



Uluslararası Vergi Bülteni

Number: 2020-113

Subject: Dünya’da ve Türkiye’de Önemli Mali / Vergisel Gelişmeler

Değerli okurlarımız,

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

Tün dünyada COVID-19 salgınının ekonomiler üzerindeki olumsuz etkisini giderecek mali düzenlemeler hayata geçirilmeye ve salgın sonrası yeni normale geçiş planlamaları yapılmaya çalışılırken, en azından öngörülebilir gelecekte bizleri etkileyebilecek bazı önemli vergisel ve mali konuları üye network firmalardan derlediğimiz bültenler aracılığıyla 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.

Yunanistan; yüksek gelir sahibi yabancı kişilerin Yunanistan’a yerleşmesini teşvik edici ek vergi teşvikleri getiriyor

Yunanistan, yakın zamanda yüksek gelir sahibi gerçek kişilerin (*High Net Worth Individuals*) Yunanistan’a yatırım yaparak oturma izni ve vatandaşlık alabilmelerine olanak sağlayan bazı düzenlemeler hayata geçirmişti. Şimdi, bunlara ilave olarak, Yunanistan dışında emeklilik hakkı kazanan yüksek gelir grubundaki gerçek kişilerin Yunanistan’a yerleşmesi halinde yurtdışından elde edecekleri emeklilik ve diğer gelirlerine sadece **7% sabit** oranda vergi uygulanmasını sağlayan yeni bir düzenleme hayata geçiriyor. Bu düzenlemenin uygulanabilmesi için hem kişinin hem de o kişinin daha önce yerleşik olduğu ülkenin Yunanistan ile olan anlaşmalarının bazı koşulları sağlaması gerekiyor. Bu sebeple kişinin özel durumu dikkate alınarak bir ön değerlendirme yapılmasında yarar görülmektedir.

Avrupa Birliği; Apple tarafından AB Komisyonuna karşı kazanılan vergi davası AB’nin vergi teşviklerinin sınırlandırılması çabalarına engel olabilir

AB Komisyonu, 2016 tarihli bir kararında Apple şirketine İrlanda’da bir vergi özelgesi (*tax ruling*) kapsamında sağlanan teşviklerin AB’nin devlet yardımlarının (*state aid*) kullanılmasını kısıtlayan düzenlemelerine aykırı olduğuna ve Apple şirketinin elde ettiği 13 milyar EUR tutarındaki vergi avantajlarını İrlanda devletine geri ödemesi gerektiğine hükmetmişti. AB Komisyonu söz konusu kararında, İrlanda’da mevcut şirketin AB ülkelerinde elde edilmesi gereken gelirin büyük bir kısmını kendisi elde etmiş gibi gösterdiği ve İrlanda’daki vergi avantajlarından yararlanarak AB ülkelerini yüksek miktarda vergi gelirinden haksız olarak mahrum bıraktığını iddia etmişti. Bu karara hem Apple hem de İrlanda devleti AB mahkemesinde itiraz ettiler.

Bu davanın sonucunda AB mahkemesi tarafların itirazını haklı bularak ülkelerin vergi mevzuatlarına uygun olarak özel vergi anlaşması yapılmasının AB’nin devlet yardımlarını



sınırlandıran hükümlerine aykırı olduğu yönünde yeterli kanıt oluşmadığını ifade etti. Bu karar, AB içinde uzun zamandır devam eden “ülkeler arası haksız vergi rekabeti” tartışmalarına yeni bir boyut getirdi. AB Komisyonunun bu kararı temyiz etmesi beklenirken, diğer taraftan Apple gibi dijital hizmet sağlayan firmaların bu gibi vergi planlamalarına engel olmak adına “dijital hizmet vergisi” başlığı altında Türkiye dahil birçok ülkede ek vergi alınması yoluna gidilmeye başlandı.

Avrupa Birliği; İspanya’da gemi inşası şirketlerinin kullandığı “vergisel kiralama” sistemine imkân veren vergi düzenlemesi AB düzenlemelerine aykırı bulundu

AB Komisyonu, 2013 tarihli bir kararında İspanya’da eskiden beri gemi inşası şirketlerinde uygulanmasına izin verilen “vergisel kiralama” (tax lease) sisteminin AB’nin haksız rekabet kurallarına aykırı olarak bazı şirketlere vergi avantajı yaratarak AB içinde haksız rekabete yol açtığı yönünde verdiği karar, AB yüksek mahkemesi tarafından da onaylandı, söz konusu karara ilişkin İspanya Krallığı’nın temyiz talebini reddetti. Bu karar, AB Komisyonunun ülkelerin özel vergi teşvikleri yoluyla çok uluslu şirketlere avantaj sağlamasının haksız rekabet yaratarak AB prensiplerine aykırı olduğu yönündeki bakış açısını desteklemektedir.

ABD; Şirketlerin ABD dışındaki iştiraklerinden elde ettikleri kar paylarının vergilendirilmesinde özel düzenlemeler yapıldı

ABD’de Trump yönetiminin iş başına gelmesinden sonra 2017’de vergi oranlarını düşüren ve istihdamı arttırmayı hedefleyen bir yasal düzenleme paketi (*Tax Cuts and Jobs Act “TCJA”*) kapsamında ABD’de vergi oranlarının düşürülmesi ile birlikte ABD şirketlerinin yurtdışı yatırımlarından elde ettikleri kar paylarını ABD’ye getirmelerini teşvik eden bir dizi değişiklik yapılmıştı. Bu değişiklikler kapsamında, farklı yıllarda elde edilen ve ABD’ye transfer edilen karların ABD mevzuatında vergilendirilmesi (veya istisna edilmesi) koşullarındaki farklılıklar sebebiyle şirketler arasında haksız bir vergileme (veya vergi avantajı) ortaya çıkmasını engellemek amacıyla geçiş hükümleri düzenlemesi yapılmıştır.

Romanya; Ekonomik canlanmayı teşvik için şirketlerin sermayelerini arttırmalarını teşvik etmek amacıyla bir dizi düzenleme yapılmıştır

Romanya da diğer birçok ülke gibi Covid salgını süresince durgunlaşan ekonomik aktiviteyi canlandırmak ve şirketlerin öz kaynaklarını güçlendirmelerini teşvik etmek amacıyla yerli veya yabancı sermayeli şirketlerin sermayelerini arttırmaları halinde kurumlar vergisi, küçük ölçekli işletme vergisi ve özel işletme vergisi adı altında uygulanan bir çok vergi yükünde, artırılan sermaye ile orantılı vergi indirimleri imkanı getirmiştir.

Lüksemburg; Zorunlu bilgi paylaşımı (Mandatory Disclosure Regime “MDR”) kapsamında düzenlemeler yapıldı

OECD, G20 ve AB tarafından desteklenen Zorunlu Bilgi Paylaşımı uygulamaları birçok ülkenin iç mevzuatında da yer almaya başladı. Son olarak, Lüksemburg DAC6 olarak adlandırılan bir dizi düzenleme hayata geçirdi. Bu kapsamda, 1 Temmuz 2020’den itibaren geçerli olan MDR kapsamında ilk beyan yükümlülüğü 2021 başında hayata geçecek. MDR uygulaması geçmişe yönelik olarak da uygulanacağı için, şirketler ve bu şirketlerin yatırım planlamasına aracılık edenler, Haziran 2018’den bugüne yaptıkları tüm sınır ötesi vergisel işlemleri gözden geçirip, hangilerinin MDR kapsamında raporlanması gerektiğine karar



vermeli. MDR düzenlemeleri her zaman net olmayan tanımlar ve kavramlar içerdiğinden, hangi uygulamaların raporlanması gerektiğinin belirlenmesi için gerçek lehdar analizi (main benefit test) gibi birtakım analizler yapılması gerektiğinden, Lüksemburg’da faaliyeti olan çok uluslu şirketlerin bir an önce bu çalışmalara başlaması tavsiye edilmektedir.

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

• Çok Taraflı Yetkili Yetki Sözleşmesinin Onaylandı

Türkiye, "Ülke Bazlı Raporların Değişimine İlişkin Çok Taraflı Yetkili Makam Anlaşması"nı 1 Eylül Tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile onayladı.

Söz konusu anlaşma ile 25 Şubat 2020 tarihinde yayımlanan ve 2151 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile getirilen transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülükleri çerçevesinde “Ülke Bazlı Raporlama” yapma zorunluluğu getirilen “Çok Uluslu İşletmeler Grubu” açısından “Ülke Bazlı Raporlama” bilgilerinin, Çok Taraflı Yetkili Makam Anlaşması’na taraf olan ülkeler ile Türkiye arasında otomatik değişimine imkân vermektedir.

Bu da Türkiye’nin 2019’dan itibaren ülke bazlı raporlarına ilişkin bilgi değişiminde bulunacağı ve ilk ülke bazlı raporların 31 Aralık 2020’ye kadar Türkiye’de Türk Grupları tarafından yapılacağı anlamına geliyor.

Anlaşmanın iç mevzuata göre onaylanması çokuluslu yabancı grupların Türkiye’deki şirketleri için iyi bir haber, çünkü Anlaşmanın onaylanması ile bu tür şirketler Türkiye’de raporlama yapmak zorunda olmayacaklar.

Bununla birlikte, bu şirketlerin 30 Ekim’e kadar İnternet Dairesi aracılığıyla Gelir İdaresine bildirimde bulunmaları gerekiyor. Bu konu da aşağıda detaylı olarak açıklanmaktadır.

• Ülke Bazlı Raporlama Başlıyor- Ülke Bazlı Raporlamaya İlişkin Bildirim Formu İnternet Vergi Dairesinde Kullanıma Açılmıştır

25 Şubat 2020 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 2151 sayılı “Transfer Fiyatlandırması Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi” ile transfer fiyatlandırması mevzuatına önemli değişiklikler getirilmişti.

1 Eylül 2020 tarihinde Resmî Gazete’de yayımlanan “4 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Hakkında Genel Tebliğ” ile de ana Tebliğin ilgili bölümlerinde değişiklikler yapılmıştı.

4 Seri No.lu Genel Tebliğ’in Geçici 1. maddesi ile ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formu için daha önce 31 Ağustos olarak belirlenen süre **30 Ekim 2020** olarak yeniden belirlenmiş ve 2 aylık bir erteleme getirilmişti.

1 Ekim 2020 tarihli Resmî Gazete’de (mükerrer) yayımlanan 3038 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile de “Ülke Bazlı Raporların Değişimine İlişkin Çok Taraflı Yetkili Makam Anlaşması”nın onaylanmasına karar verilmiştir. (The Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports / Cbc MCAA)

Buna göre, ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formu, 2019 hesap dönemine ve 1 Ocak 2019’dan sonra başlayan özel hesap dönemine münhasır olmak üzere, **30 Ekim 2020** günü saat



23:59'a kadar **Ek-5'teki** içeriğe ve İnternet Vergi Dairesinde yer alan açıklamalara uygun şekilde doldurularak elektronik ortamda İnternet Vergi Dairesi üzerinden verilecektir.

Konuyla ilgili olarak 1 Ekim'de Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından bir duyuru yayınlanmıştır. Yapılan açıklamaya göre, Ülke Bazlı Raporlamaya İlişkin Bildirim Formu gönderecek mükelleflerin öncelikle **bağlı buldukları vergi dairelerinden** "Ülke Bazında Raporlama" yetkisi olan **kullanıcı kodu, parola ve şifre** almaları gerekmektedir.

Ülke bazlı raporlama yapmak için bir önceki hesap döneminin konsolide edilmiş finansal tablolarına göre toplam konsolide grup geliri 750 Milyon Avro ve üzerinde olma şartı bulunmaktadır.

Buna göre, ana merkezi Türkiye'de olsun olmasın konsolide grup geliri 750 milyon Avro ve üzerinde olan çok uluslu işletme gruplarına bağlı tüm şirketler söz konusu formu online olarak doldurmak ve İdare'ye göndermekle yükümlüdürler.

- **Türkiye'nin çifte vergileme önleme anlaşmalarının** sayısı artmaktadır. En son Ruanda ile imzalanan Anlaşma 25 Eylül 2020 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 3013 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla onaylanmıştır. Aynı tarihte yayımlanan 3012 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla da Ukrayna-Türkiye Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasını Değiştiren Protokol onaylanmıştır.
 - Türkiye'nin imzaladığı 93 anlaşmadan 85 tanesi yürürlükte. (Sırbistan-Karadağ Anlaşması bu ülkeler ayrıldıktan sonra eski dönemde yapılan anlaşmalara bağlı kaldığından her iki devlet için de geçerlidir. Dolayısıyla 86 ülke ile olan anlaşmamız yürürlükte).
 - Bazı ülkelerle ise; ya ikinci revize edilmiş anlaşma yapılmış ya da yeniden bir anlaşma imzalanmıştır. Ayrıca Türkiye'nin çok taraflı bilgi değişimi sözleşmelerine ve mevcut anlaşmalarda yer alan bilgi değişimi maddelerine ek olarak, Jersey, Guernsey, Man Adası, Bermuda ve Cebelitarık ile imzalanmış bilgi değişim anlaşmaları bulunmaktadır.
 - Ruanda ile yapılan Anlaşma'nın 30 ncu maddesine göre Anlaşma; her iki devletin söz konusu anlaşmanın yürürlüğe girmesi için öngörülen kendi iç yasal işlemlerinin tamamlandığını birbirlerine diplomatik yollarla bildirildikleri son yazılı bildirim alındığı tarihte yürürlüğe girecektir.
 - Ukrayna Anlaşmasını Tadil Eden Protokol de aynı şekilde iki ülkenin iç yasal işlemleri tamamlanınca yürürlüğe girecek olup, Protokol kavranan vergiler, genel tanımlar, mukim, uluslararası taşımacılık, temettüleri, faiz, gayrimaddi hak bedelleri, bağımlı faaliyetler, bilgi değişimi ve vergi tahsilatında yardımlaşma maddelerinde değişiklik öngörmektedir.
- **Türkiye ile Polonya ve Türkiye ile Moğolistan** arasında imzalanan ve daha önce Kanunla uygun bulunan **Sosyal Güvenlik Anlaşmaları** Cumhurbaşkanı tarafından onaylanmıştır.



- 31 Ocak 2020 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 7210 sayılı Kanun ile ise Türkiye Cumhuriyeti ile Polonya Cumhuriyeti Arasında Sosyal Güvenlik Anlaşması” ve Anlaşmada değişiklik yapılmasına dair “Notalar”ın onaylanması uygun bulunmuştu.
- İkinci olarak yine 14 Nisan 2020 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 7239 sayılı Kanun ile 7 Mart 2018 tarihinde Ankara’da imzalanan “Türkiye ile Moğolistan Arasında Sosyal Güvenlik Anlaşması”nın onaylanması uygun bulunmuştu.
- Bu anlaşmalar taraf ülke vatandaşlarının eşit işlem görmesi, sigortalılık birleştirmesi, sağlık, aile, yaşlılık, ölüm vb. yardımlarından yararlanma, uygulanacak sigorta kolları, aylıkların hesaplanması, hizmet birleştirmesi, anlaşmazlıkların çözümü gibi sigortalıları ilgilendiren çok önemli konuları düzenlemektedir.

Sosyal güvenlik anlaşmalarının uygulama şekli ve bu konudaki hak ve yükümlülükleriniz için çok geniş bir uygulama Rehberini önümüzdeki günlerde sizlerle paylaşacağız.

- **Türkiye Cumhuriyeti ile Kanada Hükümeti** arasında imzalanan Sosyal Güvenlik Anlaşmasına ilişkin 2020/38 sayılı Genelge çıkarılmıştır.
- **Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Lüksemburg Büyük Dükalığı** Arasında İmzalanan Sosyal Güvenlik Anlaşmasının usul ve esasları 2020/37 sayılı SGK Genelgesinde açıklanmıştır.

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

Katkıları için teşekkürler sayın Ayhan Üstün, Şaban Küçük, Ramazan Biçer, Merve Özsarıkaya

Saygılarımızla,