

VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz.

Sayı: 2 Ekim 2022



- Aracı Kurumların Şirket Portföylerine Kayıtlı Menkul Kıymetleri Satışında Bsmv Uygulaması
Sercan KOÇ
- E-ticarete Vergilendirme Ve İşyeri Sorunsalı
Mustafa DEMİR
- Özelgeler Çerçevesinde Serbest Bölgelerdeki Firmaların Yurtdışı Hizmet Ödemelerinde Kdv Boyutu
Burak FIRTINA
- Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği İle Getirilen Düzenlemenin Anayasaya Uygunluğu İle Verginin Kanuniliği Ve Tarafsızlığı İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi
Barış Berk GÜNDOĞMUŞ

VERGİ PUSULASI



4. YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

YAZI DANIŞMA KURULU		
ADI-SOYADI	UNVANI	GÖREV YERİ
Prof. Dr. Abuzer PINAR	Öğretim Üyesi	Ankara Medipol Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR	Rektör Yardımcısı-Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Turan ULAŞ	Öğretim Üyesi	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Hakkı SAYAN	Eski Baş Hesap Uzmanı	Özel Sektör
Fisun TÜRKMEN	Vergi Başmüfettişi (Eski Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Naciye TAŞKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Çiğdem GÜNEŞ AŞIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Gökhan USLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yasin TOPAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mustafa YILMAZ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hamdi YILDIRIM	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Faruk ARSLAN	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Behiç BARIŞIK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Kürşat ÖZTÜRK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf YILDIZ	Eski Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Salih YILMAZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ümit Çağlar IŞIKOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Murat MUTLU	Eski Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim FATİHOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŞI	Eski Vergi Müfettişi	Özel sektör
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATAĞUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Halit İslam EKMEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Nasuh ERDÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İzmir Sektörel-1
Pelin ÇOŞKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	Eski Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Barış Berk GÜNDOĞMUŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sıbğatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alıcan KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alıcan ÖZÜZEYBEK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1

VERGİ PUSULASI

SAYI 2
TARİH EKİM /2022

Sahibi	Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı Halit İslam EKMEN
Genel Yayın Yönetmeni	Naciye TAŞKESEN
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü	Ufuk KAYNAR
Dış İlişkiler Koordinatörü ve Reklam Sorumlusu	Mehmet Nazmi TOR
Yayın Kurulu	Şenay OTO Funda ŞAHİN Ayfer KAYACAN Adile ECEMİŞ GÜLEÇ Ömer YÜREK Fırat DEMİR Hüseyin PEKMEZCİLER Sinan UYGUR Adem YALÇIN Rıdvan ÖNDER Nasuh ERDÖNMEZ
İstanbul Temsilcisi	Özge İnci HURŞİTOĞLU
Ankara Temsilcisi	Behiç BARIŞIK
İzmir Temsilcisi	Kazım ATİK
Makale Göndermek İçin	yayin@mded.org
Dizgi ve Görsel Tasarım	Fatma Nur İYİĞÖR
Yayın Satış ve Yazışma Adresi	Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul (212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
Baskı Cilt	Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti. - Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No:57-58 Bağcılar/İstanbul - (212) 544 99 06
Yıllık Abone Bedeli	300,00 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılmaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

E-TİCARETTE VERGİLENDİRME VE İŞYERİ SORUNSAĞI

Mustafa DEMİR

Vergi Mufettişı

ORCID Numarası: 0000-0002-6074-4410

ÖZET

Dijitalleştikçe küçülen dünya, önce evlerimize girdi sonra da ceplerimize kadar sığar oldu. Dijitalleşme hayatımıza birçok kolaylık getirir de bazı alanlarda çözümü güç ihtilaflar doğurdu. Dijitalleşmenin ortaya çıkardığı ihtilafların en önemlilerinden biri, işlemlerin büyük bir hızla cereyan ettiği elektronik ortamların işyeri oluşturup oluşturmadığı, sonuç olarak da dijital kanallar üzerinden gerçekleştirilen işlemlerin gelir ve işlem (harcama) üzerinden alınan vergiler gibi vergilere tabi olup olmadığıdır. Bu konudaki ihtilaf, sadece ülkemizde değil neredeyse tüm dünya ülkelerinde de baş göstermiş ve devlet gündemlerinin önemli konularından biri haline gelmiştir. Hatta öyle bir sorun ki ülkelerin kendi başlarına çözemeyecekleri, mutlaka geniş katılımlı bir mutabakatla çözüme kavuşturmaları gereken bir sorundur. Bu kapsamda G20 ve OECD'ye üye olan ülkeler harekete geçerek BEPS eylem planlarını hazırlamış ve soruna çözüm arayışlarını sıkılaştırmışlardır. Türk Vergi İdaresi de bu konu hakkında çalışmalarını yaparak görüşünü belirlemiştir. Bu makalemizde e-ticaretin vergilendirilmesi hakkındaki ihtilaflar, Türk Vergi İdaresinin konu hakkındaki görüşü ve çözüm yolları konusu ele alınmaktadır.

Anahtar Kelimeler: E-Ticaret, BEPS Eylem Planı, İşyeri, OEC

GİRİŞ

Dünyanın muhtelif coğrafyalarında yaşayan insanlar, her şeyin bir değişim içerisinde olduğunu ve değişmeyen tek şeyin değişim olduğunu Heraklitos'un dillere pelesenk olan bu özdeyişiyle iyice özümsemiştir. Yaşanan coğrafyalar farklı olsa da Heraklitos'un bu özdeyişi her yerde genel geçer bir kural gibi kabul görmektedir. Dünya döndükçe değişim ve dönüşüm de devam etmektedir. Günümüz dünyasında değişime ve dönüşüme konu olan en önemli unsurlardan bir tanesi de alışveriş alışkanlıklarımızdır. Yenilenen, değişen ve dönüşen dünya görüşü, geleneksel alışveriş alışkanlıklarında da önemli yenilikler ortaya çıkarmıştır. Bu alandaki en önemli değişim, alışverişlerin sanal ortama kayması ve fiziki mağaza ve dükkânların sanal dünyaya açılmasıdır. Her geçen gün tüketicilerin sanal mağazalara olan ilgisi arttığından sanal mağazaların ciroları da artmış ve artmaya da devam etmektedir. Tüketim alışkanlıklarında meydana gelen bu değişime ayak uyduramayan nice aktörler ya güç kaybetmiş ya da oyun dışı kalmıştır. Pazar dışına itilmemek için firmaların e-ticaret alanında yaptıkları yatırım harcamaları da günden güne artmakta, her geçen gün e-ticarete atfettikleri önem de artmaktadır. Tüketicilerin e-ticaret platformlarına yönelmesi firmaları bu alanda daha çok yatırım yapmaya itmiş, firmaların bu alanda daha çok yer alması da tüketicilerin bu alana daha çok ilgi duymasına neden olmuştur. Böylece ticaretin tarafları birbirlerinden etkilenecek e-ticarete daha fazla önem atfeder olmuşlardır. Hal böyle olunca devletler de e-ticarete kayıtsız kalamamış, ortaya çıkan her bir soruna hızlı bir düzenleme getirme gayreti içerisinde olmuşlardır. Ancak e-ticaretin sanallığı, sorunlarla mücadeleyi güçleştirmekte hatta ulus devletlerin tek başlarına güç yetirmeyeceği kadar problemlerin çözümünü zorlaştırmaktadır. E-ticaret işlemlerinin vergilendirilmesinin güçlüğündeki en temel sebeplerden biri, alıcılar ile satıcıları yüz yüze gelmeden sanal ortamda buluşturan ve ticaretin gerçekleştirilmesini sağlayan dijital platformların

işyeri oluşturup oluşturmayacağı konusudur. Bu konu e-ticaret işlemlerinin vergilendirilmesinin önündeki en büyük ihtilaf konularından biridir.

Bu makalemizde dijital platformların işyeri oluşturup oluşturmadığı, Türkiye'de yerleşik olanlar ile yurtdışında yerleşik olanlar açısından ayrı ayrı ele alınarak değerlendirilecektir. Türkiye'de yerleşik olanlar ile yurtdışında yerleşik olanlar da yine kendi içlerinde sınıflandırmaya tabi tutularak değerlendirilecektir. Türkiye'de yerleşik olanlar; hem fiziki işyerlerinden hem de dijital kanallar üzerinden teslim veya hizmet ifasında bulunanlar, sadece web sayfası veya mobil uygulamalar gibi dijital kanallar üzerinden teslim veya hizmet ifasında bulunanlar ile Youtube, TikTok, Instagram, Facebook gibi sosyal medya platformları üzerinden gelir elde edenler olarak ayrı ayrı ele alınacaktır. Yurtdışında yerleşik olanlar ise yaptıkları işin mahiyetine göre mal ihraç edenler ile hizmet ihraç edenler olmak üzere iki farklı kategoride değerlendirilecektir. Makalemizin sonunda Youtuber, Influencer, Blogger, Vlogger, Tiktoker gibi sosyal medya fenomenleriyle sosyal medya platformları aracılığıyla gelir elde edenlerin vergi mükellefi olmaları konusundaki görüşümüz ortaya konulmakla birlikte e-ticaret devleri olan ve dijital platformlar aracılığıyla Türkiye'den gelir elde eden Google, Youtube (Bir Google markası olduğundan vergilendirme durumu Google üzerinden değerlendirilmelidir.), Microsoft, Amazon, Aliexpress, Booking, Expedia, Trivago (Bir Expedia markası olduğundan vergilendirme durumu Expedia üzerinden değerlendirilmelidir.), Netflix gibi firmaların Türkiye'deki vergi mükellefiyet durumlarına da değinilmiş olacaktır.

1. MAKALEDE YER ALAN KISALTMALAR

BEPS: Base Erosion and Profit Shifting- (Yurtiçi Vergi Matrahı Erozyonu ve Kârın Aktarılması)

OECD: Organisation for Economic Co-operation and Development (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü veya İktisadi İşbirliği ve Gelişme Teşkilatı)¹

¹ Ayrıntılı bilgi için TC Dışişleri Bakanlığının https://www.mfa.gov.tr/iktisadi-isbirligi-ve-gelisme-teskilati_-oecd_.tr.mfa web sayfasına bakınız. / 25.08.2022

G20: 1999 yılında Maliye Bakanları ve Merkez Bankası Başkanları düzeyinde oluşturulmuş bir platformdur.²

ETBİS: Elektronik Ticaret Bilgi Sistemi, internet alışverişlerinde e-ticaret işlemlerini kayıt altına almayı, e-ticaret verilerini toplamayı ve doğru e-ticaret politikaları üretmeyi amaçlayan bir platformdur.³

TİKTOK: Tik Tok veya Çin’de bilinen adıyla Douyin, Musical.ly bazında yaratılan, video oluşturma ve paylaşmanın yanı sıra canlı yayın imkânı sağlayan bir sosyal medya uygulamasıdır.⁴

YOUTUBE: Google ait olan ve video paylaşımına ve izlenmesine ortam oluşturan bir sosyal medya sitesidir.

YOUTUBER: Youtube için içerik hazırlayıp yayınlayan ve yayınladığı içerikleri belirli bir sayının üzerinde izlenerek Youtube’da popüler olan kişi.

INFLUCER: Sosyal medya sitelerinde popüler olan ve insanların tüketim alışkanlıkları üzerinde tesir oluşturan kişi.

VLOGGER: Youtube video çekenlere Youtuber, bloglarda yazı yazanlara Blogger, videolu blog çekenlere Vlogger deniyor. Vlogger kelimesi video-logger kelimesinin kısaltılmış halidir.⁵

BLOGGER: Okurların ilgisini çekebilecek türden yazı hazırlayan kişi.

2. E-TİCARETİN DOĞUŞU VE HIZLI GELİŞİM SÜRECİ

90’lı yıllar insanlık tarihi için önemli gelişmeler doğuran bir dönemdir. Günümüz insanlığının hayatının kolaylaşmasının, hızlanmasının ve özellikle

de dünyanın küçülerek çalışma masalarımıza hatta ceplerimize sığmasının temellerinin atıldığı bir dönemdir. Dijitalleşmenin başlangıç tarihi üzerinde zaman zaman ihtilaflar yaşansa da dünya toplumları için dijitalleşmenin başlangıcını İngiliz mühendis ve bilgisayar bilimi profesörü olan Tim Berners-Lee’nin World Wide Web (www)’i icat etmesiyle başlatabiliriz. Bu makalemizin esas konusu dijitalleşmenin hayatımıza kattığı e-ticaretin vergilendirilmesi olduğundan e-ticaretin tarihi hakkında çok fazla detaya girilmeyecektir. Ancak anlam bütünlüğü oluşturmak adına tarihsel süreç kısa bir şekilde ortaya konularak küçük bir kartopunun çığa dönüşmesinden kısa bir bölüm seyrettirilecektir.

World Wide Web (www)’in hayatımıza girmesiyle birlikte dijital dünyanın da ilk oyuncuları tarih sahnesine çıkmaya başlamıştır. Bu kapsamda hayatımıza giren birçok işletme olsa da Amazon, Ebay, Google, Microsoft gibi firmalar, bu alandaki oyun kurucu firmalar olarak rol üstlenmişlerdir. Jeff Bezos tarafından 1994 yılında Amerika’nın Seattle şehrinde kurulan Amazon.com, işe önceleri kitap satarak başlamış, sonraları ise her geçen gün ürün yelpazesini genişleterek her türlü ürünün ticaretinin yapıldığı büyük bir e-pazara dönüşmüştür. Bu sebeple Amazon.com’u ilk kurulmuş e-alışveriş sitesi olarak kabul etmek mümkündür.

90’lı yılların sonlarına doğru Larry Page ve Sergey Brin tarafından Google’nın da kurulmasıyla birlikte dijitalleşmenin roketi ateşlenmiş ve beşyüz küsur milyon km²’lik dünya, günden güne küçülmeye, dünyanın farklı coğrafyalarındaki insanlar fiziken bir araya gelmeden de birbirleriyle iletişim kurmaya başlamışlardır.

İnsanların birbirleriyle etkileşimde bulunmalarının

2 Ayrıntılı bilgi için TC Dışişleri Bakanlığının <https://www.mfa.gov.tr/g-20-tr.tr.mfa> web sayfasına bakınız. / 25.08.2022

3 Ayrıntılı bilgi için <https://www.eticaret.gov.tr/cevrimiciegitim/etbis-kayit-26> web sayfasına bakınız. / 01.09.2022

4 Ayrıntılı bilgi için <https://tr.wikipedia.org/wiki/TikTok> web sayfasına bakınız. / 01.09.2022

5 Ayrıntılı bilgi için <https://www.manpower.com.tr/blog/vlog-nedir-vlogger-kime-denir#:~:text=Youtube%20video%20çekenlere%20youtuber%2C%20bloglarda,anlamı%20video%20oluşturan%20kişi%20demektir.> web sayfasına bakınız. / 01.09.2022

doğurduğu en önemli faaliyetlerden biri de alışverişidir. Gerek toplumlar gerekse toplumları oluşturan bireyler, refahlarını artırabilmek için mal ve/veya hizmet alışverişini artırmayı amaçlarlar. Dijitalleşme, bir yandan ticarete yeni pazar kapıları açarak milli gelirin artırılmasına vesile olmuş bir yandan da farklı kültürlerin mal ve hizmet ticareti vasıtasıyla hızla yayılmasını sağlamıştır. Bu durum e-ticaret yoluyla yepyeni sektörlerin ve mesleklerin de ortaya çıkmasını sağlamıştır.

Hâlâ etkisi altında olduğumuz Covid-19 küresel salgını, bir çok işletmeye zor zamanlar yaşatsa da e-ticaret firmalarına doping etkisi yapmıştır. Salgın döneminde birçok müteşebbis piyasadan çekilmiş ancak e-ticaretle iştigal eden gerçek ve tüzel kişiler kâr şampiyonluğunda yarışır hale gelmişlerdir. Salgının hüküm sürdüğü bu dönemde gerek web sayfaları üzerinden, gerek mobil uygulamalar üzerinden gerekse sosyal medya platformlarından satış yapan işletmeler, tüketiciler tarafından aranır ve tercih edilir olmuştur. En basit gündelik ihtiyaçların temini dahi e-ticaret işletmeleri aracılığıyla yapıldığından dijital kanalları kullanarak ticaret yapan işletmeler yüksek kâr oranlarına ulaşmışlardır. T.C. Ticaret Bakanlığı tarafından yayınlanan aşağıdaki istatistikler, e-ticarette meydana gelen büyümeyi gözler önüne sermektedir.

“2021 yılında ülkemizde e-ticaret hacmi %69 artarak 381,5 milyar TL olarak gerçekleşti. Sipariş adetleri ise yüzde 46 artarak 2 milyar 297 milyon adetten 3 milyar 347 milyon adede yükseldi. E-ticaretin genel ticarete oranı 2021 yılında %17,7 olarak gerçekleşti. Bu oranın en yüksek olduğu ay ise %20,4 ile e-ticarette kampanya ayı olarak bilinen Kasım ayıdır. E-ticaretin yüzde 92’si (349 milyar TL) yurt içinde gerçekleşirken yüzde 4’ünü diğer ülkelerin ülkemizden yaptıkları alışverişler, geri kalan %4’ünü ise vatandaşlarımızın yurt dışından yaptığı alımlar oluşturdu. Ülkemizde 2021 yılında e-ticaret faaliyetinde bulunan işletme sayısı 484.347 rakamına ulaştı. Bu işletmelerin 26.442 adedi, ETBİS’e kayıtlı hizmet sağlayıcı olarak faaliyet gösterirken, 472.604’ü e-ticaret pazaryerlerinde

faaliyet göstermektedir. ETBİS’e kayıtlı site sayısı ise 31.592 adede ulaşmıştır. 14.699 adet işletmemiz kendi sitesinde e-ticaret faaliyetinde bulunmakla birlikte e-ticaret pazaryerlerinde de satış yapmaktadır. 2021 yılında gerçekleşen e-ticaret harcamaları ülkemizde 18-70 yaş arası nüfusa oranlandığında kişi başına düşen e-ticaret harcaması 2021 yılında bir önceki yıla göre %69 artış göstererek 4.749 TL olarak gerçekleşti.”⁶

TC Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanan ve elektronik ticaretin hızını gösteren detaylara <https://www.eticaret.gov.tr/dnnqthgzvawtdxraybsaacxtymawm/content/FileManager/Dosyalar/2021%20Yılı%20E-Ticaret%20Bülteni.pdf> linkinden erişim mümkündür.

3. E-TİCARETTE VERGİLENDİRME

Dijital ekonominin katlayarak büyümesi ve toplam ticaret içindeki payının da giderek artması nedeniyle OECD’ye ve G20’ye üye olan diğer ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de bu konu yakından takip edilmekte ve gereken adımlar atılmaktadır. Türk Vergi İdaresi de bu konuda gerekli iradeyi sergilemiş, e-ticaret üzerinden gerçekleştirilen işlemlerle alakalı önemli çalışmalarda bulunmuş ve görüşünü ortaya koymuştur. Türk Vergi İdaresinin bu konudaki görüşü önemli ölçüde benimsense de aykırı fikirde olan taraf da oldukça fazladır. Makalemizin bu bölümünde Türk Vergi İdaresinin konu hakkındaki görüşüyle birlikte kendi görüşümüz de ortaya konulacak, karşıt görüşlere ise makalemizin ilerleyen bölümlerinde yer verilecektir.

E-ticaret dünyasında cereyan eden işlemlerin vergilendirilmesinin ilk adımı; alıcı ile satıcının buluşmasına, malların ve hizmetlerin durumlarının tespit edilmesine, sözleşmelerin tanzim edilerek işlemlerin gerçekleşmesine vesile olan dijital kanalların işyeri oluşturup oluşturmadığının kabulüdür. Makalemizin “5. KONUSAMINDAKİ YASAL DÜZENLEMELER” başlıklı bölümünde yer verildiği üzere, Türk Vergi İdaresi, dijital kanalları işyeri olarak kabul etmekte ve vergilendirmedeki mükellefiyet durumunu da bu görüş üzerine kurmaktadır.

⁶ <https://www.eticaret.gov.tr/haberler/10040/detay> 25.08.2022

Ancak dijital kanallar üzerinden elde edilen gelir in vergilendirilmesi denklemi, birçok değişkeni bünyesinde barındırmaktadır. Bu değişkenlerden bazıları; dijital kanallar üzerinden gelir elde eden gerçek veya tüzel kişilerin Türkiye’de yerleşik olup olmadıkları, yaptıkları işlemlerin mahiyeti, ticarete taraf olan karşıdaki kişilerin yerleşim durumları gibi hususlardır. Bu sebeple dijital kanallar üzerinden elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi konusu, Türkiye’de yerleşik olanların durumu ile yurtdışında yerleşik olanların durumu ayrı ayrı ele alınarak değerlendirilecektir.

3.1. Türkiye’de Yerleşik Olanların Dijital Kanallar Üzerinden Yaptığı İşlemlerde Vergilendirme

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu⁷ hükümleri uyarınca gerçek kişilerin bir takvim yılında elde ettikleri kazançlar Türkiye’de vergilendirilmektedir. Vergilendirmeye konu olan yedi farklı unsur vardır ki bunların en önemlisi ve en kapsamlısı Ticari Kazançtır. Bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilebilmesi için taşınması gereken bazı özellikler bulunmaktadır. Bunlar; emek-sermaye özelliği, devamlılık özelliği, organizasyon özelliği, gelir-kazanç elde etme özelliği ve hacim özelliğidir.

Türkiye’de yerleşik olanların dijital kanallar üzerinden yaptığı işlemlerin vergilendirilmesinde yukarıdaki düzenlemeler temel alınmaktadır. Buna göre;

➤ Hem fiziki hem de sanal işyerlerinden satış yapan işletmelerin gerek fiziki mağazalarından gerekse dijital kanallardan satış yaparak elde ettikleri gelirlerin tamamı, gelir üzerinden alınan gelir vergisine veya kurumlar vergisine tabi olacaktır. Yapılan işlemin katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel iletişim vergisi gibi işlem (harcama) üzerinden alınan vergilerin konusuna girmesi halinde ayrıca bu vergilerin de mükellefi olunacağı tabiidir.

➤ Sadece web sayfaları, mobil uygulamalar veya sosyal medya siteleri üzerinden mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan ve bu şekilde gelir elde eden

mükellefler de ticari kazancın esasını teşkil eden unsurları taşımaktadırlar. Bu sebeple bu gruptaki kişiler de gelir ve işlem (harcama) üzerinden alınan vergilerin mükellefi olacaklardır.

➤ Youtuber, Influcer, Blogger, Vlogger, Tiktoker gibi sosyal medya fenomenleri de bu uğraşları karşılığında gelir elde etmektedir. Bu kişilerin sosyal medya platformları aracılığıyla elde ettikleri gelirler de gelir ve işlem üzerinden alınan vergilerin konusuna girmektedir.

3.2. Yurtdışında Yerleşik Olanların Dijital Kanallar Üzerinden Yaptığı İşlemlerde Vergilendirme

3.2.1 Türkiye’ye Hizmet İhraç Ederek Türkiye’den Gelir Elde Edenlerin Durumu

Dijital kanalların işyeri oluşturduğu yaklaşımı altında yurtdışında yerleşik olup da dijital kanallar üzerinden Türkiye’de yerleşik olanlara hizmet verip onlardan gelir elde edenler, yaptıkları bu işlemler dolayısıyla Türkiye’de gelir ve işlem üzerinden alınan vergilere muhatap olacaklardır. Örneğin Google, reklam geliri elde eden bir firma olup dünyanın en büyük reklam hizmeti veren işletmesi konumundadır. Türkiye’de yerleşik olan işletmeler de Google’nın küreselliğinden ve reklam dünyasındaki büyüklüğünden yararlanmak için Google’dan reklam hizmeti satın almaktadırlar. Haliyle bu hizmetler için yüklü miktarda ödeme yapmaktadırlar. Google’nın Türkiye’de yerleşik olanlara verdiği bu reklam hizmetinin dijital kanallar üzerinden gerçekleşmesi işlemin Türkiye’de vergilendirilemeyeceği sonucunu doğurmamaktadır. Zira Google firmasının dünyanın her ülkesinden reklam geliri elde etmesinin yegâne yolu “Google” web sayfasıdır. E-ticaret devi olan bu firma web sayfasının ismiyle müsemma olmuştur. Vergi Usul Kanunu’nun 156’ncı maddesinde tanımlandığı üzere işyeri; ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir. Yani alıcı ile satıcının buluşmasına, sözleşmelerin kurulup, ticaretin gerçekleşmesine vesile olan yerdir. Bu noktadan bakıldığında “Google” web sayfasının işyeri olduğu apaçık ortadadır.

7 Resmî Gazete Tarihi: 06.01.1961 Resmî Gazete Sayısı: 10700

Google’a benzer bir şekilde Booking ve Expedia gibi işletmeler de Türkiye’de yerleşik olan otellere müşteri temin hizmeti vermekte ve bu hizmetlerinin karşılığında bu otellerden komisyon geliri elde etmektedirler. Bu firmaların Türkiye’de yerleşik olan otellerden elde ettikleri komisyon gelirleri ticari kazancın beş temel unsurunu kapsadığından Türkiye’de kurumlar vergisine tabi olacaktır.

3.2.2 Türkiye’ye Mal İhraç Ederek Türkiye’den Gelir Elde Edenlerin Durumu

3.2.2.1. Kendi Mallarını Satanların Durumu

E-ticaret devleri gerek kendi sahip oldukları ürünleri satarak kazanç elde etmek gerekse kendi web sayfaları aracılığıyla üçüncü kişilerin mallarının satışına aracılık etmek suretiyle komisyon geliri elde etmektedirler. E-ticaret devlerine olan güvenin de işin içine girmesiyle dünyanın bir ucundaki mallar dünyanın diğer ucundaki müşterilerle buluşmaktadır. Dijital kanallar üzerinden kendilerine ait olan malları Türkiye’de yerleşik olanlara satmak, Türkiye’de yerleşik olanlar açısından mal ithalatı mahiyetindedir. İşlemin geleneksel alışveriş usulleriyle ya da dijital kanallardan yapılmış olması vergilendirme açısından bir fark teşkil etmemektedir. Haliyle bu işlemleri yapan yurtdışı yerleşikler Türkiye’den elde ettikleri bu gelirlerden dolayı Türkiye’de gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmayacaklardır. KDV ve ÖTV gibi işlem üzerinden alınan vergilerde ise prensip olarak ithalatı yapanlar KDV ve ÖTV’nin mükellefi olduklarından yine bu işletmeler Türkiye’de vergi mükellefi olmayacaklardır.

3.2.2.2. Üçüncü Kişilerin Mallarının Satılmasına Aracılık Faaliyeti

E-ticaret devleri kendi ürünlerini satmanın yanında üçüncü kişilere ait olan ürünlerin de satışına aracılık etmekte ve böylece komisyon geliri elde etmektedirler. Mallarını e-ticaret devlerine ait dijital kanallardan satışa arz eden kişiler, dünyanın muhtelif ülkelerinde yerleşik olabilmektedirler. Burada vergilendirmeyi etkileyen esas nokta üçüncü kişilerin yerleşik olduğu

ülkedir. Yani e-ticaret devlerinin komisyon geliri elde ettiği ülke, vergilendirmede önem teşkil etmektedir. Eğer e-ticaret devleri Türkiye’de yerleşik olan üçüncü kişilerin mallarının dünya ülkelerine satılmasına aracılık ediyorlar ve bu aracılık hizmetleri dolayısıyla Türkiye’de yerleşik olan üçüncü kişilerden komisyon geliri elde ediyorlarsa elde edilen gelir dolayısıyla Türkiye’de gelir ve işlem üzerinden alınan vergilerin mükellefi olunması gerekecektir.

4. KONU KAPSAMINDAKİ YASAL DÜZENLEMELER

4.1. Kurumlar Vergisi Kanunu

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun⁸ (3) numaralı maddesinin (2) numaralı fıkrasında; dar mükellefiyete tabi kurumların sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançların vergilendirilebileceği belirtilmiştir. Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “*Dar Mükellefiyet Esasında Verginin Tarhı ve Ödenmesi*” başlıklı “*ÜÇÜNCÜ KISIM*” da yer alan “*Safî Kurum Kazancı*” başlıklı (22) numaralı maddesinde aşağıdaki hükümler yer almaktadır.

“(1) *Dar mükellef kurumların iş yeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır.*”

Yukarıda yer verilen hükümlerden görüleceği üzere; Türkiye’de işyeri bulunan ve bu yer vasıtasıyla elde edilen kazancın tespitinde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanacaktır.

8 Resmî Gazete Tarihi: 21.06.2006 Resmî Gazete Sayısı: 26205

4.2. Vergi Usul Kanunu

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun⁹ "İşyeri" başlıklı (156) numaralı maddesinde işyeri aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır.

"Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir."

Yukarıda yer verilen kanun hükmünde yer aldığı üzere "gibi" kavramı kullanmak suretiyle işyerinin Vergi Usul Kanununun 156'ncı maddesinde yer verilen örneklerle sınırlı olmadığı, önemli olanın **ticari, zirai ve mesleki faaliyetin yapılmasına veya yürütülmesine elverişli bir yer olması** gerektiğidir.

Bu husus dikkate alındığında ticari faaliyet için elverişli olan yerin, fiziksel bir mekân olabileceği gibi web sayfası veya mobil uygulamalar gibi dijital bir alanı da içine alacağı aşikârdır.

4.3. Özelgeler

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen birçok özeltede; işyerinin bir önceki bölümde zikredilen 156'ncı maddedeki tanımlamada verilen örneklerle sınırlı olmadığı, ticari faaliyetin yapılmasına ve yürütülmesine elverişli dijital alanların da işyeri kapsamında mütalaa edilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Bu kapsamda verilen birçok özeltelinin sonuç bölümünde aşağıdaki açıklamanın yer aldığı görülmektedir.

"... ..Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, işyerinin tanımı yapılırken, ticari sınai, zirai

ve mesleki faaliyetin yapılması ve yürütülmesinde kullanılan yerlerin neler olabileceği nitelenmiş ve tanıtımda belirtilen yerlerle sınırlandırılmamıştır. Bu nedenle, elektronik ortamda yapılan bu tür faaliyetler için iletişim amacıyla kullanılan yerin işyeri olarak kabul edilmesi mümkün bulunmaktadır."

Bu kapsamda verilen özeltelerden bazılarına örnek olması açısından aşağıda yer verilmiştir.

➤ Gelir İdaresi Başkanlığının 20.03.2006 Tarih ve B.07.1.GİB.0.44/4402-302/019262 Sayılı Özeltesi¹⁰

➤ İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 13.09.2012 Tarih ve B.07.1.G İB.4.35.16.01-120.01.02-849 Sayılı Özeltesi¹¹

➤ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 06.09.2012 Tarih ve B.07.1.G İB.4.34.16.01-120[37-2012/271]-2728 Sayılı Özeltesi¹²

➤ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 27.04.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 9-1477 Sayılı Özeltesi¹³

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 27.04.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 9-1477 Sayılı Özeltesinde ayrıca "... Bu nedenle, internet üzerinden satış faaliyetinin işinizin organizasyonunu internet üzerinden yapmanız durumunda **kullanmış olduğunuz site iş yeri olarak nitelendirileceğinden esnaf muaflığından yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.**..." şeklinde görüş bildirilmiştir.

Görüleceği üzere; web adresi de dâhil olmak üzere ticari faaliyetin var olduğu ve yürütüldüğü bu tür dijital mekânlar, Türk Vergi Mevzuatı karşısında işyeri olarak sayılmaktadır.

9 Resmî Gazete Tarihi: 10.01.1961 Resmî Gazete Sayısı: 10705

10 20.03.2006 Tarih ve B.07.1.GİB.0.44/4402-302/019262 Sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı Özeltesi

11 13.09.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.35.16.01-120.01.02-849 Sayılı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özeltesi

12 06.09.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[37-2012/271]-2728 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özeltesi

13 27.04.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 9-1477 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özeltesi

4.4. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları

Malum olduğu üzere çifte vergileme, vergiye tabi bir gelirin birden fazla ülkede vergiye konu olması, aynı gelirin hem elde edildiği ülkede hem de geliri elde edenin mukim olduğu ülkede vergilendirilmesidir. Ülkeler bu istenilmeyen durumu ortadan kaldırmak amacıyla aralarında vergi anlaşmaları yapmaktadır. Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları; karşılıklı bir vergi muafiyeti olmayıp, kapsama aldıkları gelir unsurları itibarıyla vergilendirme yetkisini duruma göre bazen yalnızca bir devlete bırakmakta bazen de vergilendirme hakkını devletler arasında paylaşmaktadır. Vergilendirme hakkının devletler arasında paylaşıldığı durumlarda da diğer devlette ödenen vergiler mukim devlette anlaşmada belirtilen kriterlere göre ya mahsup edilmekte ya da istisna tutulmak suretiyle çifte vergilendirme önlenmiş bulunmaktadır.

Örnek teşkil etmesi açısından Türkiye Cumhuriyeti ile İrlanda arasında akdedilen Uluslararası Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının¹⁴ “Ticari Kazanç” başlıklı (7) numaralı maddesinin (1) ve (2) numaralı fıkraları aşağıdaki gibidir.

“1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı, yalnızca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 3 üncü fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsü diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunduğu, her iki Akit Devlette de bu işyerine atfedilecek kazanç, bu işyeri aynı veya benzer koşullar altında, aynı veya benzer faaliyetlerde bulunan ayrı ve bağımsız bir teşebbüs olsaydı ve işyerini oluşturduğu teşebbüsten tamamen bağımsız bir nitelik kazansaydı ne kazanç elde edecek ise aynı miktarda bir kazanç olacaktır.”

Yukarıda yer verilen hüküm gereğince İrlanda mukimi bir şirketin Türkiye’den elde ettiği kazançların vergilendirilebilmesi için bu kazancın Türkiye’de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi gerekmektedir. Mez-kûr anlaşmanın “İşyeri” başlıklı (5) numaralı maddesinin (1) numaralı fıkrasında işyeri aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır.

“Bu Anlaşmanın amaçları bakımından “işyeri” terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir.”

(5) numaralı maddenin devamında işyeri sayılacak haller ve sayılmayacak haller belirtilmiş olmakla birlikte elektronik ortamda yürütülen faaliyetlerle ilgili olarak özel bir düzenleme bulunmamaktadır. Dolayısıyla e-ticaret aktörleri tarafından dijital ortamda yürütülen faaliyetlerin, Türkiye’de vergilendirilmesi kapsamında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasına aykırılık teşkil eden bir boyut söz konusu değildir.

5. KONU KAPSAMINDAKİ KARŞIT GÖRÜŞLER

5.1. Vergi Usul Kanunu Dayanak Yapılarak Oluşturulan Karşit Görüş

Vergi Usul Kanunu’nun “İşyeri” başlıklı 156’ncı maddesinde;

“Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.” hükmü yer almaktadır. Bu maddede örnek olarak sayılan tüm yerler sabit ve fiziki bir işyeri oluşturduğundan web sayfalarının, mobil uygulamalarının veya sosyal medya sitelerinin işyeri oluşturmayacağı savunulmaktadır. Bu görüş de kendi içerisinde bölümlere ayrılmakla birlikte çoğunluk ya web sayfalarının çalışmasını sağlayan sunucuların (server) bulunduğu yeri ya da bu sitelere sahip olan işletmelerin fiziken bulunduğu

¹⁴ Resmî Gazete Tarihi: 10.08.2010 Resmî Gazete Sayısı: 27668

yeri işyeri olarak kabul etmektedir. Ancak bize göre her iki görüş de vergi adaletini sağlamaktan uzaktır. Zira işyerinin belirlenmesinde sunucuların olduğu yer dikkate alınacak olursa sunucuların uzay boşluğunda olduğu durumlar veya taşınabilir olduğu durumlar kapsanamamış olacak ve dijitalleşmenin hızı ve etkisi de gözden kaçırılmış olacaktır. Bir diğer görüş olan dijital işlemlerde web sayfasını yöneten işletmelerin fiziken var olduğu yerlerin işyeri olacağı görüşü de ülkelerin vergilendirme haklarını ihlal etmeye, vergilendirmede adalet ilkesine aykırı bir durum oluşturmaya zemin hazırlayacaktır.

5.2. Çifte Vergileme Önleme Anlaşmaları Dayanak Yapılarak Oluşturulan Karşıt Görüş

Dijital kanallar üzerinden gerçekleştirilen işlemlerde işyerinin belirlenmesinde mutlaka fiziki bir yerin varlığını şart koşan görüşün esasen dayandığı nokta, çifte vergilendirme anlaşmalarında işyeri tanımlarında geçen “*sabit bir yer*” ibaresidir. Örnek olması açısından Türkiye ile İrlanda arasında tanzim olunan Çifte Vergileme Önleme Anlaşmasının ilgili bölümüne makalemizin “5.4. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları” başlıklı bölümünde yer verilmiştir. İrlanda ile tanzim olunan çifte vergilendirme anlaşmasının örnek olarak alınmasının sebebi, İrlanda devletinin verdiği önemli teşvikler üzerine İrlanda’nın birçok e-ticaret devinin işyeri merkez üstü konumuna gelmesidir.

Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmasının 5’inci maddesinin devamında işyeri sayılacak haller ve sayılmayacak haller belirtilmiş olmakla birlikte elektronik ortamda yürütülen faaliyetlerle ilgili olarak özel bir düzenleme bulunmamaktadır. Diğer bir ifadeyle Türkiye’de elektronik ortamda yürütülen faaliyetlerin Türkiye’de bir işyeri oluşturup oluşturmayacağı hususu anlaşmada açıkça düzenlenmemiştir. Dolayısıyla işletmeler tarafından dijital ortamda yürütülen ticari faaliyetlerin, Türkiye’de vergilendirilmesi kapsamında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasına aykırılık teşkil eden bir boyutu söz konusu değildir. Tüm bu bilgiler ışığında gelirin elde edilmesine imkân sağlayan dijital platformlar, “İŞYERİ” olarak değerlendirilmelidir.

SONUÇ

Covid-19 salgınının baş göstermesiyle birlikte tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de vatandaşlarımız e-ticaret sitelerine yoğun ilgi göstermişlerdir. Özellikle dayanıksız tüketim ürünlerinin satın alma platformu marketlerden, mağazalardan, fırınlardan çevrimiçi sipariş alan e-ticaret firmalarına kaymıştır. Bu süreçte bir çok süpermarket online (çevrimiçi) ortamda satışa başlamış ve online ortamdan elde ettikleri satış hasılatlarını katlamışlardır. Birçok işletme pandemi döneminde zarar ederken e-ticaret şirketleri tarihi kârlar elde etmeye başlamışlardır. Zira bu dönemde e-ticaret sitelerinden verilen siparişler dağıtım ve kargo şirketlerinde de ciddi yoğunluğa sebep olmuştur. Şu pandemi salgını bizlere göstermiştir ki, e-ticaret siteleri mağazalardan farksız birer işyeridir. Burada dikkatlerden kaçmaması gereken en önemli nokta, bir ürünün katma değer yaratması ürünün tüketiciyle buluştuğu anda cereyan etmesidir. Ne kadar kaliteli ürün üretilirse üretilsin, tüketiciyle buluşamayan ürünler katma değer yaratamayacak ve üreticisine /satıcısına fayda sağlayamayacaktır. Tüketicilerin kaliteli ürünleri ucuza temin etme olasılığı bilişim teknolojisinin de etkisiyle her geçen gün daha da kolaylaşmaktadır. Tüketiciler ceplerindeki telefonlarla bile evde, sokakta, okulda kısacası her yerde ve her durumda kolaylıkla alışveriş yapabilmektedirler.

Uluslararası ticaret söz konusu olduğunda işin içine bir kavram daha girmektedir ki o da güvendir. Tüketiciler ne kadar ucuz olursa olsun güven duymadıkları platformlardan alışveriş yapmaya meyletmezler. Hele de uluslararası ticaret söz konusu olunca, güven duygusu müşterilerin ilk yaşamak istedikleri duygu olacaktır. Bu noktada ortaya çıkan boşluğu, e-ticarete önemli işlere imza atarak kitlelerin güvenini kazanmış e-ticaret devleri doldurmaktadır. Örneğin Amazon, Aliexpress, Ebay gibi sitelerden alışveriş yapanlar buradan alacakları hizmetten memnun kalacaklarını ve herhangi bir sorun olması durumundaysa bu e-ticaret şirketlerinin onlara çözüm sağlayacağını bildikleri için, buradaki ürünlere ve yapacakları alışverişlere güvenirler. Bu durum müşterilerin alışveriş tercihlerinin e-ticarete

kaymasını sağlayacaktır. Müşteriler güvenilir e-ticaret şirketlerini tercih ettikçe üçüncü kişi tacirler de e-ticaret dünyasına katılmak ve burada yer alan sınırsız profildeki müşterilere satış yapmak isteyeceklerdir. E-ticaret dünyasında yer almak üçüncü kişi tacirlere bir anda dünyanın dört bir yanına satış yapma kapısını açacağı gibi e-ticaret devlerinin altyapısı, ödeme seçenekleri, kargo alternatifleri, kullanıcı dostu ara yüzü ve özellikle de satıcılara verilen profesyonel danışmanlık gibi birçok güçlü özellikten yararlanma imkânı verecektir. Üçüncü kişi tacirler için e-ticaret dünyasında yer almanın faydalarını üç beş satırdan müteşekkil olan şu mükalede layıkıyla anlatabilmemiz mümkün değildir. Tüm bu hususlar bize gösteriyor ki katma değer yaratan faaliyet, ürünün tüketiciyle buluşmasıdır. E-ticaret siteleri dünyanın dört bir köşesinde üretilerek satışa arz edilen ürünleri hızlı, kolay ve güvenli bir şekilde tüketiciye ulaştırmaktadır. İşte bu nedenlerden ötürü e-ticarete kapı aralayan web sayfaları, mobil uygulamalar veya sosyal medya siteleri işyeri oluşturmakta ve bu kanallardan elde edilen gelirler elde edenin durumuna göre gelir vergisi veya kurumlar vergisi ile katma değer vergisine tabi olmaktadır. Türk Vergi İdaresi tarafından yapılacak herhangi bir tarhiyata ve kesilecek cezai müeyyidelere maruz kalmamak için e-ticaret üzerinden yapılan işlemlerin de vergiye tabi olduğu göz önünde bulundurulmalı, gerekli mükellefiyet kayıtları tesis edilmeli ve elde edilen gelirler dolayısıyla ilgili vergi beyannamelerinin verilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

213 sayılı Vergi Usul Kanunu

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

Türkiye Cumhuriyeti ile İrlanda Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması.

Gelir İdaresi Başkanlığının 20.03.2006 Tarih ve B.07.1.GİB.0.44/4402-302/019262 Sayılı Özelgesi.

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 13.09.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.849-120.01.02-4.35.16.01 Sayılı Özelgesi.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 06.09.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[37-2012/271]-2728 Sayılı Özelgesi.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 27.04.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.-4.34.16.01GVK 1477-9 Sayılı Özelgesi.

https://www.mfa.gov.tr/iktisadi-isbirligi_ve-gelisme-teskilati-_oecd_.tr.mfa/ , (S.E.T. 25.08.2022).

<https://www.mfa.gov.tr/g-20-tr.tr.mfa/> , (S.E.T. 25.08.2022).

<https://tr.wikipedia.org/wiki/TikTok/> , (S.E.T. 01.09.2022).

<https://www.eticaret.gov.tr/cevrimiciegitim/etbis-kayit-26/> , (S.E.T. 01.09.2022).

<https://www.manpower.com.tr/blog/vlog-nedir-vlogger-kime-denir#:~:text=Youtube%20video%20çekenlere%20youtuber%2C%20bloglarda,anlamı%20video%20oluşturan%20kişi%20demektir./> , (S.E.T. 01.09.2022).