



Uluslararası Vergi Bülteni

2021-067

Date : 28 Haziran 2021

Subject: Uluslararası Mali/Vergisel Gelişmeler (3 Aylık)

Değerli okurlarımız,

Sizlerle uluslararası bir network'ün parçası olarak vergi ve mali politikalar alanında dünyadaki gelişmeler konusunda da bilgi ve değerlendirmelerimizi paylaşmayı bir sorumluluk olarak görüyoruz.

3 ayda bir yayımlanmış olduğumuz uluslararası mali/vergisel gelişmeler bültenini sunarız. En son Mart ayında yayınlanmış olan bülten için [tıklayınız](#).

Dünyada global vergi sisteminde vergi kayıp ve kaçığı ile mücadele konularında ilave tedbirler ve bilgi paylaşımı gibi yükümlüklerin gündeme geldiği “yeni normal” denilen sisteme geçiş süreci devam ederken bir yandan da COVID-19 salgınının etkilerinin giderilmeye çalışıldığı “kontrollü normalleşme” sürecinde ekonomik ve mali konularda da önemli değişiklikler gündeme geliyor.

Bu süreçte bizleri etkileyebilecek bazı önemli vergisel ve mali konuları birlikte çalıştığımız Taxand üye firmalarından derlediğimiz bültenler ve OECD vb kurumlardan gelen bilgiler aracılığıyla sizlerle paylaşmak isteriz.

Bu vesile ile hepimize daha sağlıklı ve huzurlu günler dileriz ve bu konuda bize ve yakın çevremize düşen tedbirleri almanın önemini de tekrar hatırlatmak isteriz.

A. Ülke Gelişmeleri

Fransa; Anayasa Mahkemesi vergi mükelleflerini gözeterek orantısız bulduğu vergi cezasını iptal etti

Fransa'da Anayasa Mahkemesi'nin vermiş olduğu bir kararda fatura düzenleme zorunluluğuna uymayan mükelleflere 50% oranında vergi cezası kesilmesine olanak sağlayan kanuni düzenleme, vergi ve cezaların orantılı olması kuralına aykırı görülerek, iptal edildi. Anayasa Mahkeme'si kararı ile 31 Aralık 2021 tarihine kadar yeni bir düzenleme yapılması öngörüldü. Geçmiş yıllarda benzer cezalarla karşılaşmış mükellefler yasal haklarını öğrenmek için Fransa'da vergi danışmanları ile görüşebilirler.

Finlandiya; Yüksek Mahkeme grup içi finansman ilişkileri ve şirket birleşmeleri konularında mükellefler lehine kararlar yayımladı

Finlandiya Yüksek Mahkemesi daha önce vergi mahkemelerinin verdiği kararların aleyhine bir yorumla grup içi finansman ilişkisi uygulamasında mükellef lehine bir karara imza attı. Örnek teşkil edebilecek kararda grup içi finansman temini durumunda “emsal faiz oranı” belirlenmesinde OECD’nin de benimsediği “iki bağımsız taraf” arasındaki kredi ilişkisi gibi değerlendirmek yerine, grup içi hizmet temini yaklaşımı ile “maliyet artı” (cost-plus) yöntemi ile finansman giderlerinin yansıtılabileceğine karar verdi. Bu yorumun OECD yaklaşımı ile çeliştiği (farklı faiz oranlarına sebep olduğu) durumda nasıl bir uygulama yapılması gerektiği önümüzdeki dönemde Finlandiya’da vergi idaresinin düzenleme yapması beklenen bir alan olacaktır.

Finlandiya Yüksek Mahkemesi vermiş olduğu diğer bir kararda, şirketlerin bedel ödenmeden birleşmesi (merger without consideration) ve sınır ötesi şirketlerin birleşmesi (cross border merger) konularında kanundaki vergisiz birleşme (tax neutral merger) uygulamasını sınırlandıran vergi idaresi kararlarını iptal ederek mükelleflerin kanunla tanınan vergisiz birleşme hakkından yararlanmasının önünü açtı. Yüksek Mahkeme’nin söz konusu kararı ışığında Finlandiya şirketlerinin global grup yapıları içinde reorganizasyonlara tabi tutulması kolaylaştırılmış oldu.

Avrupa Birliği; “21’nci yüzyılda işletme vergilendirmesi” konulu yayında öngörülen vergisel düzenlemeler AB içinde tartışmalara yol açacak

AB Komisyonu’nun COVID-19 salgını sonrası ekonomik toparlanmanın desteklenmesi ve kamu idarelerinin yeterli kaynak sağlayabilmesi amacıyla “21’nci yüzyılda işletmelerin vergilendirilmesi” konulu yayını üye ülkelerin arasında önemli tartışmalara yol açacak gibi gözüküyor. 2023 yılında üye ülkeler sunulacak düzenlemeler arasında AB üye ülkelerinin hepsinde uygulanacak ortak gelir (kurumlar) vergisi prensipleri, kabul edilebilir en düşük efektif vergi oranlarının belirlenmesi ve ortak beyanname doldurma imkânı gibi önemli başlıklar yer alıyor. Ayrıca, AB üye ülkelerinin işlevi olmayan şirketlerin vergisel anlaşmalardan yararlandırılmaması, vergi zararlarının kullanımı ve işletmelerin borç/sermaye finansman oranında kabul edilebilir sınırların belirlenmesi gibi ortak prensiplerde anlaşmasını öngörüyor.

Söz konusu teklifin gerçekçi bir yaklaşım içerip içermediği AB üye ülkeleri arasında şimdiden tartışılmaya başlamış durumda, ancak AB içinde faaliyet gösteren tüm işletmeler için önümüzdeki dönemde takip edilmesi gereken bir konu başlığı olacak gibi gözüküyor.

Lüksemburg; Yeni düzenlemeler Kurumlar Vergisi mükellefleri için daha fazla uyum kuralı ve daha fazla raporlama yükümlülüğü getiriyor

Lüksemburg vergi idaresi yayımladığı düzenleme ile 2020 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyanlarına ilave olarak daha fazla bilgi ve raporlama talep etmeye başladı. Özellikle vergi kayıp kaçığı ile mücadele konusunda global aksiyon planı (BEPS) kapsamında getirilen melez vergi yapılarının kullanımının sınırlandırılması (anti-hybrid rules) ve zorunlu bilgi paylaşımı (mandatory disclosure rules) kapsamında talep edilen ilave bilgi ve belgelerin 2020 yılı beyannamelerine ek olarak talep edileceği açıklandı. Lüksemburg’da faaliyet gösteren şirketler için beyanname hazırlama sürecinde bu bilgilerin nasıl sağlanacağı ve vergi idaresinin elde edeceği söz konusu ilave bilgilerin ne gibi vergisel etkileri olabileceğinin önceden değerlendirilmesi tavsiye edilmektedir.

Almanya; Kıbrıs (Güney Kıbrıs Rum Yönetimi) ile vergi anlaşmasında BEPS kapsamında ek Protokol imzaladı

Almanya ile Güney Kıbrıs Rum Yönetimi arasındaki vergi anlaşması (tax treaty) üzerinde değişiklik yapan ek Protokol imzalandı. Söz konusu Protokol ile özellikle vergi kayıp kaçağı ile mücadele konusunda global aksiyon planı (BEPS) kapsamında getirilen yeni düzenlemeler; vergi anlaşmalarından haksız yararlanmanın önüne geçilmesi (anti-treaty shopping), işyeri vergilendirilmesi (Taxation of Permanent Establishment), bilgi değişimi (exchange of information) ve vergi anlaşması avantajlarına hak kazanılması (entitlement to benefits) konuları yeniden düzenlendi. Özellikle global yatırımlar için holding ve finansman merkezi gören Kıbrıs'ta yerleşik holding şirketlerinin bu düzenlemelerden olumsuz etkilenmesi bekleniyor.

Rusya; Transfer Fiyatlaması kapsamında grup içi hizmetler ve ortakların faaliyetlerinin nasıl ayrıştırılacağı konusunda düzenleme yapıldı

Transfer Fiyatlaması düzenlemelerinin genel prensipleri kapsamında grup içi hizmetler (intra group services) ile vergisel olarak indirim kabul edilmemesi gereken ortakların faaliyetleri (shareholder activities) karşılığı ödemeler arasında ayırım yapılması prensibi vurgulanmakla birlikte, söz konusu ayırımın nasıl yapılması gerektiği konusunda düzenlemeler yapılmıştır. Rusya'da faaliyet gösteren global şirketlerin iştirak ve şubeleri için önemli bir vergi incelemesi riski teşkil eden bu konuda yerel vergi ofisleri ve vergi inceleme elemanlarına da yol göstermesi beklenen bu düzenlemeler ışığında mükelleflerin, mevcut grup içi gider yansıtılmalarını gözden geçirmesi ve gerçekten grup şirketleri tarafından sağlanan hizmetler karşılığında yansıtılan hizmet bedellerinin Rusya'da gider olarak kabul edilmesinin sağlanması hedeflenmektedir.

Hollanda; Maliye Bakanlığı uzun süredir beklenen Hollanda şirketlerinin vergisel sınıflandırılmasına ilişkin taslak listeyi revize ederek yayımladı

Hollanda Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan listede Dutch CV yapılarının vergisel olarak şeffaf sayılması (tax transparency classification), yabancı limited şirketlerin Hollanda'da tabi olacağı vergi rejimi, Hollanda'da kurumlar vergisi mükellefi (non-transparent corporate taxpayer) sayılacak yapıların açıklanması ve bazı durumlarda kurumlar vergisine tabi olmayı seçimli (optional) olarak sağlayan koşullar gibi düzenlemeler yer almakta. Özellikle 3 ncü ülkelerde kurulu (Alman, İngiliz, İrlanda, ABD gibi) farklı hukuki nitelikli şirketlerin ve Hollanda'da özellikli şirket türleri (CV gibi) üzerinden faaliyet gösterenlerin nasıl vergilendirileceği konusunu etkileyecek düzenleme çok uluslu şirketler tarafından yakından takip edilmekte. Taslak olarak yayımlanan listenin görüşmeler sonrasında Eylül 2021'de sonuçlandırılması ve 2022'de yürürlüğe girecek şekilde yayımlanması beklenmektedir.

3

B. OECD ve Diğer

- UNCTAD her yıl yayımladığı Doğrudan Yatırımlar Raporunu “Pandemi Sonrasında Uluslararası Ticaret” temasıyla [yayımlamıştır](#).
- OECD çok sayıda vergisel konuda önemli raporlar yayımlamıştır.
 - Paylaşım ekonomisi ve platformların artan hacmi ve önemini göz önünde bulundurarak OECD örnek model çalışmalar üretmektedir. Haziran ayında yayımlanan Raporlama modeli ve ilave modüle [linkten](#) ulaşabilirsiniz.
 - Vergi Suçlarıyla Mücadele Raporunun ikinci versiyonu [yayımlanmıştır](#). Raporla Türkiye hariç 33 OECD üyesi ülkede yapılan çalışmalar da yer almaktadır.

- OECD vergi bölümü yaptığı çalışmaları harika bir emekle hazırlanan bir çalışmayla [paylaşmıştır](#).
- Covid-19 döneminde ülke Vergi İdarelerine rehber niteliğinde bir Rapor [hazırlanmıştır](#). OECD’de vergi/GDP oranı %34,3 iken Afrika’da bu oranın %16,5 olması zor zamanlarda kamu maliyesi ve verginin önemini bir kez daha ortaya koymuştur.
- OECD her yıl yayımladığı Ücret Vergilendirme Raporunu hazırlamıştır.
 - Rapora göre çalışan bir kişinin ortalama vergi yükü %34,6 ile geçen yıla göre bir miktar düşmüştür. Finansal kriz nedeniyle, 29 OECD üyesi ülkede ücretten alınan vergi yükü düşerken, 7 tanesinde ise artmıştır. Bu düşüş, 2008 ve 2009 finansal krizdeki düşüşten daha yüksek değildir.
- Bu yüzyılın en önemli gündemi olmaya hazır Karbon konusu mali/vergisel açıdan çok önem taşımaktadır. OECD tarafından hazırlanan Rapor karbon vergisi, emisyon sınırlaması ve ticareti ile bu alandaki önlemleri tüm çıplaklığıyla gözler önüne sermektedir. Daha fazlası için [Raporu okuyabilirsiniz](#).
- OECD pandemi döneminde en önemli uluslararası vergi konusu olan Transfer Fiyatlandırması ile ilgili bir çalışma [yayımlamıştır](#). 4 bölüm halinde ve soru & cevap şeklinde Covid-19’dan yoğun bir şekilde etkilenen firmalarda raporlama ve TP çalışmalarının şekliyle ilgili örnekler ve yorumlar paylaşmıştır.
- Türkiye’nin de taraf olduğu ve uluslararası vergilendirmeyi ikili anlaşmalardan çok taraflı bir mekanizmaya taşıyacak olan MLI (Multilateral Legal Instrument) Yunanistan ve Macaristan tarafından da onaylanmıştır.
 - Bu iki ülke için Anlaşma 1 Temmuz tarihi itibarıyla yürürlüğe girecektir.
 - Bu anlaşmanın etkilerine ilişkin şirket ortağımız Şaban Küçük tarafından kaleme alınan [makaleyi](#) bilginize sunarız.
- OECD Model Anlaşmanın Bağımlı Teşebbüsleri düzenleyen 9ncu maddesine ilişkin gelen yorumları [paylaşmıştır](#). Sorumlu vergicilik anlamında gelen tüm yorumların paylaşıldığı bu mekanizmayı önemsiyor, Türkiye’de de önemli yasa ve uygulamalara ilişkin İdarelerin topladığı görüş ve önerileri web sayfalarında yayımlayacakları günleri iple çekiyoruz.

C. Türkiye

Bu dönemde Türkiye’de gerçekleşen uluslararası vergilendirme konusundaki önemli gelişmeleri de şu şekilde özetleyebiliriz:

- Türkiye’nin Yatırımların Karşılıklı Teşviki Anlaşmalarına ilişkin Rehberimiz yayımlanmıştır. Ayrıntılar için [tıklayabilirsiniz](#).

- Müzakereleri Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü tarafından yürütülen ve Türkiye'nin bugüne kadar 108 ülkeyle imzalamış olduğu Yatırımların Karşılıklı Teşviki ve Korunması (YKTK) Anlaşmaları, yabancı bir ülkede yatırım yapan yatırımcılar için büyük önem taşıyan; yatırımcıya ev sahibi ülke tarafından uygulanacak muamelenin sınırlarının belirlenmesi, yatırım yaptıkları ülkelerdeki temel hak ve menfaatlerinin uluslararası hukuk temelinde korunması, kar transferlerinin güvence altına alınması, ev sahibi devletçe yapılması muhtemel kamulaştırma işlemlerinin şartlarının belirlenmesi ve uyuşmazlık halinde uluslararası tahkime başvurulması gibi “olmazsa olmaz” hükümler içeren temel nitelikte anlaşmalardır.
 - TBMM Genel Kurulda yasalaşması beklenen çok sayıda Anlaşma bulunmaktadır. Hali hazırda 108 ülke ile Anlaşma bulunmaktadır. TBMM Genel Kurul'da ise Kamboçya, Filistin, Fildişi Sahili, Belarus ve Moldova ile yapılan Anlaşmalar görüşülmeyi beklemektedir.
 - Bu anlaşmaların Resmî Gazetede yayımlanan metinleri ve tarihleri kadar Cumhurbaşkanı Kararıyla 9 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 2 ve 3ncü maddelerine istinaden yürürlük tarihlerine de ayrıca bakılmalıdır.
 - Örneğin, Gürcistan ile yapılan Anlaşmanın onaylanmasına ilişkin 4024 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı 1 Haziran 2021 tarihinde, Kamerun ile yapılan Anlaşmanın yürürlük tarihini belirleyen 4162 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı da 26 Haziran 2021 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- 5
- Türkiye ile Polonya ve Türkiye ile İran Sosyal Güvenlik Anlaşmaları onaylanmıştır.
 - İran ile olan Anlaşma 1 Haziran 2021 tarih ve 4038 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla onaylanmıştır. Polonya Anlaşması ile Anlaşmanın Uygulanmasına Yönelik İdari Anlaşma ve Notaların yürürlük tarihinin belirlenmesine ilişkin 4045 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı da 2 Haziran tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
 - Bu anlaşmaların kapsamı ve sağlanan haklar hakkında geniş açıklamaların yer aldığı Rehber çalışmasını [linkten](#) takip edebilirsiniz.
 - Türkiye – Kuveyt Çifte Vergilendirme Anlaşması Güncellenmiştir.
 - Türkiye Kuveyt Çifte Vergileme Anlaşmasına ilişkin değişiklik 3 Haziran 2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlanmıştır.
 - Türkiye ile Kuveyt arasında 6 Ekim 1997 tarihinde Kuveyt'te imzalanan ve 1 Ocak 1997 tarihinden itibaren uygulanmakta olan “Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması” 7320 sayılı Kanunla güncellenmiştir.
 - Türkiye ile Bosna Hersek arasında imza edilen Serbest Ticaret Anlaşması yürürlüğe girmiştir. Anlaşma 25 Haziran 2021 tarih ve 4161 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı olarak yayımlanmıştır.

- Ülkemizin bu alanda tamamladığı anlaşma sayısı 22 olup, müzakereleri devam eden ve görüşme içinde olunan çok sayıda anlaşması daha bulunmaktadır.
- Bu yılın başında İngiltere gibi çok önemli bir anlaşma imzalanmış olup, ABD ve Kanada gibi önemli partnerlerle anlaşma girişiminde bulunulmuş, Japonya, Ukrayna, Pakistan, Meksika gibi 16 ülke ile de müzakereler devam etmektedir.
- Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi kapsamlı bir çalışmanın sonucu olan Doğrudan Yatırım Stratejisi 2021-2023 Belgesini yayımlamıştır. Tamamını okumak için [tıklayınız](#). Ülkemiz 200 milyar USD üzerinden doğrudan yabancı yatırım çekmiş bir ülke konumundadır.
 - Konuya ilişkin olarak 2021/11 sayılı bir Cumhurbaşkanlığı Genelgesi 22 Haziran 2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlanmıştır. Genelgeye göre, Strateji Belgesi Cumhurbaşkanı Yardımcısı başkanlığında kurulan YOİKK (Yatırım Ortamını İyileştirme Koordinasyon Kurulu) bünyesinde izlenecektir.
- **Ülke Bazlı Raporlama:** Gelir İdaresi Başkanlığı, OECD tarafından 2014 yılında oluşturulan “Finansal Hesap Bilgilerinin Vergi Konularında Otomatik Değişim Standardı”nın uygulamasına ilişkin rehberi güncelledi. Güncellenen rehberde bilgi değişimi yapılacak ülkelere ilişkin liste bu kez yer almıyor. Dolayısıyla, OECD sitesinden Türkiye'nin hangi ülkeler ile bilgi değişimi yapılacağına bakmak gerekiyor. Buna göre, karşılıklı anlaşma tamamlanmış ise Almanya, Fransa, Hollanda gibi ülkeler ile de yakın zamanda bilgi değişimi yapılacağı anlaşılıyor. Bu konunun yakın zamanda netleşeceğini ve bilgi değişiminin muhtemelen 2019 ve 2020 yılı verilerini içerek şekilde Eylül 2021'de yapılacağını düşünüyoruz.
- **Uluslararası Otomatik Bilgi Değişimi:** Bilindiği gibi, nihai ana işletmesi veya vekil işletmesi Türkiye’de bulunmayan çok uluslu işletme gruplarının Türkiye'deki iştirak veya şubelerinin 30 Haziran'a kadar XML formatta ülke bazlı raporlarını B-Trans Sistemine yüklemeleri gerekiyor. Burada önemli olan konu, Türkiye'deki iştirakin veya şubenin ana şirketinin yer aldığı ülkenin Türkiye ile ÜBR'lerin değişimi kapsamında ikili anlaşmasının bulunup bulunmadığı. Almanya, İngiltere ve Hollanda gibi ülkeler ile Türkiye'nin ikili anlaşması yürürlüğe girdiği için bu tür ülkelerde ana şirketi olan Türkiye'deki iştirak ve şubelerinin 30 Haziran'a kadar ÜBR vermelerine gerek bulunmuyor. Ancak, bu tür grupların 2020 yılı için ÜBR'nin hangi ülkede yapılacağına dair ÜBR Bildirim Formunu vermeleri gerekiyor. Buna karşın, Avusturya ve ABD gibi ülkeler ile henüz bir anlaşma yapılmadığı için nihai ana işletmesi veya vekil işletmesi Türkiye’de bulunmayan bu tür çok uluslu işletme gruplarının Türkiye'deki iştirak veya şubelerinin 30 Haziran'a kadar ÜBR'lerini XML formatta B-Trans Sistemine yüklemeleri gerekiyor. Aynı şekilde, bu şirket gruplarının da 2020 yılı için ÜBR'nin hangi ülkede yapılacağına dair ÜBR Bildirim Formunu da doldurmaları gerekecek.



D. Sonuç Olarak

Ocak ayında yayımlanan uluslararası mali gelişmeler bültenini de [tıklayarak](#) okuyabilirsiniz.

2020’de yayımlanan bültenler için [tıklayınız.](#)

Bu bültende geçen herhangi bir konuyla ilgili sorularınız için danışmanlarımıza ulaşabilirsiniz. Bilgi paylaştıkça çoğalır.

Saygılarımızla,

Partners, Taxia