

S İ R K Ü L E R : 2 0 2 0 / 9 6

15.12.2020

ÇOK TARAFLI ANLAŞMANIN HOLLANDA'DA YATIRIMI BULUNAN TÜRK FİRMALARINA ETKİSİ

Değerli Müşterilerimiz,

Ülkelerin imzalamış olduğu ikili vergi anlaşmaları aynı zamanda şirketler tarafından uluslararası vergiden kaçınma ve matrah aşındırılmasının bir kaynağı olarak kullanılabilir. Mevcut anlaşmaların çok uluslu şirketler tarafından kötüye kullanılmasını engellemek için OECD tarafından hazırlanan eylem planının bir parçası olan “Vergi Anlaşmaları ile İlgili Önlemlerin Uygulanmasına İlişkin Çok taraflı Sözleşme” (MLI) ülkemiz tarafından da imzalanmıştır. İmzalanan bu anlaşma TBMM tarafından onaylanmadan yürürlüğe girmeyecektir. Ancak anlaşmanın onay sürecinden sonra yürürlüğe girmesi halinde MLI mevcut ikili anlaşmaların bazı kısımlarını değiştirebileceği gibi bazı maddelerini de hükümsüz bırakacaktır.

Türkiye Cumhuriyeti 07/06/2017 tarihinde imzalanan “Vergi Anlaşmaları ile İlgili Önlemlerin Uygulanmasına İlişkin Çok taraflı Sözleşme” (MLI) ile matrah aşındırılması ve kâr payı azaltılmasına yönelik ikili çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarına (ÇVÖA) karşı önlem alınmasını taahhüt etmiştir. 68 ülke tarafından imzalanan çok taraflı anlaşma hazine gelirlerinin azaltılmasına neden olabilecek ikili anlaşmalara sınırlamalar getirmektedir. MLI'nin başlıca amacı mevcut ikili anlaşmaların “Matrah Aşındırması ve Kar Kaydırmasının” (BEPS) önlenmesine ilişkin kurallara aykırı hükümlerinin tadil edilmesidir.

Söz konusu çok taraflı anlaşmanın uygulanabilmesi için aralarında ÇVÖA olan iki akit ülke parlamentoları tarafından anlaşmanın onaylanması ve yürürlüğe girmesinin yanı sıra uygulanacak maddelere iki ülkenin de çekince koymamış olması gerekmektedir.

Halen TBMM'de bulunan kanun teklifi ile ÇVÖA'nın özüne dokunulmadan bu anlaşmalarda Hazine gelirlerinin azaltılmasına neden olmayacak değişiklikler yapılacak ve mevcut anlaşmalar uluslararası standartlarla uyumlu hale getirilecektir. Bu amaçla imzalanan MLI tüm mevcut ikili anlaşmalar üzerinde değişiklikler yapabilmektedir. Bu değişiklikler yurtdışı yatırımları bulunan Türkiye mukimi firmaları vergi yükü açısından etkilemektedir.

Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Yöntemlerinin Uygulanması

ÇVÖA'ların 23. Maddesi genellikle çifte vergilendirmenin önlenmesinde uygulanacak yöntem üzerinde durmaktadır. Anlaşmalarda tüm gelir unsurları üzerinde ayrı ayrı durulduktan sonra, hukuki olarak her iki ülkenin de vergilendirme hakkının olduğu durumlarda mahsup ya da istisna yöntemi seçilerek çifte vergilendirme önlenmiş olur.

07/06/2017 tarihinde imzalanan MLI'nın 5. Maddesi'ne göre ülkeler, çifte vergilendirmeyi önlemek için üç seçenektan birini uygulamayı ya da hiçbirini uygulamamayı tercih edebilir. A ve B seçenekleri ÇVÖA Anlaşmalarının istisna yöntemini öngören 23'üncü maddelerini kısmen değiştirmektedirken C seçeneği, istisna yöntemi yerine, gelirin elde edildiği ülkede ödenen vergilerin kişinin mukim olduğu ülkede hesaplanan vergiden indirilmesine izin veren "mahsup" yöntemini kabul etmektedir.

ÇVÖA'nın 23. Maddesine yönelik bu madde ülkelerin A, B ve C opsiyonları olarak adlandırılan opsiyonlardan birini seçmesi ya da hiçbirini uygulamama imkânı tanımaktadır. Türkiye maddenin tamamına ilk başta koyduğu çekinceyi kaldırarak C seçeneğini yani mahsup yöntemini benimsemektedir. MLI anlaşması gereği bir akit devlette elde edilen gelir ilgili ülkede vergilendirildikten sonra bu ödenen vergi Türkiye'de ödenecek kurumlar vergisinden mahsup edilmektedir.

Mahsup yönteminde; bir Türkiye mukiminin, yabancı ülke kaynaklarından elde ettiği gelir üzerinden, yabancı ülke mevzuatı gereğince ve ÇVÖA'na uygun olarak ödenecek verginin, söz konusu gelir üzerinden alınacak Türk vergisinden mahsubuna izin verilecektir. İstisna yöntemine göre; bir Türkiye mukimi yabancı ülkede vergilendirilebilen bir gelir unsuru elde ettiğinde Türkiye, bu geliri vergiden muaf tutacaktır.

Türkiye'nin C opsiyonunu seçmesi, yani mahsup yöntemini benimsemesi, Türkiye'nin imzalamış olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının büyük bir kısmı ile uyumluluk gösterse de bazı anlaşmaların ilgili hükmünü tadil etmektedir. Sözleşmenin 5/9'uncu maddesi uyarınca "C Seçeneği" dışında tercih belirten bir ülke, Kapsanan Vergi Anlaşmalarının bir kısmı veya tamamıyla ilgili olarak, diğer "akit ülkenin" C Seçeneğini uygulamasına izin vermeme hakkını saklı tutabilmektedir. Örneğin A seçeneğini tercih eden Hollanda, Türkiye'nin C seçeneğini uygulama kararı karşısında, Sözleşmenin 5/9'uncu maddesi gereği Türkiye'nin C seçeneğine karşı çıkabilmektedir. Ancak nihai durum tarafların müzakereleri sonucu belirlenecektir.

Hollanda Örneği

Türkiye'nin uygulamakta olduğu ÇVÖA'ların çok az bir kısmında çifte vergilendirmeyi önlemede yöntem olarak istisna yöntemi benimsenmiştir. Bu yöntemin benimsendiği ÇVÖA imzalanan ülkelere örnek olarak İsveç, Hırvatistan, Estonya, Belçika ve Hollanda verilebilir. Özellikle Hollanda anlaşmasında istisna yönteminin benimsenmesi ve bu ülkenin vergi sisteminin çokuluslu şirketlere avantajlar sağlaması bu ülkeyi cazip hale getirmiştir. Türkiye mukimi firmaların bir kısmı bu avantajları nedeniyle Hollanda'yı uluslararası yatırımlarının merkezi haline getirmiştir.

Mevcut durumda Hollanda yerel mevzuatı kapsamında Hollanda'dan Türkiye mukimi firmalara yapılan kar dağıtımları %0 oranında stopaja tabidir. Ayrıca Hollanda-Türkiye arasındaki ÇVÖA uyarınca Hollanda'dan dağıtılacak kar payları Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilmektedir.

MLI'nin TBMM'den onay alması halinde çifte vergilendirmeyi önlemede mahsup yöntemi ÇVÖA imzalanan tüm ülkeler için benimsenmiş olacaktır. Hollanda anlaşması gibi Türkiye'nin istisna yöntemini benimsediği ÇVÖA'nın ilgili maddesi geçersiz olacaktır.

Türkiye'nin vergilendirme hakkı olduğu durumlarda yurt dışında ödenen vergilerin mahsubu yöntemi benimsendiğinden, yurt dışında vergiden istisna olan ya da düşük bir vergileme oranına sahip bir kazancın Türkiye'de ödenecek vergiden mahsubu yapılacaktır. Mahsup yöntemine geçilmesiyle Hollanda'dan elde edilen kar payı Türkiye'de % 22 kurumlar vergisine tabi tutulacak %0 stopaj mahsubu vergi yükünü hafifletmeyecektir.

Özellikle istisna yönteminin benimsendiği mevcut ÇVÖA'nın yapıldığı ülkelerden kazanç elde eden firmaların bu hususları dikkate alması ve MLI anlaşmasının TBMM'de onaylanması sürecinin takip edilmesi gerekmektedir.

Saygılarımızla,