



Güler Hülya Yılmaz
Deloitte Türkiye,
Ortak
Vergi Hizmetleri
hyilmaz@deloitte.com

Uluslararası vergi adaleti için OECD BEPS Eylem Planı

OECD BEPS Eylem Planı nasıl ortaya çıktı?

Dijital ekonominin giderek geliştiği, yatırımların ve sermayenin artan küreselleşme neticesinde kolayca el değiştirip bir ülkeden başka bir ülkeye daha kolay ve hızlı bir şekilde seyahat edebildiği günümüzde tüm ülkeler yerel vergi mevzuatlarındaki kurallar ve sağladıkları vergisel ve finansal teşviklerle uluslararası platformda ister istemez bir vergi rekabeti yaratmaktadırlar. Bu rekabet bazı durumlarda “zararlı vergi uygulamaları” şeklinde ortaya çıkabilmektedir. Bu uygulamalara yol açan tetikleyici mali/ekonomik/ticari faktörlerden bazıları şöyledir:

- Küreselleşme ve giderek artan ilişkili işlemler
- Matrix Organizasyonlar
- Entegre Tedarik Zincirleri
- Giderek gelişen, yaygınlaşan ve karmaşık hale gelen “dijital ticari faaliyetler”
- Gayri maddi hakların değer yaratma açısından giderek artan önemi
- Vergi arbitrajı yapmaya imkân veren işlem ve enstrümanlar
- “Zararlı Vergi Rekabeti” yapan ülke ve/veya bölgelerin bulunması
- Vergi mükelleflerinin agresif vergi planlama eğilimleri
- Ülkelerin vergi mevzuatlarındaki boşluklar
- Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarındaki bazı hükümler

Zararlı vergi uygulamaları nasıl olabilir?

1) Çifte vergilememe: Bir kazancın hem elde edildiği “kaynak” devlette, hem de kazancı elde edenin ikamet ettiği “mukim” devlette vergilendirme dışında kalması (örneğin: bir maliyet unsurunun hem kaynak devlette, hem de mukim devlette gider olarak vergi matrahından indirilebilmesi).

2) Zararlı vergi rekabeti: Kârların çeşitli yöntemlerle ülkeler ve/veya bölgeler arasında aktarımı ile üzerlerindeki vergi yükünün azaltılması veya tamamıyla sıfıra indirilmesi.

Bazı çok uluslu şirketler uluslararası işlemlerinde agresif vergi planlamaları ile üzerlerindeki etkin vergi yükünü azaltabilirken; vergi gelirleri azalan Mali İdareler de kayıplarını telafi etmek üzere yerel vergi mükelleflerinin gelirleri üzerinden, ya da dolaylı yollardan alınan vergilerin oran ve tutarlarını daha da artırma ve/veya yeni vergiler ihdas etme yoluna gidebilmektedirler. Böylece küçük ve orta ölçekli yerel vergi mükellefleri üzerindeki etkin vergi yükleri artmaktadır. Bu da tüm dünya çapında vergi mükellefleri arasında vergi yüklerinin paylaşımında ve vergi gelirlerinin dünya çapında ülkeler arası dağılımında bir dengesizlik/adaletsizlik oluşturabilmektedir. Bu uygulamalar sonucunda ülkelerin mali idarelerinin ve en nihayetinde ilgili ülkelerde yaşayan insanların refah düzeyleri olumsuz etkilenebilmektedir. Artık eski kurallar dünyada vergi matrahlarının adil dağılımını ve adil vergilemeyi sağlayamamakta ve bu durum tüm mali idare ve vergi mükelleflerini olumsuz etkilemektedir. İşte bu yüzden, tüm bu değişen şartlara göre yeni kuralların belirlenmesi gerekli olmuştur. 2013 yılında OECD'nin Matrah Aşındırılması (“Base Erosion”) ve Kâr Aktarımlarına (“Profit Shifting”) (“BEPS”) ilişkin BEPS Eylem Planı, işte bu ihtiyaçlar doğrultusunda ortaya çıkmıştır.

G20 Liderler Zirvesinde onaylanan BEPS Eylem Planı

G20 ülkelerinin çağrısı üzerine OECD tarafından 19 Temmuz 2013 tarihinde açıklanan, özü itibarıyla zararlı vergi uygulamalarını mercek altına alıp önleme amacını taşıyan 15 adet eylem planı için 5 Ekim 2015 itibarıyla çalışmaların büyük kısmı tamamlanmış ve 13 adet nihai rapor yayımlanmıştır. BEPS Eylem Planının dayandığı üç ana prensip vardır:

- 1) Uyum
- 2) Özün önceliği
- 3) Şeffaflık

15-16 Kasım 2015 tarihlerinde Antalya’da Türkiye Başkanlığında yapılan G20 Liderler Zirvesi Sonuç Bildirgesinde, “küresel olarak daha adil ve modern bir uluslararası vergi sistemine ulaşmak amacıyla, G20/OECD Matrah Aşınması ve Kâr Aktarımı (BEPS) projesi kapsamında geliştirilen tedbirler paketi” onaylanmıştır:

Eylem No.	Eylem Konusu
1	Dijital ekonominin yarattığı vergisel sorunların tespiti ve çözüm önerileri
2	Ülke mevzuatları arasındaki farklı düzenlemelerden ortaya çıkan “hibrid enstrümanlar/kurumlar” dolayısıyla meydana gelen olumsuz etkilerin bertaraf edilmesi
3	Kontrol Edilen Yabancı Kurum kazançlarının vergilendirilmesi kurallarının gözden geçirilerek iyileştirilmesi
4	Faiz ve diğer finansal ödemeler yoluyla oluşan matrah aşındırılmasını sınırlayıcı tedbirler
5	“Şeffaflık” ve “özün önceliği” ilkeleri dikkate alınarak zararlı vergi uygulamalarının önlenmesi için tedbirler
6	Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının hükümlerinin suistimalini önleyici tedbirler
7	Vergiye tabi “işyeri teşkili” yaratan durumlardan yapay olarak kaçınma hallerine karşı önleyici tedbirler
8	Transfer Fiyatlandırması Kuralları - Gayrimaddi varlık transferleri: Değerin yaratıldığı yerin dikkate alınması
9	Transfer Fiyatlandırması Kuralları - Risk ve sermaye transferleri: Değerin yaratıldığı yerin dikkate alınması
10	Transfer Fiyatlandırması Kuralları - Diğer Yüksek Riskli İşlemler: Değerin yaratıldığı yerin dikkate alınması
11	Matrahın aşındırılması ve kâr aktarımı uygulamaları ile ilgili verilerin toplanması ve analiz edilmesi, bunların tespiti için gerekli yöntemlerin belirlenmesi
12	Agresif vergi planlama uygulamaları hakkında bildirim zorunluluğu
13	Transfer fiyatlandırması belgelendirme kurallarının yeniden gözden geçirilmesi
14	Vergi uyuşmazlık çözüm mekanizmalarının (karşılıklı anlaşma usulleri, tahkim vb.) daha etkin çalıştırılması
15	Uluslararası Hukuk kuralları çerçevesinde “Çok Taraflı Çözüm Üretme Mekanizması”nın geliştirilmesi

Antalya’da yapılan zirvede G20 ülkeleri, vergi sistemlerinin şeffaflığının geliştirilmesi yönünde ilerleme ve 2017 ve 2018 sonu itibariyle “otomatik bilgi değişimi” ve “talebe bağlı bilgi değişimi”nin uygulamaya girmesi konularındaki taahhütlerini de tekrarlamışlardır.

Türkiye açısından BEPS Eylem Planı

Hali hazırda Türk Vergi mevzuatında vergi gelirlerinde adaletsiz biçimde azalmaya yol açabilecek matrah aşındırma ve kâr aktarımlarını önleyici tedbirlerden birçoğu zaten mevcut olup uygulanmaktadır: “Kontrol edilen yabancı kurum kazançları vergilendirilmesi”, “örtülü sermaye uygulamaları”, “transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı” kuralları bu tedbirler arasındadır. Ayrıca, Vergi Usul Kanunu’nda 3. Maddede yer alan “Vergi Kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder.”; “Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.” hükümleri olası suistimal hallerinde vergiden kaçınmayı önleyici genel emniyet kuralları olarak uygulanmaktadır.

OECD tarafından BEPS ile ilgili aksiyonlar için Temmuz 2013 ve sonrasında yayımlanan raporlar ve önerilere ilişkin olarak Türkiye’de hazırlanmış herhangi bir kanun tasarısı veya teklifi ya da herhangi bir taslak tebliğ çalışması henüz yoktur. OECD’nin 15 adet BEPS Eylem planının onaylandığı 15-16 Kasım 2015 tarihinde yapılan G20 Liderler Zirvesi sonrasında, eylem planına destek veren Türkiye’nin de kendi vergi mevzuatını gözden geçirerek “uyum”, “özün önceliği” ve “şeffaflık” ilkelerini sağlamak adına yerel mevzuatta ve/veya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları hükümlerinde bazı değişiklikler yapması muhtemeldir. Bu muhtemel değişiklikler arasında belki de en önemlileri; “dijital işyeri” tanımı ve dijital ekonomik faaliyetlerin vergilendirilmesi hakkında yeni kurallar, bilgi değişimi ve şeffaflık, karşılıklı problemlerin çözümü için uyum, esneklik ve işbirliğine yönelik daha fazla düzenleyici kuralların getirilmesi olabilir. Dolayısıyla, uluslararası ticaretin yoğun olduğu otomotiv, ilaç, teknoloji/haberleşme, finans ve enerji sektörlerindeki çok uluslu şirketler bu düzenlemelerden etkilenebilirler.

OECD nezdinde; “uluslararası vergilendirme sistemindeki en köklü reform”¹ niteliğinde görülen OECD BEPS Eylem Planı sayesinde Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerin vergi gelirlerini artıracakları ve bu durumun hem gelişmekte olan ülkelere, hem de tüm dünya ekonomisine olumlu katkı sağlaması beklenmektedir. Yapılacak düzenlemeler çerçevesinde uygulamaların da etkin bir şekilde takip edilmesi gerek ulusal, gerekse uluslararası vergi adaletinin sağlanması açısından son derece önemli olacaktır.

Deloitte; İngiltere mevzuatına göre kurulmuş olan Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”) şirketini, üye firma ağındaki şirketlerden ve ilişkili tüzel kişiliklerden bir veya birden fazlasını ifade etmektedir. DTTL ve üye firmalarının her biri ayrı ve bağımsız birer tüzel kişiliktir. DTTL (“Deloitte Global” olarak da anılmaktadır) müşterilere hizmet sunmamaktadır. DTTL ve üye firmalarının yasal yapısının detaylı açıklaması www.deloitte.com/about adresinde yer almaktadır.

Deloitte, denetim, danışmanlık, finansal danışmanlık, risk yönetimi, vergi ve ilgili alanlarda, birçok farklı endüstride faaliyet gösteren özel ve kamu sektörü müşterilerine hizmet sunmaktadır. Dünya çapında farklı bölgelerde 150’den fazla ülkede yer alan global üye firma ağı ile Deloitte, müşterilerinin iş dünyasında karşılaştıkları zorlukları aşmalarına destek olmak ve başarılarına katkıda bulunmak amacıyla dünya standartlarında yüksek kaliteli hizmetler sunmaktadır. Deloitte, 225.000’i aşan uzman kadrosu ile kendini iz bırakan bir etki yaratmaya adanmıştır. Deloitte, her 5 Fortune Global 500® şirketinden 4’üne hizmet vermektedir.

Bu belgede yer alan bilgiler sadece genel bilgilendirme amaçlıdır ve Deloitte Touche Tohmatsu Limited, onun üye firmaları veya ilişkili kuruluşları (birlikte, “Deloitte Network” olarak anılacaktır) tarafından profesyonel bağlamda herhangi bir tavsiye veya hizmet sunmayı amaçlamamaktadır. Şirketinizi, işinizi, finansmanınızı ya da mali durumunuzu etkileyecek herhangi bir karar ya da aksiyon almadan, yetkin bir profesyonel uzmana danışın. Deloitte Network bünyesinde bulunan hiçbir kuruluş, bu belgede yer alan bilgilerin üçüncü kişiler tarafından kullanılması sonucunda ortaya çıkabilecek zarar veya ziyandan sorumlu değildir.