

7194 SAYILI DİJİTAL HİZMET VERGİSİ KANUNU VE BU KANUNLA YENİ İHDAS EDİLEN VERGİLER

A. GİRİŞ

07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla; Dijital Hizmet Vergisi (DHV), Konaklama Vergisi (KV) ve Değerli Konut Vergisi (DKV) oluşturulmuştur. Anılan Kanunla yeni ihdas edilen vergilere ilişkin değerlendirme ve tespitlerimiz bu sirkülerimizde özetlenmiştir.

B. DİJİTAL HİZMET VERGİSİ

7194 sayılı Kanununun 1 ila 7 maddeleri ile Dijital Hizmet Vergi (DHV) adında yeni bir vergi ihdas edilmiş olup bu kanuni düzenlemeye göre;

a) Dijital ortamda sunulan her türlü reklam hizmetleri (reklam kontrol ve performans ölçüm hizmetleri, kullanıcılarla ilgili veri iletimi ve yönetimi gibi hizmetler ile reklamın sunulmasına ilişkin teknik hizmetler dâhil),

b) Sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin (bilgisayar programları, uygulamalar, müzik, video, oyunlar, oyun içi uygulamalar ve benzerleri dâhil) dijital ortamda satışı ile bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesine, izlenmesine, oynanmasına veya elektronik cihazlara kaydedilmesine veya bu cihazlarda kullanılmasına yönelik dijital ortamda sunulan hizmetler,

c) Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri (kullanıcılar arasında bir mal veya hizmetin satılmasına veya satılmasının kolaylaştırılmasına yönelik sunulan hizmetler dâhil),

ile dijital hizmet sağlayıcıları tarafından verilen aracılık hizmetlerinden elde edilen hasılat da dahil dijital hizmet vergisine tabidir.

Dijital Hizmet Vergisi, 01.03.2020 tarihinden itibaren sunulan hizmet bedelleri üzerinden % 7,5 olarak hesaplanacak ve hizmetin verildiği ayı takip eden ay sonuna kadar bu verginin mükellefi veya vergi sorumluları tarafından beyan edilip ödenecektir. Hizmetler yabancı para cinsinden sunulması durumunda DHV'nin matrahı, hasılatın elde edildiği tarihteki TCMB tarafından ilan edilen döviz alış kuru kullanılarak belirlenecektir.

Dijital Hizmet Vergisinin mükellefi, yukarıda belirtilen hizmetleri sağlayanlar veya bunların aracılarıdır. Ancak bu hizmetleri sağlayanlardan veya aracılardan, Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması hâlleri ile gerekli görülen diğer hâllerde Hazine ve Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanlar ile işleme ve ödemeye aracılık edenleri verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir. Vergi sorumluluğu bakımında Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yayımlanacak Tebliğin beklenmesi gerekmektedir.

Dijital Hizmet Vergisinin mükellefi, yukarıda sayılan dijital hizmet ve aracılık faaliyetlerinden 2019 yılında Türkiye'de 20 milyon TL veya Dünya genelinde 750 milyon avro veya muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası üzerinde hasılat elde edenler olacaktır.

Buna göre, başta tanınmış sosyal medya servis sağlayıcılarının sahibi şirketler (Facebook, Instagram, Youtube, Twitter, vs.) ile digital medya platformu sahibi şirketler (Netflix, Spotify, Bein, vs) bu verginin mükellefi olacaklardır. Ancak bu platformların sahibi şirketlerin Türkiye’de ikametgâhının, iş yerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması hâlleri ile gerekli görülen diğer hâllerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanlar ile işleme ve ödemeye aracılık edenler verginin ödenmesinden sorumlu tutulacaktır.

2019 yılında yukarıda sayılan dijital işlemlerden Türkiye’de 20 milyon TL veya Dünya genelinde 750 milyon avro veya muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası altında hasılat elde edenler 2020 yılı için bu vergiden muaf tutulacaklardır. Dijital hizmet sağlayıcısı veya aracısının konsolidasyona tabi şirketin bir parçası olması halinde ana şirketin konsolide finansal tablolarındaki hasılat dikkate alınarak mükellefiyete veya muafiyete karar verilecektir.

Herhangi bir hesap döneminde, Türkiye ve Dünya’da elde edilen hasılat miktarı yukarıda belirtilen hadlerin her ikisini birlikte aşması durumunda takip eden hesap döneminin dördüncü vergilendirme döneminden itibaren DHV mükellefiyeti başlayacak. Arka arkaya iki hesap döneminde yukarıda belirtilen hadlerden herhangi birinin altında kalınması durumunda ise izleyen hesap döneminden itibaren DHV muafiyeti başlayacaktır.

Kanunun 4. maddesinin 6. fıkrasında DHV’den istisna hizmetler sayılmış olup; 406 sayılı Kanunun Ek-37. maddesine göre Hazine payı ödenen hizmetler, 6802 sayılı Kanuna göre Özel İletişim Vergisi alınan hizmetler, 5411 sayılı Kanunun 4. maddesi kapsamındaki hizmetler, 5746 sayılı Ar-Ge ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 2. maddesinde tanımlanan ürünlerin satışı ile bu ürünler üzerinden sunulan hizmetler ve 6493 sayılı Kanunun 12. maddesinde sayılan ödeme hizmetleri DHV’den istisna edilmiştir.

Diğer taraftan, 19.12.2018 tarihli ve 30630 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 476 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 01.01.2019 tarihinden itibaren, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere, mükellef olup olmamasına bakılmaksızın gerçek kişilere ve dar mükellef kurumlara yapılacak ödemelerden % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi stopajı kesintisi getirilmiştir.

Bilindiği gibi; 31.01.2018 tarih ve 30318 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 17 Seri No.lu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğine I/C-2.1.2.1.1 başlıklı bölüm eklenerek vergi mükellefi olmayan kişilere hizmet veren dijital hizmet sunucularına KDV mükellefiyeti getirilmiştir. KDV’nin 9. maddesinde 7061 sayılı Kanunun 41. maddesiyle yapılan değişiklikle Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayıp, Türkiye’de KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda hizmet sunanların, 01.01.2018 tarihinden itibaren, 2018 yılının Ocak, Şubat, Mart dönemlerinde yaptıkları işlemleri 2018 yılının Nisan ayının başından itibaren yirmidördüncü günü akşamına kadar, bu dönemleri takip eden vergilendirme dönemlerinde ise vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmidördüncü günü akşamına kadar, internet vergi dairesi aracılığıyla ve 3 No.lu KDV Beyannamesi ile Türk Lirası cinsinden beyan edip ödeme zorunluluğu getirilmiştir. Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanların vergi mükelleflerine verdikleri dijital hizmetlerde ise süregeldiği şekilde hizmetten faydalananın hizmete ilişkin KDV’yi tam tevkifat kapsamında 2 No.lu KDV beyannamesiyle vermek zorunda.

01.03.2020 tarihinden sonra yürürlüğe girecek olan DHV, KDV ve Gelir/Kurumlar Vergisinden farklı bir vergi olup ilgili vergilendirme dönemindeki hizmet tutarı üzerinden %7,5 oranında hesaplanacak ve takip eden ay sonuna kadar beyan edilip ödenecektir.

C. KONAKLAMA VERGİSİ

7194 sayılı Kanununun 9. maddeleri ile 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununa 34. madde eklenerek konaklama vergisi adıyla yeni bir gider vergisi çeşidi ihdas edilmiştir.

Buna göre; otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafırhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerini işletenlerin, bu yerlerde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetler (yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi) konaklama vergisine tabidir. Geceleme hizmetinin; sağlıklı yaşam tesisleri, eğlence merkezleri gibi tesislerin bünyesinde sunulması, vergilendirmeye etki etmez.

Söz konusu konaklama vergisi (KV); 01.04.2020 tarihinden itibaren konaklama hizmeti verenler tarafından aylık dönemler halinde verginin konusuna giren hizmetler karşılığında, katma değer vergisi hariç, her ne suretle olursa olsun alınan veya bu hizmetler için borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamı üzerinden %2 olarak hesaplanacaktır. Ancak ilk uygulama yılı olan 01.04.2020 ile 31.12.2020 tarihleri arasındaki dönemler için KV %1 olarak hesaplanacaktır. KV'ye ilişkin beyanname hizmetlerin verildiği ayı takip eden ayın yirmialtıncısına kadar KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilir ve aynı süre içinde ödenir. KV, konaklama tesislerince düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilir. Bu vergiden herhangi bir ad altında indirim yapılamaz. **Bu vergi, katma değer vergisi matrahına dahil edilmez.**

Aşağıda sayılan hizmetler konaklama vergisinden müstesnadır:

- a) Öğrenci yurtları, pansiyonları ve kamplarında öğrencilere verilen hizmetler.
- b) Karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları ile uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve mensuplarına verilen hizmetler.

Bilindiği gibi; 15.07.2019 tarih ve 30832 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansı Hakkında Kanunla yukarıda sayılan kurumlara konaklama ve konaklamaya dayalı işlerde elde ettikleri hasılatın binde 7,5 oranından turizm payı ödeme zorunluluğu getirilmiştir.

Konaklama vergisi turizm payından ayrı bir vergi düzenlemesi olup konaklama ve buna bağlı olarak alınan hizmet bedeli üzerinden ayrıca hesaplanıp ödenecektir. Konaklama vergisi tutarı KDV ve turizm payı matrahına dahil edilmeyecektir.

D. DEĞERLİ KONUT VERGİSİ

7194 sayılı Kanununun 30 ila 37. maddeleriyle, Emlak Vergisi Kanununa eklenen 42 ila 49. maddelerle, Değer Konut Vergisi (DKV) ihdas edilmiştir.

Değerli konut vergisini (DKV) mesken nitelikli taşınmazların maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa mesken nitelikli taşınmaza malik gibi tasarruf edenler ödeyecek.

Bir mesken nitelikli taşınmaza paylı mülkiyet hâlinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleftirler. Elbirliği mülkiyette malikler vergiden müteselsilen sorumlu olurlar.

Değerli mesken niteliği taşıyan gayrimenkullerden 7194 sayılı Kanunla 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa eklenen 43. maddeye göre belirlenecek değer üzerinden aşağıda belirtilen oranda vergi tarh edilecektir.

5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar (Binde 3),
7.500.001 TL ile 10.000.000 TL arasında olanlar (Binde 6),
10.000.001 TL'yi aşanlar (Binde 10)

Değerli konutun vergiye esas değeri, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenecek değer ile Emlak Vergisi Kanununa göre belirlenen vergi değerinden büyük olanı kabul edilecektir.

Değerli konut vergisi, 7194 sayılı Kanunun yayım tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş olup ilk beyanname Şubat/2020 tarihinde verilecektir. Bu verginin mükellefleri, mesken nitelikli taşınmaza ilişkin bina vergi değeri ve Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değere ilişkin vesikalarla, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yerdeki Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı yetkili vergi dairesine başvurarak mükellefiyet tesis ettirecektir. Değerli konut vergisi, mesken nitelikli taşınmazın değerinin, 1319 sayılı Kanunun 42. maddede belirtilen tutarı aştığı (bu tutar dâhil) yılı takip eden yılın Şubat ayının 20. günü sonuna kadar beyanname ile beyan edilir ve vergi, yetkili vergi dairesince yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirilir. Müteakip yıllar için mükellef tarafından aynı şekilde yıllık olarak beyanname verilir ve vergi ilgili vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilir. Söz konusu vergi beyana dayalı bir vergi olup mükellefin beyanına dayanılarak tarh olunur.

Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek beyanname verebilecekleri gibi, münferiden de beyanname verebilirler. Paylı mülkiyet hâlinde ise beyanname münferiden verilir.

Mükellefin beyanı üzerine vergi dairesi tarafından tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, ilgili yılın Şubat ve Ağustos aylarının sonuna kadar iki eşit taksitte ödenir.

Yıl içerisinde mükellefiyetin başlamasını gerektirecek durumun meydana gelmesi hâlinde, mükellef tarafından takip eden yılın beyanname verme süresi içerisinde ilgili vergi dairesine beyanname vermek zorundadır.

Aşağıda yazılı mesken nitelikli taşınmazlar, değerli konut vergisinden muaftır:

a) Genel ve özel bütçeli idarelerin, belediyelerin ve üniversitelerin maliki veya intifa hakkına sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar.

b) Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmazı olan kişilerden; kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar (intifa hakkına sahip olunması hâli dâhil) (Bu hüküm, belirtilen kişilerin tek meskene hisse ile sahip olmaları hâlinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır.).

c) Yabancı devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan mesken nitelikli taşınmazlar ile elçilerin ikametine mahsus mesken nitelikli taşınmazlar ve bunların müştemilatı (karşılıklı olmak şartıyla) ve merkezi Türkiye'de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye'deki temsilciliklerine ait mesken nitelikli taşınmazlar.

ç) Esas faaliyet konusu bina inşası olanların işletmelerine kayıtlı bulunan ve henüz ilk satışa, devir ve temlike konu edilmemiş yeni inşa edilen mesken nitelikli taşınmazlar (arsa karşılığı inşaat işlerinde sözleşme gereği taahhüt işini üstlenen müteahhide kalan mesken nitelikli taşınmazlar dâhil) (bu taşınmazların kiraya verilmesi veya sair surette kullanılması hâlleri hariç).



E. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla; Dijital Hizmet Vergisi (DHV), Konaklama Vergisi (KV) ve Değerli Konut Vergisi (DKV) oluşturulmuş olup DHV 01.03.2020 tarihinden itibaren sunulan dijital hizmet bedelleri üzerinde %7,5 olarak hesaplanacak ve hizmetin verildiği ayı takip eden ay sonuna kadar bu verginin mükellefi veya vergi sorumluları tarafından beyan edilip ödenecektir.

7194 sayılı Kanunla 01.04.2020 tarihinden itibaren Konaklama Vergisi ihdas edilmiş olup konaklama hizmeti ve bu hizmet yanında diğer hizmetleri de beraberinde sunanlar tarafından belirlenen hizmet bedeli üzerinden; 01.04.2020-31.12.2020 tarihleri arasında %1, bu tarihten sonra %2 olarak hesaplanacak ve hizmetin verildiği ayı takip eden ayın yirmialtıcı günü sonuna kadar beyan edilip aynı gün ödenecektir.

7194 sayılı Kanunla 2020 yılından itibaren değeri 5.000.000,00 TL üzerinde konut sahibi olanlarca, konutun değerine göre binde 3, 6 ve 10 şeklinde artan oranlarda Değerli Konut Vergisi hesaplanacak; Şubat ayında beyan edilecek olan DKV, ilki beyanname verilen ay olan Şubat ayında değeri Ağustos ayında olmak üzere iki eşit taksitte ödenecektir.

Yararlı olması dileğiyle bilginize sunarız.

Aktif YMM A.Ş.