

Dijital ekonominin vergilendirilmesinde kaos: OECD'nin çözümü 2020 sonuna yetişir mi?

Abdulkadir Kahraman
Elif Karaca

Dijital hizmet vergileri

Küresel dijital şirketlerin ekonomi ve küresel ticaretteki payı her geçen gün artıyor. Bu şirketlerin küresel mal ve hizmet ticaretinden aldığı pay, başka bir ülkeden fiziki işyeri oluşturulmadan; mukim oldukları ülkeden gerçekleştirildiğinden, gelirlerinin kaynağı olan ülkelerden sağladıkları kazançlar üzerinden vergi alınması mevcut uluslararası vergi mimarisi ile mümkün olmuyor. Bu nedenle, Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (OECD) bu soruna çözüm bulma çalışmaları devam ediyor.

Dijital şirketlerin vergileme sorunlarına çözüm çalışmaları COVID-19 pandemisine kadar hızla ilerliyordu, en azından kamuoyuna öyle yansiyordu. OECD'nin uluslararası vergilendirme mimarisinde köklü değişiklikler içeren Pillar I ve Pillar II olarak adlandırılan iki yapıyı yaklaşımında epey mesafe alınmıştı. 2020 yılı haziran sonu itibariyle uluslararası vergi gündemi açısından da son derece yoğun bir dönem geride kaldı. Bu yoğunluğun büyük bölümünü ülkelerin Covid-19 ile mücadele amacı ile aldıkları mali önlemler ile salgın sonrasında izlenecek vergi politikalarıyla ilgili tartışmalar oluştururken, önemli bir bölümü de dijital hizmetlerin vergilendirilmesinde yaşanan gelişmelerden kaynaklandı. Sonuncusu yani dijital şirketlerin vergilendirilmesi konusunda çok kısa bir süre içerisinde yaşanan gelişmeler ise sezon finali gibi oldu.

Neden mi? Çünkü ABD Hazine Bakanı Steven Mnuchin'e atfen 18 Haziran 2020'de basına yansıyan haberlere göre, OECD öncülüğünde yürütülen dijital ekonominin vergileme sorunları ve çok uluslu şirketlerin vergilendirilmesi ile ilgili görüşmelerden ABD'nin çekildiğine ilişkin bir mektubun Fransa, İspanya, İtalya ve İngiltere maliye bakanlarına gönderildiği şeklinde bir açıklama yapıldı. ABD'nin müzakerelerden çekilme gerekçesi, çokuluslu teknoloji şirketlerinin vergilendirilmesine yönelik olarak yürütülen çalışmaların ABD'li şirketlere "karşı", başka bir deyişle onların aleyhine olması gösterildi.

Mektubun muhataplarına atfen basındaki ilk haberlerde "siz olmadan da devam edeceğiz" içerikli açıklamalar yer aldı. En sert tepki ise Fransa'dan geldi. Çünkü Fransa, yürürlüğe koyduğu yüzde 3'lük dijital hizmet vergisine karşı ABD'nin Fransız mallarını vergileme girişimi üzerine dijital hizmet vergisi tahsilatını durdurup, uygulamayı 2020 sonuna kadar askıya almayı kabul etmişti. Ancak ABD bu kadar çabaya karşılık görüşmelerden çekilmişti.

ABD'nin asıl gerekçesi ne?

ABD'nin müzakere sürecinden çekilme haberinden kısa süre sonra; yine ABD Hazine Bakanlığı'ndan "Herkes COVID-19'a odaklanmışken biraz ara vermek istedik" şeklinde

başka bir açıklama geldi. Bu gelişme ise ABD'nin müzakerelerden çekilme kararının aslında bu ülkenin müzakere yaklaşımının bir parçası olabileceği sorusunu akıllara getirdi.

Çünkü ABD'den gelen mektubun muhatabı dört ülke anlaşmayı kolaylaştırma amacıyla yeni bir açılım ortaya koyarak dijital şirketlerin vergilemesinin kapsamında değişiklik yapılabileceğini açıkladılar. Basına yansıyan şekliyle, Fransa, İspanya, İtalya ve İngiltere maliye bakanları tarafından Mnuchin'e gönderilen cevabi mektupta, söz konusu vergilemenin başlangıçta sadece bazı dijital hizmet şirketlerini içerecek "kademeli bir yaklaşım" ile ilerlenmesi teklif ediliyor. Bu haber, ABD'nin taktiğinin Avrupa'nın müzakere stratejisinde neden olduğu değişikliği açıkça ortaya koyuyor.

Ancak AB liderleri ve OECD'nin daha önce belirlenen "2020 sonunda uluslararası uzlaşya dayalı anlaşmayı hayata geçirme hedefini" pandemi nedeniyle değişen koşullara rağmen ısrarla koruduğu görülüyor. Aksi takdirde, bu projenin başarısız olması halinde, OECD'nin tahminlerine göre 2020'nin sonunda tek taraflı yasal düzenlemelerle "dijital şirket" vergilemesini yürürlüğe koyan ülke sayısının 40-50'yi bulması bekleniyor.

Diğer taraftan, ABD'de 2020'nin son çeyreğinde yapılacak başkanlık seçiminin, dijital vergilendirmeye dair çözüm takvimini 2021 yılına erteleyebileceğini de hatırlatmakta fayda var.

Dijital şirketler neden hedefte?

Teknoloji odaklı ve dijital uygulamalara dayalı iş modellerinin yükselişiyle birlikte patent ve yazılım gibi değerlemesi zor varlıklara sahip şirketlerin ne şekilde vergilendirileceği son derece zor ve karmaşık hale geldi. Sınai fikri mülkiyetin geliştirildiği yer ve hasılatın elde edildiği pazarın yer aldığı ülkelerin vergi idareleri karşı karşıya geldi.

Kazançlarını düşük vergilemenin olduğu ülkelere aktararak vergiden kaçınmakla suçlanan bu şirketlerin adil bir biçimde vergilendirilmesi yönündeki girişimler yeni değil. OECD, BEPS projesiyle uzun yıllardır bu konuda çalışma yürütüyor. Ancak dijital şirket olarak adlandırılan bu şirketlerin gelirlerinde görülen artış ve yeni iş modelleri ile hasılatlarının çok büyük bölümünün "fiziki işyeri" olmaksızın gerçekleştirilen faaliyetlerden elde edilen gelirlerden oluşması, pazar konumunda olan ülkelerin, tek taraflı yasal düzenlemelerle dijital hizmet vergisi veya başka adlarla vergileme eğilimi göstermelerini tetikleyen unsur oldu.

Çünkü Avrupa Komisyonu'nun 2018 yılı verilerine göre, küresel teknoloji devlerinin ödedikleri vergi oranı ortalama yüzde 9,5 iken geleneksel şirketlerin ortalama vergi yükü yüzde 23,2. Hal böyleyken bunun üzerine bir de pandemi süreciyle birlikte başta alışveriş olmak üzere online hizmetlerin kullanımının iyice artmasıyla, neredeyse bütün sektörler önemli sıkıntılar yaşarken, dijital verginin kapsamına giren teknoloji devleri servetlerine servet kattılar. Diğer taraftan bu şirketler de gelecek için ciddi Ar-Ge faaliyeti gerçekleştirmeleri nedeniyle kazançlarının azalmasından ve geleneksel şirketlerle karşılaştırıldıklarında daha az vergi ödedikleri sonucunun ortaya çıkmasından şikayetçi.

Kâr vergilemesine karşı hasılat vergilemesi

Hükümetlerin COVID-19 salgının ekonomilere maliyeti nedeniyle artan gelir ihtiyaçlarına ek olarak, salgın döneminde dijital hizmet vergilemesinin hedefindeki şirketlerin gelirlerindeki artış, dijital hizmetlerin vergilendirilmesini iyice ön plana çıkardı. Bu durum COVID-19 ile mücadele kapsamında uygulamaya başladıkları yardım paketlerinin finansmanında “küresel dijital şirketleri” daha açık hedef haline getirdi.

Bunun üzerine ABD yönetimi 2 Haziran 2020 itibarıyla aralarında Türkiye’nin de bulunduğu ülkelerin dijital şirket vergilemesi üzerine inceleme başlattı. Avusturya, Brezilya, Çek Cumhuriyeti, AB, Hindistan, Endonezya, İtalya, İspanya, Türkiye ve İngiltere’nin yetkili makamlarıyla konsültasyon talep edildi.

Küresel dijital şirket vergilemesindeki en önemli sorun, “faaliyetin ticari olmasına karşın fiziki işyeri” oluşmadığı için, kaynak ülkenin vergilemeyi “ticari faaliyette kazancın tespit şekli safi kazanç esasında vergileme” esasına göre yapılamamasıdır. Bu nedenle, küresel dijital şirketlere yönelik vergileme girişimleri, “dijital hizmet vergisi” uygulamalarındaki gibi gelir/kazanç yerine hasılat üzerinden vergileme esasına dayalı olarak gerçekleştiriliyor. Çünkü bu şirketlerin bulunduğu ülkeler ile dijital hizmet vergisi yürürlüğe koyan ülkeler arasında “çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları” yürürlükte olup, bu anlaşmalar “fiziki işyeri oluşmadığı” sürece ticari kazancın vergileme hakkını şirketin mukim olduğu ülkeye vermektedir.

İkinci bir soru ise, küresel dijital şirketler hasılat tarafında tüm dünyada çok yüksek hasılatlara ulaşımlarına rağmen safi kazançları ortaya çıkmayabiliyor. Bu durum söz konusu şirketlerin mukim olduğu ülkedeki politikacılar için “dijital hizmet vergilemesine” karşı olumlu bir argüman olurken, kaynak ülke politikacıları ise safi kazanç yerine dijital hizmet vergisinin “kendi pazarlarından elde edilen hasılat ile dijital şirketlerin kendi ülke vatandaşlarının verisi karşılığında” olarak ödenmesi gerektiğini savunuyorlar. OECD’deki görüşmelerde tarafların uzlaşısı sağlayamadıkları en önemli sorun hasılatlara karşı kazanç esaslı vergilemedir. ABD’nin başlattığı incelemelerin odak noktası bu olacaktır.

ABD’nin çelişkisi

ABD içinde bu konuda bir süredir yaşanan gelişmelere baktığımızda, enteresan bir çelişki ortaya çıkıyor. Bu çelişki, ABD Yüksek Mahkemesinin “Wayfair” kararı olarak adlandırılan mahkeme kararı ile “satış vergisi” için “fiziki işyeri” varlığının elimine edilmesidir.

2018 yılında kadar ABD’de uzaktan satışlar ile ilgili “Quill Corp.” Kararına göre, fiziki işyeri olmadığı durumda bir adrese teslim edilen ürünlerde satış vergisi olmadığına ilişkin 1992 tarihli Yüksek Mahkeme kararı vardı. Ancak 2016’dan beri “fiziki işyeri” (nexus) konusu tekrar gündeme geldi. Eyaletler, Quill kararına karşı satış vergilerini yürürlüğe koymak için “fiziki işyeri” (nexus) ilkesini hayata geçirecek yasalar çıkardılar. 2016 yılında, Güney Dakota kendi ekonomik nexus ilkesini yasaya koyarak fiziki işyeri olmayan satıcılara vergi mükellefiyeti getirdi. Mükellefiyet eşiği olarak, satıcının en az “200 ayrı satış veya toplam 100.000 ABD Doları hasılat” şartı belirlendi.

Ancak yasaya karşı açılan davada Güney Dakota'daki ilk derece mahkemesi “Quill kararı” ile bağlı olduğunu belirterek davacılar lehine karar verdi. Bu karara karşı eyalet yönetiminin ABD Yüksek Mahkemesine itirazı kabul edildi ve Yüksek Mahkeme 21.6.2018 tarihindeki “Wayfair” davasında, “1992 yılındaki Quill davasındaki fiziki işyeri” kuralını doğru bulmayarak eyalet lehine karar verdi.

Wayfair kararıyla “fiziki işyeri kuralı” artık eyaletleri bağlayan ve mükelleflerin güvenilebileceği bir standart olmaktan çıktı. Çoğu eyalet benzer yasalar çıkarmaya başladı. ABD'nin küresel dijital şirketlerin hasılatları üzerinden vergi almaya çalışan ülkelere karşı başlattığı soruşturmalarda, kendi yüksek mahkemesinin kanunlara uygun bulunduğu “fiziki işyerine bağlı olmayan vergileme” uygulamasının bu ülkeler tarafından karşı savunma dayanağı olarak görüşmelerde sunulması beklenmektedir.

Avrupa'nın yaklaşımı ne?

Avrupa Birliği'nde vergi alanındaki yasal düzenlemeler için üye ülkeler arasında oy birliği gerekiyor. AB kararlarının çoğu her üye ülkenin nüfusu oranında oy ağırlığına sahip olduğu nitelikli çoğunluk ile alınırken; vergilendirme, dışişleri ve savunma politikası gibi hassas alanlarda kararlar oy birliğiyle alınıyor.

Vergi konusunda ortak politika gerektiren konularda üye ülkeler arasında oy birliği sağlanamıyor ve bu durum maddi kayıplara, gecikmelere neden oluyor. Bu sistemin değiştirilmesi için ise 2019'da teklif verildi, fakat vergilendirmeye ilgili karar almada nitelikli çoğunluk esasına geçiş 2025'ten önce mümkün olacak gibi görünmüyor. Üye ülkelerin ulusal veto hakkı ve bağımsız bütçe yapabilme özgürlüklerinin sonlandırılmasının egemenlik haklarına aykırı olduğu yönünde bir bakış açısı var. Vergi politikalarında oy birliği esastan dönülmesi yönünde verilecek bir karar da oy birliği gerektirdiğinden, böyle bir planın kısa vadede hayata geçmesi çok zor.

Avrupa'daki bu sistem küresel dijital şirketlerin vergilendirilmesiyle yeniden gündeme geldi. Ancak mevcut karar alma süreci, geçmiş örneklerdeki gibi vergi konularındaki düzenleme girişimlerinin sonuçsuz kalmasında etkili oluyor. Bu konuda birden fazla örnek mevcut. AB genelinde uygulanacak bir finansal işlem vergisi ile Ortak Konsolide Kurumlar Vergisi Matrahı (CCCTB) bu durumun örnekleri. AB'nin kendi içerisinde ortak politika belirleme kabiliyetiyle ilgili sorunlara ek olarak, COVID-19 salgının alınacak yeni kararları nasıl etkileyeceği ise belirsizliğini koruyor.

ABD olmadan OECD'den çözüm çıkar mı?

OECD'nin dijital ekonominin vergilendirilmesi yönündeki çözüm girişiminin, en fazla sayıda küresel dijital şirketi bulunan ABD'nin olmadığı bir seçenekle başarıya ulaşamayacağını söyleyebiliriz. OECD'nin çözümünü beklemeden, küresel dijital şirketlerin elde ettikleri hasılatlardan vergi almak isteyen tek taraflı düzenlemeler ile yollarına devam edenler olacak. Ülkeler verginin konusunu dar veya geniş kapsamlı tutan yasal düzenlemeler yapabiliyor. İngiltere ve Fransa gibi ülkeler ile kıyaslandığında Türkiye'nin 7194 sayılı

Kanun ile yürürlüğe koyduğu “dijital hizmet vergisi” kapsamı daha geniş. Online reklam hizmetlerine ilave olarak “bilgisayar programları” bile verginin konusuna giriyor.

Bu nedenle ABD’nin katkı vermediği ortamda OECD’den çözüm çıkması beklenmiyor. Ancak ABD Hazine Bakanı Steven Mnuchin’in çok uluslu dijital şirketlerin vergileme sorunlarına ilişkin OECD’deki görüşmelerden çekildiğine dair mektup ve bu mektuptan sonra yaşanan gelişmeler üzerine 24 Haziran 2020’de Bloomberg Tax’in düzenlediği sanal bir etkinlik olan Vergi Liderlik Forumu’nda OECD Örgütü Vergi Politikası ve Yönetimi Merkezi Direktörü Pascal Saint-Amans, “ABD’nin bu görüşmelere halen aktif olarak katıldığını ve ülkelerin 2020’nin sonbaharında ilk anlaşmaya varmasını beklediğini” ifade etti.

Türkiye’nin dijital ekonomi vergilemesinde dönüşüm gerekli mi?

Evet Türkiye’nin dijital şirketleri vergileme politikasında bir dönüşüm şart. Çünkü KDV bir kenara bırakılırsa Türkiye ikili bir dijital şirket vergilemesi uyguluyor. Bunlardan ilki vergi sorumluluğu kapsamında yurtdışına yapılan internet reklam hizmeti ödemelerinden yapılan stopaj uygulaması ikincisi ise 7194 sayılı Kanun’la uygulanan dijital hizmet vergisi uygulamalarıdır.

Söz konusu vergilerden ilki Türkiye’nin imzaladığı çifte vergileme anlaşmalarına aykırıdır. Çünkü bu anlaşmalar ticari faaliyeti vergilemek için fiziki işyerini şart koşar. Nitekim bu konuda açılan vergi davaları idare aleyhine sonuçlanmaktadır.

Diğer taraftan, 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile küresel dijital şirketlerin hasılatları üzerinden alınan %7,5 verginin kapsamı çok geniştir. Örneğin, dijital ortamdaki dijital içerik niteliğindeki her tür bilgisayar programları (malın bünyesine dâhil edilerek verilen yazılımlar hariç) için yapılan ödemeler üzerinden alınan %7,5 vergi ödeyen küresel dijital şirketler bu vergiyi hizmeti alanlara yansıtmaktadır. Çünkü program satıcısı şirketler hasılatları üzerinden ödedikleri bu vergiyi sözleşmelerindeki hükümler nedeniyle derhal alıcıya yansıtmakta ve ödenen %7,5 vergi yurtdışında mukim şirket tarafında ödense de vergi Türk şirketleri tarafından ödenmektedir. Söz konusu ödemeler internet reklam hizmeti ödemesi olduğunda ise üçe katlanmaktadır. Çünkü %7,5 dijital hizmet vergisine ilave olarak bu ödemelerden ayrıca %15 tevkifat (stopaj) Türkiye mükellefleri tarafından ödenmektedir. Türkiye mukimi şirketlerin maliyetlerini artıran söz konusu vergileme yaklaşımı gözden geçirilmelidir.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.’ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

