



Gönderiliş Tarihi: 12/06/2024

Kabul Tarihi: 03/09/2024

ORCID 0009-0001-5740-8264

DİJİTAL EKONOMİ VE DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLEMEYE ETKİSİ

Sebiha YILDIZ¹

ÖZ

Küreselleşmenin hız kazanması tüm dünya devletlerini birbirine yakınlaştırarak tüm ulus şirketlerinin uluslararası arenada rahat bir şekilde dolaşmasını sağlamıştır. Dünyanın hızla dijitalleşme eğilimine girmesi bütün alanları etkilediği gibi dijital iş modellerini de etkilemiştir. İnternetin yaşamın tüm alanlarında geniş olarak kullanılması, dijital alanlardaki ticari işlemlerin yaygın olarak kullanılmasına zemin hazırlamıştır. Teknolojik gelişim ve dönüşüme paralel olarak dijital ekonomi gündeme gelmiştir. Dijital Ekonomi; genel olarak dijital teknoloji kapsamında elektronik ticaret (e-ticaret) vasıtasıyla mal ve hizmet ticaretini kolay hale getiren sanal pazarlara verilen isimdir. Dijital ekonomi kavramı, dijital araçların ve mobil uygulamalar, sosyal ağlar gibi yüksek teknolojilerin kullanılması olarak da tanımlanabilir. Dijitalleşme olgusunun tüm küresel pazara yayılması ve işletmelerin yerel düzeyde hukuki ve fiziksel varlığı gerektirmeden faaliyetlerini sürdürebilmesi, elde edilen kazancın vergilendirilme sorununu ortaya çıkarmaktadır Bu çalışmada dijital ekonomi kavramı açıklanarak dijital ekonominin vergilendirmeye olan etkisinden bahsedilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Dijital Ekonomi, Dijital Ekonomi ve Vergileme, Dijital Ekonominin Vergilemeye Etkisi.

Jel Kodu: K33, K34, H20, H87

DIGITAL ECONOMY, AND THE EFFECTS OF DIGITAL ECONOMY ON TAXATION

ABSTRACT

The acceleration of globalization has brought all the world's states closer to each other and enabled all national companies to move freely in the international arena. The world's rapid trend towards digitalization has affected all areas as well as digital business models. The widespread use of the Internet in all areas of life has paved the way for the widespread use of commercial transactions in digital areas. In parallel with technological development and transformation, the digital economy has come to the fore. Digital Economy; It is the name given to virtual markets that facilitate the trade of goods and services through electronic commerce (e-commerce) within the scope of digital technology in general. The concept of digital economy can also be defined as the use of digital tools and high technologies such as mobile applications and social networks. The fact that the phenomenon of digitalization has spread to the entire global market and businesses can continue their activities without requiring legal and physical presence at the local level, raises the problem of taxation of the profits earned. In this study, the concept of digital economy is explained and the effect of the digital economy on taxation is mentioned.

Keywords: Digital Economy, Digital Economy and Taxation, The Effects of Digital Economy on Taxation.

Jel Codes: K33, K34, H20, H87

¹Doktora Öğrencisi Tokat Gaziosmanpaşa Üniveristesi İİBF Maliye Bölümü, E-Mail: sebihasevgili@hotmail.com

GİRİŞ

Küresel dünya bilgi ve teknolojinin hız kazandığı yenilik ve gelişmelerin aynı anda gerçekleştiği bir zaman dilimi içerisinde yaşamaktadır. Ekonomik faaliyetlerde yaşanan çeşitlilik teknolojinin tüm evrelerine yansiyarak dinamik bir şekilde büyüme eğilimine girmiştir. Günümüz çağında ticari varlığın fiziksel formunun gereksiz olduğu anlaşılacak kurumsal varlık önemini yitirmiş iş modelleri mobil hatta soyut olarak varlığına devam etmeye başlamıştır. Bu durum bir ülkenin geleneksel ekonomi modelinden çok farklı bir durumu betimlemektedir. Dijitalleşme, kişilerin fiziksel bir varlık olmadan da her türlü mal ve hizmeti satmasına olanak tanımaktadır. Teknolojik gelişmelerin ekonomik hayatla bütünleşmesi bunun yansıması olarak dijital ekonomi kavramını gündeme getirmiştir. Teknolojik gelişmelerin ekonomik hayata etkisi dijital ekonomilerin yanında alışılmış işletme faaliyetlerini değiştirmiş ve geleneksel vergi anlayışında dönüşüm yaşanmasına yol açmıştır. Bu dönüşüm geleneksel vergileme biçimlerini önemli ölçüde zorlamıştır. Bilgi ve teknoloji alanında yaşanan gelişmelerle eş güdümlü olarak ilerleyen dijital ekonomi, iletişim piyasasındaki işlem maliyetlerinin azalmasına yol açmış, bu da veri hizmetleri araştırmalarına önemli katkı sağlamıştır. Yaşanan ilerleme ve gelişmeler yeni ürünlerin geliştirilip, uygulanmasına olanak tanımada önemli rol oynamıştır. Bilgi ve teknoloji alanının da yaşanan gelişmeler internet kullanımının artmasıyla bütünleşmiş, globalleşen dünyada ticareti dijital boyuta taşımıştır. Buda yeni bir dijital işlem şekli oluşturmasına zemin hazırlamıştır. Maddi varlık olarak temin edilen kitap, müzik CD'si gibi ürünler artık internet yoluyla aktarılmaya başlanmıştır.

Gelişmiş ülkeler dijitalleşen dünyanın getirisinden önemli oranda yararlanmışlardır. Fakat dijitalleşen dünyanın olumlu getirilerinin yanında bazı sorunsal meseleleri de gündeme getirdiği görülmektedir. Bu sorunlara bakıldığında ilk olarak dijital ekonominin nasıl vergilendirileceği konusu akla gelmektedir. Vergi; kamusal ihtiyaçların finansmanını karşılamak üzere devletin egemenlik gücüne dayanarak karşılıksız olarak özel kesimden kamu kesimine aktarılan paralar olarak tanımlanmaktadır. Yani devlet gelirleri arasında en büyük paya sahip kısmı oluşturmaktadır. Ekonomik hayatta her geçen gün önemini arttıran dijitalleşme, uluslararası vergileme kurallarını altyapısında yer alan çeşitli kavramların önemi ve etkin olmasını sağlayarak vergileme anlayışına değişikliğe neden olmuştur. Bundan dolayı devletin vergisel konularla ilgilenen yetkili mercilerinin dijital ekonominin yarattığı değişim ve dönüşümü takip etmeleri, dijital dünyada yaşanan yeniliklere uyum sağlayarak kendilerini güncellemeleri gerekmektedir. Bu kapsamda yeni iş modellerine uygun vergiler ve vergileme anlayışı ortaya çıkmıştır. Bu vergileme anlayışı ülkeden ülkeye farklılık göstermekle birlikte vergileme anlamında çeşitli etkiler yaratmıştır.

1.DİJİTAL EKONOMİNİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

Günümüz çağında Bilişim ve İletişim Teknolojileri (BİT)'de meydana gelen değişim, dönüşüm ve internetin yaşamın tüm alanlarında geniş olarak kullanılması, dijital alanlardaki ticari işlemlerin yaygın olarak kullanılmasına zemin hazırlamıştır. Ortaya çıkan yeni BİT'in kullanılmaya başlanması ekonominin teorik kısmına yeni kavramlar kazandırmıştır. Bu kavramlar; "internet çağı", "bilgi teknolojisi devrimi", "dijital ekonomi" olarak sıralanabilir. Uluslararası literatüründe dijital ekonomi kavramı; tekonomi, enformasyon ekonomisi (informationeconomy), ağ ekonomisi (network economy), bilgi ekonomisi (knowledgeeconomy), ağırlıksız ekonomi (weightlesseconomy) ve yeni ekonomi (neweconomy) isimlerle anılmaktadır (Artar,2019:2). Dijital ekonomi, postmodern kültürel ekonomiyi aynı zamanda da bilgi endüstrisiyle bağdaşan bir olguyu ifade etmektedir. Richard Barbrook'un açıklamasına göre dijital ekonomi, yeni teknolojilerin yani bilgisayar teknolojileri ve yeni türde emekçilerin yani dijital zanaatkarların gün yüzüne çıkmasıyla karakterize edilmektedir. Barbrook'a açıklamasına göre ise dijital ekonomi, karma bir ekonomi modelini oluşturmaktadır (Bulut ve Ateş,2015:345). Dijital ekonomi genel olarak dijital teknoloji kapsamında elektronik ticaret vasıtasıyla mal ve hizmet ticaretini kolay hale getiren sanal pazarlara verilen isimdir (Ubay, 2020:33). Dijital ekonomi kavramı, dijital araçların ve mobil uygulamalar, sosyal ağlar gibi yüksek teknolojilerin kullanılması olarak da tanımlanabilir. Bu ekonomi firmaların aktif bir şekilde değişen tüketiciler çağında hayatta kalmalarını güncel dijital bilgi araçlarına uyum sağlayarak talepleri karşılayabilmelerine olanak tanımaktadır (Niu,2022:3). Dijital ekonomi kavramı ve e-ticaret kavramı çoğunlukla aynı anlama gelen kavramlar gibi düşünülse de, dijital ekonomi e- ticareti de kapsayan daha genel bir terimdir. Dijital ekonominin kapsamı incelendiğinde e-ticaret, çevrimiçi uygulama

mağazaları, web tabanlı reklamcılık, bulut bilişim, üç boyutlu baskı, sanal paranın kullanılması gibi işlemlerin hepsini kapsadığı görülmektedir (Artar,2019:2).

1.1.Dijital Ekonominin Konusu ve Kapsamı

Dijitalleşme kavramı sanayi devriminden sonra küresel ekonomide yaşanan en önemli gelişmelerden biridir. Küreselleşmeyle birlikte özellikle ticari işlemlerin dijitalleşmesi dijital ekonomi kavramını ortaya çıkarmıştır. Teknolojide meydana gelen ilerlemeler küresel boyutta üretim yapan firmaların faaliyetlerinde aktif değişime yol açmaktadır. Dünya genelinde BİT’lerde meydana gelen hızlı gelişmeler, interneti hayatın tüm alanlarına aktif olarak dahil etmiştir. Bu anlamda dijital platformlar aracılığıyla kullanılan ticari işlemlerin kullanımı artmıştır. Söz konusu teknolojilerinin kullanımındaki artış ekonomi literatüründe İnternet Çağı”, “Bilgi Teknolojisi Devrimi” ve “Dijital Ekonomi” gibi kavramları ortaya çıkarmıştır. E-ticaretin dünya genelinde kullanımının yaygınlaşması, ürün ve hizmetlerin sanal dünyada değişik ödeme seçenekleriyle ödeme imkanının oluşması dijital ekonomi olarak isimlendirilen yeni bir ekonomik düzeni başlatmıştır. Ekonomi alanında dijital ekonomi kavramı ilk defa Tapscott tarafından 1995’de yayımlanan “The Digital Economy: Promise and Peril in the Age of Networked Intelligence” isimli eseri ile gündeme gelmiştir (Altay Topçu,2021:456). Don Tapscott adı geçen bu kitabında “dijital ekonomi” kavramını; dijitalleşme, bilgi, sanallaştırma, ağlar arası iletişim, yenilik ve küreselleşme olarak ifade etmiştir. 1980’li yıllarda ortaya çıkan BİT’deki gelişmeler küresel ekonomide kalıcı değişikliklere yol açmıştır. Bu değişim dijital ekonomi kavramı ile ilişkilendirilmektedir. Dijital ekonomi son dönemlerde gündeme gelen değişim ve gelişmelerden meydana gelen dalga şeklinde ifade edilmektedir (Karaçor vd.,2020:2143). Bu kavram üretim ve hizmetleri de kapsayan bilgi ve iletişim teknolojilerini, içerikleri ve e-ticaretten müziğe çoğu şeyi içerisinde barındırmaktadır (Konu,2020:659).1990’lı yıllarda yeniden gündeme gelen dijital ekonomi kavramı, teknolojik gelişme ve ilerlemelerle varlığını sürdürmeye devam etmiştir. 1990’lı yıllarda internet ekonomisi kavramıyla anılmaya başlamıştır. 2000 yılında ise daha çok raporlar, internet ekonomisinin büyüyeceği fikrine odaklanmıştır. Tanımlara bakıldığında dijital ekonominin politikaların ve dijital teknolojilerin analizlerini kapsayacak biçimde geliştiği görülmektedir. BİT’lerde meydana gelen gelişmeler ve kullanımının artması küresel ekonomilerde dönüşüm yaşanmasına sebep olmuştur. Bu dijital dönüşümün ivmesi bütün devletlerde farklı olmakla birlikte genel olarak ulusların hepsini etkilemiştir. Günümüz çağının öne çıkan özellikleri incelendiğinde, makine aracılığıyla okunan veyahut dijital verilerin internet veri tabanında depolanması gibi oluşumların hız kazandığı görülmektedir. Bunlarla birlikte büyük veri analitiği, yapay zeka, bulut bilişimi (iCloud) ve dijital platformların büyümesi gibi terimlerde de yoğunlaşıldığı açıktır. İnternet erişimine olan talebin artması dijital veri ve teknolojileri önemli hale getirmiştir. Tüm bunlarla birlikte firmalar arasındaki rekabet için, veri ulaşımı ve verileri dijital istihbarata çevirme becerisi önemlidir. İşlemlerin dijitalleşmesi ihracatçıların ve üretici birimin daha çok veri analizlerine gereksinim duymasına neden olmuştur. Dijital ekonominin en yaygın kullanıldığı ülke Amerika ve Çin’dir. Tüm dünyanın dijital platformunun %90’ı Amerika ve Çin’de yer almaktadır. (Demirhan,2020:75-76). Dijital ekonomiyi genel ekonomiden farklı kılan şey geleneksel üretim araçları olan emek, sermaye, doğal kaynaklar ve girişimcinin yanında bilgiyi de üretim araçları içerisine dahil etmesindedir. Dijital ekonomi de bilgiler dijital formatta kodlanarak işlevini sürdürür. Yazı, ses, resim gibi her çeşit bilgi, içeriği korunarak dijital formata dönüştürülebilir. Dijital ekonomi kavramı içinde yer alan, internet, bulut bilişim, büyük veri ve diğer yeni dijital teknolojik araçlar bilginin dijital hale dönüştürülmesi esnasında kullanılan teknolojilerdir. Ekonominin tamamıyla dijitalleşmesi maliyetlerin düşürerek verimliliği artıştı sağlayacaktır. Bu da ekonomik büyüme ve gelişmeyi olumlu yönde etkileyecektir. Son zamanlarda sosyo-ekonomik gelişim göstergelerinden biri haline gelen dijital ekonomi, , bilgi, bilişim sistemleri ve iletişimde oluşan değişimleri içeren bir kavram olarak yerini korumaktadır. Bunun yanında dijital ekonomi, dijital para, e-ticaret, online mağaza uygulamaları, dijital reklamcılık, bulut bilişim, üç boyutlu baskı teknolojilerinin kullanımı gibi multi alanları kapsamaktadır (Gözüküçük,2020:40). Dijital ekonomi kavramında karşılıklı işlerlik, güvenlik ve gizlilik terimlerine önem verilmektedir. Tanım olarak geniş bir alanı kapsayan dijital ekonomi, dijital hizmet ve ürünler, akıllı cihazların hatta robot teknolojilerinin sektörel olarak kullanımının yaygınlaşmasını amaçlamaktadır. Geniş ve kapsamlı bir büyüme sürecinin ana bileşenlerinin başında veri ekonomisi gelmektedir. Büyük veri yaratımı, bulut teknolojisi, nesnelere interneti, yapay zeka, blockchain gibi teknolojik ürünler dijital alanı kapsayan araçların öncü

isimlerindedir. Dijital ekonomi, teknoloji içeren her ögenin yeni yöntemlerle kullanımına dayalı bir yaşam biçimini ifade etmektedir (Arslan Olcay ve Genç,2021:2240-2241).

1.2. Dijital Ekonominin Özellikleri

Dijital ekonominin özelliklerinin başında, dijital ürün ve teknolojileri konu alan mal ve hizmetlerin küresel alanda sınır tanımaksızın ticarete konu olması gelmektedir (Oktay,2020: 96). Böylece ticaret; küresel bir alana yayılmakta ticaretle ilgili ödeme, üretim, pazarlama gibi sektörlerde köklü değişimlerin yaşandığı görülmektedir. OECD tarafından sunulan Final/Sonuç Raporu'nda dijital ekonomiyi karakterize eden temel özellikler, pazar alanına giriş engellerinin azaltılması, hızlı bir şekilde gelişen teknolojinin sebep olduğu değişkenlik, kullanıcı katılımı, verilere güven, hareketlilik, pazarın iki tarafının da farklı vergilendirme bölgelerinde olabileceği çok taraflı iş modellerinin kullanılması, büyük ölçüde ağ etkilerine dayanan belirli iş modellerinde tekel veya oligopole eğilim, entegrasyon ve sinerji ile anlaşılabilir ağ etkileri şeklinde sıralamak mümkündür (Mert ve Bayar,2020:29). Bu özelliklerin yanında, Küçük parçalara ayırma (Molecularization), ağlar arası iletişim (Integration/Internetworking), aracının olmaması (Disintermediation), yaklaşma (Convergence), İnovasyon (Innovation), doğrudanlık (Immediacy), küreselleşme (Globalization), uyumsuzluk (Discordance) (Konu,2020:660-662),Sektörel değişim, üretici tüketici bütünleşmesi, hız (İvedilik),çatışma gibi özellikleri de bulunmaktadır (Bayraç,2003:50-52).

Dijital ekonominin diğer özelliklerini aşağıda sıralanmıştır;

Bilgi (Knowledge): Dijital ekonomide ana üretim faktörü bilgiye dayalıdır. Diğer faktörler geri planda kalmaktadır. Bu durum işletmeleri elemanlarının düşüncelerini güncellemeye, bilgi işçilerinin ise yeteneklerini koruyup geliştirmeye uğraşacakları manasını taşımaktadır.

Sayıllaştırma (Digitalization): Bilginin, sıfırlar ve birlerden meydana gelen dijital formda sayısal olarak saklanması mümkündür. Bilginin analog ya da fiziksel olarak bulunduğu eski ekonomide iletişim yalnızca bireylerin hareketiyle sınırlıydı. Yeni ekonomide dijital cihazlar aracılığıyla elde edilen dijital formdaki bilgiler küresel alanda hızlı ve serbest bir şekilde hareket edebilmektedir.

Sanallaştırma (Virtualization): Dijital ekonomide, fiziksel ve somut varlıklar sanal aleme aktarılabilir. Bu durum, kurumların yapısını, sosyal ilişkileri ve ekonomik faaliyetlerin niteliğinin değişmesine sebep olur (Konu,2020:660-662).

2.DİJİTAL EKONOMİ VE VERGİLENDİRİLMESİ

Küreselleşmenin hız kazandığı günümüz çağında dijital ürün ve teknolojilerle bütünleşen mal ve hizmetlerin hacimce büyüyen, genişlemesi yeni iş alanlarına ve fikirlerine yönelimi arttırmıştır. Dijital ekonomide yaşanan gelişmeler geleneksel iktisadi yapıya yeni bakış açıları kazandırmakta ve ülkelerin vergi hukukunda çeşitli sorunlara yol açmaktadır. Ekonomide yaşanan bu değişim ve dönüşümde vergisel uyum tüm ülkeler için var olan yapıyı yetersiz bırakmıştır. Söz konusu bu yetersizlikler dünya ülkelerini küresel ölçekte tedbirler almaya yöneltmiştir. Ülkeler arasında işbirliği ve vergisel uyumun artırılması amacıyla OECD/G20 kapsamında başlatılmış Base Erosionand Profit Shifting (BEPS) Projesi çok uluslu şirketlerin önemsemediği vergi sisteminin revize edilerek düzenlenmesi amacını taşıyan bir proje olarak karşımıza çıkmaktadır (Akkaya ve Gerçek,2019:169).Temmuz 2013'de OECD Mali İşler Komitesi tarafından “Matrahın Aşındırılması ve Karın Aktarılmasına İlişkin Eylem Planı (Action Plan on Base Erasionand Profit Shifting)” G/20 ülkeleri katılımcılarına sunulmuştur. Adı geçen Eylem Planının içeriği incelendiğinde matrahın aşındırılması ve karın aktarılması mevzusunda yapılması gerekenleri açıkladığı ve bunun uygulanmasının tarihini belirttiği görülmektedir. Söz konusu planın uygulama aşamasında lazım olan kaynak ve yöntemler yine bu planın içeriğinde mevcuttur (Erginay ve Biçer,2015:55). BEPS uluslararası gelirin vergilendirilemeyeceği veya çok düşük oranda vergilendirileceği bazı durumlar için doğrudan uluslararası gelir üzerinde vergilendirme hakları konusunda uluslararası standartları değiştirmeye yönelik eylemleri içermektedir (Oguttu,2017:26).BEPS Eylem Planı'nı kamu otoritesinin vergileme yetkisinde meydana gelen farklılıkların giderilmesi dijital ekonomiyle alakalı ortaya çıkan vergisel sorunların çözülmesi, karın düşük vergi oranına sahip devletlere kaymasının önüne geçilmesi gibi amaçları taşıyan bir eylem planı olarak tanımlamak mümkündür (Akkaya ve

Gerçek,2019:169). Bu plan e-ticarette gelişmeler sonucunda ortaya çıkan değişime adapte olamayan uluslararası vergi standartlarındaki boşlukları doldurmak ve ortak işbirliği çerçevesinde zararlı vergi uygulamalarını önlemek amacıyla hizmet etmektedir (Picciotto,2017:19-21). Ayrıca hibrit uyumsuzluk düzenlemelerinin etkilerini kırmak ve vergi arbitrajının yaratmış olduğu zararları minimum seviyeye indirmek söz konusu planın diğer amaçlarından (OECD,2013:15). BEPS üç temel ilke üzerine konumlandırılmıştır. Bunlarda ilki; devletler arası ticari faaliyetlere etki eden ulusal kanunların birbirleriyle uyumlaştırılması, ikincisi; mevcut yapının uluslararası standartlara uygun olarak güçlendirilmesi, üçüncüsü ise; şeffaflığın artırılması olarak açıklanmaktadır (Saraçoğlu,2015:84). Bu konuyla alakalı daha kapsamlı inceleme yapılması için “Dijital Ekonomide Görev Gücü” adında komisyonun kurulması gündeme gelmiştir. Adı geçen komisyon tarafından yapılan çalışmalar sonucunda Ekim 2015 ‘te bir rapor hazırlanarak yayına koyulmuştur. Bu raporun içeriği incelendiğinde; dijital ekonomiden kaynaklı vergisel sorunlar ve bu sorunlar için çözüm önerilerinden oluştuğu görülmektedir. 2015 yılında açıklanan BEPS raporuna ek olarak bir de final raporu da yayımlanmıştır. Bu final raporunda dijital ekonominin vergilendirilmesinde dikkat edilmesi gerekli temel prensipleri açıklamıştır (Kara ve Öz, 2016:32). Bunlar;

Tarafsızlık: Vergilendirme yapılırken nötr ve adil olmaya özen gösterilmelidir. Birbirine benzeyen dijital iş modelleri de aynı şekilde vergilendirilmelidir (Rukundo,2020:8).

Etkinlik: Vergisel uyum maliyetleri olabildiğince azaltılmalıdır.

Kesinlik ve Basitlik: Vergi yasalarının herkesin anlayabileceği şekilde açık, anlaşılır ve sade bir yapıda düzenlenmesi gerekmektedir. Vergi yapısının karmaşıklığı bireyleri agresif vergiye yöneltecektir. Bu yönelimde beraberinde vergi kayıplarının artışıyla sonuçlanacaktır.

Esneklik: Vergi Yapıları, teknolojik değişime paralel olarak kendini güncellemeli, vergi sistemleri ile yenilikler uyumlaştırılmalıdır (Özcan,2016:78).

3.DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLEMEYE ETKİSİ

Dijital ekonominin hızlı büyümesi, geleneksel vergi rejimleri açısından ciddi zorluklar ortaya çıkarmaktadır. Gelir idareleri, yeni teknolojilerin geliştirilmesini ve kullanılmasını ya da iş dünyasının e-pazara katılımını engellemeden gelir tabanlarını koruması gerekmektedir (Rukundo,2020:3).Küresel vergilendirme kurallarına göre karın, fiziksel varlığın (kalıcı işyerinin) bulunduğu alanda vergilendirilmesi gerekmektedir. Dijitalleşme ile birlikte fiziki alanın önemini yitirmesi faaliyetlerin vergilendirilme problemini ortaya çıkarmıştır. Diğer bir ifade ile, dijitalleşme olgusunun tüm küresel pazara yayılması ve işletmelerin yerel düzeyde hukuki ve fiziksel varlığı gerektirmeden faaliyetlerini sürdürebilmesi elde edilen kazancın vergilendirilme sorununu ortaya çıkarmaktadır (Mert ve Bayar,2020:31). Reel dünya üzerinde vergilerin alınması gerekliliği ve dijital ekonomilerin nasıl vergilendirileceği konusu tüm dünya ülkelerinde sorun teşkil etmektedir (Temur,2020:1192).Dijital ekonomi bir yandan ülkelerin ihtiyacı için yeni vergi geliri yaratırken bir yandan da yabancı merkezli işletmelere vergi ödeyen yerli rakiplerine karşı avantaj sağlamaktadır (Nazarov vd.,2019:1270). Dijitalleşmenin vergileme üzerinde birçok etkisi mevcuttur. Dijitalleşme hem ulusal hem de küresel boyutta vergi politikasını ve vergi idarelerini etkileyerek, yeni araç ve yöntemler sunmaktadır. Dijitalleşmenin vergi politikasına dair sonuçları, uluslararası vergi kurallarının gün geçtikçe değişen bir ortamda amaca uygun hareket edip etmemeye ilişkin durumu küresel tartışmaların odağında yer almaktadır. BEPS ortaya çıkmadan önce küresel boyutta yer alan aktörler (liderler, medya,sivil toplum) farklı vergi sistemleri arasındaki etkileşimden faydalanan çok uluslu şirketlerin vergi planlamasına dair kaygılarını ifade etmişlerdir. Devasa şirketler vergilenebilir geliri azaltmak ve uluslararası alanda çok az vergi oranına sahip ülkelerin vergi avantajlarından yararlanabilmek için küresel vergi cenneti ülkelerde faaliyetlerini yürütmeye başlamışlardır (Etim vd., 2020:44).

3.1. Vergi Gelir Kaybı Açısından

Dijital ekonominin boyutu ve karmaşıklığı arttıkça vergilendirmeye ilgili bazı spesifik sorunlar ortaya çıkmaktadır. Ticari faaliyetlerin dijitalleşmesi, BEPS’in kolay bir şekilde uygulanmasını sağlayarak çifte vergilendirme ve vergiye konu olan gelirin yeniden tahsis edilmesine imkan tanımaktadır. Çok uluslu dijital ekonominin temel özellikleri BEPS’in risklerini artırabilir. İşletmeler, yerel işyerinden kaçınmak, vergiye konu olan geliri azaltmak, varlıkların kapsamını

daraltmak ve gelişmekte olan ülkelerin uygun vergi anlaşmalarından yararlanabilmek için birtakım usullerle vergisel yükümlülüklerden kurtulabilirler. Geliřmekte olan ülkeler genellikle vergi cenneti olan ülkelerdir ve düşük oranda vergi oranları uygulamaktadır. Bu durum ülkeler için gelir kaybı ile sonuçlanmaktadır (TeradaHagiwara vd.,2019:2). Geleneksel fiziksel tanımlamalarla açıklanamayan ileri düzeyde dijitalleşmiş bir firmayı vergilendirmek zordur. Bu zorluğu, öne çıkan iş modelleriyle açıklamak mümkündür. Örneğin, dijital teknolojinin önde gelen iş modellerinden olan Uber teknolojisi bu duruma örnek teşkil etmektedir. Uber, sürücülerini ve yolcularını birbirleriyle etkileşim kurmalarını sağlayan bir teknolojik uygulamadır. Bu aracılık hizmeti karşılığında belirli bir ücret talep etmektedir. Kullanıcıların bulunduğu pazar alanında ki Uberin Hollanda'daki bir yan kuruluş (Uber International CV) tüm yolculukların küresel ödemelerini sisteme işleyebiliyor. Başka bir örnek müzik dinleme hizmeti sunan Spotify, genel merkezi vergi cenneti olan Lüksemburg'da bulunmasına karşın operasyonel ofisini İsveç'ten yönetmektedir. Yine yıllar boyunca Google'ın ve Facebook'un Avrupa'da elde edilen gelirlerinin büyük bir kısmı İrlanda'nın yan kuruluşlarından rapor edilerek sisteme girişi sağlanmıştır. Genel olarak devasa şirketler uluslararası gelir üzerindeki vergisel yükümlülükleri azaltmak amacıyla çeşitli yöntemlerden yararlanmaktadır. Çok uluslu şirketler kaynak ülkenin vergi yasalarından kaçınarak kârları vergi dostu olan ülkelere kaydırarak kaynak ülkede kâr vergilendirmesini minimum seviyeye indirmeyi planlamaktadır (Harpaz,2021:63). Dijital ekonomi uluslararası alanda faaliyetlerin vergi ödemediği yürütülmesine olanak tanıyan bir mekanizmadır. Dijital ekonominin vergilendirilememesinin bir diğeri ise kurumsal değerin yazılım ve dijital içerik uygulamaları üzerindeki patentler ve telif hakları gibi maddi anlam taşımayan varlıklara olan talebin giderek artmasından kaynaklanmaktadır. Söz konusu bu varlıklar yüksek oranda vergilendirilebilecek işletme gelirlerini minimum seviyede vergilendirilmesini sağlamak için vergi cenneti ülkelere aktarım yapmaktadır (Akkaya ve Gerçek,2019:178).

3.2. Daimi İş Yeri Belirsizliği Açısından

Mevcut uluslararası vergi kurallarına göre kaynak ülkenin yerleşik olmayan kişinin ticari kazançlarını, sadece yerel varlığı, ister önemli bir fiziksel varlık ister bağımlı temsilci olsun yerel varlığı, bir işyeri olarak kabul görüyorsa vergilendirmesine imkan tanımaktadır. Fakat küresel dünya pazarında alanın dijital ortama taşınması yetki alanının herhangi bir fiziksel varlık gerektirmeksizin bir internet sitesi vasıtasıyla işlerini sürdürmesine olanak tanımaktadır (TeradaHagiwara vd.,2019:2). Dijital işletmelerin ürünlerini pazarlamak için fabrikalara, mağazalara veya diğeri sabit iş yerlerine ihtiyacı yoktur (Nazarov vd.,2019:1270). İş sistematiğini yürütmek için kurulan internet sitesinin sunucu ayarlarının yerel olarak kaydedilmesine de ihtiyaç yoktur. Örneğin; çevrimiçi reklamcılık ve sosyal ağ platformları bu duruma örnek gösterilebilir. İş modellerinin dijital dönüşüme uğraması, işyeri kurallarının istisna hükümlerine bile meydan okuyucu özelliktedir. Klasik olarak hazırlık ya da yardımcı olarak görülen faaliyetler, pazar alanı olan ülkede ana iş modeline dönüşebilir. Ayrıca dijitalleşmenin ekonomik faaliyetler üzerinde etkisini artırması kişisel hizmetlerin online olarak sunulmasına da imkan tanımaktadır. Ayrıca işletmelerin pazar ülkesinde işyeri oluşturma gerekliliğini de ortadan kaldırmaktadır. Tüm bunlardan hareketle mevcut bağlantı kuralları sadece fiziksel varlığın durumunu tespit edebiliyor "dijital varlık" önemli olsa da erişim söz konusu değildir (TeradaHagiwara vd.,2019:2).

3.3. Artan Yönetim ve Uygulama Maliyetleri Açısından

OECD yönergelerinin sonuçlandırılması ve uygulamaya geçmesi zaman alan bir süreçtir. Geliřmekte olan pek çok ülke kendi ülkelerinin bağlamsal dijital vergi kurallarına göre hareket etmektedir. Söz konusu bu vergiler daha sonra OECD ülkelerinin belirlemiş olduğu fikir birliğine dayalı dijital vergi kurallarına göre düzenlendiklerinde benimsenen bu vergi kuralları uygulamadan kaldırılmaktadır. Bu bağlamda düzenlene dijital vergi kuralları vergi idaresi için birtakım maliyetlere neden olacaktır. Ayrıca uygulama maliyetlerinin yanında teknik eğitim maliyetleri, insan sermayesi ve teknolojik kaynaklar gibi vergi sisteminin kurulmasına yönelik diğeri maliyetlerin ortaya çıkması da kaçınılmazdır (Mpofu,2022:16). Bazı durumlarda da kazanılan fayda geçici dijital vergi sisteminin oluşturulması sırasında oluşan masrafları karşılamamaktadır (Kelbesa,2020:6). Dijital ekonomik faaliyetlerin vergilendirilebilmesi amacıyla kurulan geçici dijital vergi sistemlerinde kurulma esnasında ortaya çıkan masraflar kazanılan faydalardan fazla olabilmektedir. Genellikle geri kalmış ve gelişmekte olan ülkelerde vergi otoriteleri transfer fiyatlandırması ile alakalı denetim ve

anlaşmazlıkların çözümünde zorlanmakta ve kayıt dışı ekonomiden vergi toplamaya yönelik çabaları yetersiz bırakmaktadır. Tüm bunlar düşünüldüğünde dijital iş modellerinden elde edilen kazancın da vergilendirilmesinde benzer problemlerle karşı karşıya kalınacağı açıktır. Dijital vergilerin denetim, izleme ve uygulamadaki zorlukları dijital vergilerin toplanmasına engel oluşturabilir (Mpofu,2022:16-17).

3.4. Belirsiz Gelir Karakterizasyonu Açısından

Dijital iş modelleri benzersiz özelliği olan faaliyetlerdir. Genel olarak çevrimiçi olarak çalışanlar ve büyük oranda soyut varlıklara, müşterilerce oluşturulan içeriğe, mobiliteye, otomasyona ve tüketicilerle temas kurmadan iletişim becerilerine dayanmaktadır (Harpaz,2021:63).Vergi yasalarında yer alan verginin oran ve miktarı belirlenirken genel olarak gelirin sınıflandırılması esas alınmaktadır. Dijital faaliyetlerin artmasıyla birlikte özellikle telif hakları, hizmet ücretleri ve ticari kârlar arasında bazı gelir türlerinin ayırımı yapmak zorlaşmıştır. Örneğin; 3 Boyutlu baskı ele alınacak olunursa, alıcının lisansa sahip olması durumunda yapılan ödemenin telif ücreti mi, hizmet ücreti mi yoksa ticari kâr mı olduğunun ayırt edilememesi durumudur. Söz konusu ürünü yerel düzeyde tasarlanıp yazdırıldığında, üretici işletme yerel değilse bu sonuç daha da iyi örnek teşkil etmektedir. Çünkü uluslararası vergi hukuku kaynağı sayılan ülkenin ticari kazançlarını yerel bir işyerine sahip olmadan vergilemeye müsaade etmemektedir (TeradaHagiwara vd.,2019:3). Başka bir ayırt edilmesi gerek zor durum ise donanım ve yazılım ürünleri kapsamında daha hizmet odaklı iş modellerine doğru bir geçişi temsil eden bulut bilişim hizmetlerine yönelik yapılan ödemeleri kapsamaktadır (Olbert ve Spengel,2017:9).

3.5. Etkin Olmayan Katma Değer Vergisi Tahsilatı Açısından

Dijitalleşmenin iş modellerine yansımaları bilhassa işletmeden tüketiciye (B2C)ve tüketiciden tüketiciye (C2C) işlemlerinde KDV tahsilatı ile ilgili sorun teşkil etmektedir. Bunlardan ilki, düşük değere sahip mali işlemleriyle ilgili KDV tahsilat maliyetinin elde edilen vergi gelirinden daha yüksek olması durumudur. İkincisi ise, KDV tahsilatının basit olmayan yapısı uluslararası çevrimiçi işlemlerin vergilendirilmesini zor hale getirmesidir. E-ticarette büyük bir alana sahip C2C ile ilgili işlemler, halihazırda vergi kayıt ve yönetim sisteminin mevcut olduğu işletmeden işletmeye (B2B) ve B2C pazarlarından farklı bir işleyişe sahiptir. C2C'deki tedarikçiler genel olarak kişiler ve hane halkından oluşmaktadır. Halihazırda kullanılan KDV sistemi bireysel tedarikçiler için özel bir kayıt ve tahsilat rejimi içermediğinden, C2C tedarikçileri KDV'ye tabi olmamaktadır (TeradaHagiwara vd.,2019:3).

3.6. Değer Yaratma Açısından

Dijital ekonomide işletmeler büyük oranda verilere güvenmektedir. Veriler genel olarak işletmeler için önemli bir varlık ve kâr kaynağı olarak değerlendirilmektedir. Değerin belirlenmesi vergileme için gerekli olan en temel şartlardan biridir. Ancak verinin değerinin belirlenmesi sahip olduğu özelliklerden dolayı zordur (Zhu,2021:2).OECD değer yaratma ve iktisadi faaliyetler doğrultusunda kârların vergiye dahil edilmesi üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bilim insanları ve uygulayıcılar bu düşüncüyü uluslararası vergi hukukunda yeni bir düşünce modeli olarak kabul etmiştir. Dijital ekonomik faaliyetleri sürdüren işletmelerin nasıl değer kattığı ve kârlarını nasıl sağladığına dair ana soru BEPS projesinin ilk zamanlarında gündeme gelmiştir. Dijital ekonomiye ilişkin vergileme zorlukları değer yaratmanın tanımı ve yorumu konusunda bir açıklama yapmamakla birlikte, dijitalleşen dünyada bu kavramla alakalı birtakım sorulara problemlere ve konuyla ilgili gelişmelere vurgu yapmaktadır. Maddi olmayan varlıklar, dijital ekonomide işletmelerin değer yaratmasına katkı sağlayan ana faktörlerden biridir. Maddi olmayan varlıklar iş operasyonların yaygınlaşmasıyla daha mobil hale gelmektedir. Örneğin; yazılım, gayri maddi hak olarak çoğu iş modelinde önemli bir yer edinmektedir. Teknolojik ilerlemeler kapsamında yapılan tartışmalar değerdeki artışların sadece ağ sayısındaki artışla ilişkilendirilmesi sebebiyle ağların değer yaratma kavramını değiştireceği ihtimali üzerinde yoğunlaşmaktadır. Verinin değer yaratma durumuna katkı sağlayan bir faktör olduğu kabul edilirken verinin üretilmesi, saklanması ve kullanılmasına nasıl değer atfedileceği hala cevaplanamayan sorular arasındadır. Bu durum da daha büyük bir vergileme sorununu ortaya çıkarmaktadır. Verilerin değerinin ölçülmesi işlem çeşidinin fazla olması, verilerin çok yönlü iş modellerine dağılması ve verilerin uzaktan işlenebilmesi gibi sebeplerden dolayı karmaşık ve zor bir iş olduğu kabul edilmektedir. Dijital ekonominin vergi bağlamında yaşadığı

zorlukları ele almak ve vergilemeyi değer yaratma konusuyla ilişkilendirmek için dijital iş kollarının ana özelliklerine ve yeni faktörlere ayrıntılı bir inceleme gerekmektedir (Olbert ve Spengel,2017:9-22).

3.7.Vergilendirmenin Üç Unsuru (Vergi Mükellefi, Vergi Nesnesi ve Kullanılan Vergi Oranı) Belirlenmesi Açısından

Mevcut vergileme sistemi geleneksel yöntemlerdeki kurallara göre işlemektedir. Geleneksel vergileme yöntemlerinde üç faktörün (vergi mükellefi, vergi nesnesi ve vergi oranını) ayırt edilmesi bakımından kolay işleyen bir süreçtir. Dijital ekonomi kapsamında malların sanallaştırılması ve alıcı müşterilerin gizlenmesi bu faktörlerin ayırt edilmesini zorlaştırmaktadır. Örneğin, sisteme yeni dahil edilen bazı iş modelleri ve endüstriler için verginin tahsilinde ve uygulanmasında belirsizlik hakimdir. Söz konusu iş modellerinin takibi ve belirlenmesi mümkün olmamaktadır. Bu da vergi yönetiminin, verginin uygulanması ve tahsilinde ciddi sorun yaratmaktadır (Zhu,2021:2).

3.8. Vergi Sisteminde Adalet ve Şeffaflık ve Kamuya Güven Açısından

Küreselleşmenin hız kazanması ticari faaliyetlerin önündeki tüm engelleri kaldırarak çokuluslu şirketlerin dünya pazarlarına girişini kolaylaştırmıştır (Korkmaz vd.,2019:952). Dijital iş üreten çokuluslu şirketleri vergilendirme sorunu gün geçtikçe daha da artmaktadır. Aynı işi ve görevi üstlenen yerli şirketler vergiye tabi tutulurken uluslararası şirketler vergiden muaf tutulmaktadır (Rukundo,2020:7).Ülkelerin ikameti ve fiziksel varlığı bulunmayan dijital çok uluslu şirketleri vergiye tabi tutması vergi otoritesine duyulan güveninin tesisinde önemli olabilmektedir. Devletin gelir yaratma seferberliği kapsamında dijital iş modellerini hem ulusal ve uluslararası şirketler için vergilendirmesi devleti bireylerin gözünde adil yapabilir. Güven, adalet algısı ve politika kabulü vergi ahlakı ve vergiye gönüllü uyum konusunda önemli faktörlerdir. Dijital hizmet vergisinin kabul görüp birey tarafından uyum sağlanabilmesi için devletin tüm iş modellerine ister yurt içi ister yurt dışı olsun adil vergileme sağlaması gerekmektedir. Ülkede faaliyet gösteren yerli şirketlerden kurumlar vergisi, KDV ve diğer vergiler alınırken dijital çok uluslu şirketlerin vergilendirilmemesi vergilemede adalet ilkesini zedeleyebilir. Dijital hizmet vergisinin ister yerli ister yabancı olsun tüm şirketlere uygulanması vergi uyumunu artırıcı özellikte olduğu düşünülmektedir (Mpofu,2022:14). Dijital vergilemenin tarafsız bir vergilendirme anlayışına sahip olması gerekmektedir. Dijital vergiler dijital ve klasik ekonomiler arasında tarafsız olmalı ve vergileme de adalet ilkesine göre vergilemeyi gerçekleştirmelidir. Birbirine benzeyen dijital iş modellerine aynı vergi oranı uygulanmalıdır. Vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı potansiyeline sahip iş modelleri belirlenerek caydırıcı önlem alınmalıdır (Rukundo,2020:8).Dijital vergilemenin vergilemede adalet ilkesini zedelemesi konusuyla ilgili spesifik bir örnek verilecek olunursa;

Türkiye’de dijital vergi yasası ile merkezi, şubesi ve daimi temsilcileri Türkiye’de olup olmamasına bakılmaksızın internet üzerinden dijital içerik üreten, vergiyi doğuran tüm olayların vergiye tabi tutulması esas alınmıştır. Bu yasa kapsamında Türkiye’de elde edilen hasılatı 20 milyon Türk lirasından veya dünya genelinde elde edilen hasılatı 750 milyon Avrodan fazla olan işletmelerin dijital hizmet vergisi ödeyeceği belirtilmiştir. Bu rakamların altında ciroya sahip işletmeler vergiden muaf tutulacaktır (Oğuz ve Yıldız,2023:90). Yasada öngörülen hasılatın altında ciro elde eden şirketlerin vergiye tabi tutulmaması verginin adalet ilkesini zedelemektedir. Yasaya eklenecek yeni bir hükümlerle söz konusu cironun altında kalan tüm hasılatların vergilendirilmesi gerekmektedir. Çünkü yasa Türkiye’de elde edilen hasılatı 20 milyon Türk lirasından veya dünya genelinde elde edilen hasılatı 750 milyon Avrodan fazla olan şirketlerin aleyhine bir düzenlemedir. Çünkü Anayasa’nın 73. maddesi Vergi hukukunda; “dağıtıcı adalet” kavramını esas almaktadır. Anayasa’nın 73/1. maddesindeki “herkes mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” maddesi dağıtıcı adaletle dikkat çekmektedir. 73. madde de belirtilen ifadeye göre söz konusu bu durum adalet ilkesiyle bağdaşmamaktadır (Kaplanhan,2020:186).

3.9.Ekonomik Büyüme ve Yatırım Açısından

Ülkeler uluslararası vergi kurallarına uymak amacıyla dijital vergilemeyi hem ülke içindeki daimi kuruluşlara hem de ikametgahı olmayan şirketlere uygulaması aşırı vergilendirme problemini gündeme getirmektedir. Ayrıca dijital hizmet üreticisi ve tüketicisinin fiyat ve pazar algısına göre değişmekle birlikte vergilerin etkisi dijital hizmetlerin daha yüksek fiyatla yerel müşterilere

yansıtılmasına neden olabilmektedir. Bu da talebin azalmasına ve ekonomik olumsuzluğa yol açabilir. Bunların yanında dijital vergilemenin nasıl yapıldığına bağlı olarak farklılık gösteren girdi vergisine benzer bir vergi şirketlerin girdileriyle alakalı yaptığı seçimlere yansiyabilir. Yani girdi vergisine benzer bir vergi firmaların seçimlerini değiştirerek çarpıtılabilmektedir. Dolayısıyla bu durum dijital hizmet içeriğini bozabilir ve ekonomik verimliliği düşürebilmektedir. Tüm bunlar ekonomik refah üzerinde negatif etkisi olan durumlar olarak düşünülmektedir (Kofler ve Sinnig, 2019:185). Dijital iş modelleri üzerinden alınan vergilerin diğer vergiler gibi sermaye maliyetini artırması ve yatırım yapma isteğini azaltması beklenmektedir. Bu durum ekonomik büyüme ve kalkınma üzerinde olumsuz etki meydana getirecektir. Ayrıca dijitalleşen endüstriler için geçerli olan brüt vergi, vergilendirilen veya vergiden dolayı yoldan etkilenen şirketler için inovasyon yatırımının azalmasına neden olabilir. Bu bakımdan yeni faaliyete geçen şirketler ve firmalar zarar ve azalan karlılıktan etkilenebilirler (Kelbesa,2020:7)

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bilgi ve teknolojik ilerlemelerin artması sonucunda bütün dünyayı etkisi altına alınan küreselleşme, tüm ülkelerin ekonomik ve siyasi yapısını değiştirmiştir. İnternet aracılığı ile bilgiye erişimin kolaylaşması ülkeleri uluslararası entegrasyona adapte etme zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Tüm dünya ülkeleri bu gelişmelerden yakından etkilenmiş, ticari anlamda birtakım gelişmeler yaşanmıştır. Uluslararası ticaret hadlerinin gelişmesi üretici ve tüketiciler arasında fiziksel mesafeyi ortadan kaldırmış, ürünlere ulaşmada kolaylık sağlamıştır. Küreselleşme ile gündeme gelen konulardan biride dijital ekonomidir. Dijital ekonomik faaliyetlerin artması ile fiziki alan ortadan kalkmış, işlemler sanal ortama taşınmıştır. Dijital ekonominin ekonomik düzen içerisindeki oranının artması bu hizmetlerin nasıl vergilendirileceği konusunu gündeme getirmiştir. Dijital ekonomik faaliyetlerin oluşturduğu işlem hacminde artış tüm devletleri vergisel yeni düzenlemelere teşvik etmiştir. Dijital platformda yapılan faaliyetlerin vergilendirilmesi geleneksel vergilemeyi etkileyerek yeni vergileme anlayışını ortaya çıkarmıştır. Bu vergileme anlayışı kapsamında dijital iş modellerinin vergileme alanında birçok etkisi meydana gelmiştir Bu kapsamda yeni iş modellerinin farklı vergi türü olarak dijital hizmet vergilerini ortaya çıkardığı görülmüştür. Dijital vergilerin vergileme alanına etkilerini genel olarak şu şekilde ifade etmek mümkündür. Gelir açısından bu vergiler kamu gelirini arttıracak gibi kanunların eksik olmasından dolayı gelir kaybına da neden olabilmektedir. Çünkü para hareketliliğinin ulusal sınırı aşması vergilendirme yetkisinin yeterince kullanımını zorlaştırmıştır. Vergi kanunlarının tüm iş modellerini belirlemede, vergilendirme konusunda yetersiz kalması vergilemede adalet ilkesini zedelemektedir. Dijital vergileme konusunda dijital vergi sistemlerinin oluşturulması vergi idaresi için birtakım yönetim ve uygulama maliyetlerine neden olmaktadır. Dijital iş modelleri değer yaratma konusunda da vergilemede birtakım zorluklar meydana getirmiştir. Maddi olmayan varlıklar ve iş operasyonlarının çoğalması mobilitayı arttırmıştır. Örneğin maddi varlık kapsamına girmeyen verinin üretilmesi saklanması ve kullanılmasına nasıl bir değer atfedileceği hala bulunamamıştır. Dijital iş faaliyetlerine ilişkin vergiler müşterinin algısına göre değişmekle birlikte çıktı fiyatlarına yansıtılmaktadır bu da ekonomik talebi daraltıcı etki meydana getirebilir. Bir diğer etki ise düşük değere sahip mali işlemlerin KDV tahsilatıyla ilgilidir. Bazı durumlarda düşük değerli mali işlerden elde edilen KDV tahsilat maliyeti, toplanan vergi gelirinden daha fazla olabilmektedir. Yine dijital ekonomik faaliyetler üzerinden alınan vergilerin diğer vergiler gibi sermaye maliyetini arttırarak girişimcinin yatırım yapma arzusunu azaltabilir. Bir diğer etki ise, anayasanın 73. maddesinde yer alan vergileme ilkesi konusunda olmuştur. Buna göre bazı iş modelleri ile ilgili belli hasılanın altında kalan tutarın vergi dışı bırakılması “herkes mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür “ vergileme ilkesiyle örtüşmemektedir.

ÖNERİLER

Yukarıda maddeler halinde dijital ekonominin vergileme üzerinde yaratmış olduğu bazı etkiler değerlendirilmiştir. Bu bağlamda bu etkilerin vergileme açısından ortaya çıkardığı olumsuzlukları gidermek için aşağıdaki önerileri sıralamak mümkündür.

- Dijital ekonominin ülkeler için gelir kaybı yaratması açısından olan ki etkisine ilişkin çözüm önerisi olarak, tüm ülkelerde geçerli olan küresel asgari vergi uygulaması başlatılarak tüm ülkeler için zorunlu hale getirilmesi bu problemi giderici nitelikte bir hamle olabileceği düşünülmektedir.
- Dijital ekonominin özelliği gereği daimi işyeri belirsizliği yaratması açısından ortaya konan etkisi konusunda geleneksel vergileme anlayışında belirlenen vergi mevzuatına göre tanımlanan daimi işyeri kavramının, dijital ekonomik faaliyetleri de kapsayan güncellenmiş bir daimi işyerinin tanımı yapılması gerekmektedir.
- Dijital işlemlerin takibine yardımcı olacak teknoloji yaygınlaştırılmalıdır.
- Vergi kanunları mevcut küresel ekonomik gerçekleri yansıtmak şeklinde küresel olarak değiştirilmelidir.
- Dijital işletmeler vergi danışmanlarıyla yakın işbirliği içinde çalışarak uyumluluğu koruyabilmeli ve dijital şirketler, sorunları anlayarak ve vergi otoriteleriyle iletişime geçerek vergi risklerini azaltacak stratejiler geliştirmelidir.
- Dijital ekonomik faaliyetler üzerinden sağlanan vergi gelirleri her ne kadar bir kamu gelir kaynağı olarak değerlendirilse de, politika yapıcıların gelir seferberliği hedefleri ile büyümeyi engelleyen etkenlerin dengede tutulması gerekmektedir.
- Dijital ekonomik faaliyetler üzerine konulan vergilerin oluşturulması, toplanması, tasarımı ve uygulanması konusunda uluslararası vergi uzmanlarının görüşlerine göre bir vergi sistemi oluşturulmalıdır.
- Uygulanan vergi politikasının tarafsız, verimli, ekonomik, eşitliği öngören ve şeffaf ilkelere göre uygulanmalı ve geniş tabanlı olmalıdır.
- Kamu maliye politikalarının hedeflerini ihlal eden, bireyleri olumsuz etkileyen, yenilik ve verimliliği sınırlayan çarpık politikaların uygulanmasından ve sürdürülmesinden kaçınmak için sürekli değerlendirmelerin yapılmasına ihtiyaç bulunmaktadır.
- Dijital vergilere ilişkin paydaş katılım ve halkın görüşleri doğrultusunda politikaların yanlış uygulanmasının ekonomik büyüme üzerinde yaratacağı olumsuz etkileri göz önüne alarak, dijital vergi rejimi konusunda, hükümetler, bireyler, vergi yöneticileri ve şirketler arasında paydaş ilişkilerinin yapılması gerekmektedir.
- Dijital iş modelleri benzersiz özelliğe sahip faaliyetlerden oluşmaktadır. Genel olarak çevrimiçi olarak faaliyet göstermesi, büyük oranda soyut varlıklara, müşterilerce oluşturulan içeriğe, mobiliteye, otomasyona ve tüketicilerle temas kurmadan iletişim becerilerine dayanmasından dolayı vergi kanunlarında her yeni ekonomik faaliyetin vergi yasalarında tek tek belirlenmesi ve vergiye tabi tutulması gerekmektedir.
- Dünya ülkeleri için vergi kaybına neden olan, şirketler arasında haksız rekabet yaratan dijital ekonomik faaliyetler için OECD, World Bank, IMF ve AB gibi uluslararası kuruluşların sunmuş oldukları çözümlerden faydalanmalı bireysel,ulusal bazda politikalarından kaçınılmalıdır.
- Dijital vergiler vergi mevzuatına eklenirken uluslararası anlaşma maddeleri hükümlerine göre düzenlenmelidir.

Tüm bu önerilerin dijital ekonominin vergileme üzerinde yapmış olduğu olumsuz etkileri azaltabileceği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Akkaya,H. ve Gerçek, A.(2019). OECD ve Seçilmiş Bazı Ülkelerde Dijital Ekonominin Vergilendirilmesi: Türkiye İçin Çıkarımlar. *InternationalJournal of Public Finance*,4(2),166-188.
- Altay Topçu,B.(2021). Dijital Ekonomi ve Göstergelerinin Sürdürülebilir Kalkınma Üzerindeki Etkisi: AB Ülkeleri Örneği. *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*,4(2),455-465.
- Arslan Olcay, C. ve Genç, Ö. (2021). “Dijital Ekonomi: Kavram, Tanım Ve Ölçümü Üzerine Bir Değerlendirme”. *International SocialMentalityandResearcherThinkersJournal*, (Issn:2630-631X) 7(49),2238-2247.

- Artar, Y. (2019).Dijital Ekonomide Vergilendirme, Finansal Raporlama ve Denetime İlişkin Sorunlar: Türkiye Açısından Çözüm Önerileri,Yayınlanmış Doktora Tezi,Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,İstanbul.
- Bayraç,H.N.(2003).Yeni Ekonomi'nin Toplumsal, Ekonomik Ve Teknolojik Boyutları.Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi.4(1),42-62.
- Bıçer,R.veErginay,M. (2015).OECD Matrahın Aşındırılması ve Kârın Aktarılması Eylem Planı ve Türkiye'ye Etkileri.Vergi Sorunları Dergisi,38(326),54-68.
- Bulut,E. ve Ateş, A.(2015).Bedava Emek: Dijital Ekonomide Kültür Üretimi. Folklor/Edebiyat,21(83),343-363.
- Demirhan, H. (2020).Dijital Hizmet Vergisinin Dünyadaki Uygulamaları ve Türkiye İle Karşılaştırmalı Analizi.TheJournal Of Social Science,4(7),73-86.
- Etim, R.S. Jeremiah, M.S ve Dan,PB.(2020).TaxComplianceandDigitalization of NigerianEconomy: The EmpiricalRevie. American International Journal of SocialScience ,9 (2):42-50.
- Gözüküçük, MF.(2020). Dijital Dönüşüm ve Ekonomik Büyüme,Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Harpaz, A. (2021). Taxation Of The DigitalEconomy: Adapting A Twentieth-Century TaxSystemTo A Twenty-First-Century Economy.The Yale Journal Of InternationalLaw,46(57),58-101.
- Kaplanhan,F.(2020).Dijitalleşme, Vergi ve Egemenlik Sorunu.Bilişim Teknolojileri ve İletişim: Birey ve Toplum Güvenliği.(141-162).İstanbul:Türkiye Bilim Akademisi.
- Karaçor, Z.; Güvenek, B. ve Karadoğan, E. (2020). “Ekonominin Değişen Maskesi: Dijital Ekonomi”, Journal Of Social, HumanitiesandAdministrativeSciences,6(34),2140-2149
- Kara,M.C. ve Öz,E.(2016).Dijital Vergilemeye Küresel Bir Bakış.Vergi Dünyası Dergisi,(424),30-37
- Kelbesa,M.(2020).DigitalServiceTaxesandTheir Application: [https://opendocs.ids.ac.uk/opendocs/bitstream/handle/20.500.12413/16968/914_Digital_Service_Tax.pdf?sequence=1.\(19.04.2024\)](https://opendocs.ids.ac.uk/opendocs/bitstream/handle/20.500.12413/16968/914_Digital_Service_Tax.pdf?sequence=1.(19.04.2024)).
- Kofler, G. ve Sinnig, J. (2019). EqualizationTaxesand the EU's 'Digital Services Tax'. INTERTAX. 47(2),176-200.
- Konu,A.(2020). Sürdürülebilir Kalkınma Ve Dijital Ekonomi İlişkisi: AB Ülkeleri İçin Bir Araştırma Akademik İncelemeler Dergisi,15(2),655-678.
- Korkmaz, M. ve Osmanoglu, C. (2019). Küreselleşmenin Birey ve Toplum Hayatına Etkileri ve Din Eğitimi. MANAS Sosyal Araştırmalar Dergisi,8(1),951-967.
- Mert,H.,Bayar,E.(2020).Dijital Ekonomi, Vergilendirilmesi ve Karşılaşılan Sorunlar.PressAcademia Procedia,11(6), 28-33.
- Mpofu, F. Y. (2022). Taxation Of The DigitalEconomyAnd Direct Digital Service Taxes: Opportunities,Challenges,AndİmplicationsForAfricanCountries. *Economies*.10(9),219. <https://doi.org/10.3390/economies10090219>.
- Nazarov, M., Mikhaleva, O. ve Fomin, E.(2019). DigitalEconomy: Russian Taxation Issues.V. Mantulenko (Ed.),International Scientific Conference "Global ChallengesandProspects of the Modern Economic Development57. The EuropeanProceedings of Social&BehaviouralSciences(s. 1269-1276).Future Academy.
- Niu,F.(2022).The Roleof the DigitalEconomy İn RebuildingandMaintainingSocialGovernance Mechanism.Frontiers in Public Health.9:1-11.
- Oğuz, N.S. ve Yıldız, H.E. (2023). Türkiye'de Dijital Hizmet Vergisinin Değerlendirilmesi, Anadolu University Journal of Faculty of Economics, 5(2), 83-97.
- Oktay, C. (2020). Dijital Ekonominin Boyutu, Vergilendirilmesine Yönelik OECD Çalışmaları, Öneriler, Örnek Ülke Uygulamaları ve Türkiye'de Yapılan Düzenlemeler ve Dijital Hizmet Vergisi. *Vergi Sorunları Dergisi*. 376,95-116.
- Olbert, M. ve Spengel, C. (2017). International Taxation İn The DigitalEconomy: challengeaccepted?.. *World Tax* ,(3),4-44.

- Özcan, P.M. (2016).Dijital Ekonominin Vergilendirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar: BEPS 1Nolu Eylem Planı Kapsamında Bir Değerlendirme. *Electronic Journal Of VocationalColleges*, 6(2), 73-82.
- Rukundo, S. (2020). Addressing The Challenges Of Taxation Of The DigitalEconomy: LessonsForAfricanCountries.Research in Brief (52). https://opendocs.ids.ac.uk/opendocs/bitstream/handle/20.500.12413/14990/ICTD_WP105.pdf?sequence=1&isAllowed=y, (15.06.2024).
- Saraçoğlu,F.(2015).G20 Antalya Liderler Bildirgesi ve Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı (BEPS) Eylem Planı.Mali Çözüm Dergisi,(25),69-84 .
- Temur,Y.(2020).Sanal Dünyalar Çerçevesinde Oyun Ekonomisi ve Vergilendirilmesi. *MANAS Sosyal Araştırmalar Dergisi*,9(2),1187-1197.
- Terada-Hagiwara, A., Gonzales, K., veWang,J. (2019). TaxationChallenges in a DigitalEconomy—The Case of the People’sRepublic of China. <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/504616/adb-brief-108-taxation-digital-economy-peoples-republic-china.pdf>.(19.04.2024).
- Ubay, B. (2020).Dijital Ekonominin Dijital Vergi Cennetlerinin Gelişimine Etkisi. *KOCATEPE İİBF Dergisi*,22(1), 28- 44.
- Zhu, C. X. (2021). Analysis on Tax Collection and Management of DigitalEconomy.In *E3S Web of Conferences*. EDP Sciences. (253).
- Picciotto,S.(2017). The G20 and the “Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Project“.Discussion Paper / Deutsches Institut für Entwicklungspolitik. https://www.idos-research.de/uploads/media/DP_18.2017.pdf, (01.07.2024)
- OECD (2013).Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, OECD Publishing. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264202719-en.pdf?expires=1719825980&id=id&accname=guest&checksum=A8A7DA13396011C12CE38327F81A51A7>, (01.07.2024).
- Oguttu,A.W. Oguttu, AnnetWanyana. 2017. Tax Base Erosion and Profit Shifting in Africa—Part 2: A Casritique of Some Priority OECD Actionsfrom an African Perspective, <https://www.ictd.ac/publication/ictd-wp64/>, (01.07.2024).