

TFRS 15 MÜŞTERİ SÖZLEŞMELERİNDEN HASILAT STANDARDI ÇERÇEVESİNDE DİJİTAL KANAL PLATFORMLARI TARAFINDAN SUNULAN HİZMET GELİRLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Makale Bilgileri

Geliş Tarihi : 18.09. 2024
Kabul Tarihi : 11.12. 2024
Türü : Araştırma Makalesi
DOI Numarası : 10.55322/mbakis.1551206

Dr. Öğr. Üyesi Nurettin ÖZDEMİR*
Dr. Öğr. Üyesi Betül AÇIKGÖZ**
Prof. Dr. Hikmet ULUSAN***

Bibliyografik Bilgiler

Özdemir, N., Açıkgöz, B. & Uluslan, H., (2025). "TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı Çerçevesinde Dijital Kanal Platformları Tarafından Sunulan Hizmet Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi" *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2025, Sayı : 74, Sayfa : 271-302) <https://doi.org/10.55322/mbakis.1551206>

ÖZ

Medya sektörü, dijitalleşme ile birlikte köklü bir dönüşüm sürecindedir. Son on yılda, donanım ve yazılım teknolojilerindeki ilerlemeler ve yeni girişimlerle dijital eğlence mecrasının hızla büyüdüğü görülmektedir. Dijital kanal platformları, hızla gelişen teknoloji ve değişen izleyici alışkanlıklarıyla birlikte önemli bir iş modeli haline gelmiştir. Tüketicilerin daha fazla seçenek ve kontrol talebi, içerik sunum yöntemleri ve gelir modellerinde büyük değişimlere yol açmıştır. Bu platformlar, abonelik tabanlı (SVOD), reklam destekli (AVOD) ve işlem bazlı (TVOD) iş modelleri gibi çeşitli hizmetler sunarak gelir elde etmektedirler. Bu çalışmada, dijital kanal platformlarının benimsediği iş modellerine bağlı olarak platformların elde ettiği hizmet gelirlerinin TFRS 15 kapsamında muhasebeleştirilmesi incelenmektedir. Çalışma, dijital platformların finansal raporlama süreçlerinde karşılaşılan zorlukları

* Sorumlu Yazar, Yozgat Bozok Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, Yozgat/Türkiye, nurettin.ozdemir@bozok.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-6101-3030

** Yozgat Bozok Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, Yozgat/Türkiye, betul.acikgoz@bozok.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-0140-3461

*** Yozgat Bozok Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, Yozgat/Türkiye, hikmet.ulusan@bozok.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9527-4319

örnek olaylar üzerinden tartışarak, bu alanda daha fazla araştırma yapmayı ve rehberlik sağlamayı amaçlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: Dijital Platformlar, TFRS 15, Medya Muhasebesi, Dijital Yayıncılık, AVOD, SVOD, TVOD

Jel Sınıflandırması: M40, M41

ACCOUNTING FOR SERVICE REVENUES PROVIDED BY DIGITAL CHANNEL PLATFORMS UNDER THE FRAMEWORK OF TFRS 15 REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS STANDARD

ABSTRACT

The media sector is undergoing a profound transformation driven by digitalization. Over the past decade, advances in hardware and software technologies, coupled with the emergence of new ventures, have fueled the rapid growth of digital entertainment platforms. Digital channel platforms have become a significant business model, propelled by rapidly evolving technology and shifting audience habits. The increasing demand for more choices and control by consumers has led to substantial changes in content delivery methods and revenue models. These platforms generate revenue through various service offerings, such as subscription-based (SVOD), ad-supported (AVOD), and transaction-based (TVOD) business models. This paper examines the accounting of digital service revenues under TFRS 15, depending on the business models adopted by these platforms. By discussing the challenges faced in the financial reporting processes of digital platforms through case studies, this paper aims to provide further research and guidance in this domain.

Keywords: Digital Platforms, TFRS 15, Media Accounting, Digital Broadcasting, AVOD, SVOD, TVOD

Jel Classification: M40, M41

1. GİRİŞ

Geleneksel medya araçları olan radyo, televizyon, gazete ve dergiler, tek yönlü bir iletişim yapısına sahiptir. Temel özellikleri arasında geniş kitlelere erişim imkânı, toplumda köklü bir kabul görmüştür, genellikle profesyonel bir yapılanma ve resmî bir dil kullanımı olan geleneksel medya, bilgi akışını sağlama, toplumsal olayları takip etme, eğitim ve eğlence sunma gibi önemli işlevleri yerine getirmektedir (Zhang, 2024). Cep telefonları, bilgisayarlar, tabletler, dijital oyunlar, sosyal ağlar gibi araçlar ve web 2.0 tabanlı internet uygulamalarıyla tanımlanan yeni medya ise geleneksel medyanın iletişim özelliğinin teknolojik gelişmeler ışığında çift yönlü bir yapıya dönüşmesine imkân tanımıştır. Yeni medya, geleneksel medyanın zaman ve mekân sınırlamalarını ortadan kaldırarak bireyler

ve toplulukların pasif izleyici konumundan aktif kullanıcı statüsüne geçmelerini de sağlamıştır (Polat, 2018). Geleneksel medya, okuyucu ve/veya izleyicilere tek yönlü bilgi aktarımı yapıp, katılımlarını sınırlarken, internet ve sosyal medyanın yaygınlaşmasıyla bu süreç de yavaş yavaş değişim göstermektedir (Güz vd., 2021). Kullanıcılar tarafından oluşturulan içeriğe dayanan yeni medya, tüketicilerin ürün ve hizmetler hakkında öğrendikleri ve hatta onları nasıl tükettikleri açısından geleneksel medyayı dönüştürmeye başlamıştır (Dewan ve Ramaprasad, 2014). Geleneksel medyaya alternatif olarak yeni medyada yapılan canlı yayınlar, kurumsal yayın politikalarına bağlı olmayan, bireylerin kendi inisiyatifleriyle gerçekleştirdiği, geleneksel medyanın denetimlerinden muaf, anında ve çoklu etkileşimli yayınlardır (Şahin ve Şahin, 2016). Diğer taraftan Sarıaltın vd. (2017) çalışmalarında internetin büyük etkilerine rağmen, gazete, dergi, fanzin gibi yazılı geleneksel medya araçlarının toplumsal iletişimdeki işlevlerini hala sürdürmeye devam ettirdikleri sonucuna ulaşmışlardır.

Yeni medya araçları, bilgi ve iletişim teknolojilerinin gelişimiyle ortaya çıkan dijital platformlar ve iletişim kanallarını ifade eder. Bu araçlar, internet tabanlı platformlar, sosyal medya, mobil uygulamalar, bloglar, podcast'ler ve dijital oyunlar gibi çeşitli şekillerde ortaya çıkabilir. Yeni medya araçlarının temel özellikleri arasında geniş kitlelere erişim sağlama, interaktif iletişim imkânı, kişiselleştirilmiş içerik sunma ve hızlı yayılma kapasitesi yer almaktadır. Bu araçlar, kullanıcıların içerik üretimine katılmasını ve paylaşmasını teşvik ederken, aynı zamanda gerçek zamanlı geri bildirim alma ve etkileşim sağlama imkânı sunarlar. Yeni medya araçları, geleneksel medyadan farklı olarak, kullanıcılar arasında eş zamanlı iletişim ve topluluk oluşturma olanaklarıyla öne çıkar. Dijital platformlar, içerik dağıtımı için yeni kanallar sunarak medya sektörüne yeni bir soluk getirmiştir. İçerik üreticileri, YouTube, Netflix, Spotify ve sosyal medya ağları gibi platformlar aracılığıyla geleneksel dağıtım kanallarına ulaşabilirler. Bu platformlar, yorumlar, beğeniler, paylaşımlar ve canlı yayın yoluyla içerik üreticileri ile izleyiciler arasında gerçek zamanlı etkileşim sağlamaktadır.

Yeni medya, 2000'li yıllarda ekran kullanımını yaşamlarının değişmez bir parçası haline getiren bir jenerasyonun ortaya çıkmasında belirleyici bir rol oynamıştır. "Ekran kuşağı" olarak adlandırılabilir bu yeni nesil, yeni medyayı farklı ve kendine özgü biçimde kullanarak temel iletişim ihtiyaçlarını bu ekranlar aracılığıyla karşılamaktadır (Altunay, 2012). Televizyon internetle ilgili yeni teknolojilere adapte olurken, izleyiciler ise karasal yayından dijital akışa geçiş yapmaktadır (Chalaby, 2024). Yeni medyanın özelliklerinden bir diğeri de bilgi erişimi coğrafi sınırlar sebebiyle kısıtlanmadığından, anında sağlanması olup haberleri aramak için kullanıcılara ideal bir platform sunmaktadır (Gioltzidou vd., 2024).

Fotopoulos (2023) çalışmasında TV, radyo ve yazılı basın gibi geleneksel medyanın Avrupa Birliği ülkelerinde haberlerin izlenmesindeki popülerliği ve farklı haber kaynaklarına olan güven düzeylerini incelemiş ve Eurobarometer anketleri ile Reuters Enstitüsü araştırmalarından elde ettiği sonuçlara göre en çok kullanılan medyanın televizyon olduğu, ardından çevrimiçi platformların ve radyonun geldiği sonucuna ulaşmıştır. Çin'de ise geleneksel medya kullanımı, vatandaşların merkezi hükümete olan güvenini artırırken, sosyal medya kullanımı yerel hükümetlere olan güveni azaltmaktadır; bu durum, medya kullanımının politik güven üzerindeki etkisini belirgin bir şekilde ortaya koymaktadır (Xu vd., 2022). Medya alanındaki gelişmeler, geleneksel medya ile yeni medya arasında Tablo 1'de yer alan temel farklılıkların ortaya çıkmasına neden olmuştur.

Tablo 1. Geleneksel Medya ile Yeni Medya Arasındaki Bazı Temel Farklılıklar

Özellik	Geleneksel Medya	Yeni Medya
Araçları	Gazete, dergi, radyo, televizyon gibi geleneksel iletişim araçları	Bloglar, mikro-bloglar, wikiler, sosyal medya platformları, internet gazeteciliği, kurumsal web siteleri, RSS, podcastler, internet protokolü televizyonu (IPTV), dijital sinema, dijital yayıncılık platformları, dijital müzik platformları (Şahin ve Yatıkçı, 2022).
İçerik Kontrolü	Kurumsal politikalara bağlı	Bireysel karar verme
Mülkiyet	Genellikle büyük şirketler veya holdingler tarafından kurulup, yönetilmekte.	Bireyler, küçük gruplar veya çeşitli bağımsız kuruluşlar tarafından idare edilmekte.
Yayın Süreci	Daha uzun ve planlı	Anında ve esnek (Gioltzidou vd., 2024).
Erişim	Geniş kitlelere ulaşma ve hitap etme	Hedef kitlelere ulaşma, belirli demografik gruplara yönelik içerik üretme
Etkileşim	Sınırlı ve tek yönlü iletişim	Yüksek etkileşim ve kullanıcı katılımı
Geri Bildirim	Sınırlı ve gecikmeli	Anında ve doğrudan
Maliyet	Yüksek maliyetli, baskı, yayın ve dağıtım giderleri	Daha düşük üretim maliyetleri, genellikle ücretsiz çevrimiçi dağıtım
Dağıtım Kanalları	Fiziksel (baskı) veya yayımcı kuruluşlar	Dijital (web siteleri, sosyal medya)
Reklam ve Gelir Modeli	Geleneksel reklamlar, sponsorlu içerikler	Dijital reklamlar, sponsorlu içerikler, abonelik modelleri, bağışlar ve e-ticaret (Vara-Miguel vd. 2021).
Çeşitlilik	Sınırlı	Çok çeşitli ve özgün
Değişime Uyum	Teknolojik gelişmelere yavaş adapte olma	Hızlı uyum, yeni teknolojilere ve trendlere açıklık
Denetlenme	Genellikle devlet ve kurum denetimine tabi	Denetimden muaf, geniş ifade özgürlüğü

Dijital platformlar, internet tabanlı teknolojiler ve mobil cihazların yaygın kullanımıyla çeşitli hizmetler sunan mecralardır. Eğlence, alışveriş, iletişim ve eğitim alanlarında kullanıcılarına geniş kitlelere erişim, kişiselleştirilmiş deneyimler ve gerçek zamanlı etkileşim gibi avantajlar sağlarlar. Netflix, Spotify, YouTube gibi eğlence, Amazon ve Hepsiburada gibi e-ticaret, Facebook ve WhatsApp gibi iletişim platformları, dijital dünyanın önde gelen örneklerindedir ve medya tüketim alışkanlıklarını dönüştürmektedir (Başer ve Söğütlier, 2023).

Dijital kanal platformlarının gelir modelleri abonelik tabanlı (SVOD), reklam destekli (AVOD) ve işlem tabanlı (TVOD) veya bunların karışımı şeklinde tanımlanmaktadır. Başka bir ifadeyle, dijital kanal platformları, SVOD, AVOD ve TVOD iş modelleri gibi çeşitli hizmetler sunarak gelir elde etmektedirler. Dijital kanal platformları tarafından elde ettiği gelirlerin muhasebeleştirilmesi ile ilgili Türkiye literatürü incelendiğinde, bu konuda yapılmış çalışmalara rastlanmamıştır. Bu nedenle, bu çalışmada,

dijital kanal platformların benimsediği iş modellerine bağlı olarak platformlar tarafından sunulan dijital hizmet gelirlerinin muhasebeleştirilmesinin incelenmesi amaçlanmıştır. Çalışmada, dijital kanal platformları tarafından elde edilen gelirlerin muhasebeleştirilmesi, Türkiye’de yürürlükte olan finansal raporlama çerçevelerinden sadece Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) / Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) çerçevesinde TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat açısından incelenmiştir. Diğer finansal raporlama çerçeveleri çalışmanın kapsamı dışında tutulmuştur. Bunun nedeni ise, diğer finansal raporlama çerçevelerinin çalışmaya dahil edilmesi durumunda, çalışmanın kapsamının makale boyutunu aşacak olmasıdır. Çalışma, dijital platformların finansal raporlama süreçlerinde karşılaşılan zorlukları örnek olaylar üzerinden tartışarak, bu alanda daha fazla araştırma ve rehberlik sağlamayı amaçlamaktadır. Çalışmada, SVOD, AVOD ve TVOD gelir modelleri detaylandırılarak her bir modelin muhasebeleştirme sürecindeki farklılıklar ele alınmaktadır. Çalışma, TFRS 15’in beş aşamalı hasılat tanıma modelini dijital hizmetler bağlamında ele alarak, müşteri sözleşmelerinin tanımlanması, performans yükümlülüklerinin belirlenmesi, işlem fiyatının tespiti, işlem fiyatının performans yükümlülüklerine tahsis edilmesi ve hasılatın tanınması süreçlerini ayrıntılı olarak analiz etmektedir.

Bu çalışma ilk olarak, dijital kanal platformları genel olarak ele alınmış ve sundukları hizmetler incelenmiştir. İkinci aşamada, Türkiye’de faaliyet gösteren dijital kanal platformları ve bunların hizmetleri detaylı bir şekilde araştırılmıştır. Üçüncü olarak, konuya ilişkin literatür taraması yapılmış ve ilgili çalışmalar değerlendirilmiştir. Son olarak, dijital platformların finansal raporlama süreçlerinde karşılaşılan zorlukları örnek olaylar üzerinden tartışarak TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardı çerçevesinde dijital kanal platformları tarafından elde edilen hizmet gelirlerinin muhasebeleştirilmesi incelenmiştir. Çalışma, elde edilen bulguların tartışıldığı sonuç bölümü ile tamamlanmıştır.

2. DİJİTAL KANAL PLATFORMLARI VE SUNDUKLARI HİZMETLER

21. yüzyılda internet teknolojisinin gelişmesiyle birlikte iletişim alanında büyük değişimler yaşanmış, küresel sınırlar ortadan kalkmış ve bilgiye erişim kolaylaşmıştır. Bu gelişmeler, özellikle dizi yayıncılığında büyük bir dönüşüme yol açmış, televizyon hegemonyasından dijital platformlara geçişi hızlandırmıştır (Kocagür, 2022). Dijital platformların Türkiye’de yaygınlaşması, genç ve genç yetişkinlerin izleme alışkanlıklarını değiştirmiş, bu da reklam sektörü, sinema endüstrisi ve geleneksel yayıncılığın ekonomik dengeleri üzerinde etkili olmuştur. Başer ve Söğütlier’in (2023) yaptığı çalışmada katılımcılar, geleneksel televizyon yerine dijital platformları, özellikle de Netflix’i tercih ettiklerini beyan etmişlerdir. İzleyicilerin sinema salonları yerine evlerinde içerik izlemeyi tercih etmesi, sinema salonlarının gelecekte dönüşüm geçireceğini göstermektedir. Dijital platformlar, kullanıcıların istedikleri içerikleri istedikleri zaman izlemelerine olanak tanıdığı için tercih edilmektedir ve gelecekte dijital reklamların daha etkili olacağı öngörülmektedir.

Dijital ekonomi, medya ve eğlence gibi sektörlerin dijitalleşmesiyle önemli bir dönüşüm yaşamaktadır. Medyayı doğrudan internet üzerinden izleyicilere ulaştıran servisler olarak tanımlanan OTT (Over-the-top) medya hizmetleri, içerik dağıtımında geleneksel platformları devre dışı bırakarak dijital çağın eğlence tüketim alışkanlıklarını dönüştürürken, bu alandaki yenilikçi iş modellerinin analizi, isteğe bağlı video (Video on Demand-VoD) platformlarının değerlemesinde kritik bir rol oynamaktadır (Moro-Visconti, 2021). OTT platformlarının benimsenmesinde, içerik ve fiyat gibi geleneksel faktörlerin yanı sıra

esneklik, kişiselleştirme ve kültürel katılım gibi unsurların etkisi giderek artmakta, medya tüketiminde doğrudan tüketiciye yönelik bir dönüşüm yaşanmaktadır (Mulla, 2022).

Facebook Watch, Netflix ve YouTube gibi platformlar, isteğe bağlı video hizmetleri sunarak dört ana gelir modeli kullanmaktadır: SVOD, AVOD, TVOD ve bunların karışımı. Bu platformlar, geniş bir uluslararası kapsama sahip olup, büyük yayıncıların kütüphaneleri aracılığıyla orijinal içerik ve kaliteli programlar sunmaktadır. YouTube, Twitch ve TikTok gibi önde gelen platformlar, kullanıcı tarafından oluşturulan videoları ve canlı yayınları televizyon ve diğer cihazlara taşımakta ve reklam yoluyla paraya çevirmektedir. Video paylaşım pazarı, güçlü ağ etkileriyle yoğunlaşmış olup, lider platformlar dünya genelinde önemli bir izleyici kitlesine sahiptir (Chalaby, 2024). Diğer taraftan eğlence sektörü, dijital teknolojilerin gelişmesi ve dijital platformların sunduğu hizmetlerin artışıyla büyük bir dönüşüm içindedir. Tüketiciler, daha fazla kontrol ve seçenek talep ederken, içerik dağıtım yöntemleri ve gelir modelleri de değişim göstermektedir. Amazon Prime, HBO ve Disney gibi büyük oyuncular, özgün içeriklerini geliştirerek ve yeni akış hizmetleri başlatarak bu rekabetçi pazara katılırken, müşterilerin “abonelik yorgunluğu” yaşamalarına rağmen, dijital platform hizmetleri eğlence dışında eğitim ve sağlık gibi yeni pazarlarda da büyük fırsatlar sunmaktadır (Naik, 2020).

Dijital kanal platformları aracılığıyla sunulan hizmetlerin çeşitliliği ve bu hizmetlerin sunum biçimleri Tablo 2’de sunulmuştur.

Tablo 2. Dijital Kanal Platformlarının Hizmet Sunum Biçimleri

Özellikler	Abonelik Tabanlı Video İzleme Platformu (SVOD)	Reklam Destekli Video İzleme Platformu (AVOD)	İşlem Tabanlı Video İzleme Platformu (TVOD)
Gelir Modeli	Kullanıcıların ödediği abonelik ücretleri	Reklam gelirleri	Tercih edilen içerik için tek seferlik ödemeler
Kullanıcıya ait maliyetler	Sabit aylık veya yıllık ücret	Reklamlarla desteklenen ücretsiz veya daha düşük maliyet	İzleme başına veya indirme başına ödeme
İçeriğe erişim	Abonelik süresi boyunca içerik kütüphanesine sınırsız erişim	Reklamlarla ücretsiz erişim veya premium reklamsız seçenek mevcut	Satın alınan veya kiralanılan içerikle sınırlıdır
İçerik Çeşitliliği	Geniş içerik yelpazesi mevcut	Reklam destekli ücretsiz içerikle geniş kapsamlı	Bireysel olarak seçilen ve ücreti ödenen spesifik içerik
Kullanıcı Taahhütü	Sürekli, genellikle aylık veya yıllık olarak	Taahhüt yok, serbest erişim	Taahhüt yok, içeriği istenildiği an satın almak mümkün
Örnek Platformlar	Netflix, Amazon Prime Video, Disney+, EXXEN, Blu TV	YouTube, Tubi, İzlesene	Apple iTunes, Google Play Movies, Amazon Video (kiralama/satın alma işlemleri için)
Reklam Gösterimi	Reklamsız izlenme	Kullanıcılar reklamları izlemeli	Kullanıcılar bireysel içerik için ödeme yaptığından reklamsızdır.
Kullanıcı Deneyimi	Düzenli, kesintisiz yüksek kaliteli akış	Reklamlar nedeniyle kesintiler	Tercih edilen içeriğin yüksek kalitede görüntülenmesi

2.1. Abonelik Tabanlı Video İzleme Platformu (Subscription Video on Demand - SVOD)

Günümüzün en popüler dijital eğlence modellerinden biri olan bu platformlar, kullanıcıların aylık veya yıllık abonelik ücretleri karşılığında geniş bir film, dizi, belgesel ve diğer video içerik kütüphanesine sınırsız erişim imkânı sunmaktadır. Netflix, Hulu, Exxen, Amazon Prime Video ve Disney+ gibi Abonelik Tabanlı Video İzleme (SVOD) platformları kullanıcı deneyimini artırmak ve onlara çok farklı türden eğlence seçenekleri sunmak için popüler bir model haline gelmiştir. Bu platformlar, çeşitli içeriklere sınırsız erişim, film ve televizyon programlarını bilgisayarlar, tabletler, akıllı telefonlar ve televizyonlar gibi çeşitli cihazlardan her zaman ve her yerde izleme imkânı da dahil olmak üzere çok sayıda avantaj sunmaktadır. Bu model, rahatlığı, uygun fiyatı ve sunduğu geniş içerik yelpazesi nedeniyle giderek daha popüler hale gelmektedir. SVOD platformları, medya muhasebesinde tanınan abonelik ücretleri yoluyla ticari kazanç elde etmektedirler. Abonelik yönetimi, abonelik hesaplarını yönetmek, yenileme, iptal ve çekim oranlarını izlemekten oluşmaktadır. SVOD platformlarının yükselişi, televizyon ve sinema sektöründe büyük bir dönüşümü tetiklerken, içerik üretiminde hem yaratıcılığı artıran hem de üretim süreçlerini endüstrileştiren ikili bir etki yaratmıştır (Michaux, 2020).

2.2. Reklam Destekli Video İzleme Platformu (Advertising-Based Video on Demand – AVOD)

Çevrimiçi video içeriklerine ücretsiz erişim sağlayan ancak içerikler arasında reklamlar gösteren medya sektöründeki bir iş modelidir. Bir reklam destekli video izleme platformu, kullanıcıların çevrimiçi videoları ücretsiz olarak izlemelerine olanak tanırken, platform gelirini reklamlardan elde etmektedir. Bu tür platformlar genellikle çeşitli kategorilerdeki videoları barındırır ve kullanıcılara zengin içerik çeşitliliği sunarlar. Bu model, kullanıcıların ücretsiz erişim sağlamasına olanak tanırken, videolar arasında reklamlar gösterilir ve bu reklamların tıklanması ya da izlenmesiyle içerik sağlayıcıların gelir elde etmesine ve platformun işletme masraflarını karşılamasına imkân sağlamaktadır. Bu model, kullanıcıların geniş bir içerik yelpazesine ödeme yapmadan erişmesine olanak tanıyarak, fiyata duyarlı olanlar veya abonelik taahhütünde bulunmamayı tercih edenler için onu cazip hale getirmektedir. YouTube, Hulu (ABD), Peacock (ABD), ve İzlesene (Türkiye) gibi platformlar, AVOD modelini benimseyen popüler örneklerdir.

2.3. İşlem Tabanlı Video İzleme Platformu (Transactional Video on Demand - TVOD)

İşlem Tabanlı Video İzleme Platformu (TVOD) kullanıcıların istedikleri video içeriğini kiralama veya satın alma yoluyla erişebildiği bir video izleme modelidir. Bu model, izleyicilere seçtikleri içerik üzerinde doğrudan ödeme yapma imkânı tanır ve genellikle filmler, TV şovları, özel etkinlikler veya spor karşılaşmaları gibi talep edilen programlar için kullanılır. Örnek olarak, Google Play Movies & TV, iTunes Store ve Amazon Video'nun kiralama veya satın alma seçeneklerini sunması verilebilir. Bu hizmetlerde kullanıcılar, tek bir film veya dizi bölümü için ödeme yaparlar ve seçtikleri içeriği belirli bir süre boyunca izleyebilirler veya kalıcı olarak satın alabilirler. Abonelerin bir içerik kütüphanesine erişim için tekrarlanan bir ücret ödediği SVOD'dan farklı olarak TVOD, kullanıcıların gerektiğinde bireysel kitap veya film satın almasına veya kiralamasına olanak tanır. Bu model, kullanıcıların abonelik tabanlı platformlarda bulamayabileceği yeni sürümler veya premium içerikler için popülerdir. İçerik oluşturucular ve dağıtıcılar doğrudan kullanıcı işlemlerinden gelir elde eder; fiyatlar yayın tarihi, popülerlik ve içerik türü gibi faktörlere bağlı olarak değişir.

3. TÜRKİYE’DE FAALİYET GÖSTEREN DİJİTAL KANAL PLATFORMLARI VE SUNDUKLARI HİZMETLER

Türkiye’de radyo ve televizyon yayıncılığı, neredeyse yüz yıllık bir geçmişe sahip olup, bu süreçte hukukî düzenlemeler ve içerik açısından sürekli dönüşüm geçirmiş; özellikle 1990’lı yıllarda özel yayıncılığın başlamasıyla birlikte sektörde köklü değişiklikler yaşanmıştır (Ankaralığıl, 2024). Türkiye, dijital yayıncılık alanında kaydettiği ilerlemelerle, TRT’nin liderliğinde ve kamu-özel sektör iş birliğiyle küresel bir aktör olma yolunda önemli adımlar atmakta ve yapay zekâ gibi ileri teknolojilerin entegrasyonu ile medya sektöründe yeni bir çağ başlatmaktadır (Kırık, 2024).

Türkiye’de dijital kanal platformları, son yıllarda hızlı bir şekilde gelişim göstermiş ve medya tüketim alışkanlıklarını köklü bir biçimde değiştirmiştir. Bu platformlar, Netflix, BluTV, PuhuTV, Exxen ve Gain gibi yerel ve uluslararası hizmet sağlayıcıların etkisiyle çeşitlenmiştir. İnternet ve geniş bant teknolojilerinin yaygınlaşmasıyla birlikte, Türkiye’de SVOD hizmetlerinin kullanımı artmış ve bu platformlar, algılanan içerik kalitesi, uygun fiyat ve sosyal faydalar gibi etmenler nedeniyle tercih edilir hale gelmiştir (Parmaksız ve Kırçova, 2020). Dijital kanal platformları, izleyicilere zengin içerik seçenekleri sunarak, geleneksel televizyon yayıncılığının sınırlamalarını aşmakta ve bireysel izleme deneyimini ön plana çıkarmaktadır. Ayrıca, bu platformlar abonelik modelleri ve reklam gelirleriyle finansal sürdürülebilirlik sağlarken, kullanıcıların farklı cihazlardan erişim sağlayabilmesi sayesinde geniş bir izleyici kitlesine hitap etmektedir. Türkiye’de dijital medya tüketiminin artması, içerik üreticilerini de daha yaratıcı ve çeşitli içerikler üretmeye teşvik etmektedir. Bu durum, medya sektörünün dijital dönüşümünü hızlandırmakta ve geleneksel medya ile dijital medya arasındaki sınırları bulanıklaştırmaktadır. Sonuç olarak, dijital kanal platformları Türkiye’de medya ekosisteminin önemli bir bileşeni haline gelmiştir ve gelecekte de medya tüketiminde belirleyici bir rol oynaması beklenmektedir. Tablo 3, Türkiye’de faaliyet gösteren ve yerli sermaye ile kurulmuş dijital platformların temel özelliklerini detaylandırarak, bu platformların genel yapısı ve işleyişine dair önemli bilgiler sunmaktadır. Aşağıda, bu platformların hizmet çeşitliliği, kullanıcı tabanı ve sektörel etkileri gibi başlıca özellikleri özetlenmiştir.

Tablo 3. Türkiye’de Faaliyet Gösteren Yerel (Yerli Sermaye ile Kurulmuş) Dijital Platformların Özellikleri

Platform	Kuruluş Yılı	İş Modeli	Ana Şirket	Sahiplik
Puhu TV	2016	AVOD	Doğuş Grubu	Medya ve Eğlence
BluTv	2015	SVOD	Doğan Holding tarafından kuruldu, Warner Bros. Discovery satın aldı.	Medya ve Eğlence
Exxen	2021	SVOD & AVOD	Acun Medya	Medya ve Eğlence
MUBI	2007	SVOD	Efe Çakarel	Sinema
GAIN	2019	SVOD	Beyn Danışmanlık	Medya ve Eğlence
Tabii	2023	SVOD (şu an ücretsiz)	Türkiye Radyo Televizyon Kurumu	Medya ve Eğlence
D Smart	2007	SVOD	Demirören Holding	Dijital İçerik Platformu
Digiturk	1999	SVOD	Çukurova Holding tarafından kuruldu, beIN Media Group’a satıldı.	Dijital İçerik Platformu

Tivibu	2010	IPTV Abonelik	Türk Telekom	Durdur-izle ve Geri al-izle
TV+	2014	IPTV	Turkcell	Dijital İçerik Platformu
S Sport	2017	SVOD	Saran Holding	Canlı spor müsabakaları
TRT dinle	2020	Ücretsiz	Türkiye Radyo Televizyon Kurumu	Müzik Dinleme Platformu
Fizy	2008	SVOD	Turkcell	Müzik Dinleme Platformu
Muud	2012	SVOD	Türk Telekom	Müzik Dinleme Platformu

4. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Daha öncede ifade edildiği gibi dijital kanal platformları tarafından elde ettiği gelirlerin muhasebeleştirilmesi ile ilgili Türkiye literatürü incelendiğinde, bu konuda yapılmış çalışmalara rastlanmamıştır. Daha doğrusu, hizmet sektörü olarak media muhasebesi konusunda fazla çalışma bulunmamaktadır. Medya muhasebesi konusunda yapılmış birkaç çalışma bulunmakta olup bu çalışmalardan aşağıda bahsedilmiştir.

Anıl Kesin vd. (2018) yaptıkları çalışmada eğlence ve medya sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin üretmiş oldukları film, reklam, müzik gibi üretim ürünlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması konusunu ele almaktadır. Makalede, üretilen ürünlerin stok olarak mı yoksa duran varlık olarak mı değerlendirileceği, katılan maliyetlerin hangi hesaplarda izleneceği, kopyalanan ürünlerin maliyetinin nasıl belirleneceği gibi muhasebe sorunlarına yanıt aranmaktadır. Ayrıca, TMS 2, TMS 37, TMS 38 ve TFRS 15 standartları çerçevesinde üretim ürünlerinde bileşik maliyet sorunu, sınıflandırma sorunu, koşullu varlık veya koşullu borç olarak değerlendirme sorunu ve hasılat-gider eşleştirmesi sorunları incelenmiştir (Anıl Kesin vd., 2018).

Pazarçeviren vd.'nin (2015) çalışmasında işletmeler, e-ticaret ve e-bankacılık gibi faaliyetlerin yanı sıra müşteri ilişkileri yönetimi, kurumsal kaynak planlaması ve iş süreçleri yönetimi için maddî olmayan duran varlık yatırımları yapmaktadır. TMS 38 Maddî Olmayan Duran Varlıklar standardına göre bu maddî olmayan varlıkların muhasebeleştirilmesinde dikkat edilmesi gereken hususlar arasında planlama aşamasında gider yazılması, web sitesi uygulama ve altyapı geliştirme maliyetlerinin aktifleştirilmesi ve web sayfası tutundurma maliyetlerinin kullanım şekline bağlı olarak gider yazılması yer almaktadır (Pazarçeviren vd., 2015).

5. TFRS 15 MÜŞTERİ SÖZLEŞMELERİNDEN HASILAT STANDARDI ÇERÇEVESİNDE DİJİTAL KANAL PLATFORMLARI TARAFINDAN SUNULAN HİZMET GELİRLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

İşletmeler tabi oldukları finansal raporlama çerçevelerinde yer alan hükümlere göre muhasebe işlemlerini yapmaktadırlar. Hali hazırda yürürlükte olan finansal raporlama çerçeveleri ise Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, TMS / TFRS'ler, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama

Standardı (BOBİ FRS) ve Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FR-S)'dir. Ancak bağımsız denetim kapsamında yer alan şirketler TMS / TFRS ya da BOBİ FRS'ye göre finansal tablolarını hazırlamak zorundadırlar. 06.04.2024 tarih ve 32512 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar" ile bağımsız denetime tabi şirketlerin kapsamı genişletilmiş ve ilgili kararın 3. maddesinin 6. sırasının (b) bendine göre "internet ortamında isteğe bağlı yayın hakkına sahip olan medya hizmet sağlayıcı kuruluşlar" bağımsız denetim kapsamına dahil edilmiştir. Bu kapsamda çalışmanın konusunu oluşturan ve internet ortamında film, dizi ve spor içerikleri sunan dijital platform şirketleri bağımsız denetime tabi tutulmuştur. Bu dijital kanal platformlarının birçoğunun bağlı oldukları ana şirket, Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) arasında yer almaktadır. KAYİK'ler ise bağımsız denetime tabi finansal tablolarını TMS / TFRS'lere göre düzenlemek zorundadırlar. Dolayısıyla, dijital kanal platformları tarafından sunulan hizmet gelirlerinin TFRS 15 çerçevesinde muhasebeleştirilmesi ve raporlanması bu işletmeler açısından önem arz etmektedir.

TFRS 15'e göre mal ya da hizmet satışı yapan işletmeler, müşterileri ile yaptığı sözleşmelerden elde ettiği hasılatı Şekil 1'de yer alan 5 Aşamalı Hasılat Modeline göre muhasebeleştirmeleri gerekmektedir.



Şekil 1.5 Aşamalı Hasılat Modeli

İlgili hasılat modeline göre sözleşmenin tanımlanması ile başlayan süreç edim yükümlülüklerinin tanımlanması ile devam etmektedir. Sonraki aşamada işlem bedeli belirlenirken belirlenen işlem bedelinin hesaplamalar yapılarak edim yükümlülüklerine dağıtılması ve en sonunda elde edilen hasılatın kayda alınmasıyla birlikte süreç tamamlanmaktadır.

Çalışmada TMS/TFRS'lere göre raporlama yapan dijital platform ortamında hizmet sunan şirketlerin elde ettikleri gelirlerin 5 aşamalı hasılat modeline göre muhasebeleştirilmesi yapılmıştır. Farklı üyelik modellerini içeren toplam 8 vakanın ele alındığı bu çalışmada, KGK tarafından 29.07.2024 tarihinde yayımlanan Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planında yer alan hesaplar kullanılmıştır.

Vaka-1 (Abonelik Tabanlı Üyelik Sistemi_SVOD-AYLIK ABONELİK): A dijital platformu, müşterileri ile abonelik sözleşmesi imzalayarak taahhütsüz bir şekilde aylık ücretlendirme imkânı sunan bir

platformdur. Platformun aylık ücreti %20 KDV dahil 450 TL olup, 01.01.20X4 tarihinde 5.000 müşteri abonelik yaptırmıştır. Platformda müşterilere Mesafeli Satış Yönetmeliği'nin 9. maddesine göre 14 gün içerisinde koşulsuz cayma hakkı verilmekte ve bu müşterilere ay sonunda fatura yansıtılmamaktadır. Geçmiş veriler incelendiğinde abonelik başvurusunda bulunan müşterilerin ortalama %5'inin 14 günlük cayma süresi içerisinde aboneliğini iptal ettirdiği görülmüştür. Platforma 01.01.20X4 tarihinde üye olan müşterilerden 220 kişi 14 günlük cayma süresi içerisinde aboneliğini iptal ettirmiştir. Cayma hakkını kullanmayan müşteriler ise iptal başvurusunda bulunmadıkları sürece aboneliklerine devam etmektedirler. Üyeliği devam eden abonelere 31.01.20X4 tarihinde fatura gönderilmiş ve faturanın son ödeme tarihi 14.02.20X4'tür.

Abonelik Gelirlerine İlişkin Hesaplamalar

	Ücret	Abone Sayısı	Toplam Gelir
Aylık Hasılat	375	5.000	1.875.000
Aylık KDV (%20)	75	5.000	375.000
Tahmin Edilen Karşılık Tutarı: 1.875.000 X %5 = 93.750			
Gerçekleşen Karşılık Tutarı: 375 X 220 Kişi = 82.500			

01/01/20X4			
120 ALICILAR		2.250.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.782.250
376 İADE KARŞILIKLARI			93.750
391 HESAPLANAN KDV			375.000
<i>Abonelik gelirlerinin muhasebeleştirilmesi</i>			
15/01/20X4			
376 İADE KARŞILIKLARI		93.750	
191 İNDİRİLECEK KDV		16.500	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			11.250
120 ALICILAR			99.000
<i>14 günlük cayma süresi sonunda hasılatın kesinleşmesi ve üyeliklerin ayrılan müşterilerden olan alacağın iptal edilmesi</i>			
14/02/20X4			
102 BANKALAR		2.151.000	
120 ALICILAR			2.151.000
<i>Tahsilatın yapılması</i>			
/ /			

Vaka-2 (Abonelik Tabanlı Üyelik Sistemi_SVOD-YILLIK ABONELİK): Yıllık abonelik sistemi ile çalışan B dijital platformu müşterileri ile imzaladığı sözleşme gereği bir yıllık ücreti peşin olarak daha uygun fiyatlardan ücretlendirme imkânı sunmaktadır. Platformun aylık ücreti % 20 KDV dahil 540 TL iken bir yıllık abonelik ücretinin peşin ödenmesi durumunda bu rakam %20 KDV dahil 360 TL'ye düşmektedir. Platforma 01.01.20X4 tarihinde 500 müşteri yıllık ücreti peşin ödeyerek abonelik yaptırmıştır. Platformda müşterilere Mesafeli Satış Yönetmeliği'nin 9. maddesine göre 14 gün içerisinde koşulsuz cayma hakkı verilmekte ve bu müşterilerin ödedikleri ücretin tamamı iade edilmektedir. Aboneliklerine devam eden müşteriler ilerleyen zamanlarda iptal başvurusunda bulduklarında ise kendilerine herhangi bir ödeme yapılmamaktadır. Geçmiş veriler incelendiğinde abonelik başvurusunda bulunan müşterilerin % 10'unun 14 günlük cayma süresi içerisinde aboneliğini iptal ettirdiği görülmüştür. Platforma 01.01.20X4 tarihinde üye olan müşterilerden 30 kişi 14 günlük cayma süresi içerisinde aboneliğini iptal ettirmiştir.

Abonelik Gelirlerine İlişkin Hesaplamalar

	Ücret	Abone Sayısı	Toplam Gelir
Aylık Gelir	300	500	150.000
Yıllık Gelir	3.600	500	1.800.000
Yıllık KDV (%20)	720	500	360.000
Tahmin Edilen Karşılık Tutarı: 1.800.000 X %10 = 180.000			
Gerçekleşen Karşılık Tutarı: 3.600 X 30 Kişi= 108.000			

	01/01/20X4		
102 BANKALAR			2.160.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			135.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			1.485.000
376 İADE KARŞILIKLARI			180.000
391 HESAPLANAN KDV			360.000
<i>Abonelik gelirlerinin muhasebeleştirilmesi</i>			
	15/01/20X4		

376 İADE KARŞILIKLARI	180.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	21.600	
102 BANKALAR		129.600
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		6.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		66.000
<i>Üyelik iptaline ilişkin ödemelerin ve karşılık iptallerinin muhasebeleştirilmesi</i>		
01/02/20X4		
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER	141.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		141.000
<i>İkinci aya ilişkin hasılat kaydı</i>		
/ /		

Not: 12 ay boyunca 341 nolu hesaptan 600 nolu hesaba 141.000 TL tutarındaki bedeller aktarılacaktır.

Vaka-3 (Abonelik Tabanlı Üyelik Sistemi _SVOD-YILLIK ABONELİK-2 AY ÜCRETSİZ ÜYELİK): Aylık abonelik sistemi ile çalışan C dijital platformu müşterilerine film, dizi ve spor içeriklerini sunmaktadır. Platformun aylık ücreti %20 KDV dahil 480 TL olup bir yıllık taahhütte bulunan müşterilere 2 ay ücretsiz kullanım imkânı sağlayarak 12 ay yerine 14 ay kullanım imkânı sağlanmaktadır. Platforma 01.02.20X4 tarihinde 3.000 müşteri abonelik yaptırmış ve bu müşterilerin tamamı bir yıllık taahhütte bulunmuştur. Abone olan müşterilere ay sonlarında fatura düzenlenmekte ve son ödeme tarihi fatura düzenleme tarihinden 14 gün sonrasındır. Platformda müşterilere, Mesafeli Satış Yönetmeliği'nin 15. maddesinin (ğ) fıkrası hükümleri uyarınca cayma hakkı verilmemektedir.

Abonelik Gelirlerine İlişkin Hesaplamalar

	Ücret	Abone Sayısı	Toplam Gelir
Aylık Gelir	400	3.000	1.200.000
12 Aylık Gelir	4.800	3.000	14.400.000
Aylık KDV (%20)	80	3.000	240.000
12 aylık abonelik geliri karşılığında 14 ay abonelik hizmeti sunulması nedeniyle aylık kayda alınacak hasılat 14.400.000 / 14 = 1.028.571,42 TL olacaktır.			

01/02/20X4			
120 ALICILAR		1.440.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.028.571,42
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			171.428,58
391 HESAPLANAN KDV			240.000,00
<i>Şubat ayı abonelik gelirlerinin muhasebeleştirilmesi</i>			
01/03/20X4			
120 ALICILAR		1.440.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.028.571,42
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			171.428,58
<i>Mart ayı abonelik gelirlerinin muhasebeleştirilmesi</i>			
14/03/20X4			
102 BANKALAR		1.440.000	
120 ALICILAR			1.440.000
<i>Şubat ayı abonelik gelirlerinin tahsil edilmesi</i>			
01/04/20X4			
120 ALICILAR		1.440.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.028.571,42
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			171.428,58
<i>Nisan ayı abonelik gelirlerinin muhasebeleştirilmesi</i>			
01/04/20X4			
102 BANKALAR		1.440.000	
120 ALICILAR			1.440.000
<i>Mart ayı obonelik gelirlerinin tahsil edilmesi</i>			
/ /			

Not: 12 ay boyunca üyelik bedeli tahsil edildiği süre zarfında yukarıdaki kayıtların benzerleri yapılacaktır. Ancak ücretsiz kullanıma ilişkin son iki aylık sürede aşağıdaki kayıtlar yapılacaktır. Bu dönem 20X5 yılının şubat ve mart aylarına isabet etmekte ve bu aylarda üyelik bedeli tahsil edilmeyecektir. İlk 12 ayda tahsil edilen ve 20X5 yılının şubat ve mart aylarını ilgilendiren gelirler ilgili aylarda hasılat olarak kayda alınacaktır.

01/02/20X5		
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER 600 YURT İÇİ SATIŞLAR Şubat ayı abonelik gelirlerinin muhasebeleştirilmesi	1.028.571,42	1.028.571,42
01/03/20X5		
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER 600 YURT İÇİ SATIŞLAR Mart ayı abonelik gelirlerinin muhasebeleştirilmesi	1.028.571,42	1.028.571,42
/ /		

Vaka-4 (Reklam Destekli Video İzleme Sistemi_AVOD): D dijital platformu müşterilerine online ortamda film, dizi ve video gibi içerikleri sunan ve bu hizmet karşılığında bir ücret talebinde bulunmayan bir platformdur. Ancak buna karşılık platformun müşterilerinden talep ettiği şey film, dizi ya da video izlerken karşılığında çıkan reklamları izlemesidir. Platform birçok kurum ve kuruluşla farklı süreleri içeren reklam anlaşması yapmış ve bu kapsamda önemli miktarda reklam geliri elde etmiştir. Platformun kurum ya da kuruluşlarla yaptığı sözleşmelere ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Sözleşme Tarihi	Reklam Yayımlanma Süresi	Ödeme Şekli	Toplam Reklam Geliri (%20 KDV dahil)
01.02.20X4	2 Ay	Peşin	240.000
01.02.20X4	6 Ay	Peşin	540.000
01.03.20X4	3 Ay	Peşin	324.000
01.03.20X4	4 Ay	Peşin	384.000

Reklam Gelirlerine İlişkin Hesaplamalar

Reklam Yayımlanma Süresi	Toplam Reklam Geliri	Aylık Reklam Geliri	Reklam Gelirlerinin Aylık Dağılımı					
			Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz
2 Ay	200.000	100.000	100.000	100.000				
6 Ay	450.000	75.000	75.000	75.000	75.000	75.000	75.000	75.000
3 Ay	270.000	90.000		90.000	90.000	90.000		
4 Ay	320.000	80.000		80.000	80.000	80.000	80.000	
TOPLAM			175.000	345.000	245.000	245.000	155.000	75.000

01/02/20X4			
102 BANKALAR		780.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			175.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			475.000
391 HESAPLANAN KDV			130.000
<i>Şubat ayı sözleşmelerinden elde edilen reklam gelirlerinin muhasebeleştirilmesi</i>			
01/03/20X4			
102 BANKALAR		708.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		175.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			345.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			420.000
391 HESAPLANAN KDV			118.000
<i>Mart ayı sözleşmelerinden elde edilen reklam gelirlerinin ve şubat ayında elde edilen reklam gelirlerinin mart ayına isabet eden kısımlarının muhasebeleştirilmesi</i>			
01/04/20X4			
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		245.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			245.000
<i>Nisan ayına ilişkin hasılat kaydı</i>			
/ /			

Not: Mayıs, haziran ve temmuz aylarına ilişkin hasılatlar nisan ayında yapılan kayıt gibi sırasıyla 245.000, 155.000 ve 75.000 TL olarak muhasebeleştirilecektir.

Vaka-5 (Kupon Destekli Video İzleme Sistemi_AVOD): E dijital platformu müşterilerine online ortamda film, video ve spor gibi içerikleri sunan bir platformdur. Platformun üyelerine aylık belirli bir ücret karşılığında üyelik imkânı sağlanırken aynı zamanda diğer kurumlarla belirli ücretler karşılığında sözleşmeler yapılarak ilgili kurumların müşterilerine kupon yoluyla platformdan ücretsiz yararlanma imkânı sağlanmaktadır. Platformun kendi müşterileri için aylık abonelik ücreti %20 KDV dahil 480 TL olup Mesafeli Satış Yönetmeliği'nin 15. maddesinin (ğ) fıkrası hükümleri uyarınca cayma hakkı verilmemektedir. Bu kapsamda diğer kurumlara sağlanan kuponlarla abonelik yaptıran müşterilerin aboneliklerinin onaylanmasıyla birlikte haklarını kullandıkları varsayılarak ilgili müşteriye abone-

lik için kupon tahsis eden kurumların üyelik hakları azalmış olmaktadır. Platformun diğer kurumlarla 01.01.20X4 tarihinde yapmış olduğu sözleşmelere ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Sözleşme Yapılan Kurum	Gelirin Tahsil Şekli	Sözleşme Kapsamı	Sözleşme Kapsamında İlgili Kurumun Müşterilerine Sağlanan Hak	Elde Edilen Toplam Gelir (%20 KDV dahil)	Kurumların Müşterilerine Tahsis Ettiği Aylık Kupon Sayıları		
					Ocak	Şubat	Mart
A Kurumu	Peşin	1.000 Adet Kupon	1 Aylık Üyelik	168.000 TL	350	400	250
B Kurumu	Peşin	2.000 Adet Kupon	1 Yıllık Üyelik	2.880.000 TL	900	500	600

Kupon Satış Gelirlerine İlişkin Hesaplamalar

Toplam Reklam Geliri	Kupon Sayısı	Kupon Birim Değeri	Aylara Ait Kupon Gelirleri**			
			Ocak	Şubat	Mart	Nisan
140.000 TL	1.000 Adet	140.000 / 1.000 = 140 TL/Ay	350x140= 49.000	400x140= 56.000	250x140= 35.000	0
2.400.000 TL	2.000 Adet	2.400.000 / 2.000 = 1.200 TL/Yıl 1.200 / 12 = 100 TL/Ay*	900x100= 90.000	900x100= 90.000	900x100= 90.000	900x100= 90.000
				+	+	+
			500x100= 50.000	500x100= 50.000	500x100= 50.000	500x100= 50.000
				+	+	
				600x100= 60.000	600x100= 60.000	600x100= 60.000
TOPLAM			139.000	206.000	235.000	200.000

* Kuponlar bir yıllık abonelik süresini içerdiği için yıllık 1.200 TL olan kupon bedeli 12 aya paylaştırılarak aylık 100 TL olarak hesaplama yapılmıştır. Ocak ayında yapılan 900 adet kupon satışından elde edilen 1.080.000 TL'lik gelir 12 aya paylaştırılarak her aya 90.000 TL olarak ilave edilmiştir. Diğer aylarda yapılan kupon satışlarından elde edilen gelirler de aynı şekilde aylara dağıtılarak hasıllata dahil edilmiştir.

** 20X4 yılının mayıs ayından 20X5 yılının şubat ayına kadar olan hesaplamalar tabloyu uzatmamak amacıyla ilave edilmemiştir.

01/01/20X4		
102 BANKALAR	3.048.000	
351 ALINAN İŞ AVANSLARI		2.540.000
391 HESAPLANAN KDV		508.000
<i>Kuponların A ve B kurumlarına teslim edilmesi</i>		
31/01/20X4		
351 ALINAN İŞ AVANSLARI	1.129.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		139.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		990.000
<i>A ve B kurumları tarafında ocak ayında yapılan kupon satış gelirlerinin muhasebeleştirilmesi</i>		
29/02/20X4		
351 ALINAN İŞ AVANSLARI	656.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER	90.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		196.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		550.000
<i>A ve B kurumları tarafında şubat ayında yapılan kupon satış gelirlerinin ve B kurumu tarafından ocak ayında yapılan kupon satışlarının şubat ayına isabet eden kısmının muhasebeleştirilmesi</i>		
31/03/20X4		
351 ALINAN İŞ AVANSLARI	755.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER	140.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		235.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		660.000
<i>A ve B kurumları tarafında mart ayında yapılan kupon satış gelirlerinin ve B kurumu tarafından ocak-şubat aylarında yapılan kupon satışlarının mart ayına isabet eden kısımlarının muhasebeleştirilmesi</i>		
30/04/20X4		
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER	200.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		200.000
<i>B kurumu tarafından ocak-şubat-mart aylarında yapılan kupon satışlarının nisan ayına isabet eden kısımlarının muhasebeleştirilmesi</i>		
/ /		

Not: 30.04.20X4 tarihli yevmiye kaydı 341 nolu hesabın kalanı sıfırlanana kadar devam eden aylarda tekrarlanacaktır.

Vaka-6 (Abonelik Tabanlı Üyelik Sistemi _SVOD + Reklam Destekli Video İzleme Sistemi_AVOD): F dijital platformu müşterilerine online ortamda film, video ve spor gibi içerikleri sunan ve bu hizmet karşılığında reklamlı ve reklamsız üyelik olmak üzere iki farklı ücretlendirme yapan bir platformdur. Reklamlı üyelik sisteminde müşteriler, aylık peşin %20 KDV dahil 240 TL ödemek kaydıyla abone olmakta ancak içeriklerin izlenmesi sırasında karşılıklarına çıkan reklamları izlemek zorundadırlar. Diğer bir üyelik sistemi olan reklamsız üyelik sisteminde ise müşteriler aylık peşin %20 KDV dahil 480 TL ödemek kaydıyla abone olmakta ve üyelikleri boyunca karşılıklarına herhangi bir reklam çıkmamaktadır. Platforma abone olan müşterilere Mesafeli Satış Yönetmeliği'nin 15. maddesinin (ğ) fıkrası hükümleri uyarınca cayma hakkı verilmemektedir. Platform birçok kurum ve kuruluşla farklı süreleri içeren reklam anlaşması yapmış ve bu kapsamda önemli miktarda reklam geliri elde etmiştir. Platforma aylar itibarıyla üye olan abone sayılarına ve kurum ya da kuruluşlarla yaptığı sözleşmelere ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Abonelik ve Reklam Sözleşme Tarihi	Reklamsız Abone Sayısı	Reklamlı Abone Sayısı	Reklam Yayımlanma Süresi	Ödeme Şekli	Toplam Reklam Geliri (%20 KDV Dahil)
01.01.20X4	2.000	1.000	6 Ay	Peşin	360.000 TL
01.02.20X4	2.250	1.200	4 Ay	Peşin	288.000 TL
01.03.20X4	2.400	1.300	3 Ay	Peşin	252.000 TL
01.04.20X4	3.000	1.500	2 Ay	Peşin	192.000 TL
01.05.20X4	1.750	1.800	2 Ay	Peşin	204.000 TL
01.06.20X4	2.100	2.000	1 Ay	Peşin	108.000 TL

Abonelik ve Reklam Gelirlerine İlişkin Hesaplamalar

Gelir Türü	Abonelik Türü ve Reklam Süresi	Abonelik ve Reklam Geliri	Abonelik ve Reklam Gelirlerinin Aylık Dağılımı					
			Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran
Abonelik Gelirleri	Reklamlı	200 TL/Ay	1.000x200=200.000	1.200x200=240.000	1.300x200=260.000	1.500x200=300.000	1.800x200=360.000	2.000x200=400.000
	Reklamsız	400 TL/Ay	2.000x400=800.000	2.250x400=900.000	2.400x400=960.000	3.000x400=1.200.000	1.750x400=700.000	2.100x400=840.000
Reklam Gelirleri	01.01.20X4 6 Ay	300.000	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000
	01.02.20X4 4 Ay	240.000		60.000	60.000	60.000	60.000	
	01.03.20X4 3 Ay	210.000			70.000	70.000	70.000	
	01.04.20X4 2 Ay	160.000				80.000	80.000	
	01.05.20X4 2 Ay	170.000					85.000	85.000
	01.06.20X4 1 Ay	90.000						90.000
TOPLAM			1.050.000	1.250.000	1.400.000	1.760.000	1.405.000	1.465.000

01/01/20X4			
102 BANKALAR		1.560.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.050.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			250.000
391 HESAPLANAN KDV			260.000
<i>Ocak ayı sözleşmelerinden elde edilen abonelik ve reklam gelirlerinin muhasebeleştirilmesi</i>			
01/02/20X4			
102 BANKALAR		1.656.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER	50.000		
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.250.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			180.000
391 HESAPLANAN KDV			276.000
<i>Şubat ayı sözleşmelerinden elde edilen abonelik ve reklam gelirleri ile ocak ayında elde edilen reklam gelirlerinin şubat ayına isabet eden kısımlarının muhasebeleştirilmesi</i>			
01/03/20X4			
102 BANKALAR		1.716.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER	110.000		
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.400.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			140.000
391 HESAPLANAN KDV			286.000
<i>Mart ayı sözleşmelerinden elde edilen abonelik ve reklam gelirleri ile ocak-şubat aylarında elde edilen reklam gelirlerinin mart ayına isabet eden kısımlarının muhasebeleştirilmesi</i>			
01/04/20X4			
102 BANKALAR		1.992.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER	180.000		
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.760.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			80.000
391 HESAPLANAN KDV			332.000
<i>Nisan ayı sözleşmelerinden elde edilen abonelik ve reklam gelirleri ile ocak-şubat-mart aylarında elde edilen reklam gelirlerinin nisan ayına isabet eden kısımlarının muhasebeleştirilmesi</i>			

01/05/20X4			
102 BANKALAR		1.476.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		260.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.405.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			85.000
391 HESAPLANAN KDV			246.000
<i>Mayıs ayı sözleşmelerinden elde edilen abonelik ve reklam gelirleri ile ocak-şubat-mart-nisan aylarında elde edilen reklam gelirlerinin mayıs ayına isabet eden kısımlarının muhasebeleştirilmesi</i>			
01/06/20X4			
102 BANKALAR		1.596.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		135.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.465.000
391 HESAPLANAN KDV			266.000
<i>Haziran ayı sözleşmelerinden elde edilen abonelik ve reklam gelirleri ile ocak-mayıs aylarında elde edilen reklam gelirlerinin haziran ayına isabet eden kısımlarının muhasebeleştirilmesi</i>			
/ /			

Vaka-7 (İşlem Tabanlı Video İzleme Sistemi_TVOD): G dijital platformu müşterilerine online ortamda film, spor ve video gibi içerikleri sunan ve bu hizmet karşılığında sabit bir aylık ücret talebinde bulunmamaktadır. Platforma üye olan müşteriler sadece izledikleri film, dizi, spor gibi etkinliklerin ücretlerini peşin ödemek kaydıyla programlara erişim sağlayabilmektedirler. Platformun sabit bir ücreti olmadığı için de üyelikten ayrılmalarının herhangi bir yükümlülükleri bulunmamaktadır. Platformda yer alan programlara ilişkin ücret çizelgesi ve 20X4 yılının ilk 6 aylık bölümünde yapılan satışlara ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Program Türü	Kullanım Süresi	Ücret (%20 KDV dahil)	Satın Almalara İlişkin Bilgiler					
			Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran
A Grubu Filmler	1 Ay	300 TL	300	320	310	330	310	300
B Grubu Filmler	1 Ay	240 TL	400	420	380	430	410	420
C Grubu Filmler	1 Ay	180 TL	500	450	580	480	470	500
Diziler (1-10 Bölüm)	2 Ay	360 TL	400	350	340	320	340	350
Diziler (11-20 Bölüm)	4 Ay	720 TL	300	260	240	220	280	250
Diziler (21+ Bölüm)	6 Ay	864 TL	450	400	350	300	250	200
Futbol Maçı (Derbi)	Maç Saatinde	264 TL	250	0	200	140	500	0
Futbol Maçı (Diğer)	Maç Saatinde	144 TL	200	350	450	350	750	0

Satın Alınan Programlara İlişkin Hesaplamalar

Program Türü	Kullanım Süresi ve Ücreti	Program Gelirlerinin Aylık Dağılımı					
		Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran
A Grubu Filmler	1 Ay 250 TL	250x300= 75.000	250x320= 80.000	250x310= 77.500	250x330= 82.500	250x310= 77.500	250x300= 82.500
B Grubu Filmler	1 Ay 200 TL	200x400= 80.000	200x420= 84.000	200x380= 76.000	200x430= 86.000	200x410= 82.000	200x420= 84.000
C Grubu Filmler	1 Ay 150 TL	150x500= 75.000	150x450= 67.500	150x580= 87.000	150x480= 72.000	150x470= 70.500	150x500= 75.000
Diziler (1-10 Bölüm)	2 Ay 300 TL	(300/2)x400= 60.000	(300/2)x400= 60.000 + (300/2)x350= 52.500	(300/2)x350= 52.500 + (300/2)x340= 51.000	(300/2)x340= 51.000 + (300/2)x320= 48.000	(300/2)x320= 48.000 + (300/2)x340= 51.000	(300/2)x340= 51.000 + (300/2)x350= 52.500
Diziler (11-20 Bölüm)	4 Ay 600 TL	(600/4)x300= 45.000	(600/4)x300= 45.000 + (600/4)x260= 39.000	(600/4)x300= 45.000 + (600/4)x260= 39.000 + (600/4)x240= 36.000	(600/4)x300= 45.000 + (600/4)x260= 39.000 + (600/4)x240= 36.000 + (600/4)x220= 33.000	(600/4)x260= 39.000 + (600/4)x240= 36.000 + (600/4)x220= 33.000 + (600/4)x280= 42.000	(600/4)x240= 36.000 + (600/4)x220= 33.000 + (600/4)x280= 42.000 + (600/4)x250= 37.500

Diziler (21+ Bölüm)	6 Ay 720 TL	(720/6)x450= 54.000	(720/6)x450= 54.000 + (720/6)x400= 48.000	(720/6)x450= 54.000 + (720/6)x400= 48.000 + (720/6)x350= 42.000	(720/6)x450= 54.000 + (720/6)x400= 48.000 + (720/6)x350= 42.000 + (720/6)x300= 36.000	(720/6)x450= 54.000 + (720/6)x400= 48.000 + (720/6)x350= 42.000 + (720/6)x300= 36.000 + (720/6)x250= 30.000	(720/6)x450= 54.000 + (720/6)x400= 48.000 + (720/6)x350= 42.000 + (720/6)x300= 36.000 + (720/6)x250= 30.000 + (720/6)x200= 24.000
		Futbol Maçı (Derbi)	Maç Saatinde 220 TL	220x250= 55.000	0	220x200= 44.000	220x140= 30.800
Futbol Maçı (Diğer)	Maç Saatinde 120 TL	120x200= 24.000	120x350= 42.000	120x450= 54.000	120x350= 42.000	120x750= 90.000	0
TOPLAM		468.000	572.000	706.000	745.300	889.000	727.500

Not: Satın alınan programlara ilişkin hesaplamalar sadece ilk altı ay için hesaplanmış olup haziran sonrasına sirayet eden ücretlerin sonraki kısımları dikkate alınmamıştır. Örneğin 21+ Bölüm olan diziler için haziran ayında satın alma yapan müşteriler için temmuz ve sonrasındaki aylar hesaplanmamıştır. Haziran ayında ligler bittiği için futbol maçı geliri elde edilememiştir.

31/01/20X4			
102 BANKALAR		1.119.600	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			468.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			465.000*
391 HESAPLANAN KDV			186.600
<i>Ocak ayı program satışlarından elde edilen gelirlerin muhasebeleştirilmesi</i>			
<i>* 2 Aylık dizi: Şubat ayına aktarılan: 60.000</i>			
<i>4 aylık dizi: Şubat, mart ve nisan ayına aktarılan: 3 x 45.000=135.000</i>			
<i>6 aylık dizi: Şubat, mart, nisan, mayıs ve haziran ayına aktarılan: 5x54.000= 270.000</i>			
29/02/20X4			
102 BANKALAR		987.000	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		159.000*	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			572.000
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			409.500
391 HESAPLANAN KDV			164.500
<i>Şubat ayı program satışlarından elde edilen gelirler ile ocak ayında elde edilen gelirlerin şubat ayına isabet eden gelirlerin muhasebeleştirilmesi</i>			
<i>* Ocak ayında satılan program gelirlerinden şubat hasılatına aktarılan;</i>			
<i>- 2 aylık diziden aktarılan: 60.000</i>			
<i>- 4 aylık diziden aktarılan: 45.000</i>			
<i>- 6 aylık diziden aktarılan: 54.000</i>			
/ /			

Not: Mart ve sonraki aylarda 29/02/20X4 tarihinde yapılan kayda benzer kayıtlar yapılacaktır. İlave program satışlarından elde edilen gelirler ay boyunca devam ettiği için ay sonlarında muhasebeleştirilmiştir.

Vaka-8 (Abonelik Tabanlı Üyelik Sistemi_SVOD + İşlem Tabanlı Video İzleme Sistemi_TVOD):

H dijital platformu, aylık sabit ücret + işlem tabanlı ücretlendirme karşılığında müşterilerine hizmet sunan bir dijital eğlence platformudur. Platforma üye olan her müşterinin kullanımına açık olan standart içeriklerin izlenmesi için aylık sabit ücret %20 KDV dahil 300 TL'dir. Abonelik yaptıran müşterilerden aylık ücret peşin olarak tahsil edilmektedir. Platformda standart içeriklerin yanı sıra üye olan müşterilere özel film, dizi, maç gibi programlar ilave ücret karşılığında sunulmaktadır. Platformda müşterilere, Me-

safeli Satış Yönetmeliği'nin 15. maddesinin (ğ) fıkrası hükümleri uyarınca cayma hakkı verilmemektedir. Platforma abone olan müşteri sayıları ile bu müşterilerin satın aldıkları ilave programlara ilişkin ücret çizelgesi ve satın alma sayıları aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran
Abonelik Tarihi	01.01.20x4	01.02.20x4	01.03.20x4	01.04.20x4	01.05.20x4	01.06.20x4
Abone Sayısı	4.000	3.500	3.000	4.500	3.800	2.000

Program Türü	Kullanım Süresi	Ücret (%20 KDV dahil)	İlave Satın Almalara İlişkin Bilgiler					
			Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran
A Grubu Filmler	1 Ay	180 TL	250	270	260	270	260	250
B Grubu Filmler	1 Ay	120 TL	350	370	330	380	360	370
C Grubu Filmler	1 Ay	60 TL	450	400	530	430	420	450
Diziler (1-10 Bölüm)	2 Ay	180 TL	350	300	290	270	290	300
Diziler (11-20 Bölüm)	4 Ay	240 TL	250	210	190	170	230	200
Diziler (21+ Bölüm)	6 Ay	288 TL	400	350	300	250	200	150
Futbol Maçı (Derbi)	Maç Saatinde	144 TL	200	0	150	90	350	0
Futbol Maçı (Diğer)	Maç Saatinde	84 TL	150	300	400	300	600	0

Abonelik Gelirleri ile İlave Satın Alınan Programlara İlişkin Hesaplamalar

Program Türü	Kullanım Süresi ve Ücreti	Abonelik Gelirleri ile Program Gelirlerinin Aylık Dağılımı					
		Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran
Aylık Abonelik	Üyelik Boyunca 250 TL	250x4.000= 1.000.000	250x3.500= 875.000	250x3.000= 750.000	250x4.500= 1.125.000	250x3.800= 950.000	250x2.000= 500.000
A Grubu Filmler	1 Ay 150 TL	150x250= 37.500	150x270= 40.500	150x260= 39.000	150x270= 40.500	150x260= 39.000	150x250= 37.500
B Grubu Filmler	1 Ay 100 TL	100x350= 35.000	100x370= 37.000	100x330= 33.000	100x380= 38.000	100x360= 36.000	100x370= 37.000
C Grubu Filmler	1 Ay 50 TL	50x450= 22.500	50x400= 20.000	50x530= 26.500	50x430= 21.500	50x420= 21.000	50x450= 22.500

Diziler (1-10 Bölüm)	2 Ay 150 TL	(150/2) x350= 26.250	(150/2) x350= 26.250 + (150/2) x300= 22.500	(150/2) x300= 22.500 + (150/2) x290= 21.750	(150/2) x290= 21.750 + (150/2) x270= 20.250	(150/2) x270= 20.250 + (150/2) x290= 21.750	(150/2) x290= 21.750 + (150/2) x300= 22.500
Diziler (11-20 Bölüm)	4 Ay 200 TL	(200/4) x250= 12.500	(200/4) x250= 12.500 + (200/4) x210= 10.500	(200/4) x250= 12.500 + (200/4) x210= 10.500 + (200/4) x190= 9.500	(200/4) x250= 12.500 + (200/4) x210= 10.500 + (200/4) x190= 9.500 + (200/4) x170= 8.500	(200/4) x210= 10.500 + (200/4) x190= 9.500 + (200/4) x170= 8.500 + (200/4) x230= 11.500	(200/4) x190= 9.500 + (200/4) x170= 8.500 + (200/4) x230= 11.500 + (200/4) x200= 8.000
Diziler (21+ Bölüm)	6 Ay 240 TL	(240/6) x400= 16.000	(240/6) x400= 16.000 + (240/6) x350= 14.000	(240/6) x400= 16.000 + (240/6) x350= 14.000 + (240/6) x300= 12.000	(240/6) x400= 16.000 + (240/6) x350= 14.000 + (240/6) x300= 12.000 + (240/6) x250= 10.000	(240/6) x400= 16.000 + (240/6) x350= 14.000 + (240/6) x300= 12.000 + (240/6) x250= 10.000 + (240/6) x200= 8.000	(240/6) x400= 16.000 + (240/6) x350= 14.000 + (240/6) x300= 12.000 + (240/6) x250= 10.000 + (240/6) x200= 8.000 + (240/6) x150= 6.000

Futbol Maçı (Derbi)	Maç Saatinde 120 TL	120x200= 24.000	0	120x150= 18.000	120x90= 10.800	120x350= 42.000	0
Futbol Maçı (Diğer)	Maç Saatinde 70 TL	70x150= 10.500	70x300= 21.000	70x400= 28.000	70x300= 21.000	70x600= 42.000	0
TOPLAM		1.184.250	1.095.250	1.013.250	1.391.800	1.272.000	744.750

Not: Satın alınan programlara ilişkin hesaplamalar sadece ilk altı ay için hesaplanmış olup haziran sonrasına sirayet eden ücretlerin sonraki kısımları dikkate alınmamıştır. Örneğin 21+ Bölüm olan diziler için haziran ayında satın alma yapan müşteriler için temmuz ve sonrasındaki aylar hesaplanmamıştır. Haziran ayında ligler bittiği için futbol maçı geliri elde edilememiştir.

01/01/20X4			
102 BANKALAR		1.200.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			1.000.000
391 HESAPLANAN KDV			200.000
<i>Ocak ayı abonelik gelirlerin muhasebeleştirilmesi</i>			
31/01/20X4			
102 BANKALAR		393.600	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			184.250
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİN- DEN YÜKÜMLÜLÜKLER			143.750*
391 HESAPLANAN KDV			65.600
<i>Ocak ayı program satışlarından elde edilen gelirlerin muhasebeleştirilmesi</i>			
* 2 Aylık dizi: Şubat ayına aktarılan: 26.250			
4 aylık dizi: Şubat, mart ve nisan ayına aktarılan: 3 x 12.500=37.500			
6 aylık dizi: Şubat, mart, nisan, mayıs ve haziran ayına aktarılan: 5x16.000= 80.000			

01/02/20X4			
102 BANKALAR		1.050.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			875.000
391 HESAPLANAN KDV			175.000
<i>Şubat ayı abonelik gelirlerin muhasebeleştirilmesi</i>			
29/02/20X4			
102 BANKALAR		347.400	
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET			
SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER		54.750*	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			220.250
341 DEVAM EDEN PROJE VEYA HİZMET			
SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER			124.000
391 HESAPLANAN KDV			57.900
<i>Şubat ayı program satışlarından elde edilen gelirler ile ocak ayında elde edilen gelirlerin şubat ayına isabet eden gelirlerin muhasebeleştirilmesi</i>			
<i>* Ocak ayında satılan program gelirlerinden şubat hasılatına aktarılan;</i>			
<i>- 2 aylık diziden aktarılan: 26.250</i>			
<i>- 4 aylık diziden aktarılan: 12.500</i>			
<i>- 6 aylık diziden aktarılan: 16.000</i>			
/ /			

Not: Mart ve sonraki aylarda ocak ve şubat aylarında yapılan kayıtların benzerleri yapılacaktır. Abonelik kapsamında elde edilen gelirler peşin tahsil edildiği için ay başında, ilave program satışlarından elde edilen gelirler ise ay boyunca devam ettiği için ay sonlarında muhasebeleştirilmiştir.

6. SONUÇ

Dijital kanal platformları, hızla gelişen teknoloji ve değişen izleyici alışkanlıklarıyla birlikte önemli bir iş modeli haline gelmiştir. Bu platformlar SVOD, AVOD ve TVOD gibi iş modelleri adı altında çeşitli hizmetler sunarak gelir elde etmektedirler. Dolayısıyla, dijital kanal platformlarının sundukları hizmetler kapsamında elde ettikleri gelirler, abonelik gelirleri, reklam gelirleri ve işlem bazlı gelirlerden oluşmaktadır. Bu çalışmada, vaka analizleri yoluyla söz konusu dijital platform gelirlerinin muhasebeleştirilmesi TFRS 15 kapsamında incelenmiştir. Bu kapsamda, dijital platform gelirlerinin TFRS 15'te yer alan 5 aşamalı hasılat modeline uygun bir şekilde raporlanması sürecinde karşılaşılan zorluklara çözüm üretmek ve konunun ilgililerine rehberlik etmek amacıyla örnek olaylar üzerinden muhasebeleştirme işlemi yapılmıştır.

Çalışmada, dijital platformlar tarafından elde edilen gelirlerin TFRS 15 düzenlemeleri çerçevesinde muhasebeleştirilmesinin mümkün olduğu sonucuna varılmıştır. Bu çalışmada, dijital kanal platformları tarafından elde edilen gelirlerin muhasebeleştirilmesi sadece TFRS 15 çerçevesinde incelenmiş olup dijital kanal platformları tarafından elde edilen gelirlerin muhasebeleştirilmesi Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS gibi diğer finansal raporlama çerçeveleri açısından da incelenebilir. Ayrıca, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, TMS / TFRS'ler, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS finansal raporlama çerçeveleri açısından dijital kanal platformları tarafından sunulan hizmet maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi de araştırılabilir.

KAYNAKÇA

- Altunay, A. (2012). Geleneksel medyadan yeni medyaya: Görüntü yüzeyi. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (27), 33-44.
- Ankaraligil, N. (2024). Kuruluşundan günümüze Türkiye’de radyo ve televizyon yayıncılığına yönelik yasal düzenlemeler. TRT Akademi, 9(21), 554-577.
- Anıl Keskin, D., Karabınar, S. ve Şişmanoğlu, E. (2018). Mevcut muhasebe paradigmasında üretim ürünleri anomalisi. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20 (Özel Sayı), ös963- ös976.
- Başer, E., & Söğütöler, T. (2023). Değişen izleme eğilimleri çerçevesinde dijital platformlar ve içerik reklamları üzerine bir inceleme. Akdeniz İletişim, (41), 1-26. doi: 10.31123/akil.1303391.
- Boujelben, S., & Kobbi-Fakhfakh, S. (2020). Compliance with IFRS 15 mandatory disclosures: An exploratory study in telecom and construction sectors. Journal of Financial Reporting and Accounting, 18(4), 707-728.
- Chalaby, J. K. (2024). The streaming industry and the platform economy: An analysis. Media, Culture & Society, 46(3), 552-571.
- Dewan, S., & Ramaprasad, J. (2014). Social media, traditional media, and music sales. Mis Quarterly, 38(1), 101-122.
- Fotopoulos, S. (2023). Traditional media versus new media: between trust and use. European View, 22(2), 277-286.
- Gioltzidou, G., Mitka, D., Gioltzidou, F., Chrysaifis, T., Mylona, I., & Amanatidis, D. (2024). Adapting traditional media to the social media culture: A case study of greece. Journalism and Media, 5(2), 485-499.
- Güz, N., Seden Meral, P., Bozkurt, S., & Durmaz, Y. (2021). Corona günlerinde geleneksel medya ve yeni medya üzerine bir araştırma. Medya ve Kültürel Çalışmalar Dergisi.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanlığı (KGK). Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı, Erişim: https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/Kurul%20Kararlar%C4%B1/Finansal%20Raporlama%20Standartlar%C4%B1na%20Uygun%20Hesap%20Plan%C4%B1%20_18.07.pdf, Erişim Tarihi: 05.08.2024.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanlığı (KGK). TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı, Erişim: https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TFRS/TFRS_2020/TFRS%2015.pdf, Erişim Tarihi: 05.06.2024.
- Kırık, A. M. (2024). Türkiye’de dijital yayıncılığın gelişim süreci ve fırsatları. TRT Akademi, 9(21), 578-591.
- Kocagür, S. C. (2022). Türkiye’deki dijital platformlar ve değişen içerik biçimi: Tek sezonluk diziler. Kocaeli Üniversitesi İletişim Fakültesi Araştırma Dergisi, (20), 70-91.
- Michaux, V. (2020). Between television and cinema: New platforms Which changes with what impact on contents. Enjeux Numeriques.
- Moro-Visconti, R. (2021). From Netflix to Youtube: over-the-top and video-on-demand platform valuation. Startup Valuation: From Strategic Business Planning to Digital Networking, 309-339.
- Mulla, T. (2022). Assessing the factors influencing the adoption of over-the-top streaming platforms: A literature review from 2007 to 2021. Telematics and Informatics, 69, 101797.
- Naik, N. V. (2020, May). An introduction to over-the-top entertainment. India—a perfect playground for this digital industry. In Meeting of Research in Music, Arts and Design (pp. 229-242). Cham: Springer International Publishing.

- Parmaksız, M. Y. & Kırçova, İ. (2020), Film ve dizilerin abonelik temelli izleme motivasyonları üzerine nitel bir çalışma: Neden svod?, *BMIJ*, (2020), 8(1): 779-802
- Pazarçeviren, S. Y., Saltukoğlu, A., & Karakaya, G., (2015). Dijital medya yatırımlarının tms38 maddî olmayan duran varlıklar standardına göre muhasebeleştirilmesi, *Vergi Sorunları Dergisi*, vol.38, no.323, 26-35.
- Polat, H. (2018). Geleneksel medyada temsil sorunu: Alternatif bir mecra olarak yeni medya. *Karadeniz Uluslararası Bilimsel Dergi*, (38), 45-60.
- Sarıaltın, E., Ataizi, M., & Server, N. S. (2017). Üniversite öğrencilerinin demokrasi algısı: Geleneksel medya ve yeni medya ilişkisi. *Kurgu*, 25(1), 1-16
- Şahin, M., & Şahin, G. (2016). Geleneksel medyanın yeni rakibi: yeni medya ve canlı yayınlar. *Yeni Medya*(1), 50-63.
- Şahin O. N., Yatıkçı A. (2022). *Medya Ekonomisi, İşletmeciliği ve Muhasebesi*, Detay Yayıncılık Ankara.
- Vara-Miguel, A., Sánchez-Blanco, C., Sádaba Chalezquer, C., & Negro, S. (2021). Funding sustainable online news: Sources of revenue in digital-native and traditional media in Spain. *Sustainability*, 13(20), 11328.
- Xu, P., Ye, Y., & Zhang, M. (2022). Exploring the effects of traditional media, social media, and foreign media on hierarchical levels of political trust in China. *Global media and China*, 7(3), 357-377.
- Zhang, Y. (2024). The Impact of New Media on Traditional Media. *Journal of Education, Humanities and Social Sciences*, 28, 691-696.

