” tanımına açıklık getirmektedir. Buna göre işlemlerin Türkiye’de yapılmasının ölçütü;

“a) Malların teslim anında Türkiye’de bulunmasını,

b) Hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını” ifade eder.

Katma Değer Vergisi Kanununun Altıncı maddesinde geçen, “..hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını..” ifadesinde görüldüğü gibi, sosyal medya reklam vergilendirilmesinde, Türkiye’de yerleşik olmayanlardan elde edilen reklam hizmetinin vergilendirilmesi konusunda, açık bir hükmün olduğu görülmektedir. Bu kapsamda çıkarılan, 15 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, *Yurt Dışından Sağlanan Hizmetler* Başlıklı bölümü konuyu özetlemektedir. Buna göre;

“Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre işlemler Türkiye’de yapıldıkları taktirde vergiye tabi tutulabilecektir. Aynı Kanunun 6/b maddesine göre, Türkiye’de yapılan, değerlendirilen veya faydalanılan hizmetler Türkiye’de ifa edilmiş sayılacaktır. Yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı açıktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde vergi, sözü edilen Kanunun 9 uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.” denilmektedir.

Diğer taraftan konu ile ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan bir özalgede şu açıklamalarda bulunulmuştur (“İnternetteki Sosyal Paylaşım”, 2022);

“..3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-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 alacağıının 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.*

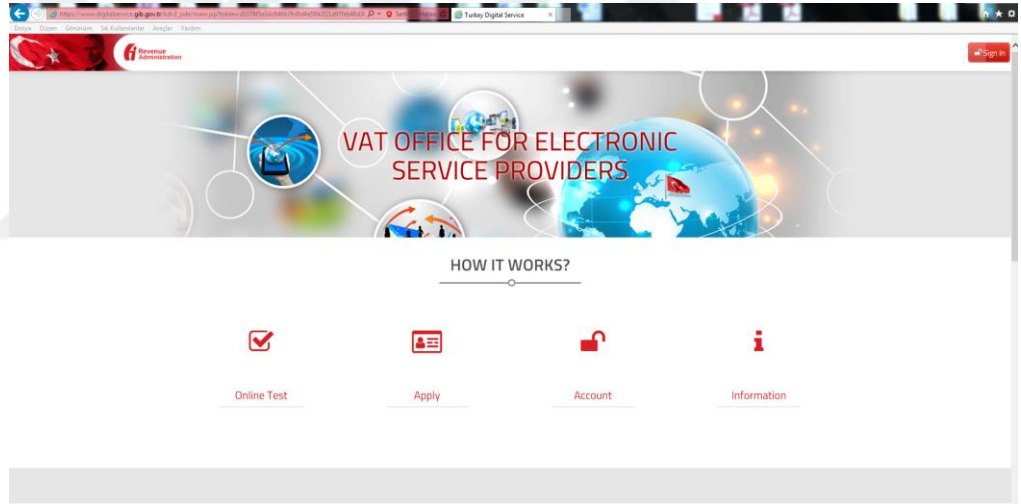
*Bu hükümler gereğince, internet üzerinden yapılan sözleşme kapsamında sosyal ağlar (... , ... , ... v.b) üzerinden reklam hizmetleri yapanların bu faaliyetlerinin, Gelir Vergisi Kanunu yönünden ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi ve mükellefiyet tesis ettirilmesi halinde Kanununun 1/1 inci*

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

31.01.2018 tarihinde Resmi Gazete yayınlanarak yürürlüğe giren 17 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin, 2.1.2.1.2.1. Elektronik Hizmet Sunucularının KDV Mükellefiyeti bölümünde;

*“Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayıp, Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda hizmet sunanlar, bu hizmetlere ilişkin KDV’yi, “Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti” tesis ettirmek suretiyle beyan ederler. Söz konusu hizmet sunucuları bu işlemlere ilişkin KDV’yi, 3 No.lu KDV beyannamesi ile elektronik ortamda beyan ederler. Bu kapsamdaki hizmet sunucularının, ilk kez verecekleri 3 No.lu KDV beyannamesini vermeden önce, Gelir İdaresi Başkanlığının [www.digitalservice.gib.gov.tr](http://www.digitalservice.gib.gov.tr) adresinde yer alan formu doldurmaları gerekir. Söz konusu formun elektronik ortamda doldurulup onaylanması üzerine, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı nezdinde, hizmet sunucusu adına “Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti” tesis ettirilir. Bu kapsamdaki mükelleflerden ayrıca işe başlama bildirimini aranmaz. Mükellefiyet tesisi üzerine internet vergi dairesinde işlem yapılabilmesi için mükellefe kullanıcı kodu, parola ve şifre verilir. Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti tesis ettirenlerin, herhangi bir had ile sınırlı olmaksızın beyannamelerini 213 sayılı*

*Kanunun mükerrer 227 nci maddesi uyarınca meslek mensuplarına imzalatma zorunluluğu kapsamında olmamaları uygun görülmüştür. Elektronik hizmet sunucusunun açıkça belirtilmediği ve bu durumun taraflar arasındaki sözleşmeye yansıtılmadığı, düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde hizmete ve elektronik hizmet sunucusuna ilişkin bilgilere açıkça yer verilmediği hallerde, elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin KDV, elektronik hizmet sunumuna aracılık edenler tarafından beyan edilip ödenir. Öte yandan, müşteriye bedel talep etme, söz konusu hizmete ilişkin genel şartları belirleme yetkisi veya hizmeti ifa etme yükümlülüğü bulunanlar, elektronik hizmet sunucusu olarak kabul edilir.” Açıklamalarına yer verilmiştir. Resim 1’de Gelir İdaresi Başkanlığının çevrimiçi mükellefiyet kurulmasına imkan sağlayan [www.digitalservice.gib.gov.tr](http://www.digitalservice.gib.gov.tr) internet adresine ait bir görsel bulunmaktadır.*



**Resim 1.** Çevrimiçi mükellefiyet tesisi ve beyan sitesi

**Kaynak:** (“Çevrimiçi Mükellefiyet”, 2022)

17 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin, 2.1.2.1.2.2. *Verginin Hesaplanması* başlıklı bölümünde ise;

*”Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti bulunanların 213 sayılı Kanun uyarınca defter tutma zorunluluğu bulunmamaktadır.*

*Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti kapsamında beyan edilen hizmetlere ilişkin olması şartıyla, Türkiye’de KDV mükellefiyeti bulunanlardan temin edilen mal ve hizmetler nedeniyle düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde gösterilen KDV’nin, bu kapsamda beyan edilen işlemlere isabet eden kısmının 3065 sayılı Kanununun (29/1) inci maddesi kapsamında indirim konusu yapılması mümkündür.*

*Bu fatura ve benzeri belgeler, 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince muhafaza edilir.” denilmektedir.*

Önceki maddede bahsedildiği şekliyle, mükellefiyet tesisi şartlarının kolaylaştırılması ve yalnızca KDV mükellefi olarak beyanname verme yükümlülüğü getirilmesi yanı sıra defter tutma zorunluluğunun da kaldırılarak, ilgili alışverişe konu faturaların da indirim konusu yapılabilmesinin son derece teşvik edici maddeler olduğu ortadadır. Ancak söz konusu tebliğde sunulan kolaylıkların süreç içerisinde aleyhte değiştirilip değiştirilmeyeceği konusunda güvence olmamakla birlikte, 17 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin sağladığı imkanlar; Türkiye’de yerleşik olmayan Facebook, Twitter, Instagram, Youtube gibi küresel sosyal medya devlerinin yalnızca “gönüllü” olarak mükellef olmaya rıza göstermeleri halinde işlevsellik kazanacaktır. Hali hazırdaki sorun zaten yabancı sosyal medya kuruluşlarının mükellef olmaktan kaçınmalarından ileri gelmektedir. Bunların internet ortamında, Gelir İdaresi Başkanlığına ait olan [www.digitalservice.gib.gov.tr](http://www.digitalservice.gib.gov.tr) adresi üzerinden kolaylıkla üyelik oluşturarak mükellef olmalarının ne kadar cazip olduğu konusu tartışmaya açıktır.

KDV kanununun ilgili maddelerine en son olarak eklenen hükümler ile birlikte, gelirin beyanını hizmetten yararlananların sorumlu sıfatıyla beyan edebilmesi yanında, hizmeti sunan tarafın da gelir beyanında bulunabileceğini hükme bağlamaktadır. Mükellef olmayan sosyal medya sitelerinin vergilendirilebilmesi için mevzuatsal değişikliklerin yapılması mutlaka gerekli olmakla birlikte, söz konusu hükmün maddeye eklenmesi muhakkak ki vergilendirme sorununu tek başına çözmemektedir. Mevcut sorun global sosyal medya sitelerinin halihazırda vergi ödemekten kaçınması sorunudur.

Yapılacak olan yasal düzenlemelerin hizmet sunan taraf için, gönüllü olarak mükellef olması durumunda teşvik edici, vergiden kaçınması durumunda ise



caydırıcı tedbirleri içermelidir. 17 Seri no'lu tebliğde yapılan düzenleme, Türkiye'de mükellef olmayan sosyal ağ sitelerinin mükellefiyet tesislerini kolaylaştırması ve mükellefiyet tesisinde gerekli olan prosedürleri teknik olarak en aza indirmesi açısından önemli bir teşvik edici düzenlemedir.

Ancak mükellefiyet tesisinin yalnızca Katma Değer Vergisi yönünden olması tartışmaya açık bir konu olup, burada kanun koyucu tam mükellefler üzerinde bulunan vergisel yükümlülükleri tam olarak yansıtmayıp, en azından mükellefiyet tesisini sağlamak adına böyle bir yola başvurduğu söylenebilir. Bu uygulama vergilendirmede adalet ilkesi kapsamında da tartışmaya açıktır.

Bu kapsamda, çıkarılan 464 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile internet ortamında hizmet veren aracı hizmet sağlayıcılara sürekli olarak bilgi verme zorunluluğunun getirilmiş olması ile hizmet alanların tespit edilmesi son derece kolaylaşmış durumdadır. Bu şekilde dolaylı yollardan yaptırım uygulanabilecek düzenlemeler daha caydırıcı olabilecekken aynı zamanda yabancı sosyal medya kurumlarının da mükellef olmalarını sağlamak açısından da teşvik edici olacaktır.

### **2.3.1. KDV'de Tevkifat Uygulaması**

Global sosyal medya siteleri daha önce tanımını ve açıklamasını yapıldığı üzere ülke sınırlarında bir merkez ya da şube açmayarak mükellefiyet tesisinden kaçınmakta, bu şekilde de ciddi oranda bir vergi kaybına sebebiyet vererek, yeni anlamda bir kayıt dışı ekonomi sorununu ortaya çıkarmaktadır.

Mevcut vergi kanunları, Türkiye'de yerleşik olmayanların vergilendirilmesi konusuna KDV Kanununun 9. Maddesinde değinmektedir. İlgili madde şu şekildedir; *“Mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.”*

Tevkifat uygulaması; vergilendirmeyi mümkün hale getirmek, vergi tahsilatını kolaylaştırmak, vergi alacağını güvence altına almak için hizmetten yararlananların sorumlu sıfatıyla bu geliri beyan etmesi yöntemidir. Vergi kesenlerin sorumluluğuna 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 11. maddesinde yer verilmiş olup ilgili madde:

*“Yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olanlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludurlar. Bu sorumluluk, bunların ödedikleri vergilerden dolayı asıl mükelleflere rücu etmek hakkını kaldırmaz.”* şeklindedir.

Uygulanmakta olan mevzuata göre söz konusu gelirler, KDV mükellefleri açısından; *‘İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye’de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler’* açıklamasıyla, KDV Genel Uygulama Tebliği 1/C-2.1.2.1 maddesine göre beyan edilmektedir.

Bunun yanında KDV mükellefiyeti olmayanlar ise söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak, 2 No.lu KDV Beyannamesi ile kazançlarını beyan etmektedir.

05/12/2017 tarihinde yayımlanan 7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 41. Maddesiyle, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 9. Maddesi’ne şu hükümler eklenmiştir;

*“Şu kadar ki Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından katma değer vergisi mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisi, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödenir”.*

KDV’de Tevkifat uygulaması ile ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan ve Yurt dışında mukim firmadan alınan reklam hizmeti ödemelerinde tevkifat ve KDV uygulaması konulu bir özalgede şu açıklamalarda bulunulmuştur (“Yurt Dışında Mukim”, 2022):

*“.. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun; 1/1 inci maddesinde, Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti Çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu,*

*6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye’de yapılmasının, hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade ettiği,*

*9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla,*

*vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.*

*Yurt dışından sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesi ile ilgili olarak 15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümünde, KDV Kanununun 1 inci maddesine göre işlemlerin Türkiye'de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabileceği, Kanunun 6/b maddesine göre Türkiye'de yapılan, değerlendirilen veya faydalanan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı, yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağına açık olduğu, bu gibi hizmet ifalarında mükellefin esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde verginin, sözü edilen Kanunun 9 uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmektedir.*

*Buna göre, İrlanda mukimi firmadan alınan reklam hizmetinden Türkiye'de yararlanıldığından bu hizmet ifası KDV'ye tabi olacaktır. Söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi veya iş merkezinin bulunması halinde, İrlanda mukimi firma tarafından hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin düzenlenen faturada gösterilmesi ve 1 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.*

*Diğer taraftan, verginin mükellefi İrlanda mukimi firma olmakla birlikte, söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin, Kanunun 9/1 inci maddesi ve 15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümü gereğince şirketiniz tarafından 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. “ denilmektedir.*

*Türkiye'de mukim olmayan, herhangi bir mükellefiyeti olmayan, sanal bir organizasyona yaptırım uygulayabilmek pek mümkün değil gibi görünse de, bu aşamada hizmetten yararlanan ve sorumlu sıfatıyla beyanda bulunma yükümlülüğü bulunan taraflara, sağlanan hizmet bağlamında uygulanacak vergi oranlarının yüksek tutulması gibi nispeten ağır şartların getirilmesi ve bu işlemlerin sıkı takip altında tutulması, yabancı kurumların gelirlerinin düşmesine neden olabilecektir.*

## 2.4. Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinin 1. fıkrasında; her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmektedir. Bir gerçek kişinin gelir vergisi mükellefi olması için yürütmekte olduğu faaliyetinin ticari bir organizasyona bağlı ve süreklilik arz etmesi gerekmektedir.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun *Verginin Konusu* başlıklı 1. Maddesinin 2 numaralı bendinde;

*“Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur.”* denilmektedir.

Buna göre sahip oldukları sosyal medya sitelerinde, ticari bir organizasyon içerisinde ve sürekli olarak reklam hizmeti verenlerin, bu kazançları ticari kazanç olarak değerlendirilmekte, organizasyon yapılarına göre gelir vergisi ya da kurumlar vergisi mükellefi olmaları gerekmektedir.

Diğer yandan Türkiye’de yerleşik olmayan Facebook, Instagram, Twitter vb. sosyal medya sitelerinin Türkiye’de gerçekleştirdikleri reklam hizmetlerinin, mezkur kanunlarda belirtilen nitelikler çerçevesinde ticari kazanç olarak değerlendirilmesi ve buna göre mükellefiyetlerinin olması gerekirken, güncelde halen vergilendirmenin sağlanmasında zorluklar yaşanmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan ve *Yurt dışında mukim firmadan alınan reklam hizmeti ödemelerinde tevkifat ve KDV uygulaması* konulu bir özalgede şu açıklamalarda bulunulmuştur (“Yurt Dışında Mukim”, 2022):

*“ İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ..... Vergi Dairesi Müdürlüğünün .... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, İrlanda mukimi firmadan google üzerinden alınan reklam hizmetinden dolayı her ay kredi kartı ile şirketinizin web sayfasının tıklanma sayısına bağlı olarak ödenen bedeller üzerinden tevkifat yapılabileceği ile bu ödenen bedellerin KDV beyannamesi ile ne şekilde beyan edileceği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.*

### **A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin 3 üncü fıkrasının (a) bendinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de bir işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir. Aynı fıkranın dördüncü fıkrasında da, bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların bu fıkranın bentlerinde yer alan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslarda dâhil nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş ve kesinti oranları 03.02.2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiştir. Ancak, anılan maddede ticari kazanç kapsamındaki ödemeler üzerinden tevkifat yapılmasına ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Diğer taraftan, 10.08.2010 tarih ve 27668 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan ve 18.08.2010 tarihinde yürürlüğe giren "Türkiye Cumhuriyeti ile İrlanda Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.2011 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Şirketiniz ile İrlanda mukimi yabancı kurumlar arasındaki işlemler 01.01.2011 tarihinden önceki dönemlere ilişkin ise, anılan Anlaşma hükümleri bu tarihten önceki dönemleri kapsamadığından vergilendirme tamamen iç mevzuat hükümlerimiz esas alınarak yapılacaktır. 01.01.2011 tarihinden sonraki dönemleri kapsayan işlemler,

*İrlanda mukimi firmadan internet üzerinden alınan reklam hizmetinin Türkiye-İrlanda Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.*

*Anılan Anlaşmanın "İşyeri"ni düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasında; "Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "işyeri" terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir." ve "Ticari Kazançlar"ı düzenleyen 7 inci maddesinin birinci fıkrasında; "Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı, yalnızca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir." hükümlerine yer verilmiştir.*

*Buna göre, İrlanda mukimi şirketin, Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de bir işyerine sahip olmaması ve reklam hizmetini bu işyeri vasıtasıyla vermemesi durumunda söz konusu reklam hizmeti karşılığında elde edilecek ticari kazançları vergileme hakkı yalnızca İrlanda'ya ait bulunmaktadır.*

*Diğer taraftan, İrlanda mukimi şirketin Türkiye'de Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında bir işyerine sahip olması ve reklam hizmeti kazancını bu işyeri vasıtasıyla elde etmesi durumunda Türkiye'nin de bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere söz konusu kazançları vergileme hakkı bulunacaktır. Bu durumda vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacak olup Türkiye'de ödenen vergi Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesinin 1/a bendi uyarınca İrlanda'da mahsup edilebilecektir.*

*Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için İrlanda mukimi söz konusu teşebbüsün İrlanda'da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini İrlanda yetkili makamlarından alacağı bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya İrlanda'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmesi gerekmektedir.*

**B) Katma Değer Vergisi Yönünden:**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

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

6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır

Yurt dışından sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesi ile ilgili olarak 15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümünde, KDV Kanununun 1 inci maddesine göre işlemlerin Türkiye'de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabileceği, Kanunun 6/b maddesine göre Türkiye'de yapılan, değerlendirilen veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı, yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağının açık olduğu, bu gibi hizmet ifalarında mükellefin esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde verginin, sözü edilen Kanunun 9 uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmektedir.

Buna göre, şirketiniz tarafından İrlanda mukimi firmadan google üzerinden alınan reklam hizmetinden Türkiye'de yararlanıldığından bu hizmet ifası KDV'ye tabi olacaktır. Söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi veya iş merkezinin bulunması halinde, İrlanda mukimi firma tarafından hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin düzenlenen faturada gösterilmesi ve 1 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, verginin mükellefi İrlanda mukimi firma olmakla birlikte, söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin, Kanunun 9/1

*inci maddesi ve 15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümü gereğince şirketiniz tarafından 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.” açıklamaları yapılmıştır.*

### *İnternet Ortamında Verilen Reklam Hizmetlerinde Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden Stopaj Uygulaması*

Yürürlükte olan mevzuat hükümleri gereği, Türkiye’de yerleşik olmayan sosyal medya sitelerinin, ülkemizde elde ettikleri gelirleri açısından vergilendirilmeleri gerekirken bundan kaçınmaları Türk Maliyesini çözüm arayışları içerisine sokmaktadır. Bu konuda en son olarak yapılan düzenleme ise 476 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla çıkarılan ve 19 Aralık 2018 tarihinde Resmi Gazetede yayınlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair 17 Seri No’lu Genel Tebliği olup, bu tebliğ ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamında bazı hizmetler vergi kesintisi kapsamına alınmış olup, Gelir Vergisi Kanununun 94. Maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve 30. Maddelerinde yer alan vergi kesintisi oranları hakkındaki 2009/14592, 2009/14593 ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu kararlarında da böylece değişiklik yapılmıştır.

Yapılan değişiklikler ile GVK 94. Maddesinin 1. fıkrasında ve KVK 15. Maddesinin 1. fıkrasında sayılanlara internet ortamında verilen reklam hizmetleri vergi kesintisi kapsamına alınarak, bu hizmetlere ilişkin olarak hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmadığına bakılmaksızın ve 01.01.2019 tarihinden sonra yapılacak ödemelere uygulanmak üzere vergi kesintisi yapılması zorunlu hale getirilmiştir.

Karara göre, internet ortamında reklam hizmeti verenlere, bu hizmetlere aracılık edenlere, yapılan ödemeler üzerinden, hizmeti verenin durumuna göre tebliğde belirtilen oranlarda stopaj yapılacaktır:

Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesi kapsamında gerçek kişilerle, diğer kişi ve kurumlara yapılan ödemelerde stopaj oranı %15, Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15.maddesi kapsamında Tam Mükellef kurumlara yapılan ödemelerde stopaj oranı % 0, Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 30.maddesi kapsamında, Dar mükellef kurumlara yapılan ödemelerde Oran % 15 olarak belirlenmiş durumdadır.



Söz konusu Tebliğ ile örneğin Türkiye’de bulunan bir gerçek kişi ya da kurumun Facebook, Twitter, Youtube gibi bir sosyal medya sitesinden 100 TL ödeyerek aldığı reklam hizmetinden 15 TL’lik kısmını tebliğ hükümleri gereği kesinti yaparak devlete ödemesi gerekecektir. Diğer taraftan söz konusu reklam hizmetinin 85 TL’sinin Facebook’a ödenmesi durumu oluşacak ve bu şekilde, Türkiye üzerinden ciddi gelirler elde eden yabancı sosyal medya kuruluşlarının vergilendirilmelerinin sağlanması hedeflenmektedir.

01.01.2019 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanacak olan stopaj uygulamasında merak edilen konuların başında bu sosyal medya kuruluşlarının reklam hizmet bedellerini artırıp artırmayacağı olacaktır. Türk Maliyesinin bu hamlesine karşı internet üzerinden reklam hizmeti verenler, gelirlerini korumak adına eğer reklam hizmet bedellerinin yükseltmeyi tercih ederler ise bu durumun Türk Maliyesine hiçbir şey kaybettirmeyeceği düşünülmektedir. Bu durumda ise beklenen şey; reklam hizmeti alanların, maliyetlerinin artması dolayısıyla hizmet alımlarını azaltmaları ya da durdurmaları olacaktır ki bu ikinci ihtimal sonucunda kazanan bir taraf olmayacağı gibi en çok kaybedenin ise Türkiye’de mükellefiyeti bulunmayan sosyal medya sitelerinin olacağıdır.

Türk Maliyesinin 464 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile internet ortamında hizmet veren aracı hizmet sağlayıcılara sürekli olarak bilgi verme zorunluluğunun getirilmiş olması, 476 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla çıkarılan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair 17 Seri No’lu Genel Tebliği ile birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.

476 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Stopaj zorunluluğunun başlaması sonucu ortaya çıkabilecek olan vergi kaçırma olaylarının yaşanması olasılıklarına karşılık Türk Maliyesi 464 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği sonucu elde edeceği veriler sayesinde, internet üzerinden reklam hizmeti alan kişi ve kurumlara ilişkin bilgileri elde etmiş olacaktır. Dolayısıyla elde edilecek verilerin analizi neticesinde internet ortamında gerçekleştirilen reklam hizmetlerine taraf olanlara karşı yaptırımları uygulama kolaylığı sağlanmış olmaktadır.

Diğer taraftan 31.01.2018 tarihinde Resmi Gazete yayınlanarak yürürlüğe giren 17 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ, planlanan vergilendirme stratejisinin bir parçası olup,

tevkifat ve stopaj uygulamaları ve 464 Sıra No'lu tebliğ uygulamalarının hayata geçirilmesi sonucu, Türkiye'de reklam hizmeti alanların takip edilerek vergilendirilmesi ve bu nedenle de gelirleri azalacak olan yabancı sosyal medya kuruluşlarının mükellef olmaya zorlanmasının amaçlandığı görülmektedir.

Sürecin başarılı olması sonucunda ise bu yabancı sosyal medya kuruluşlarının mükellef olmaları konusunda son derece kolaylıklar getirilen 17 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği devreye girecek olup, mükellefiyetlerinin kolayca sağlanması beklenmektedir.

## **2.5. Tam Mükellefler Açısından Vergilendirme**

Türk Vergi Hukuku vergilendirmede yerleşmeyi esas almakta ve buna göre tam veya dar mükellefiyet esaslarını düzenlemektedir. Genel olarak Türkiye'de yerleşik bulunanlar tam mükellef sayılmakta ve Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilmektedirler.

Sosyal Medya reklamlarının vergilendirilmesi probleminde ortaya çıkan başlıca sorun, Tam mükelleflerden ziyade Dar Mükellefiyete tabi gerçek kişi ya da kurumların vergilendirilmesinden ileri gelmektedir.

### **2.5.1. Tam Mükellef Gerçek Kişiler Açısından**

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 3 ila 5. Maddeleri Tam Mükellef kavramını açıklamaktadır. Buna göre:

*“ 1- Türkiye'de yerleşmiş olanlar,*

*2- Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, buldukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)”* açıklamaları yapılmıştır.

Kanunun 4. Maddesi “Türkiye'de Yerleşme” kavramını açıklamaktadır. Buna göre;

*“ 1- İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medeninin 19 uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir);*

2- *Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)* “

Kanunun 5. Maddesi, “*Yerleşme sayılmayan haller*” kavramını açıklamaktadır. Buna göre; Aşağıda yazılı yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar:

“ *1- Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler;*

*2- Tutukluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlar.”*

### **2.5.2. Tam Mükellef Kurumlar Açısından**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3. Maddesine göre *Tam Mükellefiyet*; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan; Sermaye şirketleri, Kooperatifler, İktisadi kamu kuruluşları, Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ve İş Ortaklıkları, kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceklerini ifade etmektedir.

Türkiye’de yerleşik bulunan ve Tam Mükellef olan sosyal medya kuruluşlarının vergilendirilmesi bakımından; kazancın tespiti ve inceleme zorlukları gibi teknik ve mevzuatsal eksikliklerden bahsetmek mümkün ise de, Türk Vergi Mevzuatı açısından bunların vergilendirilmelerinde bir engel bulunmamaktadır.

### **2.6. Dar Mükellefler Açısından Vergilendirme**

Türk Vergi Sisteminin, vergilendirmede “yerleşmeyi” esas alması, kişinin veya kurumların takvim yılı içinde elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesi, bunların mükellefiyet türüne göre yapılmaktadır. Bu ölçüt her egemen devletin kendi sınırları içerisinde gerçekleşen kazançlar üzerinden pay alma hakkından doğmaktadır.

Sosyal Medya Reklamlarının vergilendirilmesi sorunsalı açısından karşılaşılan problemlerin büyük bölümü, Türk Vergi Sistemine dahil olmayan ve mükellefiyeti sağlanamayan sosyal medya kuruluşlarının Türkiye’de yerleşik olmamasından kaynaklanmaktadır.

### 2.6.1. Dar Mükellef Gerçek Kişiler Açısından

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1.maddesinde:

*“Gerçek kişilerin gelirleri Gelir Vergisine tabidir. Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safı tutarıdır.”* denilmektedir.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 6. Maddesi Dar Mükellef kavramını açıklamaktadır. Buna göre:

*“Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler.”* Denilmektedir.

İlgili maddenin devamında söz konusu kazanç veya iradın Türkiye’de elde edilmesinin hangi şartlara göre belirleneceğini açıklamıştır. Buna göre;

*“1- Ticari kazançlarda: Kazanç sahibinin Türkiye’de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması (Bu şartları haiz olsalar dahi iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye’de satın aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye’de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye’de elde edilmiş sayılmaz.) Türkiye’de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye’de olması veya satış aktinin Türkiye’de yapılmış olmasıdır. İş merkezinden maksat ise, iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği merkezdir.*

*2- Zirai kazançlarda: Zirai faaliyetlerin Türkiye’de icra edilmesi;*

*3- Ücretlerde:*

*a) Hizmetin Türkiye’de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye’de değerlendirilmesi;*

*b) Türkiye’de kain müesseselerin idare meclisi başkan ve üyelerin, denetçilerine, tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye’de değerlendirilmesi;*

*4- Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye’de icra edilmesi veya Türkiye’de değerlendirilmesi;*

*5- Gayrimenkul sermaye iratlarında: Gayrimenkulün Türkiye’de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye’de kullanılması veya Türkiye’de değerlendirilmesi;*

- 6- *Menkul sermaye iratlarında: Sermayenin Türkiye'de yatırılmış olması;*
- 7- *Diğer kazanç ve iratlarda: Bu kazanç veya iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi; Bu maddenin 3 üncü, 4 üncü, 5 inci ve 7 nci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır.*

### **2.6.2. Dar Mükellef Kurumlar Açısından**

Dar mükellefiyet kavramı 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3. Maddesinin 1. bendinde açıklanmaktadır buna göre; *“Kanununun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler.”* Denilmektedir.

Bu şekilde faaliyet gösteren kurumlar, Türkiye'ye gelse de, gelmese de Türkiye'de kazanç elde etmeleri mümkün olup, ancak Türkiye'de elde ettikleri kazançları kurumlar vergisine tabi bulunmaktadır.

Dar mükellefiyete tabi kurumların kazanç türleri Kurumlar Vergisi Kanununun 3. Maddesinin 3. Bendinde sayılmaktadır:

*“(3) Dar mükellefiyette kurum kazancı, aşağıdaki kazanç ve iratlardan oluşur:*

*a) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar (Bu şartları taşısalar bile kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye'de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye'de yapılmasıdır.).*

*b) Türkiye'de bulunan ziraî işletmeden elde edilen kazançlar.*

*c) Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları.*

ç) *Taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar.*

d) *Türkiye'de elde edilen menkul sermaye iratları.*

e) *Türkiye'de elde edilen diğer kazanç ve iratlar “*

Dar Mükellef Kurumların Türkiye’de ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden elde ettikleri gelirler, yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ile özel beyan işlemi ile ya da kaynaktan kesinti suretiyle beyan edilmektedir.

Yapılan açıklamalar çerçevesinde, Türkiye mukimi olmayan yabancı sosyal medya sitelerinin durumu değerlendirildiğinde, mevzuatsal olarak ortaya çıkan başlıca sorun; dar mükellef kurumların Türkiye’de bir işyerinin bulunması, Türkiye’de daimi temsilcisinin bulunması ve elde edilen kazancın bu işyeri ve daimi temsilci aracılığıyla elde edilme şartlarının bulunmasıdır. Türkiye’de vergilendirilmekten kaçınan yabancı sosyal medya kuruluşlarının özellikle Türkiye’de bir iş yeri ve kanunu temsilci bulundurmamaları mevzuatımızda yer alan bu hükümlerden ileri gelmektedir.

## **2.7. Sosyal Medya Fenomenlerinin Vergilendirilmesi**

Sosyal medya sitelerinin, hayatımızın her anına yoğun bir şekilde girmiş olduğu günümüzde, bu mecralardan gelir elde edenler yalnızca bu sitelere sahip olanlar değil, bu sitelerde yarattıkları kullanıcı hesapları ile popüler olan ve *fenomen* olarak tabir edilen bu kullanıcılar da ciddi gelirler elde etmektedirler.

En popüler sosyal medya sitelerinden olan video paylaşım sitesi Youtube’un fenomenlerinin aylık kazançları ile ilgili yaptığı araştırmaları dünya ile paylaşan *SocialBlade.Com* internet sitesinin, video izlenme sayıları esas alınarak hesaplanan kullanıcı hesap istatistikleri verilerine göre, Türkiye’de en popüler olan Youtube hesabının 2022 yılı kazancının 4 Milyon Dolar olduğu, listedeki ilk on kullanıcının yıllık toplam gelirinin ise 12 Milyon Dolar olduğu hesaplanmaktadır. (“En çok kazanan”, 2023)

Ülkemizde ve dünyada en çok kullanılan sosyal ağlardan olan ve Youtube’un da sahibi olduğu *Instagram*, 100 Bin takipçisi olan bir *fenomenin* paylaştığı bir içerik için ortalama Bin Dolar ücret ödemektedir ve bu rakam kullanıcının popülerliği gibi bir takım faktörlere bağlı olarak da değişkenlik göstermektedir.

Bir diğerk popöler sosyal medya olan *Snapchat* uygulamasında ise aktif izlenme sayısına göre ücretlendirmeler yapılmakta olup, ortalama olarak 1000-5000 arası izlenme için 500 dolar, 5000-10000 arası bir izlenme için 1000 ila 3000 dolar arasında bir ücretlendirme yapılmaktadır ve ödenen ücretler izlenme sayıları ile orantılı olarak artmaktadır (“Sosyal Medya fenomenleri”, 2022).

Son dönemlerde popölerliğı gittikçe artan sosyal medya fenomenlerinin ciddi gelirler elde etmekte oldukları ve kendi kullanıcı hesaplarından ürün tanıtım reklamları da yaparak gelirlerini artırmaları, sosyal medyaya olan ilgi ve bağılılığı da artırmaktadır. Vergi sistemimizde yeni bir kayıt dışı alan doğuran bu fenomenlerin, vergilendirilmesi yönünde de çeşitli girişimlere Türk Maliyesi olarak geç de olsa başlanmış ve gönüllü olarak mükellefiyetlerinin sağlanması amacıyla tespit edilen popöler fenomenler Vergi Dairelerine davet edilmektedir. Ancak bu uygulama son derece kısıtlı bir çözüm olup, yalnızca çok tanınmış olanların vergilendirilmesinin sorunu tek başına çözmeyeceğı ortadadır. Bu bakımdan Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulması planlanan yeni Veri Analiz Merkezinin, internet ortamında hizmet veren aracı hizmet sağlayıcılara sürekli olarak bilgi verme zorunluluğı getiren 464 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin de etkin şekilde uygulanması sağlanırsa, Türk sosyal medya fenomenlerinin tespiti ve vergilendirilmesi yönünde daha sağlıklı adımlar atılabilecektir.

Diğerk taraftan bu yönde atılan mevzuatsal bir adım olarak; Vergi Usul Kanunu Tasarısı Md. 129’da *iş yeri* ve 130. Madde de ise *Elektronik Ortamda İş yeri* tanımlamaları yapılmıştır. Buna göre VUK 156’da yapılan iş yeri tanımı, tasarının 129. maddesindeki şu şekilde yer almıştır:

“*İş yeri, mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalâthane, şube, satış yeri, atölye, depo, laboratuvar, sergi ve teşhir salonu, eğitim ve kurs yerleri, ev ofis, müzayede salonu, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, tuzla, taş ve maden ocakları, şantiyeler, yük ve yolcu taşıma araçları, vapur büfeleri, mobil araçlar, elektronik ortam veya alanlar gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.*”

Yapılan bu düzenleme ile kendi kullanıcı hesabından ürün reklamı yapan fenomenlerin elde ettikleri gelirler, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunumuzun 37.

Maddesinde; “her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu” şeklinde yapılan açıklama kapsamında ticari bir kazanç olup vergilendirilmesi, fenomenlerin kullanıcı hesapları da *İş Yeri* kapsamında değerlendirilecektir. Dolayısıyla yapılan faaliyetin süreklilik arz etmesi ve bir iş yeri tanımlaması kapsamına da girmesinden dolayı, fenomenlerin gelirlerinin serbest meslek kazancı kapsamının dışına çıkararak, tartışmasız bir ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

## 2.8. Radyo-Tv Reklamları ve RTÜK

Türkiye’de Radyo ve Televizyon işletmelerinin en büyük gelir payını reklamlar oluşturmaktadır. Ülkemizde bu sektörde yetkili kurum olarak kurulmuş olan, Radyo ve Televizyon Üst Kurulu(RTÜK) 11.11.1983 tarih ve 2954 Sayılı Kanun ile; ilgili kanunun 1. Maddesinde de ifade edildiği gibi, Türkiye’de radyo ve televizyon ile tüm medya araçlarından yapılan yayınların düzenlenmesine ve özerkliği ve tarafsızlığı Anayasada hükme bağlanan Türkiye Radyo-Televizyon Kurumunun kuruluş, görev, yetki ve sorumluluklarına ilişkin esas ve usulleri belirlemek amacıyla kurulmuş, Kamu Tüzel Kişiliğine haiz, Düzenleyici ve Denetleyici bir Kurumdur.

15.02.2011 tarih 6112 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayın Hizmetleri Hakkında Kanununun 41. Maddesinde Üst Kurul Gelirleri sayılmaktadır. İlgili maddenin ‘ç’ bendinde; “Medya hizmet sağlayıcılarının, program destekleme gelirleri hariç aylık brüt ticarî iletişim gelirlerinden ayrılacak yüzde birbuçuk paylar.” denilmektedir. Bu bentte yer alan “yüzde birbuçuk” ifadesi daha önce “yüzde üç” iken, 20.08.2016 tarih ve 6745 sayılı Kanununun 68 inci maddesi ile üst kurul katkı payı %50 oranında indirilmiştir.

Medya Hizmet Sağlayıcı Kuruluşlarının Elde Ettiği Ticari İletişim Gelirlerinin Denetimi ve Bu Gelirler Üzerinden Alınacak Üst Kurul Paylarının Beyan ve Ödenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ile ‘iletişim Gelirleri’ kavramı şu şekilde açıklanmaktadır:

“Medya hizmet sağlayıcı kuruluşların radyo ve televizyon reklâmları, program desteklemesi, tele-alışveriş ve ürün yerleştirmeyi de kapsamak üzere, ekonomik bir faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişinin, ürün, hizmet veya imajını, doğrudan veya dolaylı olarak tanıtmak amacıyla tasarlanmış sesli veya sessiz görüntülerin bir ücret veya benzeri bir karşılıkla ya da öz tanıtım amacıyla bir programla birlikte ya



*da bir program içine yerleştirilerek yayımlanmasının karşılığı olan ticari iletişim bedelleri üzerinden belirlenen gelirler ticari iletişim gelirleridir.“*

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **SOSYAL MEDYA REKLAMLARINI VERGİLENDİRMEDE KARŞILAŞILAN SORUNLAR VE ÇÖZÜMLER**

#### **3.1. Mükellefiyet Tespiti ve Tesisi Sorunu**

Türk vergi mevzuatının dijitalleşen dünyanın gereklerine paralel olarak kendini revize etmede geç kalması, ortaya mevcut vergisel sorunları çıkarmış bulunmaktadır.

İnternet üzerinden para kazanmanın son derece yaygınlaştığı günümüzde, vergi idarelerinin vergilendirmeyi mümkün kılmak için öncelikle mükellefiyet tesisini sağlaması gerekmektedir. Dijital ekonomi açısından bakıldığında mükellefiyet tesisi bir yana, mevcut durumda Vergi idaresi, re'sen mükellefiyet tesisi yapmak istese dahi bu en azından yabancı ağlar için mümkün bulunmamaktadır. Aksi halde vergilendirmenin temeli olarak nitelendirebileceğimiz "4T"nin, tarhiyat haricinde neredeyse uygulanamaz durumda kalacaktır.

Son dönemde vergi dairelerince sosyal medya fenomenlerine doğrudan tebligat ile çağrı yapılarak, mükellefiyetlerinin tesisi için vergi dairesine davet edilmesi hadiseleri yaşanmaktadır. Bu noktada yetkili birimlerle görüşmeler yapılarak, mükellefiyet tespit yöntemleri ile ilgili olarak görüşülmüş ancak sonuç Türk maliye idaresinin dijital ekonomiye hakim olma konusunda yavaş ilerlediği düşünülmektedir. Mükellefiyet tespiti için tebligatlar yapılırken çeşitli sosyal medya sitelerindeki en bilindik ve sadece en popüler olan kullanıcılara davet yapıldığı ortaya çıkmaktadır.

Hukuk devletlerinde herkes eşittir ve mevcut kanunlar ayırt edilmeden herkese karşı aynı şekilde uygulanır, mükellefiyet tespiti için örnekte de görüldüğü üzere genel ve herkese uygulanabilir bir yöntem henüz uygulanmamaktadır.

#### **3.2. Ulusal Vergi Kanunlarında Revizyon İhtiyacı**

Yürürlükteki mevcut kanunlarımızın, gelişen teknoloji ve dijital dünyanın başka bir boyuta doğru dönüştürdüğü ekonomik sisteme uyumlu hale getirilmesi, mevcut ve gelecek sorunları çözenin en temel başlangıcı olacaktır.

Türk vergi sisteminde yer alan; mükellef, iş yeri, emtia, denetim vs. gibi birçok önemli kavram tamamen ‘fiziki’ ortamda varlığını sürdüren mükellefler hedef alınarak, yine bu kavramlar çerçevesinde geliştirilmiştir. Ancak teknolojik gelişmelerin, özellikle 21. Yüzyıl başlarında geldiği seviyede dijital bir dünya da yaratmış ve sosyal, ekonomik, siyasi vb. hemen her alan bu yeni dijital dünyada yeni bir boyut kazanarak tekrar şekillenmeye başlamıştır.

Türk Vergi Mevzuatı teknolojik ve bilimsel gelişmelerin yarattığı dönüşümde kendini yapısal olarak güncelleme konusunda geç de olsa harekete geçmiştir. Dolayısıyla geçmişte bu sebepten vergilendirilmemiş ciddi boyutta kazançlar oluşmuştur. Dijital Ekonomi konusunda mevzuatımız, son yıllarda ağır bir şekilde güncellemeler yapılmakta ancak, yeni VUK tasarısında yer alan dijital iş yeri tanımı bunlardan belki de en önemlisidir. Günümüzde bir sosyal medya sitesindeki herhangi bir kullanıcı hesabı dahi ticari amaçlarla kullanılabilmekte, kişiler bu hesaplarda ürün tanıtımı ve satışını kolayca yaparak vergi de ödememektedirler. Ortada fiziki bir iş yerinin olup olmasının bu bakımından bir önemi olmadığı aşikardır.

Diğer taraftan mevzuat revizeleri yapılırken bunların uygulanabilirliğini denetleyecek yazılımsal ve teknik alt yapı çalışmaları da hazırlanmak zorundadır. Aksi halde kanunun uygulanabilirliği, vergi kayıp ya da kaçığının olup olmadığı durumlarının tespiti mümkün olmayacak ve kanunlar yalnızca yazılı olarak kalacaktır. Sanal ortamda “Denetim ve İnceleme” konusunda imkan ve yeteneğin teknik olarak da sağlanma ihtiyacı bulunmaktadır.

### **3.3. Uluslararası Ekonomik Örgütler Nezdinde Yapılacak Düzenlemeler**

Sosyal medya reklamlarının vergilendirilmesi sorunsalı yalnızca Türkiye özelinde var olan bir sorun olmayıp, hemen hemen dünyanın tüm ülkeleri bu sorun ile karşı karşıya durumdadır. Global sosyal medya ağlarının büyük çoğunluğu Amerika Birleşik Devletleri merkezli olup, vergilendirme konusunda Amerika dışında, Avrupa’da İrlanda ve Lüksemburg gibi vergisel kolaylıkların daha fazla olan ülkelere server yerleştirerek şube açmaktalar.

Tüm dünyada yaygın olarak kullanılan sosyal medya ağlarının gelirlerini, üzerinden gelir elde ettiği ülkeler ile paylaşmaktan kaçınması, sınırlı bir azınlığı haksız şekilde zenginleştirirken diğer ülkelerin sömürüldüğü bir tablo ortaya

koymaktadır. Bu durumda uluslararası alanda ortak çözüm üretilmesi, ulusal anlamda yapılacak düzenlemelerden daha etkili olacaktır.

15 Kasım 2015 tarihinde dünyanın en büyük yirmi ekonomisinin katıldığı G20 Antalya Zirvesi Türkiye’de yapılmış olup, burada OECD’nin BEPS Eylem planı, dijital ekonominin düzenlenmesi konusunda uluslararası alanda son yıllarda alınmış en önemli kararları kapsamaktadır. BEPS ile Türk Vergi mevzuatında bir takım düzenlemeler yapılması da öngörülmüştür. Bunlardan en önemlileri VUK tasarısı 129. ve 130. Maddelerde yer alan *İş Yeri* ve *Elektronik Ortamda İş Yeri* tanımlarının yapılmasıdır. OECD’nin BEPS eylem planında dijital ekonominin 1. Eylem planında yer almış olması bu alana verilen önemi ortaya koymuştur. BEPS eylem planı aynı zamanda, dijital ekonomide vergilendirmeyi engelleyen bir diğer konu olan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları konusunda da düzenlemeler yapılmasını eylem planında belirlemiş bulunmaktadır.

Ulusal düzeyde mevzuat düzenlemeleri kadar, uluslararası seviyede de ortak kararlar alınması; sınırsız ve kontrol edilemez olarak kabul edilen internete, global seviyede belirlenecek ortak kuralların getirilmesi sosyal medya devlerine karşı çok daha etkili ve karşı konulamaz olacaktır.

Her ne kadar kanuni altyapı çalışmaları yapılsa da uluslararası antlaşmaların, normlar hiyerarşisine göre, aynı konuda imzalanmış ulusal kanuna göre önceliği olduğu gerçeği de göz ardı edilmemelidir.

### **3.4. Gönüllü Vergisel Uyumu Sağlayacak Teşvik Edici / Caydırıcı ve Zorlayıcı Düzenlemeler**

Sosyal Medya Reklamlarını vergilendirme sorunsalında hedeflenen ağlar, büyük çoğunlukla yabancı ülke mukimi şirketlerden oluşmaktadır. Bu şirketler uluslararası vergisel düzenlemeler ve ülkeler arası ÇVÖA(Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşması) gibi ikili anlaşmalar sonucu ortaya çıkan boşlukları değerlendirmekte ve kar maksimizasyonu güdüsüyle hareket eden her işletme gibi kendileri için en az maliyetli yolu izlemektedirler.

Yabancı sosyal medya ağları için oluşturulabilecek herhangi bir teşviğin derecesi ne olursa olsun bu şirketlere ekstra bir maliyet oluşturacağını unutmamak gerekir. Dolayısıyla Türk Maliye idaresi hangi tür kolaylığı sunarsa sunsun bu sosyal ağlar, vergi ödemekten sonuna kadar kaçınacaklardır.

Böyle bir manzarada teşvik uygulamalarının amacına ulaşabilmesi için masada mutlaka caydırıcı yaptırım tehditlerinin, tercih alternatifi olarak bulunması gerekmektedir. Amaç yabancı sosyal medya sitelerinden vergi almak ise ve Türkiye kendileri için iştah kabartılan bir pazar ise uygulanması gereken zorlayıcı tedbirler, ülkemiz üzerindeki gelirlerini azaltacak aksiyonlar oluşturmak olmalıdır.

Bu anlamda Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından hazırlanan ve 31.01.2018 tarihinde Resmi Gazete yayınlanan 17 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile söz konusu şirketler; GİB'e ait olan [www.digitalservice.gib.gov.tr](http://www.digitalservice.gib.gov.tr) internet sitesi üzerinden bir form doldurmak suretiyle, "Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti" tesis ettirerek, kazançlarına ilişkin ödeyecekleri KDV'yi, 3 No.lu KDV beyannamesi ile elektronik ortamda beyan edecekleri hususlarını düzenlemiş, mükellefiyet tesisi ve KDV beyannamesi verme açısından son derece kolay ve ülkede yerleşik diğer vergi mükelleflerinin de yerine getirmek zorunda oldukları birçok mecburiyet kapsamı dışında bırakılmışlardır.

Söz konusu düzenleme sonrası aradan geçen zamanda, Facebook, Twitter, Instagram ya da Youtube sitelerinden herhangi birisi bu "teşviği" dikkate almamışlardır ve halen tam olarak vergilendirilmemektedirler. Mevcut sorunumuzla ilgili son dönemde yapılan bu en iddialı mevzuatsal düzenleme gibi görünse de, bazı soruları cevaplamakta eksik kalmaktadır. Adı geçen dev sosyal medya siteleri Türkiye'de bir ofis kiralamamak için mi ya da muhasebeci tutmamak, defter tastiği yaptırmamak vs. için mi Türkiye'de şube açmıyorlar? Bu düzenleme sonrası, örneğin facebook neden [www.digitalservice.gib.gov.tr](http://www.digitalservice.gib.gov.tr) sitesine girerek mükellefiyet kaydı oluştursun? Düzenleme yapılırken beklenen buysa eğer, sonuç olarak GİB'in yaptığı bu düzenleme amaca ulaşmada kilidi tek başına çözememektedir.

Yabancı ülke mukimi şirketlere mükellef olmada kolaylıklar yaratmak önemli olsa da, bunların amaca ulaşabilmesi için caydırıcı ve zorlayıcı politikaların süratle hayata geçirilmesi gerekmektedir. Bu açıdan, 464 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile getirilen, internet ortamında hizmet veren aracı hizmet sağlayıcılara sürekli olarak bilgi verme zorunluluğu kapsamında; Bankalar üzerinden ödeme alan bu sosyal ağlara yapılan ödemelerin öncelikle tam ve sorunsuz olarak tespiti gereklidir. GİB'in ilgili birimleri ile yapılan görüşmede, bankalardan teknik sorunlar sebebiyle sağlıklı verilerin alınmadığı görüşmüştür. Ayrıca söz konusu veriler, vergi

kaybının boyutunu belirlemek açısından önemli olacaktır. Bankalar üzerinden tespit edilen bu para transferleri sonucu, stopaj kesintisi yapma zorunluluğu olanların bu ödevi yerine getirip getirmediğilerinin kontrolü ve sürekli takibi, mevzuata aykırı hareket edenlere sert yaptırımlar uygulanması, stopaj oranlarının artırılması öncelikli olarak uygulanmalıdır. Burada amaç öncelikle dev sosyal medya sitelerinin ülkemizden elde ettikleri gelirleri azaltmaya yönelik politikalar üreterek, teşvik edilen düzenlemelere yönlenmelerini sağlamak şeklinde olmalıdır. Aksi halde hiçbir sosyal ağ yöneticisi elde ettikleri gelirlerini, sırf vergi ödeme sisteminin kolay ve pratik olması sebebiyle paylaşmayı aklından dahi geçirmeyecektir.

Bant genişliği daraltma uygulamaları ise uluslararası alanda itibar kaybı yaratması bir yana, toplumun özgürlüğünü kısıtlaması sebebiyle de insan hakları bağlamında eleştirilmektedir. Bu sebeple zorlayıcı tedbirler alınırken etki alanının hedefinden şaşmasına önemle dikkat edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

### **3.5. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Ulusal İnterneti İzlemede Kurumsal Olarak Yapılandırılması**

2015 Yılında Antalya'da düzenlenen G20 toplantısında ilan edilen BEPS Eylem planı çerçevesinde kurulması ön görülen bir Veri Merkezi kurulması kararı; Türk Maliye idaresinin dijital ekonomiyi takip açısından önemli bir eksikliğin tespiti ve giderilmesi yönünde alınmış bir karar olup, potansiyel vergi kayıp ve kaçığının tespiti açısından son derece önemli kurumsal bir yapılaşma durumundadır.

Mevcut durumda dijital ekonomiyi takip ve düzenleme konusunda, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesindeki yapılanma; GİB bünyesinde faaliyette bulunan "Elektronik Ticaretin İzlenmesi ve Ödeme Sistemleri Müdürlüğü" şeklindedir. Adı geçen müdürlüğün yetkili ve çalışanları ile yapılan görüşmeler neticesinde elde edilen kanaat sonucunda, mevcut idari yapılanmanın dijital ekonomiyi teknik olarak düzenleme ve takip etme noktasında geliştirilmeye ihtiyaç duyduğu sonucuna varılmaktadır. Bunun neticesinde de Türk Maliye idaresi şu andaki esas sorunu olan "kayıt dışı dijital ekonomiyle", yalnızca mevzuatsal belli bir takım düzenlemeler yapmak dışında, etkili ve teknik bir mücadele göstermemektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığının bu konuda kapsamlı olarak koordine edilerek, kurumsal bir yapılaşmaya gitmesi, Dijital Ekonomiyi tam olarak gözlemleyebilecek teknik imkanlara sahip yeni bir birime ihtiyacı bulunmaktadır. Kurulacak yeni

birimde, verilerin toplanarak analiz edilmesinin yanı sıra, mevcut personelin de sayısının artırılması, ele alınan herhangi bir internet sitesindeki mevcut reklamları günlük ve aylık olarak tarayacak programların yazılması, denetim ve tespit için son derece önemli olacaktır.

Dijital ekonomiyi takip birimi olarak kurulması gereken yapılanma ile ulaşılabilecek yetkinlik; Vergi İdarelerimizin, ülkenin dilediği herhangi bir bölgesinde yer alan iş yerleri kapsamında fiziki olarak yaptığı yaygın yoğun vergi denetimleri yahut vergi yoklamaları ile kayıt dışı ya da vergisel usulsüzlükleri tespit etmedeki etkinliğine ulaşılabilecek olmalıdır. Aksi halde vergilendirilmiş bir facebook'un vergi kaçırma konusunda denetim ve tespit yetkinliğine sahip olunmaması durumu, başta idari acziyet sorunu olmak üzere başka birçok sorunun ortaya çıkmasına da neden olacaktır.

Dijital ekonomiyi, tam anlamıyla bilimsel yöntemlerle takip ve tespit sisteminin yaratılması, Türk Maliyesi ve Türk ekonomisinin geleceği için son derece ciddi bir konu olarak karşımızda durmaktadır.

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Karşı konulamaz şekilde büyüyen teknoloji ve internet ağının küresel olarak yaygınlaşması, e-ticaretin gelişmesini de tetikleyerek ekonomiye yeni bir boyut kazandırmıştır. Artık alışverişler yüz yüze değil sanal ortamlarda gerçekleşmektedir. Son yüzyıldaki bu teknolojik gelişmeler, artık küresel seviyede sınırları ortadan kaldırmış ve ekonomik sistemi derinden etkilemiştir. Gelişen dijital ekonomiye mevcut vergi mevzuatının uyarlanma süreci, diğer ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de yavaş ve zorlu geçmektedir. Bunun en önemli sebebi söz konusu sanal organizasyonların ülke mevzuatındaki boşluklardan sıyrılması ve vergisiz kazanç elde etmeleri yanı sıra uluslararası antlaşmalardan ötürü, ki bu konuda en büyük engel *Çifte Vergilendirmeyi Önleme Antlaşmaları* dolayısıyla yalnızca mukim oldukları ülke mevzuatı çerçevesinde vergilendirmeleri sonucunda ilgili ülke gelirlerinde aşınmanın gerçekleşmesidir.

Türkiye'nin de her egemen devlet gibi, Türkiye kaynaklı gelirler üzerinden vergi almak istemesi en doğal hakkıdır. Bu mevzuatsal sorunları engellemenin en temel yolu, dijital ekonominin meydana getirdiği ekonomik sorunları uluslararası mecralarda çözmekten geçmektedir. Bu konuda OECD çerçevesinde de adımlar atılmaya başlanmıştır. Çünkü bu sorun tek taraflı olmayıp tüm dünya devletlerini ilgilendirmektedir.

Türk hukuk sistemindeki normlar hiyerarşisine baktığımızda; uluslararası antlaşmalar kanunlar ile eşit düzeydedir ve bu husus Anayasa'nın 90. Maddesinde yer almıştır. Buna göre; "(...) Usulüne göre yürürlüğe konulmuş milletlerarası antlaşmalar kanun hükmündedir. Bunlar hakkında Anayasaya aykırılık iddiası ile Anayasa Mahkemesine başvurulamaz. (...)" hükmü yer almaktadır. İlgili düzenleme Anayasal güvence altında olup, mevcut ÇVÖA'lara rağmen yapılacak kanuni düzenlemeler normlar hiyerarşisine takılacak ve hukuka aykırı olacaktır. Böyle bir durumda yabancı devlet mukimi sosyal medya kuruluşlarının ülkede şube açmaları kendi arzularına kalmakta ve ekonomik çıkarları doğrultusunda da böyle bir adım atmayacaklarını tahmin etmek zor değildir.

Türkiye'de şu an mevcut uygulanan yöntemde, Türkiye mukimi olmayan kurumlardan *KDV Tevkifatı* yapmak suretiyle vergi alınmaya çalışılmaktadır. Söz



konusu kurumların Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV’nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki gerçek ya da tüzel kişiler tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmektedir. Sorumlu sıfatıyla beyanda, hizmetten Türkiye’de faydalananların KDV mükellefiyeti bulunmasa dahi, KDV tevkifatı yaparak bunu 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır. Potansiyel gelirin çok az bir kısmı bu yöntemle tahsil edilebilmektedir. Tevkifat uygulamasına daha önce de değinildiği gibi, ülke üzerinden gelir elde eden sosyal medya kurumlarını vergilendiremeyip, bunlara ödeme yapan, Türkiye’de yerleşik olan gerçek ve tüzel kişiler vergi sorumlusu sıfatı ile ödenmesi gereken KDV’yi keserek bunlar adına beyan etmektedir.

Son yıllarda OECD, uluslararası vergi adaletini sağlamaya yönelik olarak bir eylem planı hazırlamıştır. G20 ülkelerinin çağrısı üzerine OECD tarafından 2015’te açıklanan *Base Erosion and Profit Shifting* isimli eylem planı ile 13 adet rapor yayımlanmıştır. Matrah Aşınmaları ve kar aktarımlarını konu almakta olan eylem planının birinci maddesinde ise “Dijital ekonominin neden olduğu sorunların ortaya konması ve bu sorunlara yönelik eylemlerin tespiti” çalışması yer almaktadır. Söz konusu eylem planının birinci maddesinde Dijital ekonominin yer alması da göstermektedir ki, bu sorun tüm dünya ülkeleri için ciddi önem teşkil etmektedir.

Kasım 2015’te Antalya’da, Türkiye Başkanlığında yapılan G20 Liderler Zirvesi Sonuç Bildirgesinde, “Küresel olarak daha adil ve modern bir uluslararası vergi sistemine ulaşmak amacıyla, G20/OECD Matrah Aşınması ve Kar Aktarımı(BEPS) projesi kapsamında geliştirilen tedbirler paketi” onaylanmıştır.

Eylem planının 1. Maddesinde ”Dijital ekonominin neden olduğu sorunların ortaya konması ve bu sorunlara yönelik eylemlerin tespiti” yer alırken 6. Maddesinde ise “Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının hükümlerinin suiistimalini önleyici tedbirler” yer almaktadır. Öncelikli olarak bu iki eylem planının ülke mukimi olmayan kurumların vergilendirilmesi sorunsalında ortaya çıkan mevzuatsal engelleri aşmak için yeterli olacağı kanısındayım. Yine Yayınlanan eylem planının 15. Maddesinde, Uluslararası hukuk Kuralları çerçevesinde “Çok Taraflı Çözüm Üretme Mekanizması’nın geliştirilmesi yer almaktadır ki bu madde, dijital ekonominin ileride de ortaya çıkarabileceği global ekonomik sömürü şekillerinin, uluslararası arenada tespit ve çözümü için gerekli olan ortamı sağlayabilecektir.

BEPS Eylem planı çerçevesinde yapılması gereken mevzuatsal değişiklikler belirlenmiş olup bu çerçevede “dijital iş yeri tanımı” ve “dijital ticari faaliyetlerin vergileme rejimi” üzerine düzenlemeler gerekli olup VUK Tasarısı Md. 129’da *iş yeri* ve 130. Madde de ise *Elektronik Ortamda İş yeri* tanımlamaları yapılmıştır. Buna göre VUK 156’da yapılan iş yeri tanımı, tasarının 129. maddesinde:

*“İş yeri, mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalâthane, şube, satış yeri, atölye, depo, laboratuvar, sergi ve teşhir salonu, eğitim ve kurs yerleri, ev ofis, müzayede salonu, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, tuzla, taş ve maden ocakları, şantiyeler, yük ve yolcu taşıma araçları, vapur büfeleri, mobil araçlar, elektronik ortam veya alanlar gibi ticari, sinai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.”* Denilmektedir.

Tasarının 130. Maddesinde ise *Elektronik ortamda iş yeri* tanımı yapılmıştır. Buna göre:

*“(1) İnternet, ekstranet, intranet ya da benzeri bir telekomünikasyon ortam veya aracının ticari, sinai veya mesleki faaliyete tahsis edilmesi veya bu faaliyetlerde kullanılması durumunda elektronik ortamda iş yeri oluşur. (2) Maliye Bakanlığı, elektronik ortamda oluşan iş yerlerinin kapsamına ve mükellefiyetle ilgili ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin hususları belirlemeye, elektronik ortamda oluşan işyerleri vasıtasıyla mal veya hizmet temininde ya da bunların bedelinin ödenmesinde aracılık yapan kişiler ile mal veya hizmetin alıcılarını ilgili vergilerin ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutmaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”* denilmektedir.

Türkiye mukimi olmayan yabancı sosyal medya sitelerinden, tevkifat yöntemiyle yapılan KDV tahsilatında vergi kaybını önlemek amacıyla, Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 464 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine istinaden temin edilecek istatistiki bilgilerin analizi sonucu, banka yolu ile yurt dışına yapılan ödemelerin tespiti sağlanabilecektir. Bahse konu sosyal medya kurumlarına yapılan ödemelerin bu şekilde tespitinden sonra, hizmet alanların ödedikleri tutarların, sorumlu sıfatıyla beyan edilip edilmediğinin tespiti de Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yapılabilecektir. Türkiye mukimi olmayan sosyal medya kurumlarına yapılan ödemelerin bu şekilde sıkı takip altına alınması, hem vergi kayıp

ve kaçağını önleme hem de vatandaş nezdinde vergi bilincinin oluşması açısından önemli olacaktır. Ayrıca bu yöntem sonucu yabancı sosyal medya sitelerinin Türkiye üzerinden elde ettikleri gelirler de tam olarak tespit edilebilecektir. Tabii ki bu yöntem, mevcut uluslararası antlaşmalar ve Türk vergi mevzuatı çerçevesinde uygulanmaya çalışılan yöntemin tam olarak icrasını, denetim ve tespitini sağlamaktan ibaret kalacaktır.

Türkiye'nin bu konudaki nihai amacı, söz konusu yabancı sosyal medya sitelerinin Türkiye'de mükellef olarak vergilendirilmesini sağlamak olmalıdır. Mevcut şartlarda ise bu ancak söz konusu kurumların kendi istek ve inisiyatifleri ile olabilecektir. Çünkü bu konuda kendilerini zorlayıcı ya da teşvik edici herhangi bir ulusal ya da uluslararası düzenleme yürürlükte değildir. Bu şartlar altında ülke maliyesi olarak Türkiye mukimi olmayan yabancı sosyal medya sitelerine reklam verme konusunda iş ve işlemleri zorlaştırıcı bir takım önlemlerin alınması mümkündür. Örneğin; Cumhuriyetin ilk yıllarında da yüksek ithalat oranları karşısında İhracatı artırıcı bir önlem olarak uygulanan, *ithal ikameci ekonomi politikalar* benzeri politikalar ile yabancı sosyal medya sitelerine reklam vermede uygulanan KDV tevkifat oranları çok yüksek oranlarda tutulabilir. Böylece reklam veren ve reklam alan taraf için şartlar cazibesini yitirecektir ve ülkede yerleşik olanların bu yabancı sitelere reklam verme konusunda isteği azalacaktır. Türkiye üzerinden elde ettiği reklam gelirleri bu yüzden azalan sosyal medya siteleri ise Türkiye'de şube açmaya razı olabileceklerdir. Teşvik edici bir uygulama olarak da, yabancı sosyal medya kuruluşlarının gönüllü olarak Türkiye'de şube açmaları durumunda ise bir takım teşvik edici, vergisel kolaylıkların da süresiz olarak sağlanması da mümkündür.

#### *Bir Kavram Olarak Sanal Kapitülasyonlar*

Kapitülasyon kelimesinin ne anlama geldiği konusunda kesin bir görüş birliği bulunmayıp, bazı yazarlara göre "*Capitulum*" antlaşma yapmak anlamına gelmekle beraber, bu kelimenin çoğulu olan "*capitula*" 15. yüzyıldan itibaren yine antlaşma yapmak anlamında kullanılmış, capitulations ise imtiyaz topluluğu olarak ifade edilmiştir. (Konan, 2006, s.8)

1535 yılında Osmanlı İmparatoru Kanuni Sultan Süleyman döneminde Fransa ile imzalanan antlaşma ile başlayan 1535 kapitülasyonları ilk geniş kapsamlı

antlaşma olup, bu dönemde yapılan kapitülasyonlar ile Fransa ve onun koruması altında olanlara Osmanlı Devleti'nde ticaret yapma hakkı ve Osmanlı yargısından muaf olma hakkı, bir başka deyişle adli ayrıcalıklar verilmişti. (Konan, 2006, s.13)

10 Ağustos 1920'de Sevr Antlaşması'nın imzalanmasıyla kapitülasyonlardan yararlanma hakkı Yunanistan ve Ermenistan'a da verilmiş, yabancı gemilere, Türk gemilerine tanınan bütün hakların tanınması kararlaştırılmış ve 22 Mart 1922'deki Sakarya Zaferi'nden sonra Paris'te toplanan İtilaf Devletleri Dışişleri bakanları konferansında ise İngiltere, Fransa, İtalya, Japonya, Türkiye ve kapitülasyonlardan yararlanan öbür devletlerin katılımıyla kurulacak bir komisyonca kapitülasyon hükümlerinin gözden geçirilmesi konusunda karara varılmış, nihayetinde Kapitülasyonlar 24 Temmuz 1923 tarihinde Lozan Barış Antlaşmasıyla yürürlükten kalkmıştır.

Coğrafi Keşifler ile dünyada gelişen yeni Merkantalizm anlayışının getirdiği ekonomik politikalar, devletlerin ihracat odaklı ekonomik büyüme hedeflerine kapitülasyonlar, ucuz hammadde elde etmelerine olanak sağlamış ve bu da Osmanlı Devleti'ni kapitülasyonlar ile Avrupa mallarına bağımlı hale getirmeye başlamıştır. Kapitülasyonlar 19.yüzyıldan itibaren, yenedünya ekonomik düzenine entegre olamayan Osmanlının sonunu getiren temel etkenlerden biri haline gelmiştir.

21. Yüzyıla gelindiğinde aradan geçen yüzlerce yıl, yeni ekonomik düzenlerin gelişmesine sahne olmuştur. Gelişen teknolojiler sonucu, globalleşen dünya ve yeni kapitalist ekonomik düzende sınırlar ortadan artık kalkmıştır. Mal ve Para tanımı değişmektedir. Fiziki ürünler, hizmetler yerini elle tutulamayan, herhangi bir gümrük sorununu ortadan kaldıran sanal mal ve paraları ortaya çıkarmıştır. Dolayısıyla tüm bu gelişmeler dünyada yeni ekonomik sistemlerin doğmasına temel oluşturacaktır.

Türkiye olarak ulusal mevzuatın ve uluslararası antlaşmaların hazırlanmasında, gelişen yeni ekonomik düzenin göz önünde bulundurulması ve temellerinin atılması gelecek dönemler için hayati bir zorunluluktur. Bu anlamda tarihten ders çıkarmalı ve Osmanlı'nın sonunu getiren kapitülasyonların yeniçağda karşımıza çıkan türevlerine karşı önlem alınmalıdır.

*Sanal Kapitülasyon* kavramının, değişen dünya ekonomik düzenine bu açıdan baktığımızda klasik kapitülasyon kavramının günümüz konjonktüründe ortaya çıkan bir türevi olduğundan bahsedebiliriz. Karşı konulamaz şekilde gelişen teknolojinin,

global düzeyde yaygınlaşması ve her alanda kullanılması ile sınırları ortadan kaldırdığı bir dünyada yaşamaktayız. Dolayısı ile kontrolü, mevcut şartlarda son derece güç bir ekonomik sömürü ile karşı karşıya kalmaktayız. Dev global sanal organizasyonlar sınır ve engel olmaksızın tüm dünya ülkelerinde faaliyet gösterebilmekte ve bunlardan ciddi gelirler elde etmektedirler. Tabii ki vergisiz ve kayıtsız olarak. Bunu hayata geçirirken kendi irademizle imzaladığımız “çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları” ile bir açıdan 1535 yılında Fransızlara tanınan kapitülasyon benzeri düzenlemeler yapmakta ve *Facebook* gibi sosyal medya kuruluşlarının sömürülerine imkan ve rıza göstermiş olmaktadır. Şöyle ki, Türkiye Cumhuriyeti ile İrlanda arasında imzalanan çifte vergilemeyi önleme anlaşmasının bir sonucu olarak *Facebook* şirketi İrlanda devletine, bu ülkenin vergi sisteminin avantajlarından faydalanarak vergi ödemekte ve bu sayede Türkiye’de vergilendirilmeden ve şube açmadan kazanç elde etmeye devam etmektedir. Uluslararası anlaşmaları imza ederken ortaya çıkan bu gibi, milli menfaatlerimizi zedeleyen düzenlemeleri, *Sanal Kapitülasyon* olarak nitelendirilebilir.

## KAYNAKÇA

- Aktaş, H. (2010). İnternet Reklam Türlerinde Uygulayıcılardan Kaynaklanan Sorunlar ve Bir Sınıflandırma Önerisi. *Selçuk Üniversitesi İletişim Fakültesi Akademik Dergisi*, 6(3), 147-166.
- Arslan, E. (2017). Doğal Reklam: Güncel Bir İnternet Reklamcılığı Yöntemi Olarak Doğal Reklamın Tüm Yönleriyle İncelenmesi. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(1), 563-584.
- Aslanyürek, M. (2016). İnternet ve Sosyal Medya Kullanıcılarının İnternet Güvenliği ve Çevrimiçi Gizlilik ile İlgili Kanaatleri ve Farkındalıkları. *Maltepe Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, 3(1), 80-106.
- Aydın, G. (2020). Sosyal Medya ve Kriz İletişimi. *Araştırma Makalesi Selçuk İletişim Dergisi*, 13(3), 1202-1230.
- Balbi, G. Ve Magaüda, P. (2018). A History of Digital Media. New York: Routledge.
- Barutçu, A. ve Göl, M. (2009). Mobil Reklamlar ve Mobil Reklam Araçlarına Yönelik Tutumlar. *KMU İİBF Dergisi*, 2009(2), 24-41.
- BGBM reklamları. (2023, 15 Ocak). Erişim adresi: <https://support.google.com/adsense/answer/18196?hl=tr>
- (Cost Per Action)CPA Nedir? Nasıl Hesaplanır?, (2023, 10 Ocak). Erişim adresi: <https://www.dijitalfakulte.com/cost-per-action-cpa-nedir-nasil-hesaplanir/>
- Çevrimiçi Mükellefiyet Tesisi ve Beyan Sitesi. (2022, 10 Aralık). Erişim adresi: <https://digitalservice.gib.gov.tr>
- Demandsage, (2023, 1 Şubat). Youtube Statistics 2023: Data For Brands&Creators. Erişim adresi: <https://www.demandsage.com/youtube-stats/#:~:text=YouTube%20has%20more%20than%202.6,via%20its%20Web site%20and%20Apps>
- Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun. (2019, 7 Aralık). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 30971). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/12/20191207-1.htm>
- Dülgerbaki, T. (2015). Yerel Yönetimlerde Sosyal Medya Planlaması ve Uygulama Stratejileri. İstanbul: Erguvan Yayınevi.
- Eğitmen, M. (2000). İnternet Güncel Başvuru Klavuzu. Ankara: Alfa yayınları.
- En Çok Kazanan Türk Youtuber'lar En Zengin Türk Youtuber'lar. (2023, 2 Mayıs). Erişim adresi: [https://bilgihazinem.net/en\\_cok\\_kazanan\\_turk\\_youtuberler/](https://bilgihazinem.net/en_cok_kazanan_turk_youtuberler/)
- Ganbaatar, E. (2019). Türkiye'de İnternet Reklamcılığında Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi Ve Denetim Boyutu (Yüksek lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir). Erişim adresi: [https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezDetay.jsp?id=1M7\\_d4eum1iETfH VvnKGJA&no=LAOTL5-Ulz0ZvG5DSZ\\_fpA](https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezDetay.jsp?id=1M7_d4eum1iETfH VvnKGJA&no=LAOTL5-Ulz0ZvG5DSZ_fpA)
- General twitter stats. (2023, 21 Şubat). Erişim adresi: <https://shiftdelete.net/en-cok-kullanilan-sosyal-medya-hangisi>

- Global İnternet Kullanıcı Sayıları. (2023, 10 Ocak). Erişim adresi: <https://www.statista.com/statistics/273018/number-of-internet-users-worldwide/>
- Güçdemir, Y. (2017). Sosyal Medya Halkla ilişkiler, Reklam ve Pazarlama. İstanbul: Derin Yayınları.
- Gülmez, M. (2011). İnternet Üzerinden Ağızdan Ağıza Pazarlama Uygulama Örnekleri. *İnternet Uygulamaları ve Yönetim Dergisi*, 2, 29-36
- İnternet Kelimesinin Etimolojisi, (2023, 3 Şubat). Erişim adresi: <https://tr.wikipedia.org/wiki/İnternet>
- Haq, Z. (2009). E-mail advertising: A study of consumer attitude toward e-mail advertising among Indian users. *Journal of Retail & Leisure Property*, 8(3), 207–223.
- Statista. (2022, 1 Aralık). Ranking of leading YouTube channels in Turkey of June 2022, by number of video views Erişim adresi: <https://www.statista.com/statistics/1314739/turkey-leading-youtube-channels-by-video-views/>
- İabtr, (2022, 4 Ocak). Türkiye’de Tahmini Medya ve Reklam Yatırımları 2022 İlk 6 Ay Raporu. Erişim adresi: [https://iabtr.org/UploadFiles/PageFiles/MedyaYat%C4%B1r%C4%B1mlar%C4%B1Tahmini\\_2022H111102022114624.pdf](https://iabtr.org/UploadFiles/PageFiles/MedyaYat%C4%B1r%C4%B1mlar%C4%B1Tahmini_2022H111102022114624.pdf)
- Instagram users in Turkey. (2023, 12 Mart). Erişim adresi: <https://napoleoncat.com/stats/instagram-users-in-turkey/2023/02/>
- İlhan, E. ve Aydoğdu, A. (2018). Türkiye’de YouTube Yayıncılığı ve YouTuber Olmak. *İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi*, 47, 141-166.
- İnternet Reklamcılığı E-reklam. (2023, 14 Mart). Erişim adresi: [http://docs.neu.edu.tr/staff/ahmet.arnavut/internet%20reklamc%C4%B1l%C4%B1%20reklamc%C4%B1l%C4%B1\\_4.pdf](http://docs.neu.edu.tr/staff/ahmet.arnavut/internet%20reklamc%C4%B1l%C4%B1%20reklamc%C4%B1l%C4%B1_4.pdf)
- İnternet. (2022, 14 Ekim). Erişim adresi: <https://tr.wikipedia.org/wiki/İnternet>
- İnternetin Kökeni. (2022, 14 Ekim). Erişim adresi: <https://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0nternet#Etimoloji>
- datareportal, (2023, 10 Temmuz). The world’s biggest social media platforms. Erişim adresi: <https://www.datareportal.com/social-media-users>
- İnternetteki Sosyal Paylaşım Siteleri Üzerinden Reklam Paylaşımına Göre Kişilere Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi. (2022, 1 Şubat). Erişim adresi: <https://www.gib.gov.tr/internetteki-sosyal-paylasim-siteleri-uzerinden-reklam-paylasimlarina-gore-kisilere-yapilan>
- Kalan, Ö. (2016). Yeni Medyada Reklam ve Etik Sorunlar. *Atatürk İletişim Dergisi*, 10, 71-89.
- Kaplan, K ve Üncel, R. (2020). Gelişen Web Teknolojilerinin (Web 1.0- Web 2.0- Web 3.0) Türkiye Turizmine Etkisi. *Safran Kültür ve Turizm Araştırmaları Dergisi*, 3(3), 276-289.
- Kaya, R. (2022). Çevrimiçi Dünyada Yükselen Bir Trend: Display (Görüntülü) Reklamlar. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 21(82), 759-770.

- Koçer, S. ve Yılmaz, A. (2019). İnternet Reklamları Yapım Süreci: Google Reklamları Üzerine Bir İnceleme. *Kocaeli Üniversitesi İletişim Fakültesi Araştırma Dergisi*, 2019(13), 10-37.
- Konan, B. (2006). Osmanlı Devletinde Yabancıların Kapitülasyonlar Kapsamında Hukuki Durumu. Doktora Tezi. Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Mahdian, M. ve Tomak, K. (2009). Pay-Per-Action Model for On-line Advertising. *International Journal of Electronic Commerce*, 13(2), 113-128.
- Masthead. (2022, 11 Aralık). Masthead Reklamlar. Erişim adresi: <https://support.google.com/google-ads/answer/2375464?hl=tr#masthead-ads>
- Merkezi Yönetim Mali İstatistikleri Bülteni. (2023, 4 Ocak). Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/sites/3/2022/07/2022-Haziran-Ayi-Merkezi-Yonetim-Mali-Istatistikleri-Bulteni.pdf>
- Meta Reports Fourth Quarter and Full Year 2022 Results. (2022, 8 Aralık). Erişim adresi: [https://s21.q4cdn.com/399680738/files/doc\\_financials/2022/q4/Meta-12.31.2022-Exhibit-99.1-FINAL.pdf](https://s21.q4cdn.com/399680738/files/doc_financials/2022/q4/Meta-12.31.2022-Exhibit-99.1-FINAL.pdf)
- Most used social media. (2022, 21 Aralık). Erişim adresi: <https://www.statista.com/statistics/1294843/turkey-leading-social-media-platforms/#:~:text=YouTube%20became%20the%20most%20used,media%20platform%20amongst%20Turkish%20people>
- Nusairat, N., Joudeh, J., Al-Gasawneh, J., ve Anuar, M. (2022). Implications Of Search Engine Marketing And Privacy Between Mobile-Crm And Marketing Performance. *Journal Of Southwest Jiaotong University*, 57(1), 5.
- Orhan, M., Yalınız, A. ve Hülür, B. (2021). Instagram, reklam ve tüketim: Üniversite öğrencileri üzerine bir araştırma. *Abant Kültürel Araştırmalar Dergisi*, 6(11), 1-22.
- Özen, Ü. Ve Sarı, A. (2008). İnternet Reklamcılığı: İnternet Kullanıcılarının İnternet Reklamcılığı Konusundaki Tutum ve Davranışları. *Bilişim Teknolojileri Dergisi*, 1(3), 15-26.
- Parlak, B. (2017). Dijital Çağda Eğitim: Olanaklar Ve Uygulamalar Üzerine Bir Analiz. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 22(Kayfor15 Özel Sayısı), 1741-1759.
- Search Engine Market Share Worldwide. (2023, 1 Mart). Erişim adresi: <https://gs.statcounter.com/search-engine-market-share#monthly-202202-202302-bar>
- Sezer, N. ve Sert, N. (2013). Online medya okuryazarlığının yetişkinler için önemi “online haber sitelerindeki bannerlara yönelik bir inceleme. *Bilişim Teknolojileri Online Dergisi*, , 4(13), 63-78.
- Sosyal Medya Fenomenleri Ne Kadar Kazanıyor. (2022, 2 Aralık). Erişim adresi: <https://webrazzi.com/2017/06/13/sosyal-medya-fenomenleri-ne-kadar-kazaniyor>
- Tokatlı, M. (2016). Yeni Medya'nın Geleneksel Medya Ve Halkla İlişkiler Meslek Alanı Üzerine Etkileri. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 9(45), 877-886.



- Turgut, E., Akyol, A. ve Giray, S. (2016). Sosyal Medya Reklamlarında Tüketici Algılamaları ile Satın Alma Niyeti ve Ağızdan Ağıza İletişim Arasındaki İlişki *Journal of Life Economics*, 3(2), 55-74.
- Türkiye’de Tahmini Medya ve Reklam Yatırımları 2021 Raporu. (2023, 1 Şubat). Erişim adresi: <https://iabtr.org/turkiye-de-tahmini-medya-ve-reklam-yatirimlari-2021-yili-raporu-yayimlandi>
- Twitter. (2023). Bazı Politikacıların Kişisel Twitter Hesaplarına ait Takipçi Sayıları. (2023, 21 Şubat). Erişim adresi: <https://twitter.com/>
- Uluç, G. ve Yarcı, A. (2017). Sosyal Medya Kültürü. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 52, 88-102.
- Video Reklamların İşleyiş Şekli(2022, 25 Kasım). Erişim adresi: <https://support.google.com/displayspecs/answer/6244557?hl=tr>
- Vural, İ. (2007). Bir Reklam Mecrası Olarak İnternet. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(23), 221-240.
- Wang, L., Ampiah,F., Xu, L. Ve Wang,X. (2014). The Influence of Pop-up Advertising on Consumer Purchasing Behavior. *International Conference on Mechatronics, Electronic, Industrial and Control Engineering*, 2014, 217-220.
- Wearesocial. (2022, 11 Şubat). Digital 2022: Another Year of Bumper Growth. Erişim adresi: <https://wearesocial.com/us/blog/2022/01/digital-2022-another-year-of-bumper-growth-2/>
- Yurt Dışında Mukim Firmadan Alınan Reklam Hizmeti Ödemelerinde Tevkifat ve KDV Uygulaması. (2022, 4 Ocak). Erişim adresi: <https://www.gib.gov.tr/node/93859>
- Zhang, L.ve Guan, Y. (2008). Detecting Click Fraud in Pay-Per-Click Streams of Online Advertising Networks. *The 28th International Conference on Distributed Computing Systems*, 2008,78.
- Zuckerberg İfade Verdi: Pişmanım, Hata Yaptım, Özür Dilerim. (2022, 12 Kasım). Erişim adresi: <http://www.webtekno.com/mark-zuckerberg-ifade-verdi-pismanim-hata-yaptim-ozur-dilerim-h43987.html>
- 193 sy. Gelir Vergisi Kanunu. (1960, 31 Aralık). *T.C. Resmi Gazete*, (Sayı: 10700). Erişim Adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.193.pdf>
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (1961, 12 Ocak). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 10705). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18563.pdf>
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (1984, 25 Ekim). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 18563). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18563.pdf>
- 2464 sy. Belediye Gelirleri Kanunu. (1981, 29 Mayıs). *T.C. Resmi Gazete*, (Sayı: 17354). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/17354.pdf>
- 5520 sy. Kurumlar Vergisi Kanunu. (2006, 21 Haziran). *T.C. Resmi Gazete*, (Sayı: 26205), Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2006/06/20060621-1.htm>

- 433 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği. (2013, 30 Aralık). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 28867(Mükerrer)). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2013/12/20131230M1-16.htm>
- 464 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği. (2015, 24 Aralık). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 29572). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2015/12/20151224-7.htm>
- 15 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği. (1985, 21 Temmuz). *T.C. Resmi Gazete*, (Sayı: 18818). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18818.pdf>
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği. (2014, 26 Nisan). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 28983). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/04/20140426.pdf>
- 17 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2018, 31 Ocak). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 30318). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/01/20180131.pdf>
- 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 17 Seri No.lu Tebliğ. (2019, 15 Şubat). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 30687). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/02/20190215.pdf>
- Radyo Ve Televizyonların Kuruluş ve Yayın Hizmetleri Hakkında Kanun. (2011, 15 Şubat). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 27863). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/03/20110303-1.htm>
- 7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. (2017, 5 Aralık). *T.C. Resmi Gazete*,(Sayı: 30261). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/12/20171205.pdf>
- Medya Hizmet Sağlayıcı Kuruluşlarının Elde Ettiği Ticari İletişim Gelirlerinin Denetimi ve Bu Gelirler Üzerinden Alınacak Üst Kurul Paylarının Beyan ve Ödenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik. (2015, 16 Temmuz). *T.C. Resmi Gazete*, (Sayı: 29418). Erişim Adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2015/07/20150716-9.htm>

