

289

EKİM 2024

İKV DEĞERLENDİRME NOTU

AB'DE DİJİTAL ÇAĞDA KATMA DEĞER VERGİSİ

Hatice Fulya Topyıldız
İKV Uzman Yardımcısı

İKTİSADİ KALKINMA VAKFI

www.ikv.org.tr



AB'DE DİJİTAL ÇAĞDA KATMA DEĞER VERGİSİ

Hatice Fulya Topyıldız, İKV Uzman Yardımcısı

Dijitalleşmenin artması ve teknolojinin gelişmesiyle dijital ekonomi ortaya çıkmıştır. Çok uluslu teknoloji şirketleri dijital ekonomi sayesinde yüksek gelir elde edebilmektedirler. Ancak klasik ekonomiye göre hazırlanmış olan vergi düzenlemeleri çok uluslu teknoloji şirketlerinin vergi kaçakçılığı yapmasına engel olamamaktadır.

Vergi kaçakçılığı tüm dünyada gerçekleştiği için bu soruna çok taraflı çözümler getirmek amacıyla OECD tarafından girişimler başlatılmıştır. Ancak sürecin hızlı olmaması sebebiyle birçok ülke Dijital Hizmet Vergisi uygulamasına geçmiştir.

Komisyon Dijital Hizmet Vergisi konusunda yönerge teklifi hazırlamış olsa da bazı AB üyesi ülkeler tarafından kabul edilmediğinden yürürlüğe girememiştir. AB vergi kaçakçılığına engel olmak, vergi geliri kaybının önüne geçmek ve işletmeler için kolaylık sağlamak amacıyla Dijital Çağda Katma Değer Vergisi paketini 8 Aralık 2022 tarihinde duyurmuştur.

Dijital Çağda Katma Değer Vergisi paketi üç sütundan oluşmaktadır. 8 Mayıs 2024 tarihinde yönerge teklifi güncellenmiştir ve Konsey'de tartışılmaktadır. Macaristan Dönem Başkanlığı sürecinde yeni gelişmeler yaşanması beklenmektedir. Uluslararası düzenlemeler getirmek oldukça zor olduğu için, AB dijital ekonomiyi vergilendirme alanında başarılı olduğu takdirde bu alanda öncü olacaktır.

Komisyon tarafından hazırlanan Türkiye Raporları incelendiğinde Türkiye'nin vergilendirme faslında hızlı bir şekilde ilerleme göstermediği görülmüştür. Dijital çağda KDV benzeri bir uygulama olmasa da Mart 2020 tarihinden beri Türkiye Dijital Hizmet Vergisi uygulamaktadır.

Dijital ekonomiyi vergilendirme alanında düzenleme yapan iki aktörün, gelecekte bulunacak uluslararası çözümlerde aktif bir şekilde rol oynamasının ikili ilişkilere olumlu yansımaları beklenmektedir.

Hızlı bir şekilde küreselleşen dünyada dijitalleşmenin gelişimini takip etmek zor bir hâle gelmiştir. UNCTAD'a göre yıllık akıllı telefon sevkiyatları 2010'dan 2023'e iki katından fazla artarak 2023 yılında 1,2 milyara ulaşmıştır. Nesnelerin interneti (*Internet of things-IoT*) cihazlarının 2023'ten 2029'a 2,5 kat artarak 39 milyara çıkacağı tahmin edilmektedir. Küresel GSYH'nin dörtte üçünü oluşturan 43 ülkenin yeni verilerine göre, e-ticaret satışlarını 2016'dan 2022'ye yaklaşık %60 artarak 27 trilyon dolara ulaşmıştır.¹

Çok uluslu teknoloji şirketleri hızlı şekilde kârlarını artıracak yeni projeler geliştirebilmektelerdir. Ancak onların bu hızına uygun vergi düzenlemeleri devletler tarafından aynı hızla getirilememektedir. Komisyon 2009 yılından beri her yıl Katma Değer Vergisi Açığı (*VAT Gap*) isimli bir rapor yayımlamaktadır. Bu raporlarda üye ülkelerde elde edilmesi beklenen ve elde edilen katma değer vergileri (KDV) karşılaştırılmaktadır. KDV'den elde edilen gelir ulusal bütçeleri ve AB bütçesi üzerinde doğrudan etkiye sahiptir. Bu raporlarda üye ülkelerin ve AB'nin gelir kaybının ne kadar fazla olduğu ortaya koyulmaktadır. Sonuç olarak Komisyon KDV'yi daha işlevsel bir hâle getirmek ve vergi kaçakçılığına (*tax fraud*) karşı dayanıklılığı artırmak için 8 Aralık 2022'de bazı öneriler sunmuştur. Komisyonun önerdiği paketin adı Dijital Çağda Katma Değer Vergisi'dir.²

Dijital Ekonomi

Birinci ve İkinci Sanayi Devrimi endüstriyelleşme sürecine neden olmuştur. Ancak Üçüncü devrime neden olan bilgi ve iletişim teknolojileridir. Dijital devrim olarak nitelendirilen bu devrim, endüstriyel ekonomiyi dijital ekonomiye döndürmüştür.³ Dijital ekonomi kavramı dijitalleşme sürecinin ekonomideki işleyiş etkisi sonucunda ortaya çıkmıştır.⁴

Dijital ekonomi kavramı ilk kez 1996 yılında Dijital Ekonomi: Bilişim Ağına Dayalı Zekâ Çağında Umut ve Tehlike (*The Digital Economy: Promise and Peril in the Age of Networked Intelligence*) adlı kitapta Don Topscott tarafından kullanılmıştır.⁵ Topscott dünyanın çelik, yol ve otomobile dayalı sanayi ekonomisinin değişim yaşadığını; silikon, bilgisayar ve ağlara dayalı yeni bir ekonominin ortaya çıktığını ifade etmektedir. Yeni ekonomide gelecek için rekabet etmek, yeni ürün ve hizmetler yaratma kapasitesi ve işletmeleri yarından sonra modası geçmiş olması muhtemel yeni varlıklara dönüştürme söz konusudur.⁶ Eski ekonomide bilgi analog ve fizikseldir, ancak yeni ekonomide bilgi "bitlere" dayanmaktadır. Entelektüel sermayenin en değerli unsur olduğu dijital ekonomi

¹UNCTAD, Digital Economy Report 2024, <https://unctad.org/publication/digital-economy-report-2024>

²(1)European Commission, Taxation: Embracing the digital transition to help fight VAT fraud and support EU businesses, 8 December 2022, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_22_7514
(2) European Commission, VAT in the Digital Age (ViDA), https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-digital-age-vida_en

³Ke Rong, Research agenda for the digital economy, *Journal of Digital Economy*, Cilt 1, Sayı 1, June 2022, s. 20-31, <https://doi.org/10.1016/j.jdec.2022.08.004>

⁴Şahin Karabulut, Dijital Çağın Yansımaları: Dijital Hizmet Vergisi, *Maliye Dergisi*, 2020, Cilt 178 Ocak-Haziran, s.265.

⁵A.g.e.

⁶Don Topscott, *The Digital Economy Rethinking Promise and Peril in the Age of Networked Intelligence*, McGraw-Hill, 2015, New York, s.54

sayesinde yüksek değerli işler ve yüksek maaşlar ortaya çıktığını belirtmek gerekmektedir.⁷

Dijital ekonomi, üretimin ana faktörü olarak dijitalleştirilmiş bilgi kullanılması, faaliyet alanı olarak modern bilgi ağlarının kullanılması ve verimlilik artışı sağlayan bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanılması gibi geniş çapta ekonomik faaliyetleri ifade etmektedir. İnternet, büyük veri ve bulut bilişim gibi yeni dijital teknolojiler, bilgiyi biriktirmek, analiz etmek ve paylaşmak ve sosyal etkileşimleri dönüştürmek için kullanılmaktadır. Dijitalleştirilmiş bilgi ve iletişim teknolojileri ekonomik aktivitelerin daha esnek ve akıllı olmasını sağlamaktadır.⁸ Dijital ekonomi, teknolojileri daha ucuz, daha güçlü yapıp, daha standart hâle getiren, iş süreçlerini geliştiren ve inovasyonu destekleyen bilgi ve iletişim teknolojilerinin getirdiği dönüştürücü bir sürecin sonucudur.⁹

Ekonominin dijitalleşmesinin çeşitli sonuçları olduğunu belirtmek gerekmektedir. İlk olarak dijitalleşen ekonomi sebebiyle bilgiye dayalı ve dijitalleşen mal ve hizmetler ön plana çıkmış, bununla beraber fiziki mal ve hizmetlerin küresel pazarda payı azalmıştır. Ekonominin dijitalleşmesiyle verimlilik artmıştır. Ayrıca müşteriler ve üreticiler fiziksel engellerle karşılaşmadığı için aralarındaki yakınlaşma artmıştır. Dijital ekonomi aynı zamanda yenilikçi ve rekabetçidir. Son olarak dijital ekonominin gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin teknoloji düzeyleri arasındaki farkı daha fazla ortaya çıkardığı görülmüştür.¹⁰

Platform ekonomi ise üç veya daha çok tarafın katıldığı çok taraflı bir işlem modelini betimleyen bir kavramdır. Bu işlemlerde dijital platformun rolü, iki ve daha fazla kullanıcı grubu (firma ya da birey) arasındaki bağlantıyı sağlamaktır. Kullanıcılar elektronik araçlar aracılığıyla etkileşimde bulunurlar. Bu etkileşimler sırasında taraflardan biri parasal veya parasal olmayan bir şey karşılığında diğer tarafa varlığa erişim, kaynak, zaman, yetenek, mal veya hizmet transfer etmektedir. Transfer eden taraf sağlayıcı, karşı taraf ise tüketici olarak adlandırılmaktadır. Dijital platformlar genellikle işlem için ücret talep etmektedir.¹¹

Platform ekonomisinde dijital platformlar aracılığıyla alışverişler gerçekleşmektedir. Platformlar kendileri üretim yapmak yerine, işlemleri bağlayarak ve organizasyon sağlayarak değer yaratmaktadırlar. *Intel* ve *Microsoft* gibi inovasyon platformları diğer aktörlerin tamamlayıcı ürün ve hizmetler geliştirebileceği teknolojik bloklar sağlayarak

⁷Don Topscott, *The Digital Economy Rethinking Promise and Peril in the Age of Networked Intelligence*, McGraw-Hill, 2015, New York.

⁸G20 Digital Economy Task Force, 2016. G20 Digital Economy Development and Cooperation Initiative. <https://www.mofa.go.jp/files/000185874.pdf>.

⁹OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>.

¹⁰Hüseyin Mert, Erhan Bayar, "Dijital Ekonominin Vergilendirilmesine Yönelik Ülkemiz Uygulamalarının Bazı Avrupa Birliği Ülkeleri ile Karşılaştırılmalı Analizi ve Sorunlara Yönelik Çözüm Önerileri", *Derleme Makale*, 2020, Cilt 30, Sayı 160, s. 88-89.

¹¹European Commission, *VAT in the Digital Age Final Report Volume 2, The VAT Treatment of the Platform Economy*, s.87. https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/a00e04a0-f236-494a-9d1f-b877ab57fcd4_en?filename=VAT%20in%20the%20Digital%20Age%20Final%20Report%20Volume%202.pdf

inovasyon süreçlerini şekillendirmektedirler.¹² Bu platformlar *Amazon, eBay* ve *Appstore* gibi işlem platformlarından (*transaction platforms*) farklıdır. İşlem platformları kullanıcılar, satıcılar ve tedarikçilerin işlemlerinin yapıldığı pazaryerleridir.¹³

AB’de Katma Değer Vergisi

KDV, bir işletmenin bir malın üretimi ve dağıtımını sırasında malın fiyatına eklediği tutar üzerinden alınmaktadır. KDV’nin yükünün genelde son tüketiciye yüklendiği varsayılmaktadır. 1954 yılında ilk kez geniş çapta kabul edildiği ülke Fransa olmakla beraber, 1968’de Batı Almanya tarafından uygulanmaya başlayınca geri kalan Batı Avrupa ülkeleri de uygulamaya başlamıştır.¹⁴

Genel satış vergileri arasında bir harcama vergisi olan KDV, en modern vergi türü olarak nitelendirilmektedir. Tamamlayıcı olmakla beraber tarafsız bir vergidir¹⁵. KDV matrahı, üretim ve dağıtım sürecine katılan firmaların kendi faaliyeti sonucunda diğer firmalardan aldığı girdilere kattığı değer olarak tanımlanmaktadır. Firmalar diğer firmalardan üretimde kullanmak üzere hammadde, yarı mamul madde, mamul madde, enerji, lisans ve patent gibi gayri maddi haklar ve yatırım malları alışlarında bulunmaktadır. KDV, ticari firmaların diğer firmalardan aldığı mal ve hizmetler üzerine kattığı değer üzerinden alınmaktadır. Kendi emeğini ve sermayesini kullanarak bu girdilere firmalar tarafından bir değer katılmaktadır. Yani katma değer emek ve sermaye gibi faktörlerin üretim sürecine kattığı değeri tanımlamaktadır.¹⁶

KDV, Komisyon tarafından AB içinde ve AB’ye satılan mal ve hizmetlere getirilen tüketim vergisi olarak tanımlanmaktadır. AB bütçesi için önemli bir kaynak olan KDV mal ve hizmetlerin çoğuna uygulanan bir dolaylı vergidir. Bu vergi satış fiyatı üzerinden belirlenen yüzdelik olarak tahsil edilmektedir. İhraç mallarına veya AB dışındaki tüketiciye satılan hizmetlere KDV uygulanmamaktadır ancak AB’ye ithalat yapıldığında çoğu zaman KDV alınmaktadır. AB bu vergiyi AB KDV Yönergesi (*EU VAT Directive*) ile düzenlemektedir. Her üye ülke bu yönergeyi kendi ülkesindeki vergi sistemine uyarlamakla ve bunu uygulamakla yükümlüdür. AB hukukuna göre KDV oranları en az %15 olarak belirlenmiştir ancak üye ülkeler bazı değişiklikler yapabilmektedir.¹⁷

AB’de tedarik zincirinin her aşamasında KDV uygulanmaktadır. KDV sistemine kayıtlı işletmeler (*VAT-registered business*) yani vergi yükümlüleri (*taxable persons*) diğer vergi

¹²Aurélien Acquier, Thibault Daudigeos, Jonatan Pinkse, Promises and paradoxes of the sharing economy: An organizing framework, *Technological Forecasting & Social Change*, 2017, s.5, <http://dx.doi.org/10.1016/j.techfore.2017.07.006>

¹³Evans and Gawer 2016 aktaran Aurélien Acquier, Thibault Daudigeos, Jonatan Pinkse, Promises and paradoxes of the sharing economy: An organizing framework, *Technological Forecasting & Social Change*, 2017, s.5, <http://dx.doi.org/10.1016/j.techfore.2017.07.006>

¹⁴Britannica, value-added tax, 14 August 2024, <https://www.britannica.com/money/value-added-tax>

¹⁵Ayşe Selvi Ağırçelik, Katma Değer Vergisi’nin Uyumlaştırılması: Avrupa Birliği ve Türkiye, *Yüksek Lisans Tezi*, 2023.

¹⁶Yenal Öncel, Katma Değer Vergisi ve Uygulama Esasları, *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Dergisi*, Sayı 23, s.23.

¹⁷European Commission, Value Added Tax (VAT), https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat_en Erişim Tarihi: 23.08.2024

yükümlülerine ödenen KDV'yi topladıkları KDV'den düşmektedir. KDV sistemine kayıtlı tüccarlara bir KDV numarası verilmektedir. Müşterinin ne kadar KDV ödediğini bilmesi için bir fatura verilerek ne kadar vergi uygulandığı konusunda bilgi sağlanmış olur. Kayıtlı bir işletme ise bu tutarı KDV'den düşme hakkına sahiptir ve geri kalanı ulusal vergi kurumlarına ödeyebilmektedirler. Bu şekilde çifte vergilendirmenin önüne geçilmektedir. Üretimin ve dağıtımın her aşamasında katma değer üzerinden ödenmiş olur ve ödenen son KDV, bu ödenen KDV'lerin toplamıdır.¹⁸

Katma Değer Vergisi Açığı 2023 Raporu

KDV açığı AB'nin almayı beklediği ve gerçekte elde ettiği KDV geliri arasındaki fark olarak tanımlanmaktadır. AB 2009 yılından beri hazırladığı raporlar ile bu farkın ne kadar olduğunu izlemektedir çünkü ulusal bütçeler ve AB bütçesi doğrudan etkilenmektedir. 2023 yılında son KDV Açığı Raporu¹⁹ Komisyon tarafından yayımlanmıştır.

Raporda 2021 yılında çoğu AB ülkesinin KDV'ye uyum²⁰ (*VAT compliance*) konusunda ilerleme kaydettiği vurgulanmıştır. 2020 yılında üye ülkelerin 99 milyar avro kaybettiği ancak 2021 yılında bu kaybın 61 milyar avroya düştüğü belirtilmiştir. İtalya ve Polonya'nın ulusal KDV açığı rakamlarında dikkat çekici bir azalma olduğu ve vergi açığının en az olduğu ülkeler Hollanda, Finlandiya, İspanya ve Estonya olduğu ifade edilmiştir. Gelir kaybının tamamen önlenmesinin imkânsız olduğu ancak dijitalleşen vergi sistemleri, işlemlerin gerçek zamanlı olarak raporlanması ve e-faturanın hedeflenen politikaya ulaşmada yardımcı olduğunun altı çizilmektedir.²¹

Rapora göre vergi sistemlerindeki boşlukların kullanılması ve büyük ölçekli vergi kaçakçılığı gibi sorunlar vergi açığının oluşmasına neden olmaktadır. Ancak bu uyumsuzluk kasıtlı bir şekilde gerçekleştirilmemiş olabilir. İdari hatalar veya hileli olmayan iflas da açığa neden olmaktadır. Vergi açığı her yıl üye ülkelerin bütçesine zarar verdiği gibi, adil vergi ilkesini tehdit etmekte ve işletmeler arasındaki rekabete de zarar vermektedir.²²

Raporda 2017-2021 yılları arasında AB'nin katma değer vergisi gelirleri (*VAT revenue*) ve vergi yükümlülüğünün (*VAT liability*) yaşadığı değişime değinilmektedir. 2017-2021 yılları arasında hem vergi yükümlülüğü hem de vergi gelirleri artmıştır. Ancak 2020

¹⁸European Commission, How does VAT work?, https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/how-does-vat-work_en Erişim Tarihi: 23.08.2024

¹⁹European Commission, CASE, Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A., Sojka, A., VAT gap in the EU –Report 2023, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2023. <https://data.europa.eu/doi/10.2778/911698> Erişim Tarihi: 23.08.2024.

²⁰Komisyon KDV'ye uyum (*VAT compliance*) kavramını uyum açığı anlamında kullanmaktadır. Dolayısıyla çalışmanın geri kalanında KDV açığı kavramı kullanılacaktır.

²¹European Commission, VAT GAP, https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud/vat-gap_en#causes Erişim Tarihi: 23.08.2024

²²European Commission, CASE, Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A., Sojka, A., VAT gap in the EU –Report 2023, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2023. <https://data.europa.eu/doi/10.2778/911698> Erişim Tarihi: 23.08.2024.

yılında düşüş yaşandığı görülmüştür. 2021 yılında hem vergi yükümlülüğü hem de vergi gelirlerinin 2020'deki düşüşten sonra arttığı vurgulanmaktadır.²³

Raporda 2021 ve 2022 yıllarının ekonomi ve politikaları analiz edilerek KDV açıklarının belirleyicileri üzerine bir değerlendirme yapılmaktadır. 2021 yılında üye ülkelerin tamamında GSYH'nin arttığı ve bu büyümenin COVID-19 salgını etkileri sonrası iyileşme ile ortaya çıktığı belirtilmektedir. GSYH'nin en çok arttığı ülkeler İrlanda, Hırvatistan, Malta iken en az arttığı ülkeler Finlandiya, Almanya ve Çekya'dır. KDV tabanını (*VAT base*) etkileyen unsurlardan biri hane halkı tüketimi olduğu belirtilirken, nominal olarak %6,6 oranında arttığına değinilmektedir.²⁴

Genel kamu toplam net dengesi (*total net balance of general government*) yani bütçe açığı, fazlası ve borcu KDV açığını etkileyen bir başka bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır. 2020 yılında %-6,7 olan genel kamu toplam net dengesi 2021 yılında %-4,8 olmuştur. KDV açığını etkilenen bir başka faktör ise harcamadaki değişikliklerdir. Turizm, konaklama ve eğlence gibi sektörlerdeki hizmet satın alımlarının payında yaşanan bir değişim -bu sektörlerde açık oluşma ihtimali daha yüksek olduğundan- KDV'deki açığı etkilemektedir. Diğer etkileyen faktör ise iflas sayısı olarak gösterilmektedir.²⁵

Raporda 2021 yılında AB'deki KDV sisteminde değişiklikler olduğundan bahsedilmektedir. Temmuz 2021'den itibaren işletmelerden tüketiciye (*business-to-consumer-B2C*) iş modelini, e-ticaret satıcılarını ve pazaryerlerini etkileyen belirli yeni KDV düzenlemeleri getirilmiştir. Tek durak noktası (*One-Stop Shop-OSS*) ve ithalat tek durak noktası (*Import One-Stop Shop-IOSS*) buna örnek olarak verilmektedir.²⁶

Dijital Ekonomide Vergilendirme Sorununa Getirilen Bazı Çözümler

Klasik ekonomiye göre hazırlanmış vergi kurallarına göre bir şirketin faaliyette bulunduğu ülkede vergi vermesi için o ülkede sabit ve fiziki bir iş yerinin var olması gerekmektedir. Ancak dijital ekonominin gelişmesiyle artık çok uluslu teknoloji şirketlerinin sabit bir iş yeri açmasa da o ülkede faaliyette bulunabilmesi mümkün hâle gelmiştir. Ancak çok uluslu teknoloji şirketleri satış yapsa da fiziki bir iş yerleri olmaması sebebiyle devletler bu şirketleri vergilendirirken sorun yaşamaya başlamıştır.²⁷ Siyasetçiler ve sivil toplum, çok uluslu şirketlerin farklı vergi sistemlerindeki boşlukları kullanıp verginin düşük tutulmasından ve ekonomik aktivitenin az gerçekleştiği ya da hiç gerçekleşmediği ancak verginin düşük olduğu ülkelere kârın kaydırılmasından rahatsız olduklarını dile getirmektedirler.²⁸

²³A.g.e.

²⁴A.g.e.

²⁵A.g.e.

²⁶A.g.e.

²⁷Muhammet Durdu, Avrupa Birliği'nde Dijital Hizmet Vergisi ve Türkiye Uygulaması, *İstanbul Hukuk Mecmuası*, 2020, Cilt 78, Sayı 4, s.1959-1988, DOI: 10.26650/mecmua.2020.78.4.0008

²⁸OECD, Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, 2014, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264218789-en>

Dijital ekonomideki faaliyetlerin devletler tarafından vergilendirilememesi birçok ülkede yaşanan bir sorundur. Dolayısıyla bu soruna uluslararası bir çözüm bulunması gündeme gelmiştir. Ancak vergilendirme önemli bir egemenlik alanı olduğundan ve ülkelerin çıkarları birbiriyle çatışabildiğinden, çok taraflı bir çözüm bulmanın zor görüldüğünü belirtmek gerekmektedir.²⁹ Dijital ekonomide yaşanan sorunların gündeme gelmesinin ardından Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Projesi (*OECD Base Erosion and Profit Shifting Project – BEPS*) bu soruna uluslararası bir çözüm getirilmeye çalışılmıştır. BEPS Projesi ekonomik aktivitenin gerçekleştiği ve değer olduğu yerde vergilendirme yapılması amacıyla hazırlanan bir projedir. Eylül 2013'te G20 Liderleri tarafından desteklendiği açıklanmıştır.³⁰ Ayrıca OECD, BEPS Eylem Planları (*BEPS Action Plans*) geliştirerek uluslararası vergi konusundaki sorunlara çözüm önerileri getirmiştir. Temmuz 2013'te ilan edilen Eylem Planı³¹ 15 eylemden oluşmakta ve 15-16 Kasım 2015 tarihlerinde G20 Liderler Zirvesi'nde BEPS Projesi kapsamında kabul edilmiştir.³² Bu planlar yeni asgari standartlar, var olan standartların ve genel kuralların düzenlenmesi gibi reformlardan oluşmaktadır.³³

OECD verilerine göre çok uluslu şirketlerin kârlarını verginin düşük olduğu ya da hiç olmadığı ancak ekonomik aktivitenin de az olduğu veya hiç olmadığı yerlere kaydırmaları ülkelerin yıllık 100-240 milyar dolar gelir kaybı yaşamasına neden olmaktadır. Bu sorunlar tüm ülkelere zarar verse de özellikle gelişmekte olan ülkelerin en fazla zararı gördüğünü belirtmek gerekir. Eylem Planları ile ekonominin dijitalleşmesinden kaynaklanan zorluklar ile mücadele etmek, işletmelerin karşılaştığı belirsizlikleri azaltarak uluslararası kurallar ve uyumluluk sağlanması amaçlanmaktadır.³⁴

Dijital ekonomik faaliyetlerin klasik ekonomideki düzenlemeler sebebiyle standart ticari faaliyetlere kıyasla daha az vergilendirilmesi problemine OECD tarafından çözüm getirilmeye çalışılmış olsa da bu çalışmalar hızlıca sonuçlanmamıştır.³⁵ Dolayısıyla bazı devletler ve AB, Dijital Hizmet Vergisi üzerine çalışmalar yapmaya başlamıştır. Dijital Hizmet Vergisi (*Digital Services Tax*) dijital ekonomide vergilendirme sorunu ile mücadelede atılmış adımlardan bir tanesidir. Dijital Hizmet Vergisi alanında AB'nin ve

²⁹Balca Çelener, Dijital Ekonomiye Vergilendirme Yolunda Somut Bir Adım: Dijital Hizmet Vergisinde Fransa Örneği, *YUHFD*, 2019, Cilt 16, Sayı 2, s.31-54.

³⁰OECD, BEPS Project Explanatory Statement 2015 Final Reports, 2016, OECD Publishing, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264263437-en>

³¹Söz konusu eylem planları hakkında detaylı bilgiye ulaşmak için bkz: <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html> Erişim Tarihi: 11.10.2024

³²Zülal Metin Hacıpaşaoğlu, DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLENDİRİLMESİ: TÜRK VERGİ HUKUKUNDA MEVCUT VE MÜMKÜN DÜZENLEMELER, Yüksek Lisans Tezi, 2022.

³³OECD, Background Brief – Inclusive Framework on BEPS, 2017 aktaran Tamer Budak, The Transformation of International Tax Regime: Digital Economy, *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2017, Cilt 8, Sayı 2, s.297-330. DOI: 10.21492/inuhfd.354397

³⁴OECD, Base erosion and profit shifting (BEPS), <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html> Erişim tarihi: 26.08.2024

³⁵Balca Çelener, Dijital Ekonomiye Vergilendirme Yolunda Somut Bir Adım: Dijital Hizmet Vergisinde Fransa Örneği, *YUHFD*, 2019, Cilt 16, Sayı 2, s.31-54.

Avrupa ülkelerinin ulusal çabaları ön plana çıksa da Hindistan, Latin Amerika ve Afrika ülkelerinde uygulamaları olduğu görülmektedir.

Komisyon 21 Mart 2018 tarihinde dijital hizmetler vergisi gelirlerinde ortak sistem oluşturmak için bir yönerge teklifinde bulunmuştur. Teklifte OECD'nin çalışmalarına da atıf yapılarak çok taraflı çözümlerin faydasına değinilse de bunun uygulamaya koyulmasının ne kadar zor olduğuna vurgu yapılmaktadır. Dijital Tek Pazar'ın önemli bir öncelik olduğu belirtilerek modern bir vergi çerçevesi oluşturmanın inovasyonu olumlu etkileyeceği ifade edilmektedir. Dört adet amaç belirlenmiştir:

- Dijital Hizmetler Vergisi ile Tek Pazar'ın entegrasyonunun korunması,
- Sürdürülebilir kamu maliyesi ve ulusal vergi matrahının aşındırılmaması,
- Toplumsal adaletin korunması ve AB'de faaliyet gösteren işletmeler arasında eşit rekabet sağlanması,
- Bazı dijital şirketlerin faaliyet gösterdikleri ülkelerden kaçmalarına imkân sağlayan uluslararası kurallardaki boşlukları düzenlemek ve agresif vergi planlamalarına karşı mücadele etmektir.

Yönergenin dördüncü maddesine göre Dijital Hizmet Vergisi dünya genelinde yıllık geliri 750 milyon avro ve Avrupa'da yıllık geliri 50 milyon avro üzeri olan vergi mükelleflerine uygulanacaktır. Yönergenin sekizinci maddesinde ise uygulanacak vergi oranı %3 olduğu belirtilmektedir. Komisyon tarafından teklif edilen Dijital Hizmetler Vergisi dört ülke tarafından reddedilmiştir. Bu ülkeler İrlanda, İsveç, Danimarka ve Finlandiya'dır.³⁶

AB ortaya çıkan farklı görüşler sebebiyle bir Dijital Hizmetler Vergisi'ni yürürlüğe koyamamış olsa da Avrupa'da bazı ülkeler ulusal kararlar alarak dijital hizmetler vergisi uygulamaları başlatmıştır. Dijital Hizmetler Vergisi 2019 yılından itibaren Fransa'da uygulanmaya başlanmıştır. İtalya, 2020 yılından itibaren %3 oranında olmak üzere Dijital Hizmetler Vergisi yürürlüğe koymuştur. İngiltere'de ise Dijital Hizmetler Vergisi %2 oranında olmak üzere 2020 yılında yürürlüğe girmiştir. İspanya, Polonya, Macaristan, Avusturya gibi birçok Avrupa ülkesi de Dijital Hizmetler Vergisi uygulamaktadır.³⁷

Türkiye 7 Aralık 2019 tarihinde Resmî Gazete'de yayımlanan 7194 sayılı Kanun ile Dijital Hizmet Vergisi'ni uygulamaya koymuştur. Mart 2020 itibarıyla uygulanmaya başlanan Dijital Hizmetler Vergisi'nin kapsamını içerik, reklam ve sosyal medya oluşturmaktadır. Türkiye, ülke içerisindeki geliri en az 20 milyon TL olan ve küresel çapta geliri 750 milyon avro olan şirketleri vergiye tabii tutmaktadır.³⁸

³⁶Jorge Valero, The EU's digital tax is dead, long live the OECD's plans, *EURACTIV*, 8 March 2019, <https://www.euractiv.com/section/economy-jobs/news/the-eus-digital-tax-is-dead-long-live-the-oecd-plans/> Erişim Tarihi: 26.08.2024.

³⁷(1) Özge Mutlu Kaya, Dijital Hizmet Vergisi ve Türkiye Uygulaması, *MHFD*, 2020, Sayı 2, s.447-478. (2) Muhammet Durdu, Avrupa Birliği'nde Dijital Hizmet Vergisi ve Türkiye Uygulaması, *İstanbul Hukuk Mecmuası*, 2020, Cilt 78, Sayı 4, s.1959-1988, DOI: 10.26650/mecmua.2020.78.4.0008.

³⁸Jacinta Caragher, Digital Services Taxes DST – global tracker, *VALT Calc*, 11 July 2024, <https://www.vatcalc.com/global/digital-services-taxes-dst-global-tracker/> Erişim Tarihi: 27.08.2024

Dijital Çağda Katma Değer Vergisi ile Nasıl Bir Düzenleme Planlanıyor?

AB'nin uyguladığı mevcut KDV sistemi yaklaşık 30 yaşında olduğundan dijital ekonomiye ve küreselleşmeye ayak uydurmakta zorlanmaktadır. Tek Pazar'dan yararlanmak isteyen işletmeler 27 farklı ulusal KDV sistemine uymaya çalıştığından ortaya ciddi bir yük ve finansal maliyet çıkmaktadır.³⁹ Komisyon 8 Aralık 2022 tarihinde AB'deki KDV'yi güncelleyerek işletmeler için daha iyi işlemesi ve dolandırıcılığa karşı dayanıklılığı artırmak için Dijital Çağda KDV adlı yönerge teklifini sunmuştur. Yönerge teklifi, platform ekonominin gelişmesiyle ortaya çıkan KDV hakkındaki zorluklara çözüm bulma amacını taşımaktadır. Etki Değerlendirme Raporu⁴⁰'na göre bu paket ile KDV'den elde edilen geliri artırmak ve bu kuralları güncelleyip net hâle getirmek hedeflenmektedir.

Dijital Çağda KDV hakkında hazırlanan Etki Değerlendirme Raporu'nda uyumlu hâle getirilmiş KDV'nin Tek Pazar'ın iyi bir şekilde işlemesine katkı sağlayacağı ifade edilmektedir. Çünkü işletmelerin farklı ülkelerde farklı KDV sistemlerine maruz kalması Tek Pazar'dan elde edilecek faydayı azaltmaktadır. AB düzeyinde ele alınan bir sistem ile soruna çözüm bulmanın daha faydalı olacağı belirtilmektedir. Ayrıca ulusal düzeyde alınan önlemlerin vergi kaçakçılığına çözüm bulmada yetersiz olduğu, AB tarafından koordineli şekilde yürütülen uygulamaların daha etkili olacağı vurgulanmaktadır.

KDV açıkları verileri incelendiğinde 2020 yılı gelirlerinde 93 milyar avro kayıp yaşandığı görülmektedir. Bu kaybın çeyreğinin AB içerisindeki ticaret ile bağlantılı KDV kaçakçılığı olduğu varsayılmaktadır. Günümüzde bütçe ile ilgili sıkıntı yaşayan AB'nin kamu finansmanı için bu kaybın dikkat çekici olduğu görülmektedir. Ayrıca KDV düzenlemeleri özellikle küçük ve orta ölçekli işletmeler için yük olabilmektedir. Getirilmesi planlanan yeni kurallar ile üye ülkelerin 18 milyar avroya kadar gelir elde ederek işletmelere destek olabilecekleri belirtilmektedir.⁴¹

Yeni kurallar kapsamında getirilmesi planlanan kurallar üç sütundan oluşmaktadır. Birinci sütunda AB'nin sınırlarının dışında faaliyet gösteren işletmeler için e-faturaya dayalı gerçek zamanlı dijital raporlamaya geçişten bahsedilmektedir. Bu kural ile amaçlanan üye ülkelerin e-fatura sayesinde KDV kaçakçılığının önüne geçmesidir. Bu kural ile e-faturanın, vergi kaçakçılığı ile mücadele ederek yılda 11 milyar avro kaybı önlemesine yardım edeceği düşünülmektedir.⁴²

İkinci sütun kapsamında yolcu ulaşımı ve kısa dönemli konaklama platformları için KDV güncellenecektir. Bu düzenlemeye göre platform ekonomisi operatörleri kendileri küçük işletmeler olduklarından dolayı kullanıcılarının toplayamadığı KDV'yi toplayıp, otoritelere

³⁹European Commission, Questions and Answers: VAT in the Digital Age, 8.12.2022, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/qanda_22_7518 Erişim Tarihi: 27.08.2024

⁴⁰European Commission, COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT EXECUTIVE SUMMARY OF THE IMPACT ASSESSMENT REPORT, SWD(2022) 394 final, 8.12.2022, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52022SC0394&qid=1673341443041> Erişim Tarihi: 27.08.2024

⁴¹European Commission, Taxation: Embracing the digital transition to help fight VAT fraud and support EU businesses, 8.12.2022, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_22_7514 Erişim Tarihi: 27.08.2024

⁴²A.g.e.

ileteceklerdir. Bu uygulama ile amaçlanan üye ülkeler arasında birlik sağlamaktır. Ayrıca çevrim içi ve geleneksel konaklama ve ulaşım hizmetleri arasında eşitlik sağlama ile küçük-orta çapta işletmeler için kolaylık sağlama amaçlanmaktadır.⁴³

Üçüncü düzenleme ise tüm AB’de tek bir KDV kaydının getirilmesidir. Bu kural ile işletmelerin AB’nin tamamında satış yapmak için bir kez kayıt yaptırılmaları yeterli olacaktır. KDV ile ilgili sorumluluklarını bir dilde ve bir platformda yerine getirebileceklerdir.⁴⁴

Yönerge teklifinin yayımlanmasının ardından 8 Mayıs 2024 tarihinde Dijital Çağda Katma Değer Vergisi yönerge teklifinin güncellenmiş hâli yayımlanmıştır.⁴⁵ Daha sonra 14 Mayıs 2024 tarihinde gerçekleştirilen Ekonomi ve Finans Konsey’inde yönerge teklifindeki güncellemeler tartışılmıştır.⁴⁶ 21 Haziran 2024’te gerçekleştirilen Ekonomi ve Finans Konsey’inde Dijital Çağda KDV paketi tartışılmış ve yapılan açıklamaya göre anlaşmaya doğru gidilmesi konusunda ilerleme kaydedilmiştir.⁴⁷ Ancak Konsey toplantısında Estonya, bu pakete sahiplerinin çoğunun kendi vatandaşı olduğu bir platform şirketinin çıkarlarına zarar gelmemesi için karşı çıkmıştır. Estonya Maliye Bakanı Mart Võrklaev açıklama yaparak dijital platform aracılığıyla hizmet sağlayan ancak KDV mükellefi olmayan bireyler veya küçük işletmeler için adil olmadığı gerekçesiyle KDV ödememeleri gerektiğini ifade etmiştir. Platform şirketini korumak için paketin kabul edilmediği tartışmaları sorulduğu zaman Bakan bu iddiaları reddettiği gibi, artan maliyetlerin tüketiciler tarafından üstlenileceğini ve küçük işletmelerin korunması gerektiğini belirtmiştir.⁴⁸

Yönerge teklifinin güncellenmiş hali bazı önemli değişiklikleri kapsamaktadır. Belgede üye ülkelerin farklı sistemlere sahip olmasından dolayı oluşabilecek sorunları engellemek için Birlik tarafından bazı kurallar getirilmesi gerektiğine değinilmektedir. Vergi mükellefleri ve vergi otoritelerinin işlemlerini kolaylaştırmak için işlemlerin elektronik olarak yapılması gerektiği ifade edilmektedir. E-faturanın, fatura düzenlemelerinde varsayılan kabul edilmesi ve e-faturaların daha önce Birlik tarafından belirlenen Avrupa standartlarına uyması gerektiği belirtilmektedir. Farklı üye ülkelerde faaliyet gösteren vergi mükelleflerine gereksiz bir yük yüklemekten kaçınılması gerektiği ifade edilerek, veri konusunda üye ülkeler arasında birlik sağlanması gerektiğinin altı çizilmektedir. Ek veri istenmemesi konusunda çaba gösterilmesi gerektiği eklenmektedir. Komisyonun KDV

⁴³A.g.e.

⁴⁴A.g.e.

⁴⁵Council of the European Union, Draft Council Directive amending Directive 2006/112/EC as regards VAT rules for the digital age - General approach, 9681/24, 8.05.2024, <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9681-2024-INIT/en/pdf>

⁴⁶European Council Council of the European Union, Economic and Financial Affairs Council, 14 May 2024, <https://www.consilium.europa.eu/en/meetings/ecofin/2024/05/14/> Erişim Tarihi: 27.08.2024

⁴⁷European Council Council of the European Union, Economic and Financial Affairs Council, 21 June 2024, <https://www.consilium.europa.eu/en/meetings/ecofin/2024/06/21/> Erişim Tarihi: 27.08.2024

⁴⁸Joosep Värk, Estonia blocks EU agreement on VAT for online platforms, *ERR*, 22.06.2024, <https://news.err.ee/1609378997/estonia-blocks-eu-agreement-on-vat-for-online-platforms>

açığının azaltılması ve vergi mükellefleri ile vergi idarelerinin uygulama ve uyum maliyetleri üzerine bir değerlendirme raporu hazırlaması gerektiği vurgulanmaktadır.⁴⁹

Bu belgede platform ekonomisinin KDV'nin uygulanmasında zorluklara yol açtığına değinilmiştir. Küçük ve orta ölçekte işletmeler ile diğer işletmeler arasında eşit rekabet koşulları oluşturmanın KDV kurallarının uygulanmasındaki zorluklardan bir tanesi olduğu ifade edilmektedir. Platform ekonomisinin çevrim içi platformlar ile geleneksel ekonomide faaliyet gösteren işletmeler arasındaki rekabeti bozduğu belirtilmektedir. En çok etkilenen sektörlerin kısa süreli konaklama sektörü ve kara yolu taşımacılığı sektörü olduğunun altı çizilmektedir. Rekabetin bozulmasını engelleyecek kurallar getirilmesi gerektiği eklenmektedir.⁵⁰

Türkiye Raporlarında Vergilendirme Faslı

Türkiye ve AB arasındaki vergilendirme kurallarının uyumlu olup olmadığı sorusuna yanıt arandığı takdirde cevabı, Komisyon tarafından hazırlanan Türkiye Raporlarında bulmak mümkündür. 2018 Türkiye Raporu'nda Türkiye'nin vergilendirme müktesebatına kısmen hazırlıklı olduğu belirtilmektedir. 2009 Tütün Eylem Planı ve Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi'nin (*The Convention on Administrative Assistance in Tax Matters*) kabulü dışında bir ilerleme kaydedilmediğinin altı çizilmektedir. Dolaylı vergiler konusunda müktesebattan farklı olarak birçok ürüne %1 oranında KDV uygulandığı belirtilmekte ve daha fazla uyum sağlanması gerektiği ifade edilmektedir. Kasım 2017'de yürürlüğe giren Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi ve Haziran 2017'de imzalanan Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırmanın Engellenmesine Yönelik Vergi Anlaşmaları ile İlgili Önlemlerin Uygulanmasına İlişkin Çok Taraflı Sözleşme'nin (*Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting*) önemli olduğuna dikkat çekilmektedir. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırmanın Engellenmesine Yönelik Vergi Anlaşmaları ile İlgili Önlemlerin Uygulanmasına İlişkin Çok Taraflı Sözleşme sayesinde çok uluslu şirketlerin vergiden kaçınmasını (*tax avoidance*) engellenmesini amaçlanmaktadır.⁵¹

2019 Türkiye Raporu'nda bazı ilerlemelerin olduğundan ve önceki raporda değinilen önerilerin hepsinin yerine getirilmediğinden bahsedilmektedir. Önceki raporda bahsedildiği gibi bu raporda da %1 oranındaki KDV'nin müktesebat ile uyuşmadığının altı çizilmektedir. Otomatik bilgi değişiminin kapsamı ve prosedürler konusunda uyum sağlanmasını amaçlayan Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi'nin (*Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*) Temmuz 2018'de yürürlüğe girmesinin önemli olduğuna değinilmektedir. 2017 yılında 72.000 vergi mükellefinin e-fatura kullandığından bahsedilmiştir. Vergi konusunda iş birliği konusunda

⁴⁹Council of the European Union, Draft Council Directive amending Directive 2006/112/EC as regards VAT rules for the digital age - General approach, 9681/24, 08.05.2024, <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9681-2024-INIT/en/pdf>

⁵⁰A.g.e

⁵¹European Commission, Turkey 2018 Report, SWD(2018) 153 final, 17.04.2018, https://neighbourhood-enlargement.ec.europa.eu/document/download/446c8261-6297-4300-86c1-bd3fc143731e_en?filename=20180417-turkey-report.pdf

Türkiye, 2019 yılının sonuna kadar AB üye ülkeleri ile otomatik bilgi değişimi yapmayı taahhüt etmiştir.⁵²

2020 yılı Türkiye Raporu'nda ilerleme kaydedilemediği ve önceki yıl getirilen önerilerin gerçekleştirilmediği belirtilmektedir. Önceki raporlarda değinildiği gibi bu raporda da AB'nin uyguladığı %15 KDV ile uyumlu olunması gerektiğinin altı çizilmiştir. COVID-19 salgını ile mücadele kapsamında havayolu yolcu taşımacılığında uygulanan KDV'nin %1'e düşürüldüğünden bahsedilmektedir. Konaklama hizmetlerine Aralık 2019'da %2 oranında vergi getirilmesinin (2020 sonuna kadar %1 oranında) ve dijital reklam ile içeriklilere %7,5 oranında vergi uygulanmaya başlanmasının önemli olduğu vurgulanmıştır. Türkiye'nin otomatik vergi bilgisi değişimi taahhüdüne değinilerek, tüm üye ülkelerle etkili bir şekilde gerçekleştirilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Kayıt dışı ekonomi ile mücadele edilmesi gerektiği eklenmiştir. Türkiye'nin OECD'nin getirdiği matrah aşındırma ve kâr kaydırmayı engelleme standartlarını uygulamaya kararlığı olduğunun altı çizilmiştir.⁵³

2021 Türkiye Raporu'nda ilerleme kaydedilmediği ve önerilerin kısmen yerine getirildiğinden bahsedilmektedir. Vergi bilgilerinin otomatik değişimi konusunda Türkiye'nin daha etkili şekilde çalışması gerektiği ifade edilmektedir. Türkiye'nin GKRY ile otomatik bilgi değişimi yapmaması eleştirilmektedir. COVID-19 salgını kapsamında Türkiye'nin aldığı önlemlerin bahsedildiği raporda, müktesebata uyumun artırılması gerektiği vurgulanmaktadır. Türkiye'nin OECD'nin matrah aşındırma ve kâr kaydırmayı engelleme standartlarına uyum konusunda kararlı olduğu belirtilmektedir.⁵⁴

2022 Türkiye Raporu'nda Komisyon Türkiye'nin vergilendirme müktesebatında ilerleme kaydetmediğini belirterek, önceki raporlarda olduğu gibi mali hesap bilgilerinin otomatik değişimi konusunda daha etkili olması gerektiği ve Türkiye'nin her ülke ile bilgi değişimi yapması gerektiği ifade edilmiştir. Konaklama vergisinin uygulanmasının 2023 yılına ertelendiğinden bahsedilerek COVID-19 salgını ve enflasyon ile mücadele kapsamında getirilen vergi düzenlemelerinden bahsedilmiştir. Mart 2020'den beri %7,5 oranında uygulanan Dijital Hizmet Vergisi'nin öneminden bahsedilmiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın elektronik belge sistemi kullanmasından bahsedilerek 2004 yılında başlanan e-beyanname uygulamasının 2021 yılında devam ettiği ve %99,87'ye ulaştığına değinilmiştir. Kayıt dışı ekonomi ile mücadelenin sürdürüldüğü vurgulanmıştır. Matrah aşındırma ve kâr kaydırmayı engelleme standartlarına uyum konusunda kararlılığın devam ettiği belirtilmektedir.⁵⁵

⁵²European Commission, Turkey 2019 Report, SWD(2019) 220 final, 29.5.2019, [https://www.ab.gov.tr/siteimages/resimler/20190529-turkey-report\(1\).pdf](https://www.ab.gov.tr/siteimages/resimler/20190529-turkey-report(1).pdf)

⁵³European Commission, Turkey 2020 Report, SWD(2020) 355 final, 06.10.2020, https://www.ab.gov.tr/siteimages/trkiye_raporustrateji_belgesi_2020/turkey_report_2020.pdf

⁵⁴European Commission, Turkey 2021 Report, SWD(2021) 290 final/2, 19.10.2021, https://neighbourhood-enlargement.ec.europa.eu/document/download/892a5e42-448a-47b8-bf62-b22d52c4ba26_en?filename=Turkey%202021%20report.PDF

⁵⁵European Commission, Türkiye 2022 Report, SWD(2022) 333 final, 12.10.2022, https://neighbourhood-enlargement.ec.europa.eu/document/download/ccedfba1-0ea4-4220-9f94-ae50c7fd0302_en?filename=T%C3%BCrkiye%20Report%202022.pdf

2023 Türkiye Raporu'nda önceki rapor gibi Türkiye'nin bu fasıla kısmen hazırlanmış olduğunun ve ilerleme kaydedilmediğinin altı çizilmektedir. Önceki tavsiyelerin gerçekleştirilmediğine değinilerek mali hesap bilgilerinin otomatik değişimi konusunda Türkiye'nin gerekli ayarlamaları yapması gerektiği belirtilmektedir. AB müktesebatına aykırı olarak hâlâ birçok üründe %1 oranında KDV uygulandığından bahsedilmektedir. 2018 yılında imalat endüstrisine getirilen inovasyon ve Ar-Ge alanlarında KDV muafiyeti 2024 yılına kadar uzatıldığı ifade edilmektedir. Şubat 2023 depremleri sebebiyle getirilen vergi düzenlemelerine değinilmektedir. E-vergi beyannamesi uygulamasının 2022 yılında %99,9'a ulaştığının altı çizilmektedir.⁵⁶

Sonuç

Devletler, vergi düzenlemeleri geleneksel ekonominin kurallarıyla oluşturulduğundan dolayı dijital ekonomide oluşan vergi kaçakçılığına karşı mücadelede zorlanmaktadır. Karmaşık ve bürokratik yapıları ise dijitalleşmenin hızı ile yarışmamaktadırlar. Bu yüzden devletlerin dijitalleşmeden kaynaklı vergi kaçakçılığı sorununa çözüm bulma konusunda geç kaldıkları görülmektedir.

Dijital ekonomideki vergilendirme sorununa uluslararası bir çözüm getirmenin devletlerin gelir kaybını önleme açısından önemli olduğu görülmektedir. Dijital ekonomi alanında faaliyet gösteren şirketlerin talebi özellikle OECD tarafından çok taraflı bir düzenleme getirilmesidir. Çünkü dijital ekonomide faaliyet gösteren şirketler için uluslararası çözümler daha açık bir uygulama olanağı getireceği gibi, idari maliyetleri de düşürmesi beklenmektedir.

İlk adım OECD tarafından atılmış olsa da verginin önemli bir egemenlik alanı olmasından dolayı hızlı ve çok taraflı bir çözüm getirilememiştir. Vergi geliri kaybını engellemek isteyen devletler ulusal adımlar atarak, dijital hizmet vergileri getirerek vergi kaçakçılığını engelleme yolunda ilerleme kaydetmişlerdir.

Bu çalışmanın konusu olan Dijital Çağda KDV paketi, dijital ekonomide vergi kaçakçılığını önlemede atılan bir başka uluslararası adımdır. Henüz uygulanmaya koyulmayan bu yönerge teklifi kabul edildiği takdirde işletmeler için kolaylık sağladığı gibi devletleri vergi kaçakçılığından koruyacaktır. Macaristan'ın AB Konseyi Dönem Başkanlığı sırasında bu alanda gelişmeler yaşanması beklenmektedir. AB düzeyinde vergi kaçakçılığı sorununa çözüm üretmek AB'nin imajı açısından çok değerlidir. Dijital ekonomideki vergi kaçaklığı sorununun önüne geçilmesiyle AB, uluslararası bir soruna çözüm bulmayı başarmanın yanında bu konuda dünyada örnek teşkil edecek ve vergi kaçakçılığının engellenmesiyle elde edilen kazancı ekonominin yeşil ve dijital dönüşümü gibi öncelikli gördüğü alanlara aktarabilecektir.

Türkiye birçok ülke gibi ulusal bir karar almış ve Dijital Hizmetler Yasası'nı uygulamaya koymuştur. Böylelikle bu uygulamayı başlatan ilk ülkelerden biri olmuştur. Türkiye'nin, AB

⁵⁶European Commission, Türkiye 2023 Report, SWD(2023) 696 final, 08.11.2023, https://www.eas.europa.eu/sites/default/files/documents/2023/SWD_2023_696%20Tu%CC%88rkiye%20report.pdf

gibi Dijital Çağda KDV benzeri bir uygulama getirmiyor olsa da dijital strateji konusunda birçok ülkeye kıyasla iyi bir konumda olduğu görülmektedir. E-beyanname konusunda Türkiye %99,9 gibi bir başarı oranı yakalamıştır. Ayrıca, e-devlet gibi son derece faydalı birçok uygulama getirerek vatandaşlarına kolaylık sağlamaktadır. E-devlet gibi uygulamalar dijitalleşmenin pratik faydalarını vatandaşa yansıtmaktadır. Ancak dijital alanda kişisel verilerin saklanması ve paylaşılması güvenlik sorununu da gündeme getirmektedir. Özellikle sanal ortamda saklanan verilere izinsiz erişim ve verilerin çalınma olasılığı siber güvenliğin de çok daha ciddiye alınmasını gerektirmektedir. AB'nin 27 Nisan 2016 tarihli Genel Veri Koruma Tüzüğü⁵⁷ (GDPR) 2018'de yürürlüğe girmiş olup, kişisel verilerin korunmasına ilişkin sıkı kurallar getirmektedir. Türkiye'nin Kişisel Verilerin Korunması Kanunu'nun (KVKK) GDPR ile uyumlaştırılması gereği önem taşımaktadır. Dijital ekonomiyi vergilendirme sorununa çok taraflı çözümler arayışları ile birlikte kişisel verilerin korunması ve siber güvenlik ile ilgili düzenlemelere uyum hızlandığı takdirde bu durum Türkiye ve AB arasında iş birliğini artırma fırsatı olarak değerlendirilmelidir.

⁵⁷ Official Journal of the European Union , “REGULATION (EU) 2016/679 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 27 April 2016 on the protection of natural persons with regard to the processing of personal data and on the free movement of such data, and repealing Directive 95/46/EC (General Data Protection Regulation)”, 04.05.2016, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32016R0679> Erişim Tarihi: 16.10.2024.