

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	5
İÇİNDEKİLER.....	7
TABLO LİSTESİ.....	10
KISALTMALAR.....	11
GİRİŞ	13
1. DİJİTAL EKONOMİ	15
I. Dijital Ekonomi Kavramı ve Kapsamı.....	15
II. Dijital Ekonominin Gelişimi.....	17
III. Dijital Ekonominin Unsurları.....	18
A. Kişisel Bilgisayar Araçları.....	18
B. İletişim Ağları.....	20
C. İçerik.....	21
D. Veri Kullanımı.....	23
E. Bulut Tabanlı İşlemler.....	24
IV. Dijital Ekonominin Temel Özellikleri.....	25
A. Hareketlilik.....	25
1. Maddi Olmayan Varlıkların Hareketliliği.....	26
2. Kullanıcıların ve Müşterilerin Hareketliliği.....	26
3. İşletme Fonksiyonlarının Hareketliliği.....	27
B. Verilere ve Kullanıcı Görüşlerine Güven.....	27
C. Ağ Etkisi.....	29
D. Çok Taraflı İş Modelleri.....	30

E. Monopol veya Oligopol Piyasalara Meyil	31
F. Değişkenlik	31
V. Dijital Ekonominin Aktörleri	32
A. Devlet	32
B. Hizmet Sektörü	32
C. Finansal Sektör	32
D. Birey	33
VI. Dijital Ekonomide Gerçekleştirilen İş Modelleri	33
A. E-Ticaret	33
B. İnternet Reklamcılığı	36
C. Elektronik Ödeme Hizmetleri	39
D. Uygulama Mağazaları	40
E. Bulut Bilişim	41
F. Katılıma Bağlı Ağ Platformları	43
VII. Dijital Ekonominin Geleceği	44
2. DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLENDİRİLMESİ	49
I. Dijital Ekonomi ve Vergi	49
II. Vergilendirmenin Temel İlkeleri	51
A. Tarafsızlık	52
B. Verimlilik	52
C. Kesinlik İlkesi ile Basitlik İlkesi	53
D. Etkinlik ve Adalet	54
E. Orantılılık	55
III. Dijital Ekonomide Vergiler Yönünden Ortaya Çıkan Riskler	55
A. Mükellefiyetin Tespiti	56
B. Ürünlerin Dijital Nitelikle Olması	60
C. Web Sunucusunun Uzaktan İşletilebilmesi	61
D. Kimliğin ve İşlemlerin Gizliliği	62
IV. Dijital Ekonominin Vergilendirilmesine İlişkin Çalışmalar	62
A. OECD’de Dijital Ekonominin Vergilendirilmesine İlişkin Çalışmalar	62

B. Avrupa Birliği'nde Dijital Ekonominin Vergilendirilmesine İlişkin Çalışmalar	66
C. BM'de Dijital Ekonominin Vergilendirilmesine İlişkin Çalışmalar	69
D. Türkiye'de Dijital Ekonomiye Yönelik Çalışmalar	70
3. DİJİTAL HİZMET VERGİSİ	79
I. Dijital Hizmet Vergisinin Niteliği	81
II. Verginin Unsurları	85
A. Verginin Konusu	85
1. Dijital Ortamda Sunulan Reklam Hizmetleri	89
2. Dijital Ortamda Yapılan İçerik Satışları ve İçeriklerden Yararlandırmaya Yönelik Hizmetler	93
3. Kullanıcıların Birbirleriyle Etkileşime Geçebilecekleri Dijital Ortamların Sağlanması ve İşletilmesi Hizmetleri	97
4. Dijital Ortamda Sunulan Hizmetlere Aracılık Hizmetleri	98
B. Vergiyi Doğuran Olay	100
C. Mükellef ve Vergi Sorumlusu	102
1. Mükellef	102
2. Vergi Sorumlusu	104
3. Matrah	105
D. Verginin Oranı ve Hesabı	112
III. Vergilendirme İşlemleri	115
A. Vergilendirme Dönemi	115
B. Verginin Beyanı	115
1. Beyan Esası ve Beyannamenin Verilme Zamanı	115
2. Beyannamelerin Elektronik Ortamda Gönderilmesi	116
C. Tarh İşlemleri	116
1. Tarh Yeri	116
2. Tarhiyatın Muhatabı	117
3. Verginin Ödenmesi	117
D. Verginin Gider Olarak İndirilebilmesi	118

E. Yetki	118
F. Düzeltme	119
IV. Muafiyet ve İstisnalar	120
A. Muafiyet	120
B. İstisnalar	124
C. İstisna ve Muafiyetlerin Sınırı	125
V. Vergi Güvenliği	125
SONUÇ	131
KAYNAKÇA	133

TABLO LİSTESİ

Tablo 1. Beps Eylem Planları	64
---	----

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
App	: Application (Mobil Uygulama)
a.g.e.	: Adı Geçen Eser
a.g.m.	: Adı Geçen Makale
b.	: Baskı
B2B	: Business to Business (İşletmeler arası)
B2C	: Business to Consumer (İřletmeden Tüketickiye)
B2G	: Business to Government (İřletmeden Devlete)
BEREC	: Body of European Regulators for Electronic Communications (Avrupa Düzenleyici İdareler Kurumu)
BIT	: Bilgi ve iletişim teknolojileri
BM	: Birleřmiř Milletler
BTK	: Bilgi Teknolojileri ve İletişimi Kurumu
C.	: Cilt
C2C	: Consumer to Consumer (Tüketiciden Tüketickiye)
C2G	: Citizen to Government (Tüketiciden Devlete)
ÇVÖA	: Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları
E.	: Esas
E-Ticaret	: Elektronik Ticaret
GAFA	: Google, Apple, Facebook, Amazon
IP	: Internet Protocol (İnternet Protokol)
IOT	: Internet of Things (Nesnelerin İnterneti)
K.	: Karar

KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
NIST	: National Institute of Standards and Technology (Ulusal Standartlar ve Teknoloji Enstitüsü)
OECD	: Organisation for Economic Co-operation and Development (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü)
OTT	: Over The Top (Şebekeler Üstü Hizmet)
PWC	: PricewaterhouseCoopers
R.G.	: Resmî Gazete
s.	: Sayfa
S.	: Sayı
TÜBİSAD	: Türkiye Bilişim Sanayicileri Derneği
Vb.	: Ve benzeri
VUK	: Vergi Usul Kanunu
Y.	: Yıl
WEB	: World Wide Web (Ağ)

GİRİŞ

Küreselleşmenin merkezinde çok uluslu şirketler ile global değer zinciri bulunmakta olup küreselleşmeyi besleyen unsurlar ticaret, sermaye, insan ve teknoloji aktarımlarıdır. Bu kapsamda İnternete ilişkin yenilikler ile teknolojik gelişmelerin sosyal, kültürel ve ekonomi alanlardaki küreselleşmenin hız kazanmasında oldukça önemli bir role sahip olduğu görülmektedir. Teknolojik gelişmelerin beraberinde getirdiği dijital dönüşümün; yeniliği teşvik eden, verimlilik sağlayan ve refah seviyesini artıran bir yapıya sahip olmakla birlikte vergileme dahil olmak üzere birçok alanda da zorluk yarattığı ortadadır. Nitekim teknolojinin getirilerinden faydalanan çok uluslu şirketler tarafından genel itibariyle kar elde edilen merkezin belirli bir ülkeye kurulduğu ve sunucuları aracılığı ile tüm dünyaya hizmet verilerek kazançlarının artırıldığı görülmektedir. Bu durumun sonuçlarından biri, dijital ortamda faaliyette bulunan çok uluslu şirketler tarafından faaliyette bulunulan ülkelerde gelir elde edildiği halde o ülkenin kamu gelirin bir katkıda bulunulmamasıdır. Bu kapsamda ilgili şirketlerin faaliyet gösterilen ülkelerin kamu gelirlerine hakkaniyete uygun bir katkıda bulunması gerektiği düşüncesinden hareketle bazı ülkeler tarafından dijital hizmet sektörünün vergilendirilmeye başlandığı, bazı ülkeler tarafından ise bu alanı vergilendirmeye yönelik çalışmalarda bulunulduğu görülmektedir. Ancak teknolojik gelişmelere ülkeler aynı şekilde karşılık veremediğinden henüz müşterek bir vergilendirme sistemi meydana getirilememiştir. Türkiye’de de dijital hizmet sektörünün vergilendirilmesi ile ilgili adımlar atılmış ve “Dijital Hizmet Vergisi” düzenlemesi 7 Aralık 2019 tarihli ve 30971 Sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

İşbu çalışmamız üç bölüm halinde işlenerek, ilk bölümde dijital ekonomi kavramına değinilecek, devamında dijital ekonominin gelişimi, unsurları, temel özellikleri ve geleceğinden bahsedilecektir. İkinci bölümde dijital ekonominin vergilendirilmesi, vergilendirmede dikkate alınan temel ilkelere yer verilerek OECD, AB, BM ve Türkiye’de dijital ekonominin vergilendirilmesine ilişkin çalışmalar karşılaştırılarak incelenecektir. Üçüncü bölümde; öncelikle Türkiye’de 7194 sayılı Kanun ile ihdas edilen dijital hizmet vergisi düzenlemesinden bahsedilecek, devamında bu verginin

niteliğine ilişkin tartışmalı hususlara yer verilmek suretiyle inceleme yapılacak, daha sonra ise verginin konusu, verginin kapsamına giren dijital hizmet türleri, vergiyi doğuran olay, verginin mükellefi ile sorumlusu, verginin matrahı, verginin oranı ve hesaplanması, vergilendirme işlemleri, muafiyet ve istisnalar ve vergi güvenliği konuları irdelenerek genel görüş ve önerilerimizi içeren sonuç bölümü ile çalışma bitirilecektir.