



International Journal of Public Finance
E-ISSN: 2548-0499 DOI: 10.30927/ijpf.319898
Vol./Cilt: 1 | Issue/Sayı: 1 | (2016), pp. 95 – 108
journal homepage: <http://dergipark.gov.tr/ijpf>

Haberleşme Vergisinin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi ve Çözüm Önerileri*

Evaluation Of Communication Tax In Terms Of Tax Justice And Solution Proposal

Burçin BOZDOĞANOĞLU¹

ARTICLE INFO

Received: 28.12.2015
Received in revised
form: 05.03.2016
Accepted: 23.03.2016
Available online:
28.07.2016

JEL classification:
K34, H21, H26, H29

Keywords:
Communication Tax,
Tax Law, Justice,
Constitution

ABSTRACT

The progress that has taken place through technological developments in the field of telecommunication and communication influences both economic and social life profoundly since it is closely related to the information, finance, and education sectors. The study will mainly cover telecommunications tax. Article 29 of the Law on Municipal Revenues No. 2464 regulates communication tax. Even though more than thirty years have passed since the introduction of this law and important developments and new institutions have been established regarding the telecommunication process, it has been seen that these developments are not included in the scope of telecommunication taxation and that these institutions are not taxpayers of telecommunication tax. Both the wording of the law and the administrative opinions regarding the issue are that the communication tax will only be taken from Türk Telekom. Such an interpretation is obviously contrary to Article 10 of the Constitution. The acceptance of Türk Telekom as the only taxpayer reveals following serious contradictions;

- If this institution also offers mobile services, whether these services will be included in the scope of tax,
- What happens when mobile service providers provide fixed phone service,
- The situation of internet service providers using Türk Telekom's infrastructure

Our aim is to propose a model that is compatible with the contemporary legal principles by presenting the current situation in terms of tax law norms.

* 15-19 Mayıs 2016 tarihleri arasında düzenlenen 31. Türkiye Maliye Sempozyumu'nda sunulan metnin gözden geçirilmiş ve düzeltilmiş hâlidir.

¹ Doç. Dr., Siirt Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, burcindogan@gmail.com

MAKALE BİLGİSİ

Alındı: 28.12.2016
Gözden geçirilmiş
alındı: 05.03.2016
Kabul: 23.03.2016
Yayın: 28.07.2016

JEL Kodu:

K34, H21, H26, H29

Anahtar Kelimeler:

Haberleşme Vergisi,
Vergi Hukuku, Adalet,
Anayasa

Ö Z E T

Haberleşme ve iletişim alanındaki teknolojik gelişmeler aracılığıyla meydana gelen ilerleme, bilişim, finans ve eğitim sektörlerini yakından ilgilendirdiğinden hem ekonomik hem de sosyal hayatı derinden etkilemektedir. Çalışma esas olarak haberleşme vergisini konu alacaktır. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 29. maddesi, haberleşme vergisini düzenlemektedir. Bu kanun yürürlüğe girdikten bugüne otuz yıldan fazla süre geçmiş, ancak haberleşme süreciyle ilgili önemli gelişmelerin ve yeni kurum ve kuruluşların kurulmuş olmasına rağmen, bu gelişmelerin haberleşme vergisi kapsam ya da konusu içine alınmadığı ve haberleşme vergisi mükellefi yapılmadığı görülmüştür. Gerek kanunun lafzı ve gerekse konu ile ilgili idari görüşler, haberleşme vergisinin sadece Türk Telekom'dan alınacağı yönündedir. Böylesi bir yorumlama şekli ise Anayasa'nın 10. maddesine açık aykırılık taşımaktadır. Mükellef olarak sadece Türk Telekom'un kabul edilmesi;

- Bu kurumun mobil hizmet de sunması halinde bu hizmetlerin vergi kapsamına girip girmeyeceği,
- Mobil hizmet sunucularının sabit telefon hizmeti vermeleri halinde ne olacağı,
- Türk Telekom'un altyapısını kullanan internet servis sağlayıcılarının durumunun ne olacağı konularında ciddi çelişkiler ortaya çıkarmaktadır.

Amacımız, vergi hukuku normları açısından mevcut durumu ortaya koyarak konu hakkında çağdaş hukuk ilkelerine uygun bir model önerisinde bulunmaktadır.

1. Giriş

Telekomünikasyon sektörünün hem dünyada, hem de Türkiye'de, ekonominin bütünü üzerine olan önemli etkileri dolayısıyla, stratejik bir sektör olduğu tartışmasızdır. Ekonomik açıdan önemi, ekonominin verimli ve üretken olabilmesi için en temel faktör olan bilgi akışı için gerekli iletişimi sağlamasından kaynaklanmaktadır. Sektörün öneminin yanında iletişim araçlarının yaygınlığı, vergi açısından bir kaynak olarak değerlendirilmesine de zemin hazırlamıştır.

Sektördeki vergileri iki kategoriye ayırmak mümkündür. Tüketiciden alınan vergiler, hizmet sağlayıcıdan alınan vergiler, Tüketiciden alınan vergiler: %18 oranında KDV, cep telefonu için %25, sabit telefon için %15 oranında ÖİV, cep telefonları için telsiz ruhsat ücreti ve telsiz kullanım ücreti ile cep telefonlarında %15 Hazine Payı. Hizmet sağlayıcıdan alınan vergiler ise sabit telefonlarda %1 oranında Evrensel Hizmet Payı, hem cep hem de sabit telefonlarda %0,35 oranında Bilgi Teknolojileri Kurumu Giderlerine Katkı Payı ve sadece Türk Telekom'un Belediyelere ödediği %1 oranında Haberleşme Vergisidir.

Çalışma esas olarak 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda düzenlenen haberleşme vergisini vergi hukukunun temel ilkeleri yönünden irdelemektedir. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 29. maddesi, haberleşme vergisinin konusunu, aynı kanunun 30. maddesi ise verginin mükellefini belirlemiştir. Bu kanun yürürlüğe girdikten bugüne otuz yıldan fazla süre geçmiş olmasına ve haberleşme süreciyle ilgili önemli gelişmelerin, yeni kurum ve kuruluşların sektöre dahil olmasına rağmen, bu gelişmelerin haberleşme vergisi kapsam ya da konusu içine alınmadığı ve haberleşme

vergi mükellefi olarak değerlendirilmediği görülmüştür. Çalışmamızda, haberleşme vergisi ile ilgili yasal düzenlemenin incelenmesi ve mükellefin ismen belirlenmesinin etkileri ve yerel yönetimlerin yaşayacağı vergi kayıpları ele alınmıştır.

2. Haberleşme Vergisinin Konusu ve Mükellefi

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 29 uncu maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde Posta Telgraf Telefon İşletmesi tarafından tahsil edilen telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerinin (tesis, devir ve nakil ücretleri hariç) haberleşme vergisine tabi olduğu; 30 uncu maddesinde ise, haberleşme vergisinin mükellefinin, telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerini tahsil eden Posta Telgraf Telefon İdaresinin olduğu hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 406 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesinde, "406 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda Türkiye Cumhuriyeti Posta, Telgraf ve Telefon İşletmesi Genel Müdürlüğüne yapılan atıflar, hizmet alanları itibariyle Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi veya Türkiye Cumhuriyeti Posta İşletmesi Genel Müdürlüğüne (P.İ.) yapılmış sayılır." hükmüne yer verilmiştir.

Verginin mükellefi söz konusu maddede ismen belirtilmiş, konusu da ortaya konulmuştur. Kanunda belirtilen hizmetleri sunan Türk Telekomünikasyon A.Ş. dışında aynı özellikte başka şirketler de olmasına rağmen söz konusu kanun ile haberleşme vergisinin mükellefi olarak sadece Türk Telekomünikasyon A.Ş. tanımlanmıştır. Bu durum Anayasa'nın 10. maddesine açıkça aykırılık teşkil etmektedir². Özellikle 406 Sayılı Kanunla yapılan düzenleme hazırlanırken kanun koyucunun haberleşme

² "Anayasanın 10. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen eşitlik ilkesinden yararlananlar açısından bir temel hak, yani eşit işlem görmeyi ya da ayırım gözetilmemesini isteme hakkını doğurduğu tartışmasıdır. Bununla birlikte eşitlik, aynı zamanda, muhataplarını yani devlet organları ve idare makamları anayasal bir buyruk ile devlet yönetiminde benimsenmesi gereken, egemen temel bir ilkeyi vurgulamaktadır. Eşitlik ilkesi, şekli hukuki eşitlik ve maddi hukuki eşitlik olarak iki anlamda yorumlanabilir. Şekli hukuki eşitlikten kastedilen kanunların genel ve soyut nitelik taşıması, yani kapsadığı herkese eşit olarak uygulanmasıdır. Anayasanın 10'uncu maddesinin, hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa "imtiyaz" tanınmayacağı yolundaki ikinci fıkrası da bu anlamda bir eşitliği hedeflediği anlaşılmaktadır. Nitekim Anayasa Mahkemesi, 06.07.2000 tarih ve E. 2000/21, K. 2000/16 sayılı kararında, Anayasa'nın 10. maddesinde belirtilen "yasa önünde eşitlik ilkesi" hukuksal durumları aynı olanlar için söz konusu olduğunu; bu ilke ile eylemler değil hukuksal eşitlik öngördüğü; eşitlik ilkesinin amacı, aynı durumda bulunan kişilerin yasalarca aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak ve kişilere yasa karşısında ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemek olduğu; bu ilkeyle, aynı durumda bulunan kimi kişi ve topluluklara ayrı kurallar uygulanarak yasa karşısında eşitliğin çiğnenmesinin yasaklandığı; durum ve konumlarındaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları gerekli kılabilirdi; aynı hukuksal durumları aynı, ayrı hukuksal durumları ayrı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'nın öngördüğü eşitlik ilkesi çiğnenmiş olmayacağı ifade edilmiştir. Ancak şüphesiz ki, eşitlik ilkesinin anlamını şekli hukuki eşitlikle sınırlandırmak mümkün değildir. Maddi hukuki eşitlik, şekli eşitliğin ötesinde, aynı durumda bulunanlar için haklarda ve ödevlerde, yararlar ve yükümlülüklerde, yetkilerde ve sorumluluklarda, fırsatlarda ve hizmetlerde eşit davranma zorunluluğunu içermektedir. Bu anlamda eşitlik ilkesinin ihlal edilmiş olup olmadığının anlaşılabilmesi için Anayasaya uygunluk denetiminde sadece kanunların genel ve soyut nitelik taşıyıp taşımadıklarının değil, onların içeriklerinin de araştırılması gerekir." Anayasa Mahkemesi'nin E. 2013/23, K: 2013/123 sayılı Kararı. 15.03.2014 tarih ve 28942 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

vergisindeki düzenlemeyi gözardı ederek bir anda Türk Telekomünikasyon A.Ş.'yi verginin tek mükellefi noktasına getirmesi şu anda bir özel sektör işletmesi durumunda olan söz konusu şirket ile aynı hizmetleri sağlayan diğer şirketleri Anayasa'nın 73/1. maddesi çerçevesinde de tartışmalı bir noktaya getirmiştir. Zira bu madde hükmü uyarınca; *"Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür"*. Oysa; kanun koyucu yapmış olduğu belirlemeyle verginin mükellefini Türk Telekomünikasyon A.Ş. olarak saptamış ve bu düzenleme aynı hizmeti veren diğer şirketlerin mükellefiyet dışında kalmasını sağlayarak Anayasa'nın 10. ve 73/1. maddelerinin açıkça ihlaline neden olmuştur.

Bir diğer eleştiri konusu olabilecek nokta ise; Türk Telekomünikasyon A.Ş tarafından sağlanan sabit telefon hizmetinin başka hizmet sağlayıcıları tarafından da sağlanabiliyor olmasına rağmen; 406 Sayılı Kanunun geçici 3. maddesinde yer alan düzenleme nedeniyle haberleşme vergisinin mükellefi olarak Türk Telekomünikasyon A.Ş. belirlenmiş olması dolayısıyla, diğer hizmet sağlayıcı firmaların haberleşme vergisi mükellefiyetinin mümkün olmamasıdır. Bu durum vergide genellik ve eşitlik ilkelerine aykırıdır. Nitekim Bilişim ve İnternet Araştırma Komisyonu (BİAK) raporunda konuya değinilmiş ve *"Türk Telekom dışında aynı ve benzer hizmetleri sunmak üzere yetkilendirilen diğer işletmecilerin haberleşme vergisi mükellefiyeti söz konusu değildir. Bu durum da verginin genelliği ilkesine aykırı düşmekte ve aynı ya da benzer hizmetleri sunan işletmeciler arasında sunulan hizmetlerin maliyetlerinin farklılaştırılmasına yol açmaktadır. Bu durumun önlenmesi için ya bu verginin tamamen kaldırılması ya da diğer işletmecileri de kapsar mahiyette mükellefiyetin genişletilmesi gerekmektedir."* ifadesine yer verilmiştir.

Ülkemizde sabit telefon hizmeti yaygın olarak Türk Telekomünikasyon A.Ş. tarafından sağlanıyor olmakla birlikte aşağıda listesi yer alan firmalar da çeşitli tarife ve paketlerle sabit telefon hizmeti sunmaktadır.

Tablo 1: Sabit Telefon Hizmeti Sağlayan Firmalar (Türk Telekom Dışında)

3C1B
D-Smart
Doğan Telekom
Doruk Net
Eser Telekom
Grid Telekom
İkon Telekom
İş Net
Millenicom
RTel Global
Süper Uydu
Superonline
TTM Telekom
Turk Net
Vodafone Net

Kaynak: <http://www.telkoder.org.tr/sabit-telefon-isletmecinizi-degistirmek-icin,DP-3644.html>, Sabit Telokomünikasyon İşletmecileri Derneği, 2015.

2015 Eylül sonu itibariyle 11.696.067 olan sabit telefon aboneleri sayısının söz konusu firmalar bazında dağılımı ise aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 2: Sabit Telefon Abonelerinin Firmalar Bazında Dağılımı

Firma Adı	Abone Sayısına Göre Pazar Payı	Abone Sayısı
TTNet	%52,4	6.128.739
Superonline	%15,9	1.859.674
Turknet	%10,1	1.181.302
İşNet	%5,7	666.675,81
VodafoneNet	%4,9	573.107,28
Millenicom	%4,3	502.930,88
Netgsm	%2,0	233.921,34
TTMTelekom	%1,8	210.529,20
Diğer	%2,9	339.185,94

Kaynak: Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu,2015: 30.

3. Telefon Hizmetlerinde Haberleşme Vergisi

Ülkemizde ve dünyada telekomünikasyon sektöründeki gelişme ve kullanıcı sayısındaki artış, vergi politikaları açısından sektörün öneminin artmasına neden olmuştur. Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu (BTK) kamuoyu bilgilendirme amacı doğrultusunda yayımladığı üçer aylık raporlarında sektörü (BTK, 2013:10); “Türkiye Elektronik Haberleşme Sektörü” adıyla tanımlamakta ve sektörün bileşenlerini dört ana başlıkta oluşturmaktadır. Buna göre sektör; sabit telekomünikasyon hizmetleri, internet ve genişbant hizmetleri, mobil telekomünikasyon hizmetleri ve diğer hizmetlerden (altyapı hizmetleri, kablolu yayın, uydu haberleşme, uydu platform, rehberlik, GMPCS-uydu üzeri mobil haberleşme hizmeti- ve OKTH –ortak kullanımlı telsiz hizmeti-) oluşmaktadır.

Türkiye’de Telekomünikasyon şirketleri 1990 öncesinde kamuya ait, geleneksel sabit telekomünikasyon hizmeti sunan şirketler durumundaydı. Ancak bu şirketler günümüzde mobil, internet, kablo TV, elektronik ticaret vb. yani ekonominin birçok alanında faaliyet gösteren bir yapıya dönüşmüşlerdir. Bu süreçte sektörün kamuya ait yapısı yerini özelleştirme, liberalizasyon ve birleşmeler yoluyla konsolidasyona bırakmıştır (Yıldız, 2014: 312).

Buna karşın çalışmamızın ana çerçevesini oluşturan haberleşme vergisinin kanunda belirtilen şekliyle kapsamı oldukça dardır. 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 29. maddesinde yer alan Haberleşme Vergisinin konusu; “belediye sınırları

ve mücavir alanlar içinde Posta, Telgraf, Telefon işletmesi tarafından tahsil edilen telefon, telefaks, faksmili ve data ücretleri (tesis, devir ve nakil ücretleri hariç) olarak belirlenmiştir. Aynı kanununun 30. maddesinde de verginin matrahı; “tesis, devir ve nakil ücretleri hariç olmak üzere tahsil edilen ücret” olarak belirtilmiştir. Söz konusu kanunun kabul tarihinin 26.05.1981 olduğu göz önünde bulundurulacak olursa, verginin konusuna dahil edilen unsurların neden sınırlı olduğu daha kolay anlaşılacaktır. Ancak kanunun kabul edildiği tarihte de günümüzde de telefon, data ve data altyapısı kullanılarak sağlanan hizmetlerin “haberleşme” kavramı kapsamında olduğu açıktır.

406 Sayılı Kanununun Geçici 3. maddesinde ;“406 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda Posta Telgraf Telefon İşletmesi Genel Müdürlüğüne yapılan atıflar, hizmet alanlarına göre, Türk Telekom’a (Türk Telekomünikasyon A.Ş.) yapılmış sayılır” hükmü yer almaktadır. Buna göre belediye sınırları ve mücavir alan sınırları içerisinde Türk Telekomünikasyon A.Ş. tarafından tahsil edilen telefon, teleks, faksmili ve data ücretleri haberleşme vergisine tabi olup bu verginin mükellefi sadece Türk Telekomünikasyon A.Ş.’dir. Kanunda yer alan düzenlemenin yapıldığı tarihte “Posta Telefon Telgraf İdaresi” iletişim alanında söz konusu hizmetleri sağlayabilen tek kurum olmakla birlikte, bir kamu kurumu niteliğinde idi. Kurumun adından anlaşıldığı üzere sunabildiği hizmetlerin kapsamı günümüz koşullarına kıyasla oldukça sınırlıydı. Bugün ise Türk Telekomünikasyon A.Ş.; 27.07.2005 tarih ve 2005/9146 Sayılı BKK ile gerçekleştirilen özelleştirme sonrası artık %55’i Oger Telekom (özel sektör), %30 Hazine Müsteşarlığı ve %15’i halka açık bir şirket niteliğindedir.

PTT Genel Müdürlüğü, 1924’te 406 Sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu ile kurulmuş ve Genel Müdürlüğe telgraf ve telefon hizmetleri için monopol sağlanmıştır. Bu monopol 1994 yılında 4000 Sayılı Kanun ile telekomünikasyon hizmetleri ile posta ve telgraf hizmetleri birbirinden ayrılana kadar devam etmiştir. Özelleştirmeye dair ilk adım da aynı kanun ile atılmış ve telefon hizmetleri, o sırada bir kamu işletmesi olan Türk Telekomünikasyon A.Ş.’ye devredilmiştir. Özelleştirme sonrası ise Türk Telekomünikasyon A.Ş. daha önce ortaklık yapısında da belirtildiği gibi artık bir kamu işletmesi değildir.

Haberleşme vergisinin konusu ve mükellefinin belirlendiği kanunun kabul edildiği dönemde yasa koyucu verginin mükellefi olarak o dönemde bir kamu kuruluşu olan PTT idaresini verginin konusuna giren hizmetlerin ücretlerini tahsilden dolayı belirlemiştir. Bu noktada hem mükellefiyeti hem de verginin konusunu ayrı ayrı irdelemek çalışmamızın konusuna giren sorunları incelemek açısından gereklidir.

Haberleşme vergisinin konusunun PTT tarafından tahsil edilen telefon, telefaks, faks ve data ücretleri olarak belirlenmiş olması kanunun yazıldığı yıllarda sadece sabit telefon hizmetinin veriliyor olması dolayısıyla haberleşme vergisi sabit telefonlardan yapılan görüşme ücretleri üzerinden alınabilir algısına yol açmıştır. Nitekim uygulama da bu şekildedir ve telefon hizmetleri esas alındığında haberleşme vergisi sadece sabit telefon görüşmelerine isabet eden ücretlerden alınmaktadır.

Ancak günümüzde mobil iletişim; telefonla haberleşmenin en önemli vasıtası haline gelmiştir. Haberleşme vergisinin sabit telefonla yapılan görüşmelerden alınacağı fakat mobil telefon ücretlerinden alınmayacağına dair herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Haberleşme vergisinin sabit telefon kullanım ücretleri üzerinden alınacağı yorumu ilgili dönem koşullarına uygun olsa da bugün için sorunlu bir yorum olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü Posta Telefon Telgraf İşletmesi kanunun yazıldığı yıllarda Kanunda sayılı hizmetlerden sadece sabit telefon hizmetini sunmakta idi. Daha doğrusu o yıllarda teknoloji manyetolu telefon düzeyinde idi, daha sonra çevirmeli telefon ve tuşlu telefon haline dönüşen telefonla iletişim hizmeti günümüzde mobil cihazlarla iletişimi de kapsamakta hatta iletişimin önemli bir bölümünü oluşturmaktadır.

Daha önce de belirtmiş olduğumuz gibi haberleşme vergisinin konusu kapsamına belediye ve mücavir alanlar içinde PTT tarafından tahsil edilen telefon ücretlerinin girdiği kanunda yer almaktadır. Kanun koyucu haberleşme vergisinin mükellefi olarak PTT'yi -özelleştirme sonrası Türk Telekomünikasyon A.Ş.- belirlemiştir. Verginin matrahını belirleyen 31. maddede "tahsil edilen ücret" ifadesine yer verilmiştir. Dolayısıyla tahsil edilmeyen ücretlerin vergi matrahına dahil edilmeyeceği anlaşılmaktadır.

Dolayısıyla haberleşme vergisi, hasılatın tahsil edilen kısmı üzerinden alınan kendine özgü bir vergi türü durumundadır.

4. Data Hizmetlerinde Haberleşme Vergisi

Haberleşme vergisine ilişkin olarak dikkat çeken bir diğer önemli nokta ise data hizmetlerine ilişkindir. Haberleşme vergisinin konusuna belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde PTT tarafından tahsil edilen data ücretleri de girmektedir. Burada PTT'ye yapılan atıfların 406 Sayılı Kanunun geçici 3. maddesi ile Türk Telekomünikasyon A.Ş.'ye yapıldığı belirtilmiştir. Dolayısıyla kanunun mevcut haliyle yorumundan data hizmetlerinin tahsili üzerinden haberleşme vergisi alınacağı anlaşılmaktadır.

Mevcut duruma bakıldığında ise; verginin mükellefi olan Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin data hizmeti için TNet A.Ş. isimli grup şirketini kullandığı görülmektedir. Söz konusu şirketin ortaklık yapısına bakıldığında ise; tek ortaklı A.Ş. olarak yapılanma gösterdiği ve bu ortağın da yine Türk Telekomünikasyon A.Ş. olduğu görülmektedir.

Buradan hareketle TNet A.Ş. üzerinden data hizmeti sunan Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin haberleşme vergisinden kaçındığı anlaşılmaktadır. Türk Telekomünikasyon A.Ş. söz konusu vergiden kaçınmak için böyle bir yol izleyerek farklı bir şirket kurmuş ancak şirket tek ortaklı olup, tüm sermayesi de yine kanunda verginin tahsilinden sorumlu olarak Türk Telekomünikasyon A.Ş. olarak belirlenmiştir.

Aynı yol mevcut durumda haberleşme vergisinin tahsil edildiği tek unsur olan sabit telefon hizmetleri için izlenecek olursa sabit telefon hizmetleri için tek ortaklı anonim şirket (ortak Türk Telekomünikasyon A.Ş.) şeklinde bir şirket kurulmak suretiyle

haberleşme vergisinden kaçınmak mümkündür. Bu noktada haberleşme vergisinin yerel yönetimlere aktarılan bir gelir unsuru olduğu düşünülürse; söz konusu durumun yol açtığı gelir kaybının yerel yönetimler açısından olumsuz etki yaratacağı açıktır. Ayrıca sabit telefon hizmetleri için belirtilen vergide genellik ve eşitlik ilkesine aykırı durum data hizmetleri için de söz konusudur.

Data hizmetlerinde de Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin grup şirketi olan TTNNet A.Ş. dışında birçok servis sağlayıcı firma mevcuttur. Ancak, gerek TTNNet A.Ş.'nin sunduğu data hizmetinden gerekse diğer servis sağlayıcıların data hizmetinden haberleşme vergisi tahsil edilmemektedir.

Son yapılan birleşmeyle mobil telefon, internet hizmetleri ve benzeri hizmetlerin tamamı ilgili şirket bünyesinde toplanmıştır. Bu durumda Türk Telekom için söz konusu hizmetlerin tamamı üzerinden haberleşme vergisi yükümlülüğü doğduğu tartışmasızdır.

Aşağıdaki tabloda TTNNet A.Ş. ve bunun dışında kalan data servis sağlayıcıları ile bunların abone sayıları yer almaktadır³. İlk tabloda Türkiye'de Eylül/2015 dönemi itibariyle mevcut internet abone sayısı ve bu aboneliğin dağılımı yer alırken, diğer tablolarda bu abonelerin servis sağlayıcılara göre dağılımı (mobil internet hizmetleri ayrıca gösterilmiştir) gösterilmektedir. Söz konusu tablolar data hizmetleri açısından vergi potansiyelini gösterebilmeyi amaçlamaktadır.

Tablo 3:Hizmet Türüne Göre İnternet Abone Sayısı (Eylül/2015 dönemi itibariyle)

Hizmet Türü	Abone Sayısı
xDSL	6.946.553
Mobil Bilgisayardan İnternet	1.662.797
Mobil Cepten İnternet	35.876.101
Kablo İnternet	596.056
Eve Kadar Fiber	589.321
Binaya Kadar Fiber	1.013.921
Diğer	92.385
Toplam	46.777.134

Kaynak: Bilgi Teknolojileri Kurumu, 2015: 46.

³ Tabloda yer alan internet servis sağlayıcılarının abone sayısı bakımından pazar payları üzerinden hesaplamalar tarafımızca yapılmıştır. Söz konusu paylar Kablo ve ISDN hariç diğer sabit internet (xDSL, Fiber, Metro, FR, PLC vb) bağlantıları kapsamaktadır. Mobil internet dahil değildir.

Tablo 4: Servis Sağlayıcıya Göre İnternet Abone Sayıları ve Pazar Payları

Servis Sağlayıcı	Abone Sayısı Bakımından Pazar Payları	Abone Sayısı
TTNet	%73,3	6.266.999
Superonline	%17,0	1.453.465
Doğan TV Digital	%4,2	359.091
Türk Net	%2,1	179.545
Vodafone Net	%2,1	179.545
Millenicom	%1,1	94.047
Diğer	%0,4	34.199

Kaynak: Bilgi Teknolojileri Kurumu, 2015: 47.

Tablo 5: İnternet hizmet türüne (Mobil) göre abone sayıları

Hizmet Türü	Abone Sayısı
Mobil Bilgisayardan İnternet	1.662.797
Mobil Cepten İnternet	35.876.101
3G	63.066.850
Toplam	46.777.134

Kaynak: Bilgi Teknolojileri Kurumu, 2015: 57.

Tablo 6: Mobil İnternet Hizmet Sağlayıcılarının Abone Sayılarının ve Pazar Paylarının Dağılımı

Servis Sağlayıcı	Abone Sayısı Bakımından Pazar Payları	Abone Sayısı
Türkcell	%46,7	21.844.921
Vodafone	%30,1	14.079.917
Avea	%23,2	10.852.295

Kaynak: Bilgi Teknolojileri Kurumu, 2015: 58.

5. Data Altyapısı Kullanılmak Suretiyle Sağlanan Hizmetlerde Haberleşme Vergisi

Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin %100 ortağı olduğu TNet A.Ş.'nin tek faaliyeti data hizmeti sağlamak değildir. Söz konusu kuruluş data altyapısını kullanmak suretiyle kablolu TV hizmeti de sunmaktadır. Bu hizmet, internet paketi ile birlikte alınabildiği gibi data altyapısı kullanılmak suretiyle sadece TV hizmeti şeklinde servis sağlanması da mümkündür. TNet A.Ş. bu hizmet için Tivibu dijital platformunu kullanmaktadır. Teknik altyapısına bakıldığında; Tivibu'nun erişim ve yer sağlayıcı olarak TNet A.Ş.'yi kullandığı görülmektedir.

Genişbant internet bağlantısı üzerinden IPTV alıcısı ile sunulan TV platformu hizmeti olan Tivibu için internet aboneliğinin zorunlu olmadığı yani görüntünün internet üzerinden değil görüntü sağlayıcılar üzerinden aktarıldığı bir sistem geliştirilmiştir. Dolayısıyla her iki durumda da TNet A.Ş.'nin teknik altyapısı kullanılarak görüntü sağlanması söz konusudur. Tivibu; TNet A.Ş. bünyesinde faaliyet gösteren; herhangi ayrı bir tüzel kişiliğe sahip olmayan dijital bir platformdur.

Daha önce de değinildiği üzere; TNet A.Ş.'nin hisselerinin tamamının Türk Telekomünikasyon A.Ş.'ye ait olması dolayısıyla söz konusu kurum Haberleşme vergisinin kanunda belirtilen mükellefi durumundadır. Bu noktada TNet A.Ş.'nin (Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin %100 ortağı olduğu) data altyapısını kullanmak suretiyle Tivibu dijital platformu ile sağladığı görüntü hizmetleri de haberleşme vergisinin konusuna girmektedir.

Ancak gerek internet ile birlikte paket olarak sunulan TV hizmetlerinde, gerekse sadece TV servis hizmeti sağlanması durumunda haberleşme vergisi ödenmediği görülmektedir.

Yani ortaklık yapısındaki “*arkadan dolaşma*” durumu dolayısıyla; sadece verginin konusuna giren internet hizmeti değil, data altyapısı kullanılarak sunulan dijital TV platformu ücretleri üzerinden de haberleşme vergisi ödenmemektedir.

Bu çerçevede; aynı şekilde hizmet veren başka servis sağlayıcı şirketler olduğu da bilinmektedir. Gerek internet kullanılarak, gerekse internet kullanılmaksızın görüntü sağlayıcılarla yapılan dijital TV platformlarında sunulan hizmet haberleşme vergisinin konusuna girmektedir. 2015 yılı itibariyle Türkiye’de ödemeli yayıncılık platformu (ÖYP) sektöründe hizmet veren kuruluşlar; D-Smart, TNet, Turkcell Superonline, Millenicom, Vodafone, Digitürk, Filbox ve Türksat’tır. Ödemeli yayıncılık platformu kapsamındaki hizmetler toplam 6 kategoride değerlendirilmektedir. Bunlar; Uydu platform hizmetleri, kablolu tv hizmeti, mobil tv hizmeti, web tv hizmeti, IP Tv hizmeti, Smart Tv hizmeti olarak sıralanmaktadır. Ülkemizde uydu platform hizmeti sunan işletmeciler Digitürk, D-Smart ve Filbox’dur, kablolu TV hizmeti sunan tek aktif işletmeci ise Türksat Teledünya’dır. Mobil Tv hizmeti akıllı telefonlar üzerinden televizyon ve video içeriğine erişim sağlayan bir platform olup, yayınlar ÖYP hizmeti içeren cep telefonu ağları (mobil internet bağlantısı, wi-fi) aracılığıyla ya da karasal televizyon istasyonları aracılığıyla ulaşmaktadır. Mobil TV hizmeti sunan işletmeciler, Digitürk Dilediğin Yerde, D-Smart BLU, TNet Tivibu GO, Turkcell TV+, Türksat Teledünya ve Vodafone TV’dır. Üretilen televizyon içeriğinin, www uzantısı aracılığıyla yayınlanması anlamına gelen

web tv hizmeti internete bağlanan her yerden bilgisayar aracılığıyla televizyon yayınlarını izleme imkanı sağlamaktadır. Bu hizmeti sunan işletmeciler; D-Smart BLU, TNet Tivibu GO, Turkcell Superonline Turkcell TV+, Millenicom, Doping Box, Türksat-Teledünya ve Digitürk Dilediğin Yerde'dir. IPTV hizmeti ise; internet protokülü üzerinden veya kablolu televizyon formatları yerine geniş bant internet bağlantısı aracılığıyla yayınları ileten bir sistemdir. IPTV hizmeti, TNet Tivibu ve Turkcell TV+ tarafından sunulmaktadır. Yine internet altyapısı kullanılarak TV hizmeti sunulmasının bir örneği olan Smart TV uygulamasını sadece TNet Tivibu GO sağlamaktadır (Telkoder, 2015: 15).

Bilgi ve İletişim Teknolojileri Kurumundan kablolu yayın hizmeti işletmeciliği yetkilendirmesi alan 26 işletmeci bulunmakla birlikte sadece Türksat aktif olarak faaliyet göstermektedir. 2015/Eylül dönemi sonu itibarıyla bu alanda yetkilendirilmiş diğer işletmecilerden TNet 300.611, Superonline ise 170.734 aboneye sadece IPTV hizmeti sunmaktadır. Görev sözleşmesi kapsamında kablolu yayın hizmeti sunan Türksat'ın 2015/Eylül sonu itibarıyla toplam kablo TV abone sayısı 1.156.133 olup Teledünya markasıyla sunulan sayısal kablo TV abone sayısı 759.341 olarak gerçekleşmiştir. Ayrıca kablo telefon hizmetinden yararlanan 36.353 Türksat abonesi bulunmaktadır (BTK, 2015: 80). Aşağıdaki tabloda en çok kullanılan data altyapı hizmeti olan dijital platformlardan uydu platform hizmetinin servis sağlayıcılarına ilişkin abone sayıları 2015/Eylül ayı itibarıyla yer almaktadır.

Tablo 7: Uydu Platform Hizmeti Servis Sağlayıcılarına İlişkin Abone Sayıları

Abone ve Kullanıcı Sayıları ⁴	Digitürk	D-Smart	Filbox	Tivibu
Abonelik Sözleşmesi Sayısı	2.733.516	1.692.136	10.418	46.410
Kullanıcı Sayısı	3.249.028	1.731.639	10.418	46.410
Ödemeli TV Abone Sayısı	2.936.493	1.000.701	10.418	46.410

Kaynak: Bilgi Teknolojileri Kurumu, 2015: 83

Buradan da anlaşılacağı üzere, her bir aboneye sunulan hizmet üzerinden yapılan tahsilat, aynı zamanda haberleşme vergisinin konusuna girmektedir. Abone sayısı vergi potansiyeli konusunda bir fikir vermeyi amaçlamaktadır.

⁴ Abonelik Sözleşmesi Sayısı, abonelerle imzalanan sözleşme sayısını ifade etmektedir. Kullanıcı sayısı; imzalanan abonelik sözleşmesi sayısı ile abonelik sözleşmeleri kapsamında kullanıcı sayısının belirtildiği ve belirtilen bu kullanıcıların ayrı ayrı faturalandırıldığı kullanıcı sayısının toplamını ifade etmektedir. Ödemeli TV abone sayısı; işletmeciler ile ekonomik anlamda ilişki halinde bulunan ücretli tüketici (abone) sayılarını ifade etmektedir.

6. İdarenin Görüşü

Haberleşme vergisi, gerek konusu, gerekse mükellefinin kanunda belirlenmiş olması dolayısıyla idarenin sık olarak görüş bildirdiği konulardan değildir.

Konuya ilişkin olarak Türk Telekomünikasyon A.Ş. dışında sabit telefon hizmeti sağlayan işletmecilerin haberleşme vergisi mükellefiyetine ilişkin olarak Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan görüş istemesi sonucu verilmiş olan bir özalgede çarpıcı hususlar yer almaktadır.

06.06.2008 tarih ve B.07.1.GİB.0.66/6625-12/57221 sayılı söz konusu özalgede; arama bazında taşıyıcı seçimi yöntemi ile uzak mesafe hizmeti sunmak üzere yetkilendirilmiş işletmecilerin verginin mükellefi durumunda olmaması nedeniyle Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin işletmecilerin hizmet bedellerinin tahsilatına aracılık etmesi işinin haberleşme vergisine tabi olmaması gerektiği belirtilerek konu hakkında Başkanlığın görüşü sorulmuştur.

“Yazıya konu olayda,.....'un, arama bazında taşıyıcı seçimi yöntemi ile uzak mesafe hizmeti sunmak üzere yetkilendirilmiş işletmeciler tarafından verilen telefon hizmetlerinin faturalandırılması işi ile bu işletmecilerce verilen hizmet bedellerinin tahsilâtını yaptığı görülmektedir.

Yukarıda belirtilen hükümlere göre, haberleşme vergisinin mükellefiyeti telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerini tahsil eden. Türk Telekom.'a yüklenmiş olup bu şirket dışında telefon, teleks, faksimili ve data hizmetlerini veren ve ücretlerini alan işletmeciler verginin mükellefi durumunda değildirler.

Ancak, arama bazında taşıyıcı seçimi yöntemi ile uzak mesafe hizmeti sunmak üzere yetkilendirilmiş işletmecilerin, Türk Telekom'un telefon hatlarını kullanmak suretiyle hizmet verdiği ve telefon hizmetlerinin faturalandırılması ile verilen hizmet bedellerinin tahsilâtının da Türk. Telekom'ca yapılmış olduğu göz önünde bulundurulduğunda söz konusu telefon tahsilâtı üzerinden haberleşme vergisinin aranılması gerekmektedir.

Bu itibarla, Türk Telekom'un, arama bazında taşıyıcı seçimi yöntemi ile uzak mesafe hizmeti sunmak üzere yetkilendirilmiş işletmeciler tarafından verilen telefon hizmetleri nedeniyle yaptığı telefon tahsilât bedelleri üzerinden haberleşme vergisinin alınacağı tabiidir.”

Özalgede; haberleşme vergisinin mükellefinin telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerini tahsil eden Türk Telekom olduğu, bunun dışında aynı hizmetleri veren ve ücretlerini alan işletmecilerin verginin mükellefi durumunda olmadığı belirtilmekte; ancak bu işletmecilerin Türk Telekom'un telefon hatlarını kullanmak suretiyle hizmet verdiği belirtilerek bu çerçevede verilen hizmet bedellerinin tahsilatının Türk Telekom tarafından yapıldığı göz önünde bulundurulurken haberleşme vergisinin alınacağı vurgulanmaktadır. Çalışmamızın ilk bölümünde değinildiği üzere; haberleşme vergisinin mükellefinin kanunla Türk Telekomünikasyon A.Ş. olarak belirlenmiş olması ve söz konusu kuruluşla aynı hizmetleri veren şirketlerin verginin mükellefiyeti dışında bırakılması zaten Anayasanın 10. ve 73/1.maddelerine açıkça aykırılık içermektedir. İdarenin vermiş olduğu özalgede de bu Türk Telekomünikasyon A.Ş. dışında kalan

şirketlerin aynı nitelikte hizmetler verdiği kabul edilmekle birlikte bu işletmecilerin verginin mükellefi durumunda olmadığı belirtilmektedir. Oysa; VUK 19. madde hükmünde de belirtildiği üzere; “*vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar*”. Dolayısıyla Türk Telekomünikasyon A.Ş.’nin sunduğu hizmetler dolayısıyla vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği kabul edilmekte ancak söz konusu kuruluşla aynı hizmetleri sunan işletmecilerin hukuki durumu vergiyi doğuran olayın kapsamı dışında bırakılmaktadır.

Özelgenin devamında ise; Türk Telekomünikasyon A.Ş. ile aynı hizmeti veren işletmecilerin söz konusu işletmenin telefon hatlarını kullanarak hizmet vermeleri halinde, hizmet bedelleri Türk Telekomünikasyon A.Ş. tarafından tahsil edileceğinden haberleşme vergisinin konusuna gireceği belirtilmiştir. Özelgedeki çelişki; Türk Telekomünikasyon A.Ş. alt yapısı kullanılarak hizmet verilmesi halinde ücret tahsilatında söz konusu kurum tarafından yapılıyor olmasına bağlanmasıdır. Bu tip bir vergileme tekniği vergi kanunlarımızda mevcut değildir. Zira aynı işletmeciler yaptıkları işlemler dolayısıyla haberleşme vergisi mükellefi kabul edilmezken, Türk Telekomünikasyon A.Ş. altyapısını kullanmaları ve ücret tahsilatını Türk Telekomünikasyon A.Ş. yaptığında bir anda haberleşme vergisi mükellefi haline gelmektedir. Bu durumda haberleşme vergisinde mükellefiyetin ön şartı Türk Telekomünikasyon A.Ş.’nin altyapısını kullanmak ve tahsilat hizmetini Türk Telekomünikasyon A.Ş.’den almak haline gelmiştir. Dolayısıyla özelge bu açıdan da, eleştiri konusu olabilecek niteliktedir.

Kanun hükmünü lafzi olarak yorumladığımızda, haberleşme vergisinin doğumu için vergiyi doğuran olayın ortaya çıkması yetmemekte; bu olayın sadece tek mükellefin (Telekom AŞ) şahsında gerçekleşmesi gerekmektedir. Kanunun yürürlüğe girdiği zamanın şartları ve günümüz şartları arasındaki farklılık dikkate alındığında çok farklı sonuçlara ulaşılması mümkün hale gelmektedir.

7. Sonuç

Haberleşme vergisi belediye gelirleri kanunu içinde düzenlenmiş yani yerel yönetimlere kaynak sağlamayı hedefleyen bir kamu geliri niteliğindedir. Kanunun kabul edildiği yıllardaki mevcut teknoloji göz önünde bulundurularak düzenleme yapıldığından, konusu “belediye ve mücavir alanlar içinde PTT tarafından “tahsil edilen” telefon, teleks, faksmili ve data ücretleri olarak, mükellefi ise bu ücretleri tahsil eden PTT idaresi olarak belirlenmiştir. Ancak zaman içinde hem teknoloji hızla ilerlemiş, hem de kanun da söz konusu ücretleri tahsil etmesi için belirlenen kurum Türk Telekomünikasyon A.Ş.’ye dönüşerek artık özel bir şirket niteliği kazanmıştır.

Teknolojinin ilerlemesi, kanunda sıralanan hizmetlerden “telefon” hizmetinin zaman içinde çevirmeli telefondan, tuşlu telefona ve günümüzde mobil cihazlara kadar ulaşmasına sebep olmuştur. Haberleşme vergisi sadece sabit telefon hizmeti üzerinden alınan ve Türk Telekomünikasyon A.Ş tarafından ödenen bir vergi niteliğindedir. Ancak haberleşme vergisinin sadece sabit telefon hizmet ücretinden alınacağı ve mükellefinin Türk Telekomünikasyon A.Ş. olduğu yorumu, söz konusu kurumun özelleştirme öncesi sabit telefon hizmetini monopol şeklinde sunan bir kamu kurumu niteliğinde

olmasından kaynaklanmaktadır. Oysa, günümüzde aynı hizmeti veren Türk Telekomünikasyon A.Ş. dışında başka işletmeciler de bulunmaktadır. Eşitlik ilkesi açısından bunların da haberleşme vergisi mükellefi olması gerektiği açıktır.

Bununla birlikte “telefon” hizmetinin kapsamına sadece sabit telefonun girmediği, günümüz teknolojisinde telefonla haberleşmenin artık mobil telefonlarla da gerçekleştiği düşünöldüğünde bu hizmetin de haberleşme vergisinin kapsamı içinde değerlendirilebileceği görölmektedir.

Benzer şekilde data ve data altyapısı kullanılarak verilen hizmetler incelendiğinde; bu hizmetlerin ücretlerini tahsil etmekle vergi mükellefi olarak gösterilen Türk Telekomünikasyon A.Ş.’nin, data hizmetleri için ayrı bir şirket kurmak yoluyla yasal düzenlemenin arkasından dolandığı görölmektedir. Bu yolla yerel yönetimlerin uğradığı vergi kaybı abone sayısının artışı ile her geçen gün artmaktadır.

Haberleşme vergisinin konusunun günümüz teknolojik şartlarına uygun olarak, açıklık içerecek şekilde düzenlenmesi ve mükellefinin sadece Türk Telekomünikasyon A.Ş.olacak şekilde yapılması yerine; aynı hizmeti veren tüm işletmecileri kapsayacak şekilde yapılarak maddedeki Anayasaya aykırılıkların giderilmesi hem verginin adaletli bir hukuki zemine oturmasını sağlayacak hem de yerel yönetimlere daha fazla gelir aktarımının yolunu açabilecektir.

Kaynakça

- Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu.(2015). Türkiye Elektronik Haberleşme Sektörü Üç Aylık Pazar Verileri Raporu 2015 Yılı Üçüncü Çeyrek, Aralık 2015, Ankara.
- Bilgi ve İletişim Teknolojileri Kurumu.(2013) “Türkiye Elektronik Haberleşme Sektörü 3 Aylık Pazar Verileri Raporu”, Ankara.
- Serbest Telekomünikasyon İşletmecileri Derneği (Telkoder).(2015). Ödemeli Yayınılık Platformu (PAY TV) Raporu, Nisan 2015,Ankara.
- TBMM (2012). *Bilgi Toplumu Olma Yolunda Bilişim Sektöründeki Gelişmeler ile İnternet Kullanımının Başta Çocuklar, Gençler ve Aile Yapısı Olmak Üzere Sosyal Etkilerinin Araştırılması Amacıyla Bir Meclis Araştırması Açılmasına İlişkin Önergeleri ve (10/108, 155, 156, 157, 158, 159, 160) Esas Numaralı Meclis Araştırması Komisyonu Raporu, Haziran 2012, <https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem24/yil01/ss381.pdf>, (10.10.2015)*
- Yıldız, F. (2014). “Türkiye’de Telekomünikasyon Sektörüne Yönelik Vergisel Düzenlemelerin Değerlendirilmesi”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, No:1 (39), ss.311-326.