

Konu: İnternet Ortamında Verilen Reklam Hizmetlerinde Vergi Kesintisi Uygulamasına İlişkin Kurumlar Vergisi Tebliği
Sayı : 2019/18

Tarih : 18.02.2019

1 Ocak 2019 tarihinde yürürlüğe giren 18 Aralık 2018 tarihli ve 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına ilişkin olarak KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1) de yapılan değişiklikle;

- Asıl hizmet sunucusunun tam mükellef kurum olması halinde vergisi kesintisi oranının %0 olarak uygulanması
- İnternet ortamında reklam hizmeti veren veya bu hizmetlerin verilmesine aracılık eden tam ve dar mükellef gerçek kişilere yapılan ödemelerde vergi kesintisi oranının %15 olarak uygulanması
- Dar mükellefiyete tabi bir kurumun internet ortamında verdiği reklam hizmeti karşılığında bu kuruma yapılacak ödemeler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi uygulanması

- ÖZET :**
- Asıl hizmet sunucusu olan dar mükellef bir kurum tarafından internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin ödemelerin, bu hizmetlere aracılık eden tam mükellef bir kuruma yapılması durumunda vergisi kesintisi oranının %0 olarak uygulanması
 - İnternet ortamında reklam hizmeti veren veya bu hizmetlerin verilmesine aracılık eden dar mükellef gerçek kişilere yapılan ödemelerde vergi kesintisi oranının %15 olarak uygulanması
 - Hizmetin 1 Ocak 2019 tarihinden önce verilmiş olsa dahi bu tarihten itibaren (bu tarih dahil) yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılması, gerektiği belirtilmiştir.

Saygılarımızla,

Parker Randall Karma Bağımsız Denetim A.Ş.

18 Aralık 2018 tarihli ve 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında, internet ortamında verilen reklam hizmetlerinin vergi kesintisi kapsamına alındığı, bu hizmetlere ilişkin olarak hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın vergi kesintisi yapılacağı, bu kapsamda;

- GVK'nın 94'üncü maddesi kapsamında bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden **%15**
- KGK'nın 30 uncu maddesi kapsamında, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti veren veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden dar mükellefler kurumlara yapılan ödemeler üzerinden **%15**
- KVK'nın 15'inci maddesi kapsamında bu hizmeti veren veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden kurumlara yapılan ödemeler üzerinden **%0** oranında vergi tevkifatı yapma zorunluluğu getirildiği belirtilmiş ve bu düzenleme **1 Ocak 2019** tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Bu düzenlemeye ilişkin olarak 15 Şubat 2019 tarihli ve 30 687 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan **KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 17)** değişiklik Tebliği ile Kurumlar Vergisi Uygulama Tebliğine,

- "15.3.10. Fon ve yatırım ortaklıklarının istisna kazançları üzerinden yapılacak vergi kesintisi" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere "**15.3.11. Vergi Usul Kanunu'nun 11 inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerde vergi kesintisi**"
- 30.4.10. Dar mükellef kurumlarca yapılan türev işlemlerde vergi kesintisi" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere "**30.4.11. Vergi Usul Kanununun 11'inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerde vergi kesintisi**" bölümleri eklenmiştir.

Bu eklenen bölümlerde yer alan açıklamalar aşağıdaki gibidir.

I-) Tam mükellef kurumlar tarafından verilen hizmetlere ilişkin vergi kesintisi

Tebliğin (15.1.) bölümünde sayılan vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanlar, tam mükellef bir kurum tarafından kendilerine internet ortamında verilen reklam hizmeti karşılığında bu kuruma yapacakları ödemeler üzerinden %0 oranında vergi kesintisi yapmakla yükümlüdürler. Vergi kesintisi yapmakla sorumlu olan bu kişiler aşağıdaki gibidir.

- Kamu idare ve kuruluşları,
- İktisadi kamu kuruluşları,
- Sair kurumlar,
- Ticaret şirketleri,
- İş ortaklıkları,
- Dernek veya vakıflar,
- Dernek veya vakıfların iktisadi işletmeleri,
- Kooperatifler,
- Yatırım fonu yönetenler,
- Gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı,
- Zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler.

İnternet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden tam mükellef kurum tarafından, bu hizmetin karşılığı olarak hizmeti verene yapılan ödemeler üzerinden de vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Dolayısıyla ödemenin bu hizmetin verilmesine aracılık eden kuruma yapılması ve daha sonra hizmete aracılık eden kurum tarafından tahsil edilen hizmet bedellerinin asıl hizmet sunucusuna ödenmesinde de vergi kesintisi yapılması gerekmekte olup asıl hizmet sunucusunun tam mükellef olması halinde vergisi kesintisi oranı %0 olarak uygulanacaktır.

II-) Tam ve dar mükellef gerçek kişilere yapılan ödemelerde vergi kesintisi

İnternet ortamında reklam hizmeti veren veya bu hizmetlerin verilmesine aracılık eden gerçek kişilere yapılan ödemelerde vergi kesintisi oranı %15 olarak uygulanacaktır. Söz konusu vergi kesintisi uygulamasında gerçek kişinin tam veya dar mükellef olmasının bir önemi bulunmamaktadır.

III-) Dar mükellef kurumlara yapılan ödemelerde vergi kesintisi

476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yapılan değişiklik uyarınca, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti veren veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

1-) Ödemenin doğrudan dar mükellef kuruma yapılması

Tebliğin (15.1.) bölümünde sayılan (yukarıda belirtilen) vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanlar, dar mükellefiyete tabi bir kurumun internet ortamında verdiği reklam hizmeti karşılığında bu kuruma yapacakları ödemeler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapmakla yükümlüdürler.

2-) Ödemenin aracılık eden tam mükellef bir kuruma yapılması

Asıl hizmet sunucusu olan dar mükellef bir kurum tarafından internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin ödemelerin, bu hizmetlere aracılık eden tam mükellef bir kuruma yapılması durumunda vergisi kesintisi oranı %0 olarak uygulanacaktır.

3-) Ödemenin aracılık eden dar mükellef bir kuruma yapılması

Ancak hizmete aracılık eden tam mükellef kurum tarafından, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin tahsil edilen bedellerin, [internet ortamında reklam hizmeti veren asıl hizmet sunucusu dar mükellef kuruma ödenmesinde](#), bu ödemeler üzerinden hizmete aracılık eden tam mükellef kurum tarafından %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

4-) Ödemenin aracılık eden dar mükellef gerçek kişiye yapılması

İnternet ortamında reklam hizmeti veren veya bu hizmetlerin verilmesine aracılık eden dar mükellef gerçek kişilere yapılan ödemelerde vergi kesintisi oranı %15 olarak uygulanacaktır.

İnternet ortamında reklam hizmeti veren veya bu hizmetlerin verilmesine aracılık edenlerin mükellef olup olmadığına bakılmaksızın, bu hizmetlere ilişkin ödemelerden vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

IV-) 1 Ocak 2019 tarihinden önceki döneme ilişkin ödemeler

476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı 1/1/2019 tarihinden itibaren yapılacak ödemelere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup hizmet bu tarihten önce verilmiş olsa dahi, anılan tarihten itibaren (bu tarih dahil) yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılacaktır.

Söz konusu vergi kesintisinin uygulanması açısından, internet ortamında reklam hizmeti veren veya bu hizmetlerin verilmesine aracılık edenlere anılan Kararın yürürlük tarihinden önce nakden veya hesaben ödeme yapılmış olması halinde, bu ödemelerin konusunu teşkil eden hizmetlere ilişkin olarak 1/1/2019 tarihinden sonra yapılacak ödemelerden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

ÖRNEK 1:

(Z) A.Ş. Ekim 2018 döneminde (B) Reklamcılık Ltd. Şti.'den internet ortamında reklam hizmeti almış ve bu hizmete ilişkin (B) Reklamcılık Ltd. Şti. tarafından Kasım 2018 döneminde düzenlenen faturayı yasal defterlerine kaydetmiştir. Aralarındaki anlaşma gereği (Z) A.Ş. hizmet bedelinin ödemesini 15 Ocak 2019 tarihinde yapacaktır.

Kasım 2018 döneminde faturanın (Z) A.Ş.'nin defterlerine kaydedilmesi ile hesaben ödeme gerçekleşmiş olduğundan 15 Ocak 2019 tarihinde yapılacak nakden ödeme üzerinden vergi kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.”.

ÖRNEK 2:

(C) A.Ş. reklam acenteliği faaliyetinde bulunan Bay (E) aracılığıyla Kasım 2018 döneminde kanuni ve iş merkezi İrlanda'da bulunan (L) Ltd.'den internet ortamında reklam hizmeti almıştır. (C) A.Ş., 100.000 ABD Doları olan hizmet bedelinin %25'lik kısmını anlaşma gereği Kasım 2018 döneminde avans olarak Bay (E)'ye ödemiştir. (L) Ltd. bu reklam hizmetine ilişkin faturayı Bay (E) adına Aralık 2018 döneminde düzenlemiş ve Bay (E) faturayı bu dönemde yasal defterlerine kaydetmiştir. Bay (E) de reklam hizmet bedeline ilişkin olarak Aralık 2018 döneminde (C) A.Ş. adına fatura düzenlemiş ve (C) A.Ş. söz konusu faturayı aynı dönemde yasal defterlerine kaydetmiştir. (C) A.Ş. hizmet bedelinin kalan kısmını 20 Ocak 2019 tarihinde Bay (E)'ye ödemiş, Bay (E) ise hizmet bedelinin tamamını 31 Ocak 2019 tarihinde (L) Ltd.'nin hesabına transfer etmiştir.

Kasım 2018 döneminde yapılan avans ödemesiyle bir kısmı nakden ve Aralık 2018 döneminde faturanın (C) A.Ş.'nin defterlerine kaydedilmesiyle hesaben ödemesi gerçekleşen hizmete ilişkin olarak, 20 Ocak 2019 tarihinde Bay (E)'ye yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Kanuni ve iş merkezi İrlanda'da bulunan (L) Ltd. tarafından reklam hizmetine ilişkin düzenlenen faturanın Bay (E)'nin yasal defterlerine Aralık 2018 döneminde kaydedilmesi ile hesaben ödeme gerçekleşmiş olduğundan Bay (E)'nin 31 Ocak 2019 tarihinde yaptığı nakden ödeme üzerinden vergi kesintisi yapmasına gerek bulunmamaktadır.”