

Son Mevzuat Değişiklikleri Çerçevesinde Türkiye’de Sosyal Medya Fenomenlerinin Vergilendirilmesine İlişkin Genel Değerlendirme

Caner Yurttakal^a, Seyfi Yıldız^b

^a PhD Student, Türkiye, caneryurttakal@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0003-2443-5503>

^b Kırıkkale University, Türkiye, seyfiyildiz@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-2382-4454>

ARTICLE INFO

Research Article

2024, Vol. 6(2), 121-135

e-ISSN 2667-5927

Article History:

Received: 05.01.2024

Revised: 06.04.2024

Accepted: 15.04.2024

Available Online: 30.04.2024

JEL Code:H20, K34, M10

Keywords:Social Media, Social Media Platform, Social Media Influencer, Taxation of Social Media Influencers

Anahtar Kelimeler: Sosyal Medya, Sosyal Medya Platformu, Sosyal Medya Fenomeni, Sosyal Medya Fenomenlerinin Vergilendirilmesi

General Assessment on the Taxation of Social Media Phenomena in Türkiye Within the Framework of Recent Legislative Amendments

Abstract

The rapid and continuous development of information and communication technologies has brought many changes and innovations in people's lives. Although technology is developing very rapidly in every field, it can be said that the most important change is in communication and communication devices with the effect of the internet. The desktop phones used in the past have been replaced by mobile phones, and thanks to the developing technology, with the use of the internet on mobile phones, it has become possible to perform many functions such as sending and receiving e-mails, watching television, listening to music, shooting videos, using social media through these smart devices and has become a part of daily life. These developments in communication and communication devices have led to the emergence of various social media platforms. Along with the digitalisation of the economy, the fact that social media platforms are visited by countless people every day has made these platforms an important centre for both individuals to show their individual abilities and businesses to promote their products. In this context, in this study, firstly the concepts of social media and social media platforms are explained, and then the taxation of social media influencers, who generate income by producing content on these platforms within the framework of their individual abilities or by promoting the products of businesses, is evaluated and discussed within the framework of the latest legal regulations.

Son Mevzuat Değişiklikleri Çerçevesinde Türkiye’de Sosyal Medya Fenomenlerinin Vergilendirilmesine İlişkin Genel Değerlendirme

Özet

Bilgi ve iletişim teknolojilerinin hızlı ve sürekli gelişimi, insanların yaşamlarında pek çok değişikliği ve beraberinde yeniliği getirmiştir. Teknoloji her alanda çok hızlı gelişmekle birlikte, en önemli değişikliğin internetin de etkisiyle iletişimde ve iletişim cihazlarında olduğu söylenebilir. Eskiden kullanılan masaüstü telefonlar yerlerini cep telefonlarına bırakmış olup, gelişen teknoloji sayesinde de internetin cep telefonlarında kullanılmasıyla birlikte e-posta gönderme ve alma, televizyon izleme, müzik dinleme, video çekme, sosyal medya kullanımı gibi birçok işlevin bu akıllı cihazlar üzerinden gerçekleştirilebilmesi mümkün hale gelmiştir ve günlük yaşamın bir parçası olmuştur. İletişimde ve iletişim cihazlarında yaşanan bu gelişmeler çeşitli sosyal medya platformlarının ortaya çıkmasına vesile olmuştur. Ekonominin dijitalleşmesi ile beraber sosyal medya platformlarının her gün sayısız kişi tarafından ziyaret edilmesi bu platformları hem kişilerin bireysel kabiliyetlerini gösterebilmek adına hem de işletmelerin ürünlerinin tanıtılması adına önemli bir merkez konumuna getirmiştir. Bu bağlamda, bu çalışmada öncelikle sosyal medya ve sosyal medya platformu kavramları aktarılmış, akabinde bu platformlar üzerinde bireysel kabiliyetleri çerçevesinde içerik üretmek suretiyle veya işletmelerin ürünlerini tanıtmak suretiyle gelir elde eden sosyal medya fenomenlerinin son yasal düzenlemeler çerçevesinde vergilendirilmesi hakkında değerlendirme yapılarak tartışılmıştır.

To cite this document: Yurttakal, C.& Yıldız, S. (2024). A General Assessment on The Taxation of Social Media Phenomena in Turkey Within The Framework of Recent Legislative Amendments. BILTURK, The Journal of Economics and Related Studies, 6(2), 121-135. doi: 10.47103/bilturk.1415418.

1. Giriş

Sanayileşmenin 1980'ler sonrası küreselleşmenin dijitalleşmeye etkisiyle birlikte bilgi ve iletişim teknolojilerinde (BİT) hızlı bir değişim ve gelişim yaşanmıştır. BİT'te yaşanan bu hızlı ve sürekli değişim, insanların yaşamlarında pek çok değişikliği ve yeniliği de beraberinde getirmiştir. Hiç şüphesiz her alanda büyük teknolojik gelişmeler yaşanmaktadır. Ancak en önemli değişikliğin, internetin de etkisiyle iletişim ve iletişim cihazlarında olduğu söylenebilir.

Eskiden kullanılan masaüstü telefonlar yerlerini akıllı cep telefonlarına bırakmıştır. Önceden yalnızca arama ve mesaj iletme özelliği bulunan cep telefonlarında gelişen teknoloji sayesinde internetin de kullanılmasıyla birlikte e-posta gönderme ve alma, televizyon izleme, müzik dinleme, video çekme, sosyal medya kullanımı gibi birçok işlevin bu akıllı cihazlar üzerinden gerçekleştirilebilmesi mümkün hale gelmiştir. Bu haliyle cep telefonları, insanlık tarihinde en çok kullanılan teknolojilerden biri haline gelmiş durumdadır (Bal ve Balcı, 2020: 369).

Diğer taraftan gelişen teknoloji ile günümüzde insanlar görsel ve yazılı medyanın haricinde yeni arkadaşlıklar kurmak, sosyal çevre oluşturmak ya da belli bir konuda kişisel kabiliyetlerini dünyanın herhangi bir noktasına dijital ortamda aktarabilmek ve paylaşabilmek amacıyla "sosyal medya" olarak ifade edilen bir mecra oluşturmuşlardır. Oluşturulan bu mecra, dijitalleşen ekonomiyle birlikte yeni bir faaliyet alanı ortaya çıkarmıştır (Aydemir ve Bakaç, 2020: 266).

Kişiler bireysel kabiliyetlerini başka bir kişi, grup ya da işletmelere gösterebilmek ve aktarabilmek için önceden çeşitli çabalar göstererek araçlar vasıtasıyla ifa edebilirken, şimdi teknoloji sayesinde araçların yardımlarına gerek duymaksızın ulaştırılabilme olanağına erişmişlerdir. Bundan dolayı bu amaca özgü olarak dünyada ve Türkiye'de youtube, instagram, twitter, tiktok gibi sosyal medya platformları ortaya çıkmış ve kişilerin hayatlarında yerini almıştır. Öte yandan mezkûr platformların takipçi sayılarında yaşanan artış, bu platformları firmaların ürünlerinin daha büyük kitlelere tanıtılması ve ulaştırılması noktasında önemli bir merkez konumuna dönüştürmüştür. Bu gelişmelerle birlikte söz konusu platformlarda tiktoğger, youtuber, blogger gibi sosyal medya fenomenleri ortaya çıkmıştır. Ancak bu fenomenler bireysel kabiliyetlerini göstermek amacıyla çektikleri videolarla ürünlerin tanıtımı adına paylaşım yaptıkları görseller karşılığında ciddi gelirler kazanmaktadır (Gözen Bozdoğan ve Bayramoğlu, 2022: 826). Diğer taraftan gelişen teknoloji doğrultusunda bilgisayarlar aracılığıyla veya cep telefonları üzerinden de erişim sağlanabilmesi sayesinde sosyal medyanın kullanımının ve sosyal medya platformlarına katılımın artması nedeniyle buralardan elde edilen gelirler vergisel açıdan büyük önem kazanmıştır.

Bu bağlamda Türkiye'de sosyal medya fenomenlerinin dijital ortamda yapmış oldukları bireysel kabiliyetlerine ya da ürün tanıtımlarına ilişkin videolar sonucu

elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesine yönelik çeşitli mevzuat düzenlemeleri yayımlanmış olup, bu konuda en son 7338 Sayılı “Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile düzenleme yapılmıştır. 7338 sayılı Kanun çerçevesinde getirilen düzenleme ile sosyal medya fenomenlerinin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar ticari kazanç sayılmakla birlikte belirli şartların sağlanması ve bankalar tarafından %15 oranında tevkifat yapılması şartıyla gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu bağlamda çalışmada, öncelikle sosyal medya ve sosyal medya fenomeni kavramları aktarılmış, akabinde sosyal medya fenomenlerinin yapmış oldukları sosyal medya içerikleri dolayısıyla elde ettikleri kazançların hangi durumlarda istisna edileceği güncel mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde irdelenmiş ve konunun vergi kanunları yönünden değerlendirilmesi yapılmıştır.

2. Sosyal Medya: Kavramsal Çerçeve

Teknolojideki hızlı ve sürekli gelişim ve internet kullanımının hızlı artışı pek çok alanı etkilemiştir. Bu kapsamda iletişim ortamı da fiziki ortamdan sanal ortama taşınmıştır. İnternet sayesinde ve bilgisayarlar aracılığıyla üretim, dağıtım, paylaşım yapılabilen bir ortam meydana gelmiştir. İnternetin ve kablosuz ağların sanal bir iletişim ortamı şeklinde kullanılması, geniş ölçekli bir iletişim şekli olarak karşımıza çıkmaktadır. Çok sayıda kişiye hızlı bir şekilde ve aynı zamanda gönderebilen mesajları işlemesi nedeniyle, bu mesajların pek çok kişiye iletilmesi ve yakındaki ortamlara ya da tüm dünyaya dijital bilgi temin eden sayısız ağa bağlanması da olası bir durumdur (Turan, 2021: 31).

Günümüzde web siteleri, portallar vb uygulamaların yaygınlaşmasıyla internet kullanımı çok ciddi oranda artmış, bu durum interneti modern bilgi iletişim sisteminin en önemli destekçisi haline getirmiştir.

İnternetin hayatımıza girmesiyle birlikte sosyal hayat dijital ortamda da yaşanmaya başlamış; internetin hızlı iletişim sağlamak suretiyle coğrafi farklılıkları ortadan kaldırması, geri bildirim imkânı vermesi, bilhassa işletmeler bakımından daha fazla zaman ve kar sağlama gibi özellikleri, web siteleri, portallar gibi uygulamaların sayılarını arttırmıştır. Bu doğrultuda internet sağladığı imkânlar açısından bireyler ve işletmeler için zaruri bir iletişim ortamı konumuna gelmiştir (Şengöz, 2015: 1).

“Sosyal medya” kavramsal açıdan ulusal ve uluslararası yazında çeşitli belirsizlikler barındırmasına karşın farklı kesimlerce kabul edilen genel tanımları bulunmaktadır. Bu çerçevede sosyal medya web 2.0 teknolojilerinin sunduğu imkânlar doğrultusunda, çeşitli kesimlerden birey veya bireylerin belirli gaye ve içeriklerle paylaşım yaptıkları ve geribildirim alabildikleri, kullanıcıların müdahalelerine açık olan sanal ortam uygulamaları şeklinde tanımlanabilmektedir (Bat ve Vural, 2015: 34).

Öte yandan internet kullanımının yaygınlaşması ve internetin bilgisayarlardan sonra cep telefonları, akıllı tabletlerde de kullanılarak hayatın her anında ve her alanında yer edinmesi, bireylerin sosyal medya ortamlarında daha fazla zaman

harcamalarına vesile olmuştur (Demirel ve Arslaner, 2021: 33). Dünyada insanların internet vasıtasıyla birbirleriyle iletişim kurdukları en fazla kullanılan sosyal medya platformları olarak Facebook, Youtube, Whatsapp, Instagram, We Chat, Tiktok, Messenger gibi platformlar (bunların 2022 yılı aktif kullanıcı sayıları sırasıyla 2,9 milyar; 2,5 milyar; 2 milyar; 1,3 milyar, 1,29 milyar; 1 milyar) gelmekte olup, bu platformların kullanıcı sayıları devamlı olarak artış göstermektedir. Türkiye’de ise en fazla kullanılan sosyal medya platformları olarak Youtube, Instagram, Whatsapp, Facebook, Twitter, FB Messenger gibi platformlardır (Çağala, 2023). Sosyal medya platformlarının yüksek rağbet görmesi girişimcileri bu alanlara yatırım yapmalarına ve sanal ortamda kazanç sağlama arayışına yönlendirmiştir (Demirel ve Arslaner, 2021: 33).

Sosyal medyada ve sosyal medya platformlarında gelişim başka oluşumların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu bağlamda kişilerin seslerini duyurmalarının bir tıkla olası hale gelmesi, kendilerini göstermek ya da düşüncelerini, yaptıklarını paylaşmak isteyen kişiler için bir nevi basamak olmuş ve ortaya “sosyal medya fenomenleri” çıkmıştır. Sanal dünyanın ünlüleri şeklinde ifade edilebilecek bu kişiler modadan kozmetiğe, seyahatten sanata, teknolojiye ve akıllara gelebilecek daha birçok konuya ilişkin içerikler üretmiş ve kendileri için sosyal medya hesaplarında bu kişileri takip eden bir kitle oluşturmuşlardır (Akdoğan, 2019: 1). Başka bir deyişle sosyal medya fenomenleri sosyal medya platformlarında içerik üretimi yapmak suretiyle geniş bir takipçi kitlesi oluşturan ve bu takipçilerle etkileşim halinde bulunan kişilerdir. Sosyal medya fenomenleri; sağlık, güzellik, bilişim, eğlence, eğitim-öğretim, yemek, astroloji, moda, satranç, borsa, güzellik ve seyahat gibi çok çeşitli alanlarda içerik üretmektedir (Türkey, 2023).

Sosyal medya platformları, internet tabanlı sosyal paylaşım ağı özelliği taşıması nedeniyle işletmelere ürünlerinin tüm dünyaya tanıtımının hızlı bir şekilde, daha az maliyetle ve araçlar arada olmaksızın yapılabilmesi gibi çeşitli kolaylıklar ve faydalar sağlamaktadır. Bu bakımdan işletmelerce ürünlerinin sosyal medya ortamlarında tanıtılması adına takipçi sayısı fazla olan, tanınan fenomenlere ulaşılma suretiyle ürünlerinin tanıtılması istenilmektedir. Hal böyleyken sosyal medya ortamının büyüklüğü, sosyal medya ortamlarında yayımlanan videoların, görsellerin, ürün tanıtımlarına ilişkin içeriklerin, işlem sayılarının çokluğu ve teknolojinin sağladığı kolaylıklarla bu ve benzeri gelir getirici işlemlerin günden güne artması sosyal medya platformlarını vergisel açıdan önemli bir alan haline getirmektedir (Gözen Bozdoğan ve Bayramoğlu, 2022: 827-828). Günümüzde youtube, instagram, twitter, facebook ve tik-tok gibi sosyal medya platformlarında çok sayıda takipçisi bulunan kişiler yani sosyal medya fenomenleri ve youtuberlar kendi sayfaları üzerinde yapmış oldukları ürün tanıtımı ya da paylaşımları vesilesiyle ciddi düzeyde gelir elde etmektedirler. Örnek olarak, Youtube platformu’nda paylaşımı yapılan videoların belli bir sayının üzerinde izlenmesi durumunda Youtube firmasınınca videoyu paylaşan kişilere ödeme yapılmaktadır. Bu ödemeler esasında Youtube

firmasının elde ettiği reklam gelirlerinin bir bölümünün ilgili kişilere aktarılmasıdır (Türkey, 2023). Bu itibarla sosyal medya platformlarında sosyal medya fenomenleri tarafından gerçekleştirilen işlemler neticesinde elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin olarak birincil ve ikincil mevzuat kapsamında çıkarılan düzenlemeler yapılmış olup, bu konuda en son 7338 Sayılı Kanun ile mezkûr hususun çözüme kavuşturulması amaçlanmıştır.

3. Sosyal Medya Fenomenlerinin Elde Ettikleri Kazançların Vergilendirilmesi

Türkiye’de, küreselleşme ve akabinde dijitalleşme ile birlikte son yıllarda teknolojiye, ekonomide ve uluslararası alanda oluşan gelişmelerle birlikte dijital ekonomik faaliyetlerin vergilendirilmesi adına idari ve yasal pek çok düzenleme yapılmıştır ve yapılmaya da devam etmektedir. Bu bağlamda sosyal medya fenomenlerinin vergilendirilmesine yönelik olarak da son yıllarda çeşitli mevzuat düzenlemeleri yayımlanmış olup, son olarak 7338 Sayılı Kanunda sosyal medya üzerinden elde edilen gelirlerin vergilendirilmesinin nasıl yapılacağına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

7338 sayılı Kanun ile getirilen düzenlemeler ile 01.01.2022 tarihinden itibaren sosyal medya fenomenlerinin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar ticari kazanç sayılmakla birlikte belirli şartların sağlanması ve bankalar tarafından %15 oranında tevkifat yapılması şartıyla gelir vergisi ve katma değer vergisinden müstesna edilmiştir (Aras, 2021).

3.1. Sosyal Medya Fenomenlerinin Elde Ettikleri Kazançların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu

7338 sayılı Kanun’un 2’nci maddesi ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu’na “Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnası” başlıklı mükerrer 20/B maddesi eklenmiş olup, söz konusu madde hükmü “*İnternet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticilerinin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden müstesnadır.*

Bu istisnadan faydalanılabilmesi için Türkiye’de Kurulu bankalarda bir hesap açılması ve bu faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır.

Bankalar, bu kapsamda açılan hesaplara aktarılan hasılat tutarı üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ve Kanunun 98 ve 119 uncu maddelerindeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür. Bu tutar üzerinden 94 üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz.

Mükelleflerin birinci fıkrada kapsamı dışında başka faaliyetlerinden kaynaklanan kazanç ya da iratlarının bulunması istisnadan faydalanmalarına engel değildir.

Birinci fıkrada kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar ile faaliyete ilişkin tüm gelirlerini ikinci fıkrada belirtilen şartlara göre tahsil etmeyenler bu istisnadan faydalanamazlar. Bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.

İstisnaya ilişkin şartların taşınmadığının tespit edilmesi halinde eksik tahakkuk etmiş olan vergi, vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur...” şeklindedir (7338 Sayılı Kanun, 2021, Md.2; 193 sayılı Kanun, Mükerrer Md. 20/B). Diğer taraftan uygulamaya yön vermek amacıyla “Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnası”na ilişkin olarak usul ve esaslar 12.01.2022 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 318 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği (“318 Seri No.lu Tebliğ”) ile açıklanmıştır.

Mezkûr Tebliğ’in “Tanımlar başlıklı 3’üncü maddesinde “Mobil uygulama geliştiricisi” nin “Elektronik uygulama paylaşım ve satış platformlarında faaliyet göstermek amacıyla uygulama geliştiren ve geliştirdiği uygulamaları bu platformlarda kullanıcıların hizmetine sunan gerçek kişiyi,”

“Sosyal içerik üreticisi” nin “Sosyal ağ sağlayıcıları aracılığıyla; herhangi bir konuya ilişkin paylaşımlar yapmak suretiyle tanıtım ve tavsiyede bulunarak bir ürün ya da hizmetin satın alınması için diğer kullanıcıları etkilemek suretiyle gelir elde edenler ile paylaşımlarının izlenmesi sayesinde reklam gelirlerinden pay alan başta olmak üzere içerik üreticiliği faaliyeti sonucu her türlü gelir elde eden gerçek kişiyi,” ifade ettiği açıklamalarına yer verilmiştir (318 Seri No.lu Tebliğ, 2022, Md.3).

Anılan Kanun düzenlemesi ile sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliği faaliyetlerinden 01.01.2022 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden istisna tutulmuştur. Ancak, istisnadan, internet ortamında sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticisi gerçek kişiler ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştiren gerçek kişiler yararlanabilecektir. Ayrıca mezkûr istisna uygulamasında mükelleflerin anılan faaliyetler dışında başka faaliyetler kaynaklı kazanç ve iradının bulunması, tam veya dar mükellef olmaları istisnadan faydalanmaları açısından bir engel teşkil etmeyecektir. İstisnadan yararlanabilmek için sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliği faaliyetlerinde bulunan kişilerin bu faaliyetleri sonucu elde edecekleri tüm hasılatı tahsil etmelerini teminen Türkiye’de Kurulu bankalarda hesap açtırmaları gerekmektedir. Bahse konu istisnadan yararlanılması adına, Türkiye’de kurulu bankalarda hesap açtırılması ve mezkûr faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın bu hesap vasıtasıyla tahsil edilmesi ve elde edilen kazançlar toplamının 193 sayılı Kanun’un 103’üncü maddesinde yer alan tarifenin dördüncü diliminde belirtilen tutarı (2024

yılı için 3.000.000,00 TL) aşmaması ve tüm hasılatın bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi gerekmektedir. Öte yandan istisna kapsamında gelir elde edenlerin banka hesaplarına yatırılan kazanç üzerinden %15 oranında tevkifat yapılacak olup, 193 sayılı Kanun'un 94'üncü maddesi uyarınca ayrıca bir tevkifat yapılmayacaktır. Bununla birlikte kazançları toplamı 193 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesindeki tarifenin dördüncü gelir diliminde belirtilen tutarı aşanlar ile faaliyetlerine ilişkin tüm gelirlerini anılan maddenin ikinci fıkrasında belirtilen şartlara göre tahsil etmeyenler bu istisnadan faydalanamazlar. Bu durumda olanların, 94'üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır. Ayrıca mükellefin istisnaya ilişkin koşulları taşımadığının anlaşılması halinde eksik tahakkuk ettirilen vergi, vergi zıyaî cezası ve gecikme zammı ile birlikte tahsil edilecektir (Yıldırım, 2022).

318 Seri No.lu Tebliğ'in "İstisnadan faydalanabilecekler, faydalanma şartları ve istisna uygulamasında özellik arz eden durumlar" başlıklı 4'üncü maddesinde yer verilen düzenleme uyarınca bahse konu istisnadan faydalanmak isteyen mükelleflerin ikametgâhlarının bulunduğu yerdeki vergi dairesine başvurarak istisna kapsamındaki faaliyetine ilişkin olarak ilgili vergi dairelerinden "İstisna Belgesi" almaları gerekmektedir. Vergi dairelerinden alınan istisna belgeleri, ilgili madde kapsamında istisna edilen faaliyetlerle ilgili hasılatın tahsil edileceği banka hesaplarının açılışında kullanılacak olup, istisnadan faydalanabilmek için bankada hesap açan ya da hesaplarını bu amaçla kullanmaya başlayan mükelleflerin banka hesaplarına ilişkin bilgilerini bir ay içerisinde bağlı buldukları vergi dairesine bildirmeleri şarttır. Ayrıca istisna kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen gelir toplamının 193 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesindeki tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan (2024 yılı için 3.000.000,00 TL) tutarı aşmaması gerekmektedir. İstisna uygulamasında söz konusu tarifenin dördüncü gelir diliminde belirtilen tutarın geçilip geçilmediği, takvim yılı sonu itibarıyla her bir yıl için ayrı ayrı değerlendirilecektir. Mükellefler tarafından başvuruları, ikametgâhlarının bulunduğu yerdeki tarha yetkili vergi dairesine elden veya posta yoluyla yapılabileceği gibi İnteraktif Vergi Dairesini kullanarak elektronik ortamda da yapılabilecektir (Türkey, 2023).

İstisna koşullarına sahip mükellefler tarafından istisna kapsamındaki faaliyetleri sebebiyle elde ettikleri kazançları için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, başka gelirleri sebebiyle beyanname verilmesi durumunda bu kazançlar beyannamelerine ilave edilmeyecektir. İlgili takvim yılında istisna koşullarını sonradan kaybedenler ile bu şartlara uymayanlar, koşulun kaybedildiği veya uyulmadığı yıl için mezkûr istisnadan faydalanamayacak olup, bu kapsamda elde edilen kazançların tamamının yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilmesi gerekmektedir. Böyle bir durumda, anılan madde hükmü gereğince tevkif edilen vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilmesi mümkün olabilecektir. İlgili takvim yılında herhangi bir nedenden ötürü istisnadan faydalanılamaması, daha sonraki yıllarda istisnadan faydalanılmasına engel oluşturmaz (318 Seri No.lu Tebliğ, 2022, Md.4).

Bu bağlamda 7338 sayılı Kanun ile 193 sayılı Kanunda yapılan düzenleme öncesinde internet aracılığıyla sanal ortamda yayınlanan video, görüntü gibi içerikler üretmek suretiyle uygulamalar üzerinden kazanç sağlayan bireyler, 100 TL bile kazanç sağlamış olsalar bunun için şirket kurmaları ve kurulan şirketten kaynaklı olarak Bağ-Kur primi, kira, çalıştığı mali müşavire yapacağı ödeme, beyanname, damga vergisi, KDV gibi birçok gidere katlanması gerekiyordu. Ancak 7338 sayılı Kanunda bu duruma ilişkin olarak yeni bir düzenleme getirildi ve 01.01.2022 tarihinden itibaren sosyal içerik üreticilerinin ve mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin belli bir miktara kadar (2024 yılı için 3.000.000 TL) kazanç elde etmeleri durumunda, Türkiye’de kurulu bankalarda bir hesap açmaları ve bu kapsamdaki kazançlarının açılan banka hesabına yatırılarak hesaba gelen tutar üzerinden %15 oranında tevkifat yapılması şartıyla gelir vergisinden istisna olduğu hükmü getirilmiştir. Ancak, bir takvim yılında elde edilen hasılatın yıllık olarak belirlenen tutarın üzerinde olması halinde de bankalar tarafından hesaba aktarılan tutarlar üzerinden tevkifat yapılmaya devam edilecektir. Bundan dolayı bankalarca hasılatın belirlenen yıllık tutarı geçip geçmediğinin denetimine ilişkin bir sorumlulukları bulunmamaktadır (Şahin, 2023).

193 sayılı Kanun’un mükerrer 20/B maddesi gereğince istisna edilen faaliyetlerde bulunan mükelleflerden istisnadan yararlananların yıl içindeki kazançları toplamının anılan Kanun’un 103’üncü maddesindeki tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan (2024 yılı için 3.000.000 TL) tutarı geçip geçmediğine bakılmaksızın, defter tasdik ettirme, defter tutma (defter-beyan sistemine kaydolma/elektronik defter tutma) ve belge düzenleme zorunlulukları bulunmamaktadır. Mükelleflerin bu istisna faaliyetleri haricinde ticari, zirai veya serbest meslek kazancı yönünden başkaca faaliyetlerinin olması durumunda, defter tasdik ettirme, defter tutma (defter-beyan sistemine kaydolma/elektronik defter tutma) ve belge düzenleme zorunlulukları devam edecektir. Sosyal içerik üreticiliği faaliyeti kapsamında sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden elde edilen; reklam gelirleri, sponsorluk gelirleri, bağışlar, hediyeler, bahşişler, ücretli abonelik gelirleri gibi gelirler istisna kapsamında yer almakta olup sosyal içerik üreticileri tarafından internet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden elde edilen gelirlerin üçüncü taraf hizmet sağlayıcıları aracılığıyla elde edilmesi durumunda da istisnadan faydalanılabilecektir. Sosyal ağ sağlayıcısı olarak kabul edilmeyen kişisel internet siteleri, elektronik ticaret siteleri, haber siteleri gibi etkileşim amaçlı içeriğin ikincil ve yan hizmet olarak sunulduğu platformlarda faaliyette bulunan kişilerin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları söz konusu istisna kapsamında değildir (Erdem, 2023).

318 Seri No.lu Tebliğ’in “İstisnadan faydalananların yükümlülükleri ve belgelendirme” başlıklı 6’ncı maddesi uyarınca 193 sayılı Kanun’un mükerrer 20/B maddesinde yer alan istisnadan yararlananların, faaliyetlerine ilişkin olarak adlarına düzenlenen belgeler ile yapmış oldukları giderlere, satın aldıkları mal ve hizmetlere ilişkin belgelerini beş yıllık süre boyunca saklamaları zorunludur. Gelir ve kurumlar

vergisi mükelleflerin, söz konusu kazançları istisna edilen faaliyetlerde bulunanlara yapılan ödemelerin tamamının gider pusulası ile belgelendirilmesi esas olmakla birlikte, münhasıran bu ödemelere ilişkin olmak üzere gider pusulasında bulunması gereken bilgileri (imza hariç) ihtiva eden banka dekontları 213 sayılı Kanunun 234 üncü maddesine göre gider pusulası yerine geçebilecektir (318 Seri No.lu Tebliğ, 2022, Md.6).

Türkiye’de kurulu bankalarda hesap açılmadığı, elde edilen hasılatın tamamının açılan banka hesabına yatırılmadığı veya eksik yatırıldığı veya istisnaya ilişkin şartları taşımamasına rağmen istisnadan faydalandığı tespit edilen mükelleflerin söz konusu kazançlarına ilişkin olarak eksik tahakkuk etmiş olan vergi, mükellefin bağlı bulunduğu yerdeki vergi dairesi tarafından vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur. İstisna kapsamındaki faaliyetlerde bulunan ancak bazı dönemlerde istisna şartlarını sağlamadığı tespit edilen mükellefler, şartları haiz olmadıkları dönemler için istisnadan faydalanamayacak, şartları sağladıkları dönemler için ise istisnadan faydalanabileceklerdir (Türkay, 2023).

3.2. Sosyal Medya Fenomenlerinin Elde Ettikleri Kazançların Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

7338 sayılı Kanun’un 55’inci maddesi ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun (“3065 sayılı Kanun”) “Sosyal ve Askeri İstisnalarla Diğer İstisnalar” başlıklı 17’nci maddesinin “Diğer istisnalar” alt başlığının (a) bendinde değişiklik yapılmıştır. Yapılan değişiklikle, 193 sayılı Kanun’un “Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnası” başlıklı mükerrer 20/B maddesi kapsamında vergilendirilmesi yapılan kazançlara ilişkin teslim ve hizmetler katma değer vergisi (“KDV”) yönünden istisna edilmiştir. Bu çerçevede anılan düzenlemeye gereğince istisna, 1/1/2022 tarihinden itibaren söz konusu madde kapsamında vergilendirilen kazançlara konu teslim ve hizmetlere uygulanmaktadır. Buna göre, 1/1/2022 tarihinden itibaren, internet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticilerinin bu faaliyetlerinden elde ettikleri ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri 193 sayılı Kanun’un mükerrer 20/B maddesi kapsamında vergilendirilen kazançlara konu teslim ve hizmetler KDV’den istisna edilmiş bulunmaktadır. Diğer taraftan istisna tutarının geçilerek gelir vergisine tabi olunması durumunda ise istisnayı aşan kısım için KDV mükellefiyeti doğacaktır (Yıldırım, 2022).

4.Sonuç

1980’lerden sonra küreselleşme ve akabinde dijitalleşme ile birlikte BİT’te yaşanan hızlı ve sürekli değişim ve gelişim günlük yaşantıda birçok değişikliği ve yeniliği getirmiştir. Kuşkusuz bu değişiklikte en önemli pay sahibi internettir. İnternetin yaygınlaşmasıyla insanların iletişimi çok hızlı ve kolay hale gelmiş, birbirlerinden farklı ülkelerde olan insanların birbirlerine rahatlıkla ulaşabilme imkânı

sağlanmıştır. Öte yandan internet önceden sadece bilgisayarlarda kullanılıyorken gelişen teknolojiyle tabletlerde ve akıllı telefonlarda da kullanılmasıyla günümüzde herhangi bir haber ya da olaya çok hızlı ve rahat bir şekilde erişim imkânı sunmaktadır. İnternetin iletişim alanını bu şekilde etkilemesi insanların internet üzerinden çeşitli uygulamalar aracılığıyla birbirleriyle farklı şekillerde iletişim kurmalarına yol açmış ve böylelikle sanal ortamda dijital platformlar üzerinden iletişim kurdukları sosyal medya olarak ifade edilen mecra ortaya çıkmıştır. Böylece insanlar görsel ve yazılı medya dışında yeni arkadaşlar edinmek, sosyal çevre kurmak ya da belli bir alanda kişisel kabiliyetlerini dünyadaki herhangi bir ülkeye ortamda paylaşabildiği bir alan oluşturmuşlardır.

Teknolojinin gelişimi ve internet kullanımının yaygınlaşmasıyla kişilerin zamanlarının çoğunu internette ve dolayısıyla da sosyal medya platformlarında geçirmesi nedeniyle facebook, youtube, instagram, twitter, tiktok gibi çok sayıda dijital ortam oluşturulmuştur. Kişiler için günlük hayatlarının bir parçası konumuna gelen sosyal medya ortamları fiziki yani yüz yüze iletişimi ikinci plana itmiş ve kişilerin iletişiminde esas yani birinci iletişim kanalı haline gelmiştir. Hal böyleyken sosyal medya ortamlarında kişiler ses, video, resim gibi paylaşımlar yanında ürün tanıtımı, mobil uygulama geliştirilmesine yönelik faaliyetlerde de bulunarak izlenme sayıları, takipçi sayıları gibi özelliklere göre önemli düzeyde gelir elde edebilmektedirler. Bu nedenle mezkûr platformlarda elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu bakımdan son yıllarda bu konuda çeşitli mevzuat düzenlemeleri yayımlanmış olup, son olarak 26.10.2021 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7338 sayılı Kanun ile nihai çözüme kavuşturmak amacıyla düzenlemeler yapılmıştır.

7338 sayılı Kanun ile youtuber, blogger, vlogger, tiktoker gibi sosyal medya üzerinden gelir elde eden fenomenlerin vergilendirilmesindeki belirsizlik ve karışıklık ile çeşitli eksikliklerin giderilmesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. 7338 sayılı Kanun ile 01.01.2022 tarihinden itibaren sosyal içerik üreticilerinin ve mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin 193 sayılı Kanun’un 103’üncü maddesindeki tarifinin dördüncü dilimine kadar (2024 yılı için 3.000.000 TL) kazanç elde etmeleri halinde, Türkiye’de kurulu bankalarda bir hesap açmaları ve bu kapsamdaki kazançlarının açılan banka hesabına yatırılarak bankalarca hesaba gelen tutar üzerinden %15 oranında tevkifat yapılması şartıyla gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bankalarca yapılan %15 oranındaki tevkifat nihai vergilendirme olup, bu faaliyetleri nedeniyle gelir elde eden gerçek kişilerce yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, başka gelirlerinden dolayı beyanname vermeleri durumunda bu kazançları beyannamelerine dâhil edilmeyecektir. Ancak istisna için belirlenen tutarın geçilmesi durumunda ilgili kişiler tarafından şirket (şahıs veya Ltd. Şti. ya da

A.Ş.) kurulması ve elde edilen gelirin tamamı için ticari kazanç hükümlerine göre kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi, ayrıca istisna için belirlenen tutarı aşan kısmın KDV'ye tabi olması, anılan mükellefler için defter tutulması, beyanname verilmesi gibi yükümlülükler getirmesi vergilendirmede adalet ilkesi açısından sorun teşkil edebilecektir. Kaldı ki sosyal medya fenomenleri içerik üretme aşamasında, içerik üretme amacıyla yapmış oldukları giderleri indirebileceklerinden, ödenecek KDV çıkmama durumu söz konusu olabilecektir. Bununla birlikte bahse konu gider kalemleri gelir vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılacağından, gelir vergisi açısından da tahsile esas tahakkuk çıkmayabilecektir. Bu durum istisna aşamasında kaynaktan tahsil edilen gelirin de tahsil edilememe sorunsalını doğurabilecektir. Son tahlilde; tahsil edilen kısım tahsil edildiği dönemde değer arz ettiğinden ve vergi kalemleri çoğaldığında mükelleflerin vergiden kaçınma durumlarının söz konusu olabileceğinden, kaynaktan kesinti yoluyla tahsil durumu önemini arttırmaktadır. Bu nedenle sosyal medya fenomenlerince elde edilen gelirlerin istisna için belirlenen tutarı geçmesi durumunda da, mükellefiyet tesis edilmeksizin, mezkûr istisna için öngörülen çerçevede %15 oranında (stopaj uygulamasında kesilen oran üzerinden) vergilendirme yapılmasının daha uygun olacağı değerlendirilmiştir.

Nitekim farklı şahıslar üzerinden yeni hesaplar açılmak suretiyle istisna tutarının aşılmasından kaçınma durumları söz konusu olabilecek, daha da önemlisi bu durumun tespiti de ciddi bir denetim ihtiyacını doğuracaktır. Sonuç olarak mevcut düzenleme denetim gücünün etkin ve verimli kullanılmasını sekteye uğratabilecek, gereksiz iş yükü oluşturabilecek, tahsil aşaması açısından da gereksiz maliyete neden olabilecektir. Bu nedenle sosyal medya fenomenlerine mükellefiyet tesis edilmesi bakımından istisna sınırı konulması ve sınırın aşılması halinde mükellefiyetin tesis edilmesi, söz konusu eylemi gerçekleştiren mükellefin takibini güçleştireceğinden, mevcut düzenlemeye istinaden yürütülen uygulamanın yerinde bir uygulama olmadığı değerlendirilmiştir. Zira söz konusu sosyal mecralarda faaliyet gösteren fenomenlerin elde ettikleri hasıllardan ödenecek verginin tahsili noktasında mezkur sınıra kadar ilgili bankalar mesul ve yetkili olup, bu bankalar fenomenlerin elde ettikleri hasıllardan %15 oranında stopaj yoluyla kestikleri vergiyi ilgili vergi dairelerine yatırmaktadırlar. Yani mezkur sınıra kadar olan durumda vergi dairelerince verginin tahsili ve takibi noktasında ayrıca bir işlem yapılmasına gerek bulunmamakta olup, fenomenler tarafından da vergiden kaçınma ya da vergi kaçırma şeklinde davranışlara tevessül edilmeyeceği düşünülmektedir. Ancak fenomenlerce vergilendirme döneminde mezkur sınır düzeyinden 1 kuruş yukarıda kazanç edilmesi halinde, fenomenlere mükellefiyet tesis edilmesi gerekmele birlikte elde ettikleri kazançları artan oranlı tarife uygulanmak suretiyle vergilendirilmektedir. Bu durumda da fenomenler tarafından mezkur sınır düzeyinin 1 kuruş üzerinde kazanç elde etmeleri halinde ödeyecekleri vergi tutarı açısından ciddi fark oluşması sonucu ortaya çıkmaktadır. Böyle bir durumla karşılaşmak istemeyen fenomenlerce vergiden kaçınma ve vergi kaçırma yollarına gidilebileceği, örneğin başkaları adına banka hesapları açtırabilecekleri, doğru

olmayan tutarlarda işlem yapılması gibi, öte yandan mükellef olmaları durumunda ise verginin ödeneceği zamanın uzaması nedeniyle verginin tahsilinde ve takibinde güçlükler oluşabileceği düşünülmektedir.

Diğer taraftan istisna için öngörülen tutarın geçilmesi durumunda elde edilen gelirin istisna için belirlenen tutarı aşan kısmının KDV'ye tabi olması KDV'ye ilişkin vergilendirme tekniği ve sistematığı açısından bu verginin uygulanmasında çeşitli zorluklara ve aksaklıklara sebep olabilecektir. Bu nedenle sosyal medya fenomenlerince elde edilen gelirlerin istisna için belirlenen tutarı geçmesi durumunda da KDV yönünden istisna kapsamına alınmasının uygun olacağı, bu çerçevede 3065 sayılı Kanun'un "Sosyal ve Askeri İstisnalarla Diğer İstisnalar" başlıklı 17/4-a maddesinde değişiklik yapılarak sosyal medya ortamlarında fenomenlerce icra edilen mezkûr faaliyetler nedeniyle yapılacak teslim ve hizmetlerin tümüyle istisna kapsamına alınması bu verginin işleyişi ve sistematığı açısından uygun olacağı değerlendirilmiştir. Bu bakımdan sosyal medya fenomenlerine yapılan her ödemedeki %15 oranında kaynaktan kesinti yapılmak suretiyle, beyan döneminde yıllık gelir vergisi olarak tüm kazancının beyan edilmesi ve beyan edilen miktarın artan oranlı vergi dilimi üzerinden yeniden hesaplanarak bulunan tutardan yıl içinde stopaj yoluyla ödenen %15'lik kısmın mahsup edilmesi durumunda kalan tutardan ayrıca KDV alınmasına gerek kalmayacaktır. Böylelikle hem daha sade hem de daha hızlı tahsil edilebilen bir vergisel sistem kurulmuş olacaktır.

Kaynaklar

Akdoğan, K. (2019). *Sosyal Medya Fenomenlerinin Satın Alma Davranışı Üzerine Etkisi*, Yüksek Lisans Tezi. Yozgat Bozok Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı. Yozgat.

Aras, F. (2021). İnternet Reklam Gelirlerinin Vergilendirilmesi (01.01.2022 Öncesi Youtuber ve İnfliuencer Gelirleri). (Çevrimiçi) <https://www.fatiharas.com/index.php/2021/01/29/internet-reklam-gelirlerinin-vergilendirilmesi>.

Aydemir R. & S. Bakaç. (2020). Youtuber'lık Faaliyeti ve Vergisel Boyutu. İstanbul *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Mali Çözüm Dergisi*, 30(158), 265-285.

Bal, E. & Balcı, Ş. (2020). Akıllı Cep Telefonu Bağımlılığı: Kişilik Özellikleri ve Kullanım Örüntülerinin Etkinliği Üzerine Bir İnceleme. *Erciyes İletişim Dergisi*, 7 (1) , 369-394.

Bat, M. & Vural, B. A. (2015). Sosyal Medyanın Stratejik Kurumsal İletişime Etkisi. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 7 (1) , 33-49.

Çağala, C. (2023). Dünyada En Çok Kullanılan Sosyal Medya Uygulamaları. (Çevrimiçi) <https://www.tech-worm.com/dunyada-en-cok-kullanilan-sosyal-medya-uygulamaları>.

Demirel, Ş. & Arslaner, H. (2021). Türkiye’de İnternet Reklamcılığının Vergisel Boyutu. *Maliye Çalışmaları Dergisi*, (65) , 25-48.

Erdem, V. (17 Temmuz 2023). *Sosyal İçerik Üreticiliği İle Mobil Cihazlar İçin Uygulama Geliştiriciliğinde Uygulanan Kazanç İstisnasına İlişkin Genel Bilgiler*. <https://www.muhasabetr.com/yazarlarımız/vedaterdem/0160/> (Erişim tarihi: 19.03.2024)

Gözen Bozdoğan, K. & Bayramoğlu, S. (2022). Türkiye’de Sosyal Medya Fenomenlerinin ve Youtuber’ların Kazançlarının Vergilendirilmesine Dair Bir Değerlendirme. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 19 (2) , 825-838.

Şahin, Y. (2023). Youtube Gelirlerinin Vergilendirilmesi Nasıl Değişecek? (Çevrimiçi) <https://www.parasut.com/blog/youtube-gelirlerinin-vergilendirilmesi>.

Şengöz, A. (2015). *Örgütlerde Sosyal Medya Kullanımı: Sosyal Medya Algıları, Amaçları ve Kullanım Alışkanlıkları*, Yüksek Lisans Tezi. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İletişim Tasarımı ve Yönetimi Anabilim Dalı. Eskişehir.

Turan, M.E. (2021). *Sosyal Platformlardan Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi*, Yüksek Lisans Tezi. Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı. Niğde.

Türkay, İ. (28 Ekim 2023). *Sosyal Medya Fenomenleri ve Youtuberlar Vergi Ödüyor mu?*. <https://nazaligundem.com/tr/yayinlar/sosyal-medya-fenomenleri-ve-youtuberlar-vergi-oduyor-mu/> (Erişim tarihi: 18.03.2024)

Yıldırım, M.B. (2022). *Sosyal Medya Üzerinden Gelir Elde Edenlerin Vergilendirilmesi*. (Çevrimiçi) <https://www.vdd.com.tr/sosyal-medya-uzerinden-gelir-elde-edenlerin-vergilendirilmesi.html>.

Gelir Vergisi Kanunu (193 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 10700, 06 Ocak 1961.

Vergi Usul Kanunu (213 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 10703, 10 Ocak 1961.

Katma Değer Vergisi Kanunu (3065 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 18563, 02 Kasım 1984.

Kurumlar Vergisi Kanunu (5520 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 26205, 21 Haziran 2006.

Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (7338 S.K.), T.C. Resmi Gazete, 31640, 26 Ekim 2021.

318 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği. T.C. Resmi Gazete, 31717, 12 Ocak 2022.