



## DİJİTAL HİZMET VERGİSİ TİCARETİ ENGELLER Mİ?

24.10.2019 tarihinde TBMM Başkanlığı'na sevk edilen vergi paketindeki yeni ihdas edilen "dijital hizmet vergisi" düzenlemesinin yaratabileceği bazı sorunlar var. Teklifin aynen yasalaşması halinde bazı alanlarda "çifte vergileme"ye yol açması ihtimali bulunuyor.

**D**ijital hizmet vergisi" vergi paketindeki "yeni bir vergi". Sebebi, küresel dijital şirketlerin sınır ötesi bir ülkede işyeri olmadan faaliyetlerine imkan veren "iş modelleri" karşısında "mevcut uluslararası ve yerel vergi kurallarının fiziki işyerine dayalı" olmasından dolayı bu gelirlerden kaynak ülkelerin vergiler yoluyla pay alamaması. Dijital şirketlerin vergileme zorlukları küresel ölçekte bir sorun ve Türkiye de dahil ülkeler "bu şirketlerin" pazarı ve kaynak ülke olarak bu gelirler üzerinden vergi almak için tek taraflı "dijital hizmet vergisi" gibi yeni vergiler ihdas ediyorlar. Türkiye de yüzde 15 internet reklam vergisine ilaveten "dijital hizmet vergisi" (DHV) teklifi ile yeni bir vergi getiriyor.

### YENİ VERGİNİN KONUSU NE?

Teklifin bir ila yedinci maddeleriyle DHV'nin konusu, mükellefi, muafiyet ve istisnaları düzenlenmekte ve aşağıdaki hizmetlerden sağlanan hasılat verginin konusunu oluşturmaktadır:

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

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

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

■ Yukarıda sayılan hizmetlere yönelik dijital ortamda dijital hizmet sağlayıcıları tarafından verilen aracılık hizmetleri.

### MÜKELLEF VEYA SORUMLU KİM?

Küresel geliri 750 milyon Euro ve Türkiye'den elde edilen hasılatı 20 milyon TL olanlar DHV'nin mükellefidir. Bu iki eşiğin birlikte aşılmasıyla, takip eden dördüncü vergilendirme döneminden sonra "mükellefiyet" başlar ve birinin aşılması mükellefiyeti başlatmaz. Eşikler, UFRS veya TFRS uyarınca konsolide finansal tablolarındaki hasıllata bağlıdır.

Dijital hizmet sağlayıcısı tam mükellef olsun veya olmasın, dar mükellef ise söz konusu faaliyeti Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci üzerinden gerçekleştirsin veya gerçekleştirmesin bu mükellefiyeti engellemiyor. "Dijital hizmet sağlayıcısının" Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunmadığı veya gerekli görülen diğer durumlarda Bakanlık işlemlere taraf olanlar ile işleme ve ödemeye aracılık edenlere sorumluluk yükleyebilecek.

### DİJİTAL HİZMET NEDİR?

Gümünüzde dijitalleşme her işletmenin ajandasında var. İşletmelerin dijital ortamda veya elektronik ticaret ortamında olması da bunun bir parçası ve dijitalleşme işletmelere güç katıyor. Bu durum şirketlerin "dijital hizmet şirketi" olarak algılamasına neden olabiliyor.

Teklifte "dijital hizmet" tanımlanmıyor. İkinci maddede "dijital ortam" ve "dijital hizmet sağlayıcı" tanımı var. "Dijital ortam, fiziki olarak karşı karşıya gelmeksizin, çevrim içi faaliyetin gerçekleştirildiği her türlü ortamı"; "dijital hizmet sağlayıcısı ise bu hizmetleri sunanlar" olarak tanımlanmış.

"Dijital ortam" tanımına benzer düzenleme 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un ikinci maddesindeki "elektronik ticaret" tanımında var. "Elektronik ticaret, fiziki olarak karşı karşıya gelmeksizin, elektronik ortamda gerçekleştirilen çevrim içi iktisadi ve ticari her türlü faaliyet" şeklinde tanımlanmış. Vergi idaresi, "elektronik ticareti" izlemek üzere, "464 Nolu Vergi Usul Tebliği" ile "aracı hizmet sağlayıcıları", "bankalar", "internet reklamcılığı hizmet araçları" ile "kargo ve lojistik

işletmeleri", "elektronik ticaret ve bazı ticari faaliyetlerine ilişkin olarak sürekli bilgi verme zorunluluğu getirilenler" kapsamına aldı.

### DHV BAŞKA NEREDE VAR?

Her ülke kendi çözümünü geliştiriyor. Son örnek Fransa oldu. Bu ülkede DHV 24.07.2019'da Fransız Cumhurbaşkanı tarafından imzalanıp 25.07.2019'da yürürlüğe girdi. Yasa gerekçesinde "kullanıcı katılımının değer yaratmada şart olduğu" belirtilmiş. Vergi iki kategorideki hizmetlere uygulanıyor:

■ Mal veya hizmetlerin doğrudan kullanıcılar arasında sağlanması da dahil olmak üzere, kullanıcıların diğer kullanıcılarla iletişim kurmasını ve onlarla etkileşimde bulunmasını sağlayan dijital bir arayüz sağlanması,

■ Kullanıcılarca sağlanan verilere dayalı olarak, Fransa'da bulunan kullanıcılara yönelik hedefli reklamlar görüntülemek üzere dijital yollarla erişilebilen dijital bir arayüzde yer alan reklam alanını satın almalarını sağlayarak reklamlara veya acentelerine yönelik olarak sunulan hizmetler.

Şu hizmetler ise kapsama alınmamış:

■ Kullanıcılarına "dijital içerik", "iletişim hizmetleri" veya "ödeme hizmetleri" sunmak üzere bir kişi veya bir kurumun tek veya ana unsur olarak kullandığı bir dijital arayüz sağlanması,

■ Doğrudan çevrimiçi mal veya hizmet satışı,

■ Reklam mesajlarının yalnızca web sitesinin içeriğine dayanarak belirlendiği ve tüm kullanıcılar için özdeş olan ve aynı zamanda iç veya dış reklam amaçlı olmayan yollarla toplanan verilerin satışından ibaret olan reklam hizmetleri.

### DHV TEKLİFİNDE SORUNLAR VE ÖNERİMİZ

Teklifinin birinci madde birinci fıkrasının "a" ve "b" bentleri açık iken, birinci maddenin birinci fıkrasının "c" bendi ile ikinci fıkrası muğlak.

Önerimiz "doğrudan çevrimiçi mal veya hizmet satışı"nın istisna ve muafiyetler arasına alınması ve birinci maddenin birinci fıkrasının "c" bendine parantez içinde "kullanıcıların birbirleriyle etkileşim halinde olmadığı doğrudan çevrimiçi mal veya hizmet satışı hariç" ibaresinin eklenmesidir. Böylece dijital ortama taşınan ve fakat kullanıcıların etkileşimini gerektirmeyen işlemlerle "doğrudan çevrimiçi mal veya hizmet satışı" verginin konusuna girmez.

Diğer sorun, Türkiye'de şirket veya işyeri oluşturarak kazanç elde eden ve bu kazanç üzerinden vergi ödeyen şirketlerin kurumlar vergisine ilave olarak DHV ödemek zorunda kalmaları. Türkiye'de tam veya dar mükellef olarak Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında faaliyet gösteren

dijital hizmet ve/veya aracılık hizmet şirketleri bulunuyor. Bu şirketler, Türkiye'deki girişimciler tarafından geliştirilip daha sonra doğrudan yabancı sermaye kapsamında yurtdışındaki şirketlerce satın alınmış veya ortaklık yapılmış veya yurtdışından Türkiye'ye doğrudan yatırım yapmak suretiyle oluşmuş şirketler olabilir. Fakat bu şirketler DHV'deki eşikleri nedeniyle DHV'nin kapsamına girebiliyor. Kanunun gerekçesi, Türkiye'de şirket veya işyeri oluşturmadan "hasılat elde eden şirketlerin kazançlarının vergilenmesi" olup, Türkiye'de şirket veya işyeri oluşturarak kurumlar vergisi mükellefi olanlar buna dahil değil. Ancak mevcut teklif bu haliyle yasalaşırsa bu kurumların kazançlarından yüzde 22 kurumlar vergisine ek olarak yüzde 7,5 DHV alınması tek kazançtan iki kez vergi alınması ile sonuçlanacak. DHV'nin kazanç tespitinde gider yazılması sorunu ortadan kaldırmayacak. Diğer bir deyişle, uluslararası vergi literatüründe iki ülkenin tek kazancı ayrı ayrı vergilemesi için kullanılan "çifte vergileme" Türkiye tarafından yapılmış olacak.

Önerimiz, teklifin istisna ve muafiyetleri düzenleyen dördüncü maddesinin altıncı fıkrasına "13.06.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun birinci ve üçüncü maddeleri kapsamında kurum kazancına dahil hasılat" şeklinde bir bent eklenmesi ve mükerrer vergileme sorununun çözülmesidir.

### SORUN ÜSTÜNE SORUN

Diğer bir sorun, Cumhurbaşkanı Kararı ile "internette verilen reklam hizmetlerinin 01.01.2019 sonrasında stopaj kapsamına alınarak dar mükelleflere yapılan ödemelerden yüzde 15 stopaj" uygulaması olup, her türlü reklam hizmetinin ek olarak yüzde 7,5 DHV'ye tabi olması yine "mükerrer vergileme" sorunu yaratacak. Çünkü bu yüzde 15 oranı yüzde 0'a indirilmediği sürece şirketler her iki vergiyi de ödemek zorunda. Cumhurbaşkanı'na verilen yetki ile yüzde 7,5 oranı ise ancak ve ancak yüzde 1'e kadar indirilebilecek.

Dolayısıyla teklifte bu sorunları giderecek değişikliklerin yapılmaması, Türkiye'ye gelebilecek doğrudan yabancı yatırımları, gelenlerin yatırımlara devamını, bunların aracılık edebileceği ihracat ve istihdamı olumsuz etkileyebilecektir.

Son olarak, gerek yüzde 15 gerekse Türkiye'de tam veya dar mükellef olarak yüzde 22 kurumlar vergisi ödeyenlerden yüzde 7,5 vergi almak, Türkiye'yi "Dünya Ticaret Örgütü yükümlülüklerine, serbest ticaret ve çifte vergileme anlaşmalarına" uyumlu olmama riskine maruz bırakabilecektir.

**Bir koyundan iki post çıkmaz.**