

ÇEVİRİM İÇİ REZERVASYON HİZMETİ VEREN İNTERNET SİTELERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

THE TAXATION OF INTERNET SITES PROVIDING
ONLINE RESERVATION SERVICE



Yiğit YILDIZ*

ÖZ

Tarihsel süreç incelendiğinde, geleneksel ticaretin, günlük yaşamda meydana gelen dönüşümlere paralel değişimler geçirdiği görülecektir. Bu değişimlerin belki de en çok ses getireni, internet ve bilgi teknolojilerinin geleneksel ticaret sistemini, e-ticaret uygulamalarına evirmesidir. Dijital teknoloji, geleneksel ticaretin yapısı itibarıyla sahip olduğu birçok olumsuzluğu giderip işlem maliyetlerini önemli ölçüde azaltmaktadır. İnternetin sınır kavramını ortadan kaldırması ile daha çok alıcıya ulaşmak isteyen firmalar, e-ticaret platformlarına üye olmaktadır. Günümüzde e-ticaret, hemen her sektörün başvurduğu bir pazarlama aracı konumundadır. E-ticaret uygulamalarının sıklıkla kullanıldığı sektörlerden birisi de turizmdir. Küresel ölçekte hizmet veren e-ticaret platformları, alıcı ve satıcının bir araya getirilmesine aracılık etmektedir. Bu çalışmada konaklamaya dönük

ABSTRACT

When the historical process is examined, it will be seen that traditional trade has undergone changes parallel to the transformations that take place in daily life. Perhaps the most exciting of these changes is the traditional trading system of internet and information technology, e-commerce applications. Digital technology significantly reduces transaction costs by eliminating many of the disadvantages inherent in traditional trading structures. By removing the internet from the concept of border, companies that want to reach more buyers become members of e-commerce platforms. Today, e-commerce is a marketing tool that almost every sector refers to. One of the sectors where e-commerce applications are frequently used is tourism. Global e-commerce platforms serve to bring buyers and sellers together. In this study, the internet sites which

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

çevrim içi hizmet veren internet sitelerinin işleyişine, vergilendirilmesinde iş yeri ve daimi temsilci statüsüne ve son olarak Türk Ekonomi Yönetimi açısından yapılması gereken hususlara yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: E-ticaret, Rezervasyon Hizmeti Veren İnternet Siteleri, Daimi Temsilci.

provide on-line service for accommodation, the taxation of the place of work and permanent representative, and finally the Turkish Economy Management were mentioned.

Keywords: E-Trade, Reservation Service İnternet Sites, Permanent Representative

1- GİRİŞ

Bilişim teknolojisi alanında yaşanan gelişmeler, insan hayatında önemli değişikliklere yol açmıştır. Günden güne ilerleyen teknoloji, kalıplaşmış insan davranışları ve iktisadi faaliyetler üzerinde devrim niteliğinde dönüşümler yaratmıştır.

İnsanlığın gelişimi ile iç içe olan ticaret de bu dönüşümlerden nasibini almış ve yeni nesil ticaret sistemi denilen elektronik ticaret (e-ticaret) ortaya çıkmıştır. Başlangıçta sadece iletişim amacı ile kullanılan internet, ticarete entegre edilebileceğinin fark edilmesi ile adından daha çok söz ettirir olmuştur. İnternetin ülkelerarasındaki sınırları ortadan kaldırarak tüm dünyadaki kullanıcıları tek bir ortamda buluşturması ise e-ticaretin başarısını arttıran en temel faktör olmuştur. Günümüzde ise elektronik ticaret; turizm, ulaşım, reklam, pazarlama, ödeme, veri değişimleri, hizmet teslimi, nihai tüketiciye satışlar, firmalar arası satışlar, sigorta ve bankacılık işlemleri gibi çeşitli alanlarda yaygın olarak kullanılmaktadır.

E-ticaretin dönüşüm yaratarak, oyunun kurallarının yeniden belirlendiği endüstrilerden birisi de turizmdir. Oluşturulan e-ticaret platformları sayesinde hizmet arz edici konumundaki otel işletmeleri ile turizm hizmeti almak isteyen müşteriler karşı karşıya gelmektedir. Bugün gelinen noktada, konaklamaya dönük çevrim içi rezervasyon hizmeti veren pek çok web sitesi küresel ölçekte faaliyette bulunmaktadır. Bu bağlamda, www.hotels.com, www.trivago.com, www.expedia.com ve www.booking.com web siteleri örnek olarak verilebilir.

Bu çalışmada, ülkemiz görsel ve yazılı basında sıkça gündem konusu olan konaklamaya dönük çevrim içi rezervasyon hizmeti veren internet sitelerinin faaliyetleri detaylıca incelenecek, söz konusu internet platformlarının ülkemizdeki hukuki statüsü, iş yeri veya daimi temsilci perspektifinden belirlenecektir. Sonrasında bu faaliyetlerin vergi kanunlarımız karşısındaki durumu saptanıp, vergilendirme süreçleri hakkında değerlendirmelerde bulunulacaktır.

2- ÇEVİRİM İÇİ REZERVASYON HİZMETİ VEREN İNTERNET SİTELERİ

Ticaret döngüsünde yaşanan ve yukarıda değinilen değişimler, hayli sektörde olduğu gibi turizm sektöründe de farklı oluşumlara yol açmıştır. İnternet teknolojileri, turizm hizmeti talep eden tüketicilere, kendi tercihlerine göre oldukça fazla seçenek sunarak, bunların arasında kıyaslama yapma, aynı tesisteki kullanıcı deneyimlerinden faydalanma ve doğrudan hizmet satın alma olanaklarını sunmaktadır. Farklı bir söylemle, tüketici satın almak istediği hizmet ile ilgili olarak tam bilgiye sahip olmakta ve en uygun kararı almaktadır.

Tüketicilerin tam bilgiye sahip olmaya başlaması ile değişen tüketim kalıpları, tüm piyasa oyuncularının kendisini gözden geçirmesine yol açmıştır. Böylece pastadan aldığı payı arttırıp, çeşitli iktisadi

ve siyasi istikrarsızlıklardan etkilenmek istemeyen hizmet arz edenler, kendi ürünlerini tüketicilere en verimli şekilde sunmayı amaç edinmişlerdir. Bu gaye ise nihayetinde konaklamaya dönük çevrim içi rezervasyon hizmetinin doğmasına yol açmıştır.

2.1- Çevrim İçi Rezervasyon Hizmeti Veren İnternet Sitelerinin Faaliyet Döngüsü

Konaklamaya dönük rezervasyon hizmeti veren internet platformlarının, vergilendirilmesi hususunda bu internet sitelerinin sunduğu hizmetin işleyişi ve faaliyetinin kapsamı önem arz etmektedir. Ufak bazı farklılıklar olmasına karşın, bahse konu internet siteleri genel olarak, şu şekilde hizmet sunmaktadır: Öncelikle konaklama hizmeti sunan otel işletmeleri, www.hotels.com, www.trivago.com, www.expedia.com ve/veya www.booking.com internet adresinden, kendi tesislerinin sisteme eklenmesi konusunda kayıt talebinde bulunmaktadırlar. Bunun üzerine, ilgili internet sitesi, hizmet sunucularına rezervasyon iptal koşulları, çevrim içi hizmet bedeli üzerinden ilgili rezervasyon hizmeti veren şirkete aktarılacak komisyon oranı ve tahsis edilecek oda sayısı gibi maddelerin yer aldığı bir sözleşme yollamaktadır. Konaklama hizmeti sunma konusunda istekli olan otel işletmesi tarafından söz konusu sözleşme onaylandıktan sonra ilgili internet sitesine geri gönderilmektedir. Akabinde, otelin tanıtıcı resimleri, otelin konumu, şehir merkezi ve denize olan uzaklığı, konaklama türü ve otel odaları hakkında detay bilgileri içeren ön yazı web sitesine yüklenmektedir. İnternet sitesi, bu işlemlerin ardından, gerekli kontrolleri yapıp, otel odalarının internet sitesinde satışa sunulmasına onay vermektedir.

Tatil yapmak isteyen müşteriler ise yukarıda bahsedilen internet adreslerinden öncelikle kullanıcı üyeliği başlatmak zorundalar. Sisteme kaydolduktan sonra tercihleri ve ihtiyaçları doğrultusunda tespit ettikleri bölge ve otel özelinde rezervasyonlarını çevrim içi olarak gerçekleştirebilmektedirler. Müşterilerin seçtiği tarih aralığında cari olan hizmet bedeli ise müşterilerin verdikleri kredi kartı bilgilerinden tahsil edilmektedir. Burada üzerinde dikkatle durulması gereken husus, müşterinin kredi kartından tahsil edilen bedelin otel işletmesinin hesabına geçiyor olmasıdır.

Ödeme işleminin tamamlanmasının ardından, internet sitesi, rezervasyon bilgilerini ilgili otele yönlendirmektedir. Daha sonra site, otel işletmelerine, tahsil edilen hizmet bedeli üzerinden hesaplanmak üzere ilgili sözleşmede kararlaştırılan komisyon oranından bir komisyon faturası düzenlemekte ve bahse konu komisyon gelirin bankaya hesabına transferini sağlamaktadır.

Öz olarak, bahse konu internet platformlarının sunduğu hizmeti, aracılık hizmeti olarak nitelenebiliriz. Çünkü internet siteleri, ne otel işletmelerinden oda satın almakta ne de müşterilerin kredi kartlarından alınan hizmet bedelini tahsil etmektedir. Sadece, satıcıya müşteri bulunduğu için, satıcıdan bir komisyon bedeli tahsil etmektedir.

Çevrim içi rezervasyon hizmeti veren internet sitelerinin vergilendirilmesi hususunda önem arz eden diğer önemli bir nokta ise ilgili oluşumların küresel anlamdaki organizasyonudur. Yukarıda isimleri zikredilen internet sitelerinin birçoğu, dünyanın çeşitli yerlerinde bulunan ofisleri tarafından asiste edilmektedir. Çevrim içi rezervasyon hizmeti veren internet sitelerinden Booking.com' un bağlı şirketleri ve iştirakleri de mevcut olup bu şirketler sadece içsel anlamda Booking.com' a destek vermektedirler. Bağlı şirketler ve iştirakler Booking.com' un operasyonel işlemlerine hiçbir şekilde müdahale etmemektedirler. Ayrıca şirket, dünya genelinde, Amsterdam'daki merkezi hariç olmak üzere, hiçbir ofisini mesken, iş yeri veya temsilci olarak kabul etmemektedir.

2.2- Çevrim İçi Rezervasyon Hizmeti Veren İnternet Sitelerinin Türkiye' deki Faaliyetleri

Yukarıda bahsedildiği üzere, konaklamaya dönük çevrim içi rezervasyon hizmeti veren internet siteleri, dünya ölçeğinde oldukça fazla ülkede faaliyette bulunan küresel birer e-ticaret platformlarıdır. Söz konusu internet siteleri, ülkemizde de faaliyette bulunmakta iken, Türkiye Seyahat Acenteleri Birliği'nin (TURSAB) başvurusuyla ve haksız rekabet suçlamasıyla açılan davanın sonunda, İstanbul 5. Asliye Ticaret Mahkemesi, on-line rezervasyon sitesi Booking.com' un Türkiye'deki faaliyetlerini tedbiren durdurma kararı verdi.¹

07 Mart 2018 tarihinde görülen davada ise mahkeme, bilirkişi heyeti oluşturmak için İstanbul, Marmara ve Boğaziçi Üniversiteleri'nin vergi ve ticaret hukuku konularında uzman öğretim üyelerinin listelerinin istenmesine hükmedip, taraf avukatlarından bir sonraki duruşmaya kadar sunacakları belgeleri hazır etmelerini ve eksikliklerin tamamlanması için duruşmanın ertelenmesine karar verdi.²

Dava süreci bu şekilde devam ederken, Booking.com' un yetkilileri Türk Ekonomi yönetimi ile müzakere görüşmelerine girişmiştir. Bahse konu davanın çözümüne ilişkin uzlaşma görüşmelerinde önemli mesafe kat edilmiştir. Şirketin elde ettiği komisyon gelirin karşılık olarak yükümlülüklerini yerine getirmesi halinde Booking.com ' un 2018 turizm sezonunda yeniden Türkiye' de faaliyette bulunabileceği Türk Ekonomi Yönetimince açıklanmıştır.³ Yapılan çözüm görüşmelerinde Booking.com' un Türkiye' de bir iş yeri veya daimi temsilcilik açacağı ve vergisel yükümlülüklerini yerine getireceği vurgulanmaktadır.

3- ÇEVİRİM İÇİ REZERVASYON HİZMETİ VEREN İNTERNET SİTELERİNİN FAALİYETLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

3.1- Kurumlar Vergisi Kanunu' na Göre Vergileme

Çalışmanın önceki bölümlerinde açıklandığı üzere, rezervasyon hizmeti veren internet sitelerinin bulunduğu faaliyet sonucunda elde ettiği kazanç, komisyon gelirdir. İnternet siteleri, alıcı ve satıcıyı iktisadi bir faaliyette bulunmak üzere bir araya getirmekte ve bunun karşılığında ise satıcıdan hizmet bedelinin belirli bir oranında komisyon geliri tahsil etmektedir. Bu internet siteleri, Türkiye' de iş yeri ve daimi temsilci bulundurmadığı için dar mükellef statüsündedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3/3 madde hükmüne göre, dar mükellefiyette elde edilen kurum kazancı, aşağıdakilerden oluşmaktadır:

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar (Bu şartları taşıyabilir bile kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye'de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye'de yapılmasıdır.)
- Türkiye'de bulunan ziraî işletmeden elde edilen kazançlar.
- Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları.

¹ <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/booking-coma-turkiye-yasagi-40411365> Erişim Tarihi:01 Mart 2018

² <http://www.haberturk.com/yemel-haberler/14794584-booking-coma-iliskin-haksiz-rekabet-davasi> Erişim Tarihi: 07 Mart 2018

³ <https://www.dunya.com/ekonomi/zeybekci-bookingcom-bu-sezon-faaliyete-gecebilir-haberi-404223> Erişim Tarihi : 01 Mart 2018

- ç) Taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye’de kiralanmasından elde edilen iratlar.
- d) Türkiye’de elde edilen menkul sermaye iratları.
- e) Türkiye’de elde edilen diğer kazanç ve iratlar.

Ayrıca yine 3. maddenin 4. fıkrasında ise bu kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye’de elde edilmesi ve Türkiye’de daimî temsilci bulundurulması durumunda, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin cari olacağı vurgulanmıştır.

Bahsi geçen madde hükümleri çerçevesinde, Türkiye’de, Vergi Usul Kanunu’nda hüküm altına alınan işyeri yahut Gelir Vergisi Kanunu’nda yer verilen daimi temsilcisi olan yabancı kurumların bu birimlerde elde edilen veya bu birimlerce yapılan işlemlerden hâsıl olan ticari kazançlar, dar mükelleflerin kazanç unsurlarından birini teşkil etmektedir.

Dar mükellef kurumların Türkiye’de ticari kazanç elde etmiş addedilebilmeleri için, bahis konusu kazançları Türkiye’deki iş yerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde etmiş olmaları elzemdir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun, “İş Yeri” başlıklı, 156. madde hükmü şöyledir: “*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.*”

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 8’inci maddesine göre “Daimi Temsilci”; bir hizmet veya vekâlet akdi ile temsil edilene bağlı olup, onun nam ve hesabına muayyen veya gayrimuayyen bir müddetle veya müteaddit ticari muameleler ifasına yetkili bulunan kimsedir. Bir kimsenin birkaç kişiyi aynı zamanda temsil etmesi, daimi temsilcilik vasfını değiştirmez.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 22. maddesi mucibince, dar mükellef kurumların iş yeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği sürece tam mükellef kurumlar için cari olan hükümler uygulanacaktır. Söz konusu kurumların vergilendirilmesi, Kurumlar Vergisi Beyannamelerini Türkiye’de işyerinin veya daimi temsilcisinin bulunduğu yerin bağlı olduğu vergi dairesine vermeleri suretiyle tekemmül edecektir. Hâlbuki dar mükellef kurum statüsündeki bu internet sitelerinin Türkiye’de ne bir işyeri ne de daimi temsilcisi bulunmaktadır. Bu nedenden ötürü bahse konu internet siteleri, Türkiye’deki faaliyetleri nedeniyle vergiye tabi olmamaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu sistematüğinde olan ve dar mükellef kurumların vergilendirilmesine dönük hükümlerden bir diğeri de “Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi” başlıklı 30. maddedir. Adı geçen madde hükmü kapsamında kurumlar vergisi kesintisi, temel olarak dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye’de iş yeri veya daimi temsilcisi olmadan elde ettiği kazanç ve iratlara yöneliktir. Farklı bir söylemle, Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 30. maddesi, Türkiye’de işyeri veya daimi temsilcisi olmayan veya olmasına karşın bu işyeri veya daimi temsilci tavassutu olmaksızın iktisap edilen kazanç ve iratlara dönüktür. Bu minvalde, bahse konu internet sitelerinden Türkiye’de bulunan konaklamaya yönelik hizmet veren otel işletmesine yapacağı hizmet nedeniyle vergi kesintisi yapılmayacaktır.

İlaveten Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “*Tarhiyatın muhatabı, tarh zamanı ve tarh yeri*” başlıklı 28. maddesinde “Dar mükellefiyete tâbi yabancı kurumların vergisi, bunlar hesabına Türkiye’deki müdür veya temsilcileri; müdür veya temsilcileri mevcut değil ise kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunur.” şeklinde açıklanmaktadır. Madde hükmü gereğince, bu internet siteleri, yine vergiye tabi olmazken, bu internet sitelerine komisyon ödeyen otel işletmeleri vergiye tabi olmaktadır.

3.2-Katma Değer Vergisi Kanunu'na Göre Vergileme

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler" başlıklı 1. maddesinde ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılan teslim ve hizmetlerin verginin konusuna gireceği vurgulanmıştır. Bilindiği üzere Katma Değer Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun aksine, tam mükellef dar mükellef ayrımı yapmamış olup, teslim veya hizmetin yapıldığı yer kavramına önem vermektedir. Bu bağlamda Katma Değer Vergisi'nde teslim veya hizmet nerede, hangi ülkede yapılırsa o yerin veya ülkenin vergilendirmeye yetkili olacağını hükme bağlamıştır. Farklı bir söylemle, ülkemiz sınırları içerisinde yapılan teslim ve hizmetler verginin konusuna girmekte ve vergilendirme yetkisi Türkiye'ye ait olmaktadır.

Çevrim içi rezervasyon hizmeti veren internet sitelerinin faaliyeti, hizmet niteliğinde olduğu için Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesi önem arz eder. İlgili kanun maddesine göre hizmet; teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı haricindeki işlemlerdir. Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebilir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 6. maddesi, İşlemlerin Türkiye'de yapılmasını konu almakta olup, madde hükmü şöyledir:

İşlemlerin Türkiye'de yapılması:

- a) Malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını,
- b) Hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade eder.

Madde hükmünden de görüleceği üzere vergi kapsamına giren işlemler mal ve hizmetler için ayrı ifade edilmiştir

Aynı Kanun'un 9'uncu maddesinde ise mükellefin Türkiye sınırları içerisinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin olmaması durumunda ve lüzum görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı vergi alacağına güvence altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları veya diğer ilgili bir şahsı verginin ödenmesinden sorumlu tutabilecektir. Diğer bir ifadeyle, yabancı kişi, kuruluş ve firmalarca ifa edilen hizmetler, Türkiye'de yapılmışsa söz konusu madde hükmü gereğince vergilendirme, KDV sorumlusu kanalı ile yapılması icap etmektedir.

Yukarıda sıralanan kanun maddelerini bir arada değerlendirdiğimizde, söz konusu internet sitelerinden hizmet alan yani hizmet ithal eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyetleri bulunan otel işletmeleri, ifa edilen aracılık hizmet bedeli üzerinden genel oran üzerinden KDV hesaplamalı ve bu KDV'yi 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmelidir. Otel işletmeleri, sorumlu sıfatıyla beyannameye yansıtıkları KDV'yi ise 1 No.lu KDV beyannamelerinde indirimine konu edebilirler.

3- ÇEVİRİM İÇİ REZERVASYON HİZMETİ VEREN İNTERNET SİTELERİNİN FAALİYETLERİNİN ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARINI KARŞISINDAKİ DURUMU

Halen yürürlükte olan 1982 Anayasasına göre, usulüne uygun olarak yürürlüğe giren milletler arası antlaşmalar kanun hükmündedir. Hatta bazı durumlarda milletlerarası antlaşmalarla milli kanunların aynı konuda farklı hükümler içermesi nedeniyle çıkabilecek uyuşmazlıklarda milletlerarası antlaşma hükümleri esas alınır. Daha somut bir şekilde ifade etmek istersek, Türkiye ile yabancı bir ülke arasında imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasında iç hukukta belirtilenden farklı oranda vergilendirilmesi gereken kazançla ilişkin bir madde yer alıyorsa milletler arası antlaşma hükümleri, yerel hukuk kuralının önüne geçecektir.

Kanuni merkezi Hollanda olan Booking.com şirketinin Türkiye’de bulunduğu faaliyetin vergiye tabi olup olmayacağı açısından iki ülke arasında imzalanan antlaşmanın mevcudiyeti önem arz etmektedir. 27.05.1988 tarihinde kabul edilen ve 01.01.1989 tarihinde yürürlüğe giren, 3459 sayılı “Türkiye Cumhuriyeti ile Hollanda Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun’un 5. maddesi İş Yerini, 7. maddesi ise Ticari Kazancı, konu almaktadır. Mezkûr kanun maddeleri birlikte değerlendirildiğinde ortaya şu sonuç çıkmaktadır: Kazanç elde eden kişi veya kurumlar Türkiye’de bir iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla ticari bir faaliyette bulunuyorlarsa vergileme, bu iş yerinden veya daimi temsilci vasıtasıyla elde edilecek kazançlarla sınırlı olmak koşulu ile Türk Vergi Kanunları gereğince Türkiye tarafından yapılacaktır. Nihayetinde, Booking.com’ un Türkiye’de bir iş yeri ve kanuni merkezi yoktur. Ayrıca 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 156. maddesinde tanımlanan iş yeri tanımına, Booking.com’ un üzerinden hizmet verdiği web sitesi girmemektedir. Üstelik 3459 sayılı Kanunun “İş Yeri” Başlıklı 5. maddesinde de ticari platformların iş yeri olduğuna dair bir hüküm bulunmamaktadır. Bu veriler bir arada değerlendirildiğinde, Booking.com şirketin elde ettiği komisyon geliri, mukimi olduğu ülke olan Hollanda tarafından vergilendirilecektir. Türkiye içinde konaklamaya özgü hizmet veren otel işletmeleri ise çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının iç hukukun önüne geçmesi nedeniyle Booking.com’ un ödemesi gereken KDV’yi sorumlu sıfatıyla beyan etmek zorundadır.

4- SONUÇ

Teknolojide, özellikle de bilişim teknolojisinde baş döndüren bir hızla ortaya çıkan ilerlemeler, gündelik hayatımızın hemen her alanında çeşitli değişimlere neden olmuştur. Toplumsal iletişiminden haberleşmeye, kamusal işlemlerden sportif faaliyetlere değin birçok alanda radikal değişikliklere neden olmuştur, internet.

Elbette ticaret de bu dönüşüme kayıtsız kalamamış, internet ile bütünleşerek elektronik ticaret platformları doğmuş ve sonuçta ticaret, e-ticarete evrilmiştir. Malum olduğu üzere e-ticaretin ana uygulayıcısı ise web siteleridir. E-ticaret uygulamaları bugün, web siteleri aracılığı ile ekonominin nerdeyse tüm sektörlerinde aktif olarak faaliyettedir. Turizm endüstrisinin de aktif bir biçimde kullanmakta olduğu birçok e-ticaret platformu bulunmaktadır. Söz konusu platformlar ise kanuni veya iş merkezi yurt dışında bulunan kurumların bir iştiraki, şirketi konumundadır. Bu şirketlerin dünya ölçeğinde hizmet veriyor olması ise beraberinde şirketin hangi ülke tarafından vergilendirileceği sorunsalını beraberinde getirmektedir. Her ne kadar bu durum OECD ve Avrupa Birliği gibi uluslar üstü kurumlarca çözüme kavuşturulmaya çalışılsa da halen önemli sayılabilecek eksiklikler mevcuttur. Bu bağlamda iş yeri veya daimi temsilci kavramları söz konusu eksikliklere örnek verilebilir. E-ticaretin ortaya çıkış gayesinin bu ve bunun gibi boşluklar olduğu düşünüldüğünde ise karşı karşıya olunan tablo hiç de şaşırtıcı değildir.

Türk Mali Yönetimi ise ortada olan hukuksal boşluğu tespit edip, gerekli yasal düzenlemeleri hayata geçirmek üzeredir. Taslak halinde olan yeni Vergi Usul Kanunu, iş yeri kavramına çağcıl bir özellik kazandıracaktır. Ancak vergi kanunlarında yapılacak bunun gibi hukuksal inovasyonlar, yukarıda açıklandığı üzere, normlar hiyerarşisinde çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının konumu nedeniyle belli bir aşamaya kadar etkili olabilecektir.

Çalışmamızın önceki bölümlerinde açıklandığı üzere, çevrim içi rezervasyon hizmeti veren internet sitelerinden olan Booking.com' un Türkiye' deki faaliyeti nedeniyle herhangi bir vergilemeye maruz kalmadığı ve bunun ise haksız rekabete yol açtığı gerekçesi ile Türkiye Seyahat Acenteleri Birliği (TURSAB) Booking.com' u dava etmiştir. Mahkeme ise ihtiyati tedbir olarak söz konusu siteye erişimin engellenmesine hükmedip milat niteliğinde bir karar vermiştir. Nitekim ülkemizde ilk kez haksız rekabet gerekçesi ile bir web sitesine erişim, mahkeme kararına istinaden Bilgi Teknolojileri Kurumu tarafından engellenmiştir. Yaşanan bu gelişme neticesinde önemli bir pazardan mahrum kalan Booking.com B.V şirketi, Türk Ekonomi Yönetimi ile anlaşma zemini aramakta ve Türkiye' de bir iş yeri veya daimi temsilcilik açma hazırlığına girmektedir. Böylelikle 3459 sayılı Kanun gereğince vergileme yetkisi Türkiye' ye geçecektir.

Hiç şüphesiz globalleşen dünyada çevrim içi rezervasyon hizmeti veren internet sitelerinin vergilendirilme sorunsalı ile yeniden karşılaşılacaktır. Bu ve benzeri oluşumların Türkiye' deki faaliyetlerinin vergilendirilmesi konusunda sadece iç hukuk düzenlemeleri yeterli olamayacaktır. Ayrıca ilgili internet sitelerine erişim engeli koymak da günü kurtaran bir çözüm niteliğindedir. Kalıcı çözümlere yabancı ülkelerle imzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının ticari kazanç ve iş yeri ile ilgili hükümlerinin e-ticaret platformlarını kapsayacak şekilde revize edilmesiyle ulaşılabılır.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 3459 sayılı Türkiye Cumhuriyeti ile Hollanda Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun
- Türkiye Cumhuriyeti Anayasası
- www.booking.com, Erişim Tarihi: 01 Mart 2018
- <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/booking-coma-turkiye-yasagi-40411365> Erişim Tarihi: 01 Mart 2018
- <https://www.dunya.com/ekonomi/zeybekci-bookingcom-bu-sezon-faaliyete-gecebilir-haberi-404223> Erişim Tarihi: 01 Mart 2018
- <http://www.haberturk.com/yerel-haberler/14794584-bookingcom-iliskin-haksiz-rekabet-davasi> Erişim Tarihi 07 Mart 2018