RANDIMAN
DENETİM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM ANONİM ŞİRKETİ
İncirli Caddesi Yeşilada Sok.Erman Apt. B. Blok No. 2/7 Bakırköy / İSTANBUL Tel. (0-212) 570 76 45 Pbx Fax : (0-212) 570 76 47

SİRKÜLER

SAYI : 2020 / **24** İstanbul,23.03.2020

KONU : Dijital Hizmet Vergisi Uygulama Genel Tebliği Yayımlandı.

20.03.2020 tarih ve 31074 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Dijital Hizmet Vergisi Uygulama Genel Tebliği" ile bu verginin uygulamasına dair açıklamalar ile usul ve esaslar belirlenmiştir.

İşbu sirkülerimizde söz konusu Tebliğ'de yer alan öne çıkan düzenlemelerin özetine yer verilmiştir.

1. Dijital Hizmet Vergisinin mükellefi dijital hizmet sağlayıcıları olup aşağıda yer alan hizmetleri sunanlar/sağlayanlar bu verginin mükellefidirler:

- Dijital ortamda sunulan her türlü reklam hizmetleri,
- Sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin dijital ortamda satışı ile bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesi, izlenmesi, oynanmasına veya kaydedilmesine veya elektronik cihazlarda kullanılmasına yönelik dijital ortamda sunulan hizmetler,
- Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri

Ayrıca yukarıda yer verilen hizmetlere yönelik dijital ortamda verilen aracılık hizmetini sunanlarda Dijital Hizmet Vergisinin mükellefidirler.

Dijital hizmet sunucularının Türkiye'de gelir veya kurumlar vergisi yönünden mükellef olup olmamasının, dijital hizmet vergisi mükellefiyetine etkisi bulunmamaktadır.

2. Söz konusu bentlerde yer alan her hizmete ilişkin ayrıntılı örnekler Tebliğ'de yer almakta olup bu örneklerden bazılarına aşağıda yer verilmiştir.

a) Dijital ortamda sunulan reklam hizmetleri olarak; arama motoru reklamları, bant (şerit) reklamları, her türlü işitsel, görsel, yazılı reklamlar vb.

Dijital ortamda sunulan reklam hizmetinden elde edilen hasılatın reklam verenin kendisi, reklam alanın acentesi veya aracılık hizmeti sunan diğer üçüncü kişilerden elde edilmesinin vergilendirmeye etkisi olmayacaktır.

Örneğin; gazete veya dergilerin internet sitelerinde yayınlanan reklamlardan elde edilen hasılat da vergiye tabi olacaktır.

Ayrıca reklama erişimin takip edilmesi suretiyle reklamın hedef kitleye ulaşıp ulaşmadığının, istenilen etkiyi oluşturup oluşturmadığının veya reklamda değişikliğe ihtiyaç duyulup duyulmadığının ölçümlenmesi veya reklamın ulaştığı kullanıcıların yaş, cinsiyet, eğitim durumu ve benzeri özelliklerinin tespit edilerek raporlanması faaliyetleri Türkiye'de sunulan reklam hizmetleri kapsamında değerlendirilecektir.

b) Dijital ortamda yapılan içerik satışları ve içeriklerden yararlandırmaya yönelik hizmetler olarak; (B) işletmesi tarafından kullanıcılarına dijital ortam üzerinden abonelikle ya da izlendiği kadar ödeme yapılması usulüyle çevrim içi video, film, dizi gibi içeriklerin izlenmesine veya elektronik cihaza kaydedilmesine yönelik verilen hizmetten elde edilen hasılat dijital hizmet vergisine konu olacaktır.

Tebliğ'de bazı satışlar dijital içerik dışında tutulmuştur:

Örneğin; dijital ortamda satılan sinema, tiyatro, konser, müze, spor müsabakaları, otobüs, tren, uçak biletleri gibi fiili sunuma konu bir hizmetten faydalanma hakkını temsil eden biletler dijital içerik olarak kabul edilmeyecektir.

Ayrıca, satılan bir malın çalışabilmesi için zorunlu olan ve satıcı tarafından satış esnasında malın bünyesine dahil edilerek verilen yazılımların dijital ortamda aktive edilmesi veya indirilmesi, bu işlem dolayısıyla ayrıca bir bedel alınmaması kaydıyla, dijital ortamda yapılan içerik satışı olarak değerlendirilmeyecektir.

c) Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri olarak; sanal mağazası üzerinden, firmaların ürünlerinin satışına aracılık eden (B) işletmesi tarafından veya kullanıcıların üçüncü kişilere araç satışlarını kolaylaştırmak amacıyla dijital ortam sağlayan (A) işletmesi tarafından elde edilen hasılatlar dijital hizmet vergisinin konusuna girecektir.

Ancak örneğin (E) işletmesinin imal ettiği tekstil ürünlerini veya (F) işletmesinin satın aldığı telefon aksesuarlarını kendi internet siteleri üzerinden satmaları dolayısıyla elde ettikleri hasılat verginin konusuna girmeyecektir.

d) Dijital ortamda sunulan hizmetlere aracılık hizmetleri olarak; (B) işletmesi sanal mağazasında, yine kendi sanal mağazasında mal satışına aracılık hizmeti sunan (A) işletmesinin satışlarına aracılık etmektedir. Bu durumda (A) işletmesinin dijital ortamda sunduğu aracılık hizmeti dolayısıyla elde ettiği hasılat, dijital ortamların sağlanması kapsamında dijital hizmet vergisine tabi, (B) işletmesinin elde ettiği hasılatın ise aracılık hizmetleri olarak vergiye tabi olacaktır.

3. Dijital Hizmet Vergisinin konusunu; dijital hizmetleri sunanlar tarafından verilen ve yukarıda sayılan hizmetlerden elde edilen hasılattan oluşmakta olup aynı zamanda verginin matrahı da yine belirtilen hizmetler karşılığında her ne ad altında olursa olsun elde edilen hasılattır.

Sunulan dijital hizmetlere ilişkin vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler matraha dahil olup tahsilat aşamasında oluşan aleyhte kur farkları ise dönemin vergi matrahında gider olarak dikkate alınacaktır.

Ayrıca mal veya hizmete aracılık dolayısıyla elde edilen hasılat tutarından Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında malların satıcılara iade edilmesi, hizmetlerin ifa edilmemesi ve mal veya hizmet bedelinin alıcılara (tüketicilere) iade edilmesine bağlı olarak mükellef tarafından muhatabına iade edilen kısmının, söz konusu iadenin yapıldığı vergilendirme döneminin matrahının tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Belirlenen hizmetlere ilişkin olarak tamamlayıcı nitelikteki hizmetlerde (örneğin mal satımına ilişkin aracılık hizmetinde mal teslimatı ve çağrı merkezi hizmetleri) hasılata dahildir.

Dijital hizmet sağlayıcıları tarafından ödenen katma değer vergisi hasılata dahil değildir. Fatura üzerinden gösterilen iskontolar hasılattan indirilebilecek ancak hasılatın elde edildiği vergilendirme döneminde sonra yapılan iskontolar hasılattan indirilmesi mümkün değildir.

Yukarıda açıklananların dışında verginin matrahından gider, maliyet ve vergi adı altında indirim yapılamayacaktır.

Dijital hizmet vergisi mükelleflerince ödenen dijital hizmet vergisi, bu mükellefler tarafından gelir ve kurumlar vergisine esas safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebilecektir.

4. Dijital hizmet üzerinden edilen hasılatın vergilenebilmesi için bu hasılatın Türkiye'de sunulan bir hizmetten elde edilmiş olması gerekmektedir. Hizmetin Türkiye'de sunulması ise hizmetin Türkiye'de verilmesini veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını veya hizmetin Türkiye'de bulunan kişilere yönelik gerçekleştirilmesini veya hizmetin Türkiye'de değerlendirilmesini içermektedir.

Dijital ortamda sunulan reklam hizmetinin Türkiye'de bulunmayan kişilere yönelik gerçekleştirilmesi durumunda hizmet Türkiye'de değerlendirilmiş sayılmayacaktır.

5. Dijital Hizmet vergisinin vergilendirme dönemi takvim yılının birer aylık dönemi olup vergisinin oranı ilgili takvim yılının birer aylık dönemlerinde elde edilen hasılatın %7,5'dir. Bu vergiden herhangi bir indirim yapılmayacaktır. Söz konusu vergi beyan üzerine tarh olacaktır.

Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması halleri ile gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanlar ile işleme ve ödemeye aracılık edenleri verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya yetkili olup Bakanlık şu an için Tebliğ 'de bu sorumluluğa ilişkin düzenleme yapmamıştır.

Dijital hizmet vergisi mükellefleri ile verginin ödenmesi bakımından sorumlu tutulanlar (Bakanlık tarafından şu an için vergi sorumluluğu söz konusu değildir) dijital hizmet vergisi beyannamelerini vergilendirme dönemini takip eden ayın son günü akşamına kadar vermekle yükümlüdürler. Beyan üzerine tarh edilen vergi aynı sürede vergi dairesine ödenecektir. Hasılat elde edilmese dahi söz konusu beyannamenin verilmesi zorunludur.

Dijital hizmet vergisi beyannamelerinin tamamının www.digitalservice.gib.gov.tr adresi üzerinden elektronik ortamda gönderilecektir.

Bu kapsamda mükellef şartlarını taşıyan dijital hizmet sağlayıcılarının, ilk kez verecekleri dijital hizmet vergisi beyannamesini vermeden önce, Gelir İdaresi Başkanlığının www.digitalservice.gib.gov.tr adresinde yer alan formu doldurmaları gerekir. Söz konusu formun elektronik ortamda doldurulup onaylanması üzerine, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı nezdinde, dijital hizmet sağlayıcısı adına "Dijital Hizmet Vergisi Mükellefiyeti" tesis edilecektir.

Dijital hizmet vergisi mükellefiyeti tesis ettirilenlerden, Türkiye'de gelir ve kurumlar vergisi bakımından mükellefiyeti bulunmayanların beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatma zorunluluklarının yoktur.

Tebliğ'de dijital hizmet vergisini tarha yetkili vergi dairesinin Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı olduğu belirtilmiş olup Hazine ve Maliye Bakanlığı Kanunun kendisine verdiği takdir yetkisini bu yönde kullanmıştır.

6. Tebliğ'de Kanun düzenlemelerine uygun olarak muafiyet ve istisna şartlarına ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Muafiyet şartları arasında öne çıkan önemli bir düzenleme ise Türkiye'de elde edilen hasılatı 20 milyon Türk lirasından veya dünya genelinde elde edilen hasılatı 750 milyon avrodan veya muadili yabancı para karşılığı Türk lirasından az olanların dijital hizmet vergisinden muaf olunmasına ilişkindir.

2019 hesap döneminde kanun kapsamında sayılan hizmetlere ilişkin Türkiye'de elde edilen hasılatı 20 milyon Türk lirasından ve dünya genelinde elde edilen hasılatı 750 milyon avrodan veya muadili yabancı para karşılığı Türk lirasından fazla olanlar, Kanunun yürürlüğe girdiği 1 Mart 2020 tarihi itibarıyla dijital hizmet vergisinin mükellefidirler.

01.03.2020 tarihi itibariyle bu vergiden muaf olmakla birlikte 2020 hesap dönemi içerisinde belirlenen hadlerin her ikisinin de aşılması halinde muafiyet sona erecek ve haddin aşıldığı 3 er aylık kümülatif vergilendirme dönemini takip eden dördüncü vergilendirme döneminden itibaren dijital hizmet vergisi mükellefiyeti başlayacaktır.

Finansal muhasebe açısından konsolide bir grubun üyesi olunması halinde söz konusu tutarların grubun verginin konusuna giren hizmetlere ilişkin elde ettiği toplam hasılat dikkate alınacaktır

Finansal muhasebe açısından konsolide bir grubun üyesi olunup olunmadığı ile gruba dahil olan diğer üyeler; dijital hizmet sağlayıcısının Türkiye'de gelir veya kurumlar vergisi yönünden mükellefiyetinin bulunması halinde Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına göre, bu vergiler bakımından mükellefiyetinin bulunmaması halinde ise Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre tespit olunacaktır.

7. Bir takvim yılı içinde verginin konusuna giren hizmetler dolayısıyla Türkiye'de elde edilen hasılat tutarı Kanunda belirlenen haddi aşmakla birlikte dijital hizmet vergisi mükellefiyeti tesis ettirmeyen yurt dışında yerleşik dijital hizmet sağlayıcılarının vergiden muaf olduklarını, Türkiye ile birlikte dünya genelinde en az beş ülkede faaliyette bulunan bir bağımsız denetim kuruluşu tarafından, Tebliğde yer alan açıklamalara ve uluslararası denetim standartlarına uygun olarak düzenlenecek bağımsız denetim raporuyla, ilgili hesap dönemini takip eden 30 Haziran tarihine kadar tevsik etmeleri gerekmektedir.

Ayrıca söz konusu rapor ile raporun Türkiye'de faaliyette bulunan yeminli tercüman tarafından Türkçeye tercüme edilmiş bir örneği, dijital hizmet sağlayıcısı tarafından www.digitalservice.gib.gov.tr adresine 30 Haziran tarihine kadar elektronik olarak yüklenecektir.

Ayrıca Türkiye'de elde edilen hasılatın belirlen tutarının üzerinde olduğu ancak muafiyet şartlarının devam ettiği her hesap döneminde aynı şekilde bağımsız denetim raporunu ibraz edeceklerdir.

Belgelendirme yükümlülüğünü zamanında yerine getirmeyenlere 30 günlük ek süre verilecek bu süre içinde de belgelendirme yükümlülüğü yerine getirilmezse muafiyetten yararlanılamayacaktır.

9. Bu vergi fatura ve fatura yerine geçen belgelerde ayrıca gösterilmeyecektir. Sunulan dijital hizmetin iadesi mümkün bulunmadığından ve dijital hizmet vergisi hasılat üzerinden alınan bir vergi olduğundan dijital hizmetlere ilişkin hesaplanan verginin düzeltilmesi ve iadesi söz konusu olamayacaktır.

10. Dijital Hizmet Vergisi beyannamesini vermekle yükümlü olanların Kanunda yer alan yükümlülüklerinin yerine getirmemeleri durumunda vergi güvenliğini sağlamak adına hizmet sağlayıcılara ihtar sürecinin ardından yükümlülüğün yerine getirilmemesine göre sunmuş oldukları hizmetlere erişim engeli söz konusu olacaktır.

Saygılarımızla.

RANDIMAN DENETİM YEMİNLİ MALİ

MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.