



1882

**KONYA TİCARET ODASI**  
KONYA CHAMBER OF COMMERCE

# DÖNÜŞÜMÜN BİR ÇIKTISI OLARAK DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

GİZEM ERİM ÖZÇELİK



Araştırma Raporu

Ekonomik Araştırmalar ve Proje Müdürlüğü

KONYA  
KASIM, 2019  
[www.kto.org.tr](http://www.kto.org.tr)

## İÇİNDEKİLER

|   |    |
|---|----|
| 1. GİRİŞ .....                                | 1  |
| 2. DİJİTAL DÖNÜŞÜM NEDİR? .....               | 2  |
| 3. DİJİTAL DÖNÜŞÜMÜN ÇERÇEVESİ .....          | 4  |
| 4. DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLENDİRİLMESİ ..... | 6  |
| 5. SONUÇ .....                                | 10 |
| 6. KAYNAKÇA .....                             | 11 |

## 1. GİRİŞ

Mobil cihazlar, uygulamalar, bulut bilişim gibi dijital araçların gelişimi dijital dönüşümü zorunlu kılmıştır. Dijital dönüşümün zorunlu kıldığı ihtiyaçlar ve yeni iş alanları ile birlikte dijital ekonomi oluşmuştur. Teknolojik ilerlemeler birçok sektörü ve iş kolunu kapsayacak şekilde etkisini göstermektedir. İnternet, ticaretin sınırlarını kaldıran bir etki yaratırken, dijitalleşme iş yapış şeklini farklılaştıran bir etkiye yol açmıştır.

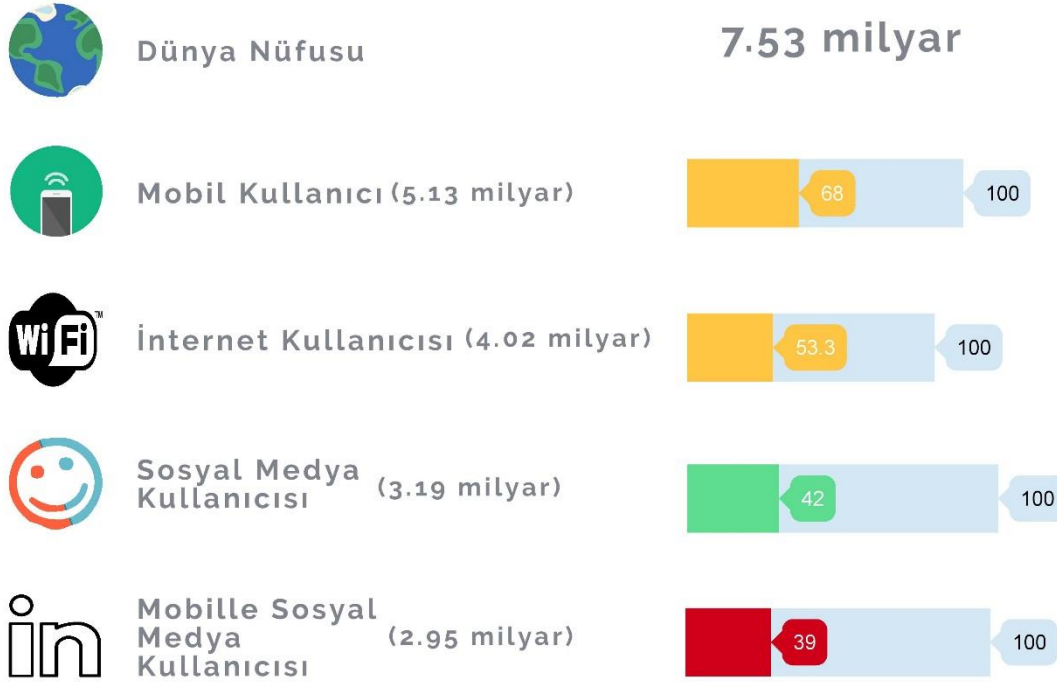
Doğal bir gereksinim olarak yapılan her işte dijital ile ilişki kurulmaktadır. Bu açıdan bakıldığında kişilerden şirketlere tüm aktörlerin gündemini robot, yapay zekâ uygulamaları gibi konular işgal etmiş durumda. Şirketler ise tüm bu gelişmelerden daha farklı ölçeklerde etkilenmektedir. Bazı şirketler değişimin öncüsü rolünü üstlenirken bazıları dijital değişime ayak uydurmak zorunda kalarak, sisteme dahil olmanın yollarını aramaktadır.

Eşi görülmemiş bir dijital dönüşüm çağında, dijitalleştirilmiş ekonominin vergilendirilmesi de küresel vergi gündeminde öne çıkan bir konu olmuştur. Tüm bu gelişmelerden hareketle çalışmada; özellikle devletlerin ve çok uluslu şirketlerin gündemini oldukça meşgul eden dijital ekonominin nasıl vergilendirilmesi gerektiği konusu üzerinde durulacaktır. Vergi yetkisi konusunda yaşanan karmaşa, OECD'nin hazırlamış olduğu raporlar ve ülkelerin yapmış olduğu çalışmalar ile okuyucuya aktarılmaya çalışılacaktır.

## 2. DİJİTAL DÖNÜŞÜM NEDİR?

Dijital dönüşüm; eğitimden sağlığa, sanayiden tarıma ve hatta ulaştırma, finans ve perakende sektörüne kadar birçok alanda karşımıza çıkan popüler bir kavramdır. Geçmişte bir buluş ya da yenilik bulunduğu çeşitli yollarla tüm dünyaya yayılır ve tüm ülkeler (kimisi yavaş kimisi hızlı) bu gelişmelerden yararlanırdı. Bugüne kadar ki yeniliklerde tüm süreç bu şekilde işlemiş ve dijitalleşme süreci de aynı şekilde yol almaya devam etmiştir.

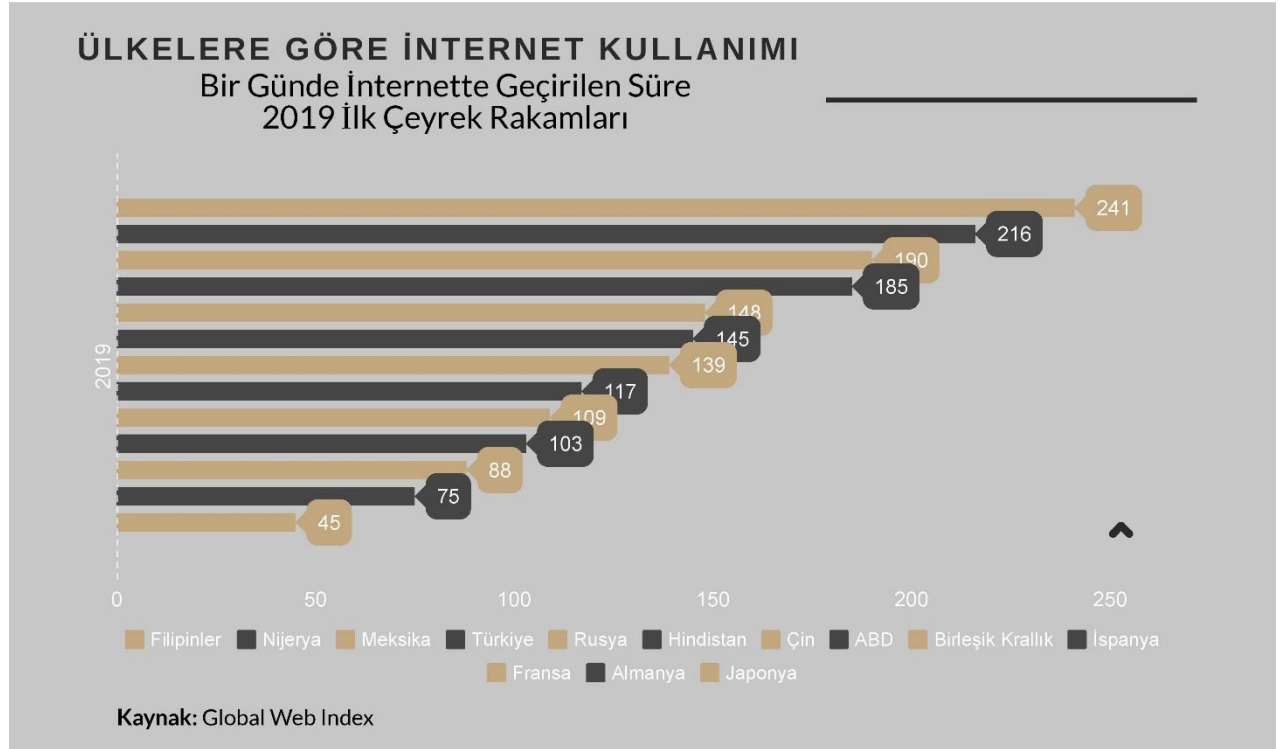
Bugün yediden yetmişe kaç kişinin internette aktif olarak vakit geçirdiği konusu gündemde. Peki kaç kişi? 1 milyon mu? 1 milyar mı? 2018 yılı verilerine göre 4.02 milyar internet kullanıcısı bulunmaktadır. Dünya nüfusunun 7,53 milyar olduğunu düşündüğümüzde bu rakam dünya nüfusunun yarısından fazlasına işaret etmektedir. Aynı zamanda 4.02 milyar internet kullanıcısının 3.19 milyarı ise sosyal medya kullanıcısıdır. Yine dünya nüfusunun 5.13 milyar kişisi mobil kullanıcıdır. Mobil platformlar üzerinden sosyal medya uygulamalarına/araçlarına erişen kişi sayısı ise 2.95 milyardır.



Yukarıdaki infografikte görüldüğü üzere internetin gelişmesi ve insanların çevrimiçi ağları yoğun kullanmaya başlaması, son yirmi yılda tüm iş yapış şekillerimizi radikal bir şekilde değiştirdi. Satılan ürün ve servislerden, müşteriye ulaşım şekillerine ve müşterinin karar süreçlerine kadar pek çok konuda büyük değişimler yaşandı. Bu değişim kaçınılmaz bir şekilde bireylerin de hayatlarında büyük farklılıklar yarattı. Profesyonel hayattan günlük sosyal hayatımıza, dost ve arkadaşlarla sosyalleşme şeklimize kadar pek çok konuda belki de çoğu insanın beklemediği bir değişiklik çok kısa süre içerisinde yaşandı.

Dijital çağın tam da içerisinde yer aldığımızın kanıtı olan bu veriler şunu göstermektedir ki kullanıcıların dijital dünya üzerindeki aktiviteleri sadece onları değil, içinde yaşadığımız dünyayı da etkilemektedir. Bugün kâr odaklı şirketler, farklı amaçlara hizmet eden birçok işletme dijital dünyada yer almak için çabalamaktadır. Bankalar, kurumsal firmalar, kobiler, çeşitli kurumlar ve işletmeler, dört duvar arasında var olmanın yeterli olmayacağını bilincine varmıştır. Bu farkındalığa henüz erişememiş işletmelerin ise günümüz dünyasında çok fazla barınamayacağı aşikârdır.

Global Web Index tarafından 46 ülkede 16-64 yaş arası 575 bin internet kullanıcısı ile yapılan anket sonucunda internette en fazla zaman geçiren ülkeler belirlenmiştir. Araştırma sonucuna göre küresel internet kullanıcıların sosyal medyaya günde 2 saat 23 dakika zaman harcadığı belirlenmiştir. Çalışmada eğilimlerin ülkelere göre farklılık gösterdiği gözlemlenmiştir. Sosyal medya kullanımında ülkemiz dördüncü sırada yer almıştır.



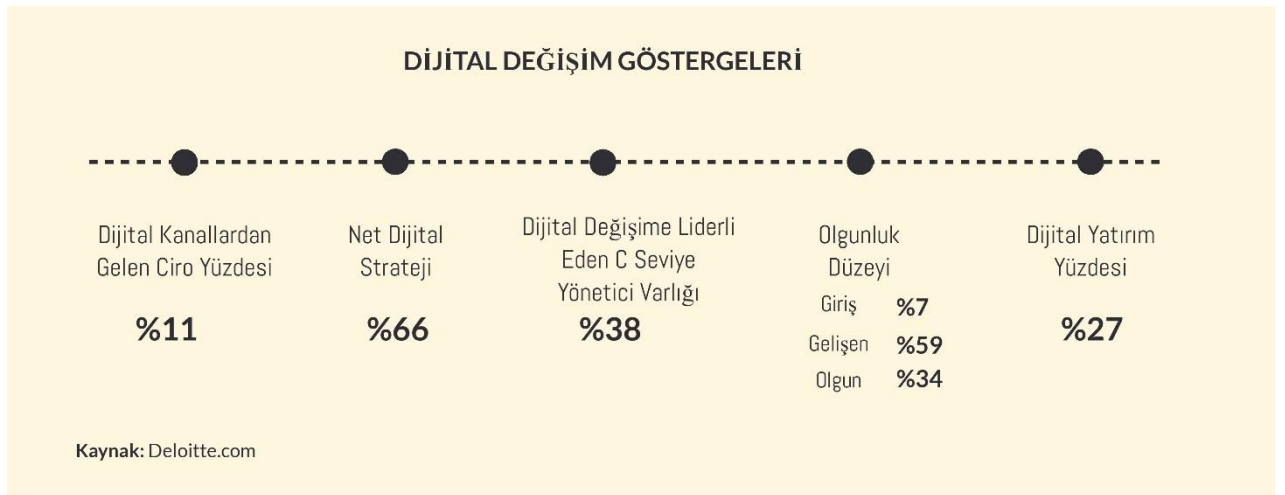
Bu kapsamda son bir tanımlama yapmak gerekirse dijital dönüşüm, hızla gelişen bilgi ve iletişim teknolojilerinin sunduğu imkanlar ve değişen toplumsal ihtiyaçlar doğrultusunda, organizasyonların daha etkin, verimli hizmet vermek ve faydalancı memnuniyeti sağlamak üzere insan, iş süreçleri ve teknoloji unsurlarında gerçekleştirdiği bütüncül dönüşümdür.

### 3. DİJİTAL DÖNÜŞÜMÜN ÇERÇEVESİ

Dijital dönüşüm sürecine teknik açıdan bakıldığında, yaşamımızdaki her şeyin sayısallaştırılması olarak düşünülmektedir. Dijital dönüşüme sadece bu anlamı yüklemek elbette ki doğru olmayacaktır. Dijital dünya öncelikle 2000'li yılların başında kendini göstermiştir ancak yeterli anlaşılabilirliğe ulaşamamış ve kendini ispat edememiştir. İstenilen hız ve büyüklüğe ulaşması uzun sürmemiştir. Sadece yeteri kadar kullanıcıya erişememesi sebebiyle çok fazla tercih edilmemiştir. 2007 yılından sonra ivme kazanmaya başlayan dijital dünya, yeteri kadar kullanıcıya ulaşmıştır.

“Facebook” ve “Twitter” gibi sosyal medya platformları dijital dünyanın büyümesinde büyük bir rol üstlenmiştir. Buna rağmen kullanıcı sayısı artıp yeterli sayıya ulaşsa bile dijital dünyaya olan güvensizlik, ilerlemenin önündeki en büyük engel olmuştur. Çünkü insanlar, e-ticaret platformlarına hala sıcak bakmıyor ve ödeme sistemlerini güvenilir bulmamaktadır. 2018 yılının sonlarına doğru geldiğinde ise artık her şeyin internet üzerinden yapılmaya başlanması, dijitalin “dönüşüm” boyutunun işlemeye başladığının göstergesi olmuştur.

Deloitte'in hazırlamış olduğu ve Türkiye'de farklı sektörlerde faaliyet gösteren, önde gelen 58 şirket üst düzey yöneticisinin, şirketlerinin dijital değişimi nasıl algıladıklarını, nelere odaklandıklarını ve değişim sürecini nasıl yönettiklerini anlamayı amaçlayan “Türkiye'deki Dijital Değişime CEO Bakışı” adlı çalışmada, dijital değişim hangi sektörde olursa olsun, Türkiye'deki üst düzey yöneticiler arasında farkındalığın yüksek olduğu bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Dijital değişimde önemli bileşenlerden olan dijital kanallarda elde edilen ciro, dijital strateji, dijital olgunluk düzeyi ve dijital yatırımlar dikkate alındığında, önümüzdeki dönem için Türkiye ekonomisini ve Türk iş dünyasını heyecan verici gelişmelerin beklediği açıktır.



Bu çalışmaya göre;

- **Dijital Kanallardan Gelen Ciro Yüzdesi**, şirketlerin cirolarının yüzde kaçının e-ticaret, mobil uygulamalar vb. dijital kanallardan geldiğine ilişkin göstergedir. Bankalar için mevduat ve kredilerin dijital kanallardaki yüzdesini ifade etmektedir. Katılımcılar için ciro yüzdesi ortalaması %11 olarak ortaya çıkmaktadır.
- **Net Dijital Strateji**, dijital stratejinin net ve anlaşılır olmasına ilişkin göstergedir. Katılımcıların %66'sı "dijital stratejinin net ve anlaşılır olması" ifadesine kesinlikle katıldıklarını/katıldıklarını belirtmiştir.
- **Dijital Değişime Liderlik Eden C Seviye Yönetici Varlığı**, CDO tanımına uyan bir yönetici profilinin bulunmasına ilişkin göstergedir. Katılımcıların %38'i bu tanıma uygun bir yönetici olduğunu belirtmiştir.
- **Olgunluk Düzeyi**, dijital olgunluk seviyesi algısına ilişkin göstergedir. C seviye yöneticilerin kendi şirketlerini dijital teknoloji ve yetkinliklerle değişimini tamamlamış ideal organizasyona kıyasla 1-10 skalasında nerede gördükleri sorulduğunda %7'si kendisini giriş seviyesinde (1-3), %59'u kendisini gelişen seviyede (4-6), %34'ü ise kendisini olgun seviyede (7-10) değerlendirmiştir.
- **Dijital Yatırım Yüzdesi**, şirketlerin yatırımlarının yüzde kaçının dijitale yapıldığına ilişkin göstergedir. Katılımcıların dijitale yaptıkları yatırımlar ortalamada %27 seviyesindedir.

Dijital dönüşüme başlayan kurumlar; planlama aşaması, test aşaması, uygulama aşaması, raporlama ve değerlendirme aşaması gibi süreçlerden geçmektedir. Buradan hareketle Fujitsu 2017 yılında 16 ülkede büyük, küçük ve orta ölçekli kuruluşlara yapay zekâ, nesnelerin interneti ve diğer ileri teknolojiler konularında Küresel Dijital Dönüşüm Anketi düzenlemiştir. Ankete göre;

- Üreticilerin %47'si dijital dönüşüm süreçlerini uygulamaya başlamış olduğunu belirtmiştir.
- Araştırma sonuçlarına göre üretim sektöründeki kurumların %10'unun dijital dönüşümün planlama sürecinde olduğu belirtilmiştir.
- Üretim sektöründe dijital dönüşüm macerasına başlayan kurumların %16'sı test aşamasındadır.
- Dijitalleşme süreçlerine başlayan üretici firmaların %36'sı ise uyarılma sürecindedir.
- Dijital dönüşüm çalışmalarına başlayan kurumların %38'i ise olumlu geri dönüş almaya başlamıştır.

Araştırma sonucunda ortaya çıkan bulgulara baktığımızda;

1. Dijital dönüşümün öncelikleri arasında motive edici faktörlerin sektörler arasında farklılık gösterdiği bilgisine ulaşılmıştır.
2. Finans sektörü, dijital dönüşüm konusunda öncü bir rol üstlenmiştir.
3. Finansal hizmet veren şirketler ve perakende şirketlerinde dijital dönüşüm projelerinin yaklaşık %30'u başarılı sonuçlar alırken; taşımacılıkta %25, imalatta %21 ve sağlık hizmetlerinde %14 başarı kaydedildiği belirtilmiştir.
4. Dijital dönüşüm projelerinden elde edilen sonuçların başarısını; liderlik, insanlar, çeviklik, kurumsal entegrasyon, ekosistem ve verinin önemi belirlemiştir.

*“Değişim zamanlarında en büyük tehlike dünün mantığıyla hareket etmektir.”*

*Peter Drucker*

#### 4. DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

Çağımızda elektronik ticaretin önemi ve hızı her geçen gün artmaktadır. Artan hız ve talebe bağlı olarak değişen iş modelleri ülkelerin mali gündemlerini sıkça meşgul etmektedir. Dijital ekonominin faaliyetlerinden yaratılan gelirin kavranmasında yaşanan güçlükler mali idarelerin ortak sorunu olmuştur.

Dijital ekonomi kavramını ilk kez 1995 yılında yayınlanan “Dijital Ekonomi: Bilişim Ağına Dayalı Zekâ Çağında Umut ve Tehlike” adlı kitabında kullanan Don Tapscott; eski ekonomide bilginin fiziksel (nakit, çekler, faturalar, makbuzlar, raporlar, yüz yüze toplantılar, analog telefon konuşmaları veya radyo ve televizyon yayınları, haritalar, fotoğraflar vb.) yollarla iletildiğini, yeni ekonomide ise bilginin dijitalleştiğini ve ışık hızıyla yayıldığını belirtmiştir.

Dijital ekonomi, dijital çağın bilgi aktarımı yaparken kullandığı yolu ve hızı değiştirmiştir. Değişen iş modelleri, firmaların dijital ortamda ülke sınırlarını aşan faaliyetlerinin nasıl vergilendirileceğine ilişkin sorunu ortaya çıkarmıştır. Tüm bunlardan hareketle bazı sorular gündeme gelmektedir:

- ! Dijital ekonominin vergilendirilmesi mevcut vergisel düzenlemeler çerçevesinde mümkün müdür?
- ! Dijital ekonominin vergilemesi için ayrı bir mevzuata ihtiyaç var mıdır?
- ! Ülkelerin bu alanda ya da bireysel olarak alacakları aksiyonların uluslararası ekonomideki olası etkileri neler olacak?

Dijital ekonominin vergilendirilmesi sorunsalının temelinde “işyeri” terimi bulunmaktadır. OECD Model Vergi Anlaşması madde 5’e göre işyeri tanımı teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit yer olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımlamadan hareketle çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında işyeri oluşumuna ilişkin fiziki ve sabit mevcudiyetin aranması hususu, dijital ekonominin vergilendirilmesinde en önemli yasal engeli oluşturmaktadır.

Uluslararası şirketler, ülkelerin yerel vergisel düzenlemelerindeki farklılıkları kullanarak birçok avantaj elde etmektedir. 2015 yılında yayınlanan BEPS-Base Erosion and Profit Shifting (Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı Eylem Planı), vergisel avantajları azaltmak ve firmaların kazancını oluşturan ekonomik faaliyetlerinin yürütüldüğü ve değer oluşturulduğu yerde vergilendirilmesini sağlama amacı kapsamında yayınlanmıştır. Hazırlanan eylem planını:

- Genel olarak daimî iş yeri kavramının dijital ekonomiye uyumlu olacak şekilde değiştirilmesi,
- Transfer fiyatlandırması rehberinde ilgili güncellemelerin yapılması,
- Kontrol edilen yabancı kurum kazancının dijital ekonominin vergilendirilmesindeki sorunlar kapsamında gerekli değişikliklerin yapılmasını içermektedir.

Yukarıda sözünü ettiğimiz eylem planının Dijital Ekonominin Vergi Sorunlarıyla Mücadele bölümünde ülkelere yapılması tavsiye edilen seçenekler sunulmuştur. Bunlar:

- Bağlantı ilkesine göre önemli ekonomik varlık bulunması durumunda dijital daimî işyeri kapsamında vergilendirme yapmak,
- Belirli dijital işlemler üzerinden stopaj uygulaması,
- Dengeleme vergisi uygulamasıdır.

18 Mart 2017’de yapılan G20 Maliye Bakanları toplantısında, OECD’nin, dijitalleşmenin vergilendirilmesi üzerine bir rapor hazırlaması kararlaştırılmıştır. Bu karar üzerine, OECD tarafından 16 Mart 2018’de “Geçici Rapor: Dijitalleşmeden Kaynaklanan Vergilendirme Sorunları” raporu yayınlanmıştır. 110’dan fazla OECD üye ülkenin görüş birliğine vardığı rapor, 2019’da güncellenerek ve 2020’de nihai rapor halini alacaktır. Raporda dikkat çeken hususlar:

Ülkeler arasında görüş farklılıkları olmuştur. 113 üye arasındaki görüş farklılığı 3 gruba ayrılabilir:

**1. Grup:** Veri ve kullanıcı katılımına dayanmanın, karların vergilendirildiği yer ile değer oluştuğu yer arasında bir uyumsuzluğun ortaya çıkaracağını düşünmektedir.

**2. Grup:** Ekonominin süregelen dijital değişimin küreselleşme ile eğilim gösterdiğini ve şirket karları için mevcut uluslararası vergilendirme sisteminin etkinliğinin zorluğunu temsil ettiklerini ve dolayısıyla dijitalleşmiş iş modeli ile özellikli bir durumun olmadığını düşünmektedir.

**3. Grup:** Mevcut vergilendirme sisteminin yeterli olduğu ve uluslararası vergilendirme kurallarının herhangi önemli bir reforma ihtiyaç duymadığını, Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı Eylem Planlarının çifte vergilendirmeye girmeyen sorunlara çözüm oluşturduğunu, ancak etkilerinin tam olarak ölçülmesi için henüz erken olduğu fikrini savunmuşlardır.

Genel görüş birliğine göre çözüm zaman alacak ancak dijitalleşmeden kaynaklı veri sorunlarına yönelik acil olarak harekete geçmek için de bazı pürüzlerin giderilmesi gerekmektedir. Diğer yandan geçici çözümler için ülkeler arasında uygulanacak bir çözüm bulunmamaktadır. Geçici çözümlere karşı olan ülkeler, kısa süreli önlemlerin yatırımlar, teknolojik gelişme ve büyüme üzerinde negatif etkisinin olması, fazla vergilendirme olasılığının üretim üzerinde bozucu etkide bulunması tüketiciler ve işletmeler üzerinde risk ve olumsuzluklar gibi sorunları barındırdığını düşünmektedir.

21 Mart 2018 tarihinde Avrupa Birliği Parlamentosuna ve Konseyine dijital daimî işyeri ile ilgili direktifler Avrupa Birliği Komisyonu tarafından gönderilmiştir. Buna göre; dijital ekonomiden doğan zorluklarla mücadelede dijital ekonomide işletme değerinin nerede oluştuğu, mevcut değer vergilendirme maksadıyla nereye atfedilmesi gerektiğinin belirlenmesi için yeni uluslararası kurallara ihtiyaç olduğu belirtilmiştir. Bir ülkede faaliyet gösteren dijital işletme için sağlıklı bir vergisel bağ tanımlaması yapabilmek için;

1. Dijital servis sağlayıcısının geliri,
2. Kullanıcı sayısı,
3. Dijital servis için işletme sözleşmesinin sayısı, baz alınmalıdır.

AB üyesi bir ülkede aşağıdaki kriterlerin bir veya birden fazlası varsa orada dijital daimî işyeri vardır demektir:

- ! Bir vergilendirme döneminde, üye bir ülkedeki kullanıcılara sağlanan gelirin 7.000.000 Avroyu geçmesi,
- ! Bir vergilendirme döneminde, üye bir ülkedeki dijital servis kullanıcılarının sayısının 100.000 geçmesi,
- ! Bir vergilendirme döneminde, üye bir ülkedeki dijital satış için işletme sözleşmesi sayısının 3.000'i geçmesi,

Bu kapsamda bir mali yıl içinde, dünya genelinde geliri 750 milyon Avroyu aşan yıl içinde AB'de geliri 50 milyon Avroyu aşan firmalar Dijital Hizmet Vergisinin mükellefi olacaktır. Bu kriterlere uymayan işletmeler ise söz konusu dijital hizmet vergisinin mükellefi olmayacaktır. Dijital hizmet vergisinin oranı %3'tür. Dijital Hizmet Vergisi mükellefi her bir aylık vergilendirme dönemi için vergilendirme döneminin son 30 günü içinde beyannameyi vermek ve ödemek zorundadır. Taslak direktifin, 1 Ocak 2020'den sonra uygulanması gerektiği belirtilmiştir.

Taslak direktife göre;

- ! 750 milyon Avro
- ! 50 milyon Avro

Dijital Hizmet Vergisi için konulan bu sınırı aşan yaklaşık 120-150 şirketin bu kapsamda mükellef olacağı tahmin edilmektedir.

İngiltere, Fransa, İspanya, Portekiz, İtalya ve Macaristan, AB Komisyonu'nun taslak direktiflerini desteklerken; İrlanda, Belçika, Hollanda ve Yunanistan ise karşı çıkmaktadır. İsveç, Avusturya, Almanya ve Finlandiya taslak direktiflere karşı kararsız bir tutum sergilemektedir.

Kısaca özetlemek gerekirse;

- OECD ve G20 ülkeleri tarafından yürütülen çalışmalarda dijital ekonominin temelde KDV gibi dolaylı vergiler yoluyla vergilendirilmesi önerilmektedir. (Tüketicinin Bulunduğu Ülkede Vergilendirme İlkesi uygulanması kabul görmektedir.)
- Kurumlar Vergisi bakımından ileri sürülen çözüm önerisi, Bağlantı (Nexus) İlkesi'ne dayalı olarak önemli düzeyde dijital ekonomik faaliyetlerin bulunması durumunda daimî işyeri kapsamında vergilendirme önerilmiştir.
- Vergilendirmede bazı dijital işlemlerin stopaj yoluyla vergilendirilmesi dile getirilmiştir.
- Son olarak da dengeleme vergisi yoluyla vergilendirme önerisi bulunmaktadır.

Uluslararası gelişmeler göz önünde bulundurulduğunda tüm ülkelerin üstünde uzlaştığı bir çözüme henüz ulaşılamamıştır. Bu sebeple ülkeler kendi düzenlemelerine tek taraflı olarak iç mevzuatlarında yer vermeye başlamışlardır. Bu durum hiç olmazsa ülkelerin kendi mevzuatlarıyla duruma müdahale ettiği gösterse de diğer yandan sektördeki tüm firmalar için belirsizlikleri arttırma riskini barındırmaktadır.

Çok uluslu teknoloji şirketlerinin özellikle son yıllarda elde ettikleri gelirler ve piyasa değerleriyle birçok ülkenin ekonomik büyüklüğünü geride bırakmışlardır. 2018 yılında 136,2 milyar dolar gelirin %85,3'ünü reklam gelirlerinden elde eden Google, 2019 yılının ilk 9 ayında 97,2 milyar dolarlık reklam geliri sağlamıştır.

Facebook ise 2018 yılında 55 milyar dolarlık reklam geliri elde etmiştir. 2019 yılının ilk 9 ayında ise Facebook'un sağladığı reklam geliri 48,9 milyar dolara ulaşmıştır.

Büyük Teknoloji Şirketleri olarak da anılan "Bigtech"ler, ürün reklamlarını hedef kitlelere hızlı ve etkin şekilde ulaştırmaları sayesinde tüm firmaların ürünlerini pazarlamaları için vazgeçilmez alan haline gelmiştir. Gelişmiş ülkeler şirketlerin reklam gelirlerini kayıt altına alabilmek için vergi kayıplarını önlemek için çeşitli çalışmalar yürütmektedirler. Örneğin, Fransa geçtiğimiz temmuz ayında dijital pazarda reklam hizmeti veren kurumlardan vergi alınmasıyla ilgili çalışmalarını başlatmıştır. Diğer yandan Birleşik Krallık önümüzdeki Nisan ayında dijital hizmet vergisiyle ilgili çalışmalarını yürürlüğe koyacaklarını duyurmuştur.

Ülkemiz 7193 sayılı kanun ile ilgili önemli düzenlemeye gitmiştir. Önce yasalaşan ancak Cumhurbaşkanı tarafından yeniden görüşülmek üzere Meclise geri gönderilen kanun teklifi nihayet 7194 sayılı Kanun olarak yasalaşmıştır. Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanununun 39 maddesi vergi düzenlemeleriyle ilgilidir. Torba Kanun ile Dijital Hizmet Vergisi, Konaklama Vergisi ve Değerli Konut Vergileri ihdas edilmiştir. Bu düzenlemelerden dijital vergiyle alakalı olan kısım, dijital ortamda reklam geliri elde eden firmalar üzerinden alınacak olan %7,5 oranındaki vergidir. Ayrıca Gelir Vergisi Kanunu'na 500.000 TL'den fazla geliri olanlar için %40 vergi dilimi de eklenmiştir.

## 5. SONUÇ

Yeni dijital dünya, bilgi ve iletişim teknolojilerinin artması, dijital dönüşümün tetikleyicileri olmuştur. Dijital dönüşüm, dijital ekonomi ile dijital olmayan ekonominin birbirleriyle olan ilişkisini arttırmıştır. Dijitalleşme ile birlikte rekabetin belirgin hale gelmesi, fiyatların şeffaflaşması, gücün müşterinin eline geçmesi gibi durumlar şirketleri dijital dönüşüm sürecine girmek zorunda bırakmıştır.

Bu gelişmeler ışığında günümüzde uluslararası firmalar fiziki ve sabit bir işyerine gerek duymadan ülke sınırlarına bağlı kalmadan dijital ortamda faaliyet göstermektedir. Fakat dijital ekonominin vergilendirilmesi sorunsalı da tam bu noktada baş göstermektedir. OECD Model Vergi Anlaşması'nın 5. maddesinde *işyeri* tanımı bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit yer olarak tanımlanmaktadır. Bu husus dijital ekonominin vergilendirilmesinde önemli bir engel oluşturmaktadır. Yani dijital ortamda elde edilen kazancın elde edildiği yerde vergilendirilmemesine yol açmaktadır.

Uluslararası vergilendirme kuralları çerçevesinde kârın, fiziksel varlığın bulunduğu yerde vergilendirilmesi ilkesine dayanması, fiziksel mevcudiyeti olmayıp dijital ortamda faaliyet göstererek kazanç elde eden dijital girişimlerin vergilendirilmesinde yetersiz kalmaktadır. Vergilendirmenin adil bir şekilde yapılabilmesi için uluslararası vergilendirme kurallarının ve iç mevzuat hükümlerinin yeni ekonomik gelişmeler kapsamında düzenlenerek uygun hale getirilmesi gerekmektedir. Çünkü hiçbir ülke çözümü tam anlamıyla ve tek başına sağlayamamaktadır. Her ne kadar ülkeler kendi iç mevzuatlarında konuyla ilgili düzenlemeler yapmak için çabalamaktaysa da dijital ekonominin adil ve şeffaf bir şekilde (değerin olduğu yer ve kar paylaşımı ilkesi) vergilendirilmesi uluslararası bir iş birliğini zorunlu kılmaktadır.

## 6. KAYNAKÇA

- <https://www.internethaber.com/turkiye-internette-vakit-gecirmede-dunya-dorduncusu-2043106h.htm>
- <https://www.digitek.com/dijital-donusum-nedir-ne-degildir-blog>
- <http://tr.fujitsu-news.com/2018/07/18/fujitsu-dijital-donusum-arastirmasi-ve-gelecege-yakin-bakis/>
- [https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user\\_upload/Mevzuat\\_Dislliskiler/OECD\\_Model\\_Yorum\\_Kitabi\\_2014.pdf](https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/Mevzuat_Dislliskiler/OECD_Model_Yorum_Kitabi_2014.pdf)
- <https://www.dunya.com/dunya/oecdnin-2020de-dijital-vergi-konusunda-anlasmasini-bekliyoruz-haberi-445455>
- <https://www.finansgundem.com/yazarlar/vergi-kanunlarinda-duzenlemeler-yapan-7194-sayili-kanun-yururluge-girmistir-yazisi/1456157>