

İLAN VE REKLAM AMAÇLI HER TÜRLÜ BROŞÜRLER VE KATALOGLAR İLAN VE REKLAM VERGİSİNE TABİ, BİLİYOR MUSUNUZ?

İLAN VE REKLAM AMAÇLI HER TÜRLÜ BROŞÜRLER VE KATALOGLAR İLAN VE REKLAM VERGİSİNE TABİ, BİLİYOR MUSUNUZ?

Güray ÖĞREDİK

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
Mazars&Denge Denetim YMM A.Ş.

Mali Pusula, Nisan 2006

1- GİRİŞ

Belediye Gelirleri Kanunu[1] içinde madde 12 ilâ 16 arasında yer alan “İlan ve Reklam Vergisi” nin konusu 12. maddede ; “Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan *her türlü ilan ve reklam*, İlan ve Reklam Vergisine tabidir.” şeklinde açıklanmıştır.

Bu kapsamda düşünüldüğünde, ticari işletmelerin yaptıkları her türlü tanıtım ve reklam amaçlı faaliyetleri verginin konusuna girmektedir. Örneğin; bir çok ünlü marka veya işletme (Teknosa, Carrefoursa, Gima, Migros, Yalçınlar Fotoğrafçılık, Mavi Jeans, Vatan Computer, Sevil Parfümeri, Ford, Renault...vb. bir çok ünlü perakende, otomotiv, teknoloji ve benzeri sektörde faaliyette gösteren markalar ve mağazalara sahip işletmeler) ürünlerini tanıtmak, ürün fiyatları, özellikleri ve satış yerleri hakkında bilgi vermek..v.d. amaçlarla broşürler ve kataloglar bastırmakta, hatta her ay veya belirli dönemler itibarıyla kendi marka adlarını veya ünvanlarını taşıyan dergiler yayınlamakta, bunları elden veya başka şekillerde dağıtmakta, ya da işletmelerinde, mağazalarında bulundurmakta ve müşterilerin ücretsiz alımına sunmakta ya da çeşitli gazete ve dergilerde ilave olarak verdimektedirler.

İşte bu tanıtım ve reklam amaçlı broşürler, kataloglar..v.b.’leri İlan ve Reklam Vergisinin konusuna girebilmektedir.

2- MÜKELLEF VE VERGİ SORUMLUSU

Söz konusu Kanununun 13. maddesine 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 tüzel kişilerdir.**

İlan ve reklam işlerini mutad meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri **mükellefler adına** ilgili belediyeye yaptırmaktan **sorumludurlar.**”

Kanun maddesinde de açıklandığı üzere, yine aynı kanununun 15. maddesinde yer alan tarifinin 5. sırasında yer alan ilan ve reklam amacıyla dağıtılan katalog, broşür, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya benzerlerini kullanarak ilan veya reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişiler verginin mükellefidir. Ancak, ilan ve reklam işini (faaliyetlerini) mutad (sürekli) bir şekilde ifa edenler, mükellef adına ilan ve reklam vergisini ilgili belediyeye yaptırmaktan sorumludur.

3- İSTİSNA VE MUAFLIKLAR

Kanununun 14. maddesinde çeşitli istisna ve muafıklar verilmiştir. Aşağıda sayılan ilan ve reklamlardan vergi alınmaz.

1. Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu tarafından yayınlanan ve yapılan ilan ve reklamlar,
2. **Her türlü gazete, dergi ve kitaplarda yapılan ilan ve reklamlar, [2]**
3. Gerçek kişilerin ikametgahlarının iç veya dışkapılarına konan ve kimliklerini gösteren levhalar,
4. İşletmelerin iştiğal veya imal konusu maddelerinin **ambalajları üzerinde** bulunan **ve kendi işlerine ait** ilan ve reklamları ile ambalaj muhtevsından olan prospektüs ve tarif nameler,
5. Gerçek veya tüzel kişilere ait işyerlerinin içine veya dışına asılan iş sahibinin kimliği ile işin mahiyetini gösteren ve alanı **1/2 metrekaresi aşmayan işsiksiz** levhalar, (Alanı 1/2 metrekaresi aşan levhalar, aşan kısım üzerinden vergiye tabidir.)
6. Genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idarelerinin, belediyelerin, köylerin ve bunların kuracakları birliklerin ve Posta-Telgraf-Telefon ve T.C. Devlet Demiryolları İşletmelerinin yapacakları her türlü ilan ve reklamlar,
7. Siyasi Partiler Kanununa göre, siyasi partilerin siyasi faaliyet sınırları içinde yapacakları ilan ve reklamlar,
8. Altıncı bentte yazılı idarelerle, kooperatifler ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları tarafından ülke ürünlerinin ve turizminin reklamını yapmak ve herhangi bir ticari ve sınai kuruluşa ait olmamak üzere hazırlanan her türlü levha ve afişlerle, aynı kuruluşlar tarafından Türkiye'deki ticaret, sanayi, tarım ve mesleki müesseselerinin isim ve ticaret ünvanları ile ad ve adreslerini ihtiva etmek üzere yayınlanacak kitap, broşür, katalog ve dergiler,
9. **Umumi mahallere reklam amacı ile konulacak sıra, bank ve benzeri gereçler üzerindeki ilan ve reklamlar,**
10. Sinema ve tiyatroların **kendi programlarına ilişkin olarak gösterinin yapıldığı binanın içinde ve dış yüzünde** yaptıkları ilan ve reklamlar.

4- TARİFE VE NİSPET

Kanunun 15. maddesinde yer alan tarifelere ve açıklamalara göre İlan ve Reklam Vergisi hesaplanacaktır. İlan ve Reklam Vergisi aşağıdaki tarifeye göre alınır. (5281 sayılı Kanunun 16'ncı maddesiyle artırılan miktarlar (Geçerlilik:01.01.2005, Yürürlük:31.12.2004)

	Verginin Tutarı (YTL)	
	En az	En çok
1- Dükkan, ticari ve sınai müessese ve serbest meslek erbabınca çeşitli yerlere asılan ve takılan her çeşit levha, yazı ve resim gibi tüm sabit ilan ve reklamların beher metrekaresinden yıllık olarak:	20	100
2- Motorlu taşıt araçlarının içine ve dışına konulan ilan ve reklamların beher metrekaresinden yıllık olarak:	8	40
3- Cadde, sokak ve/veya kaldırımlar üzerine gerilen, binaların cephe ve yanlarına asılan bez	2	10

veya sair maddeler vasıtasıyla yapılan geçici mahiyetteki ilan ve reklamların metrekaresinden haftalık olarak:		
4- Işıklı veya projeksiyonlu ilan ve reklamlardan her bir metrekare için:	30	150
5- İlan ve reklam amacıyla dağıtılan broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya benzerlerinin her biri için:	0,01	0,25
6- Mahiyeti ne olursa olsun yapıştırılacak çeşitli afişler ve benzerlerinin beherinin metrekaresinden:	0,02	0,50

Vergi tarifesinin uygulanmasında aşağıdaki esaslara uyulur:

a) Metrekare üzerinden yapılan hesaplamalarda, yarım metrekareye kadar olan kesirler yarım metrekareye, yarım metrekareyi aşanlar ise tam metrekareye tamamlanır.

b) Herhangi bir yüzeye yazılmak, takılmak veya çizilmek suretiyle yapılan ilan ve reklamlarda yazı ve resimlerin kapladığı alanın yüzölçümü esas alınır.

c) Çok cepheli ilan ve reklamlarda metrekare hesabı her cephe için ayrı ayrı nazara alınır.

d) Vergi tarifesinin 1, 2 ve 4'üncü bentlerinde belirtilen ilan ve reklamların süresi 6 aydan; 3'üncü bendinde belirtilen ilan ve reklamın süresi 1 haftadan az olursa vergi miktarının yarısı alınır. 6 ayı geçen süreler 1 yıl, hafta kesirleri de tam hafta sayılır.

e) **Vergi tarifesinin 5 ve 6'ncı bentlerinde yer alan ve çok nüsha olarak basılan ilan ve reklamlar üzerinde basımevinin ticari ünvanı, adresi ve kaç nüsha olarak basıldığı ayrıca belirtilir.**

Özellikle 15. maddede açıklanan tarifeye ait açıklamalardan (e) bendinde yer alan açıklama çok önemlidir. Burada özellikle **çok nüshalı** olarak bastırılan katalog ve broşürlerde, bunları basan basımevinin ticari ünvanına, adresine ve broşür, katalog ..v.b.'lerinin toplam kaç nüsha basıldığına dair açıklamaya yer verilmesi zorunlu tutulmuştur. **Bu suretle, örneğin, vergiden kaçınmak amacıyla bir işletme aslında 100.000 adet bastırdığı bir katalog için basımevinden iki fatura alıp, birisinde 90.000 adet diğerinde ise 10.000 adet baskı bedelini gösterip, ilgili belediye'ye sadece 10.000 adetlik faturayı göstererek daha az ilan ve reklam vergisi ödenmesi engellenmek istenmiştir.**

Burada şu soru akale gelebilecektir, **acaba kaç adet baskıdan sonrası çok nüsha olarak kabul edilecektir ki, basılan katalog veya broşür üzerine basımevinin ünvanı ile adresi ve toplam kaç adet basıldığı yazılsın?**

5- VERGİNİN TARHI VE ÖDENMESİ

İlan ve Reklam Vergisi'nin tarhi ve ödenmesi mevzuu Kanunun 16. maddesinde açıklanmıştır.

Vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde **ilan veya reklam işinin yapılmasından önce** mükellef tarafından, ilan ve reklam işinin bu işi mutad meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde ilan ve reklam işini yapanlarca **ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar**verilecek beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirilir.

Beyannameler vergi tarifesinin 1, 2, 3, 4, 5 ve 6'ncı bentlerinde yazılı ilan ve reklamlarda bunların yayınlandığı dağıtıldığı veya teşhir edildiği mahallin belediyesine verilir.

İlan ve Reklam Vergisi, beyanname verme süresi içinde ödenir. Şu kadar ki belediye meclisleri vergi tarifesinin 1, 2 ve 4'üncü bentlerinde yazılı yıllık ilan ve reklamlara ait vergileri, yılı içinde, iki eşit taksitte almaya yetkilidirler.

İlan ve Reklam Vergisinin ödendiğinin belgelendirilmesi yönünden ilgili belediyeler gerekli usulleri ihdas edebilirler.

Görüldüğü gibi, söz konusu ilan ve reklam faaliyetini mükellef kendisi değil de, bu konuda uzmanlaşmış, profesyonel bir firmaya yaptırırsa (kanunda bu firmalar ilan ve reklam işini mutad meslek olarak ifa edenler olarak açıklanmıştır) İlan ve Reklam Vergisini mükellef müşterisi adına, söz konusu reklam-tanıtım hizmetleri veren firma, vergi sorumlusu olarak ilgili belediyeye beyanname ile ödeyecektir. Burada mükellefin kendisi ilan ve reklam işini gerçekleştirmediği durumda söz konusu tanıtım faaliyetleri başlamadan önce bu vergiyi ödemek zorunda, eğer söz konusu tanıtım faaliyetleri aracı bir firma vasıtasıyla yaptırılırsa söz konusu vergi aracı firma tarafından ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20. günü akşamına kadar ödenecektir. Burada, ilan ve reklam hizmeti veren işletmelere verginin ödeme süresi açısından bir ayrıcalık tanınmıştır.

6- BROŞÜR, KATALOG..V.B.'LERİNİN GAZETE VEYA DERGİLERDE BASILI OLARAK DEĞİL İLAVE OLARAK VERİLMESİ. (INSERT'LER)

Yukarıda Kanununun 14/2. maddesinde yer alan "**Her türlü gazete, dergi ve kitaplarda yapılan ilan ve reklamlar**" istisna hükmünden lafzi olarak anladığımızın, gazete veya dergilerin içinde, basılı olarak verilen ilanlar olduğunu anladığımızı açıklamıştık. Ancak bunun aksini de kabul eden Danıştay kararları mevcuttur.

"...., İnsert türü reklamların, gazete ilanı kapsamı içinde değerlendirilmesi ve dolayısıyla ilan ve reklam vergisinden muaf tutulması gerekmektedir. İle birlikte dağıtılan,... ürünlerinin tanıtımına ilişkin ilan ve reklamların 2464 sayılı Yasanın 14/2. maddesi uyarınca ilan ve reklam vergisinden muaf olduğu hk." [3]

"...insert tabir edilen reklamların Türkiye'de son yıllarda kullanılmaya başlanan bir medya hizmeti olduğu ve bu tür ilanların mevkutelerinin reklam tarifelerinde yer aldığı anlaşılmaktadır. Bu nedenle reklamcılık sektöründe meydana gelen gelişmeler sonucu ortaya çıkan ve gazete sayfalarında yer alan diğer reklamlardan farkı olmayan bu tür ilan ve reklamları 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 14/2. maddesinde sayılı muafiyet hükmü dışında görmek mümkün değildir.

Bu durumda istisna kapsamı içinde düşünülmesi gereken insert şeklindeki ilan ve reklamın yukarıda sözü edilen Kanununun 15. maddesinin 5. fıkrası uyarınca ilan ve reklam vergisine tabi tutularak tarhiyatın tasdik edilmesinde yasal isabet görülmemiştir." [4]

Görüldüğü üzere Kanun **lafzi** olarak yorumlandığından gazete veya dergilerde verilen insert şeklindeki broşür, katalog..v.b.leri **ilan ve reklam vergisinin konusuna girmektedir**. Ancak Danıştay'a intikal eden uyuşmazlıklarda Danıştay **genişletici yorum** yaparak, reklam sektöründeki son yıllarda meydana gelen gelişmeleri ve reklam çeşitlerindeki değişiklikleri de dikkate alarak **insert'lerin ilan ve reklam vergisinin konusuna girmekle birlikte kanunun 14/2. maddesi uyarınca lafzi olarak geçmese dahi istisna kapsamında düşünülmesi gerektiğine** hükmetmektedir.

Aynı şekilde Danıştay benzer bir genişletici yorumu Kanununun 14/1 maddesinde yer alan "Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu tarafından yayınlanan ve yapılan ilan ve reklamlar" şeklindeki istisna maddesi içinde yapmıştır. Yine lafzi olarak yapılacak yoruma göre sadece TRT'de de yayınlanan reklamlar ilan ve reklam vergisinin konusuna girmekle birlikte vergiden istisna olacak ancak özel televizyon ve radyolarda yayınlanacak reklamlar vergiye tabi olacaktır. Danıştay vermiş olduğu bir kararda ise;

" ...2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 12. maddesinde ilan ve reklam vergisinin konusu, 13. maddesinde ise vergi sorumlularından bahsettiği, istisna ve muafıkları düzenleyen 14. maddesinin 1. bendin de, Türkiye

Radyo ve Televizyon Kurumu tarafından yayınlanan ve yapılan ilan ve reklamların vergiden muaf olduğu belirtildiği, söz konusu maddede özel televizyonların sayılmamış olduğu ve bu maddelerin yürürlüğe girdiği tarihte özel televizyonların henüz Türkiye gündeminde olmadığı, hatta radyo ve televizyon yayınlarının yalnızca TRT eliyle yapılacağına Anayasa hükmü olarak yer aldığı bu durumda, TRT dışındaki yayın kuruluşlarına böyle bir muafiyet tanınmamış olması nedeniyle benzetme ve kıyas yoluyla vergi istenilmesinin Anayasanın 73. maddesinde bahsi geçen "vergilerin yasallığı" ilkesine aykırı olduğu gerekçesiyle kabul ederek tarhiyatı terkin eden Edirne Mahkemesinin 16.12.1992 gün ve 1992/584 sayılı kararının; ilan ve reklam vergisinde istisna ve muafıkları düzenleyen Belediye Gelirleri Kanununun 14. maddesinde, yalnızca TRT Kurumunca yayınlanan ilan ve reklamların muafiyet kapsamına alındığı, özel televizyonlara ilişkin bir düzenleme mevcut olmadığından yapılan tarhiyatın kanuna uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istemine karşılık olarak, Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği yolunda" hükmüne varmıştır. [5]

Bize göre gayet yerinde kararlar olmakla birlikte, Kanunun lafzında yer almayan bir konunun yargısal bir yorumla istisna kapsamına alınması doğru değildir. Bu durumda diğer vergi kanunlarında da yer alan uyumsuzluklarda lafzi olarak mükellef aleyhine yer almasına rağmen günümüz şartlarına göre yorumlanması gereken konularda da Danıştay'ın benzer bir sonuca varması beklenir ki, bu durumda Kanunların lafzi yorumlanmasının bir anlamı kalmıyor demektir. Özellikle özel televizyonlar hakkında verilen kararın oldukça genişletici bir yorum olduğunu düşünüyoruz. Hatta bizce, yargısal yorum, kanun koyucunun yerine geçerek kanunda yer almayan bir istisnayı oluşturmuştur. Burada bize göre, Kanunda açıkça yer almayan bir istisna hükmü uygulanamaz ve sonuç olarak özel televizyonlarda yayınlanan reklamlar ilan ve reklam vergisinin konusuna girmektedir ve vergiye tabi olmalıdır. "Verginin Yasallığı" ilkesi asıl olarak bu sonucu gerektirir. Kanunsuz vergi alınmayacağı gibi, kanun maddesinde yer almayan bir istisna da uygulanamaz.

Olması gereken, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun günümüz şartlarına göre yeniden ele alınması ve gerekli güncellemelerin yapılmasıdır.

Bunun yanı sıra, işletmelerin bilfiil kendilerinin dağıttıkları, yayınladıkları, kullandıkları broşür, katalog..v.b. dergi mahiyetinde sayılabilecek basılı unsurların ise ilan ve reklam vergisine girdiğine dair Danıştay kararları da mevcuttur.

"..mağaza işletmeleri Ticaret ve Sanayi A.Ş.'nin pazarladığı malları ve fiyatlarını gösteren ve 15 günde bir çıkarılan "...yayın" adlı derginin katalog olduğu ve 2464 sayılı Kanunun 15/5 maddesine göre ilan ve reklam vergisine tabi bulunduğu hk." [6]

"...markerin ... sahibi müşterilerine dağıttığı pazarlanan mal ve eşyaların fiyatlarını belirten resimli listenin katalog olup ilan ve reklam vergisine tabi olduğu hk." [7]

7- SONUÇ

Uygulamada çalışmamızda ele aldığımız yönden pekte bilindiğini düşünmediğimiz, ancak özellikle bir çok işletmenin ilan ve tanıtım faaliyetleri ile doğrudan alakalı olan İlan ve Reklam Vergisi hakkında görüşlerimizi açıklamaya çalıştık. Bilindiği gibi bir çok ünlü markaya sahip işletmeler mağazalarında ya da belli başlı alışveriş merkezlerinde ve özellikle gazete ve dergilerin içinde ayrıca ilave olarak (bunlara insert'de denmektedir) verdirdikleri broşür ve kataloglar ile ürünleri hakkında ve satış noktaları ile fiyatları hakkında tanıtıcı faaliyetler ve reklam yapmaktadırlar. İşte bu katalog ve broşürler Belediye Gelirleri Kanununun 12 ilâ 16. maddeleri kapsamında İlan ve Reklam Vergisi'ne tabidir. Ancak Danıştay, kanun lafzında yer almadığı halde genişletici bir yorum yaparak ilave (insert) olarak verilen katalog, broşür..v.b.'lerinin de istisna kapsamında olduğuna hükmetmiştir.

Burada özellikle Kanunda yer alan “**çok nüsha**” basılan katalog ve broşürlerde, üzerlerine basımevinin ünvanı ve adresi ile kaç adet basıldığı bilgisinin yazılması şartı çok doğru bir uygulamadır. Böylece, işletmelerin basımeviden farklı faturalar alarak, asıl olarak bastırdıkları tanıtıcı belgelerin sayısını gizlemeleri ve adet olarak daha az bilgi içeren faturayı belediyeye ibraz ederek vergi matrahını azaltmalarını önlemek amaçlanmaktadır. Ancak, çok nüsha kavramının soyut olduğunu, çok daha somut biçimde bir tanımlama yapılmasının yerinde olacağını, hatta broşür, katalog..v.b. tanıtım amaçlı unsurların her halükârda üzerlerine gerekli bilgilerin yazılmasının şart koşulması uygun olacaktır. Ayrıca, belediyelerin söz konusu basımevlerinden de bilgi istemesi bir anlamda karşıt inceleme mahiyetinde yerinde olacaktır.

HAZIRLAYAN:

GÜRAY ÖĞREDİK

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Mazars/Denge Denetim YMM A.Ş.

Vergi Bölümü/Uzman Denetçi

[1] 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 29.05.1981 tarih ve 17354 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

[2] Bu istisna maddesinden **lafzi** olarak anladığımız, gazete, kitap veya dergi içinde ayrıca (ilaveten) değil, **basılı** olarak verilen ilanlar ve reklamlardır. Ancak, bunun aksini de kabul eden Danıştay kararları vardır. Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde ulaştığımız Danıştay kararlarına da yer verilecektir.

[3] Dn. 9. daire, E.1994/103, K.1994/5048

[4] Dn. 9. daire, E.1996/4037, K. 1997/1608

[5] Dn. 9. dairenin, E.1993/1517, K. 1993/5139

[6] Dn. 9. dairenin, E.1995/2336, K. 1997/198

[7] Dn. 9. dairenin, E.1995/2078, K. 1997/196