

Matrah Aşındırma Yoluyla Kâr Aktarımı ve Türkiye Uygulamaları



Başak Diclehan
Direktör,
Vergi Bölümü

Vergi, iş dünyası, mükellefler ve geniş toplum tabakaları arasında önemli bir bağ işlevi görür. Her paydaşın ortak fayda için vergi konusunda üstüne düşen görevleri yerine getirmesi beklenirken temel olarak beyan esasına tabi olduğu için bireylerin vergi sistemine güveni son derece önemlidir. Ne var ki küresel ticaret hacminin artışı ve sermayenin serbest dolaşımıyla birlikte, özellikle uluslararası vergi uygulamalarındaki boşluklar çok uluslu işletmelerin iştahını kabartmakta ve agresif vergi planlamalarına yol açabilmektedir. Bunun sonucu olarak kurumsal şirketlerden alınan verginin bireylerden alınan vergiden daha düşük olması, vergi sistemine olan inancın sarsılmasına neden olmaktadır.

Vergi etiği ve vergi adaleti gibi kavramların son dönemde uluslararası platformlarda giderek daha fazla tartışılmaya başlanması, uluslararası vergi konjonktüründe önemli bir değişikliğe zemin hazırlamıştır. Vergi Matrahı Aşındırması Yoluyla Kâr Aktarımı veya kısaca BEPS bu değişiklikte en önemli gündem maddesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Uluslararası piyasalar dinamik bir şekilde gelişirken vergi kanunlarının buna ayak uyduramaması sonucunda çok uluslu işletmelerin BEPS yoluna başvurması, vergi sisteminde adaletin daha çok sorgulanmasına neden olmuştur.

OECD/G20 BEPS ile Mücadele Projesi

Özellikle genişleyen bütçe açıkları, çok uluslu işletmelerin devlet gelirlerine katkısının yetersizliği hususunda oluşan ortak kamuoyu algısı ve vergi cennetlerinin gelişmiş ülkelerden daha çok doğrudan yabancı yatırım alması gibi unsurlar, BEPS'in son dönemde en çok tartışılan vergi konusu hâline gelmesine yol açmıştır. G20 ülkelerinin de gündemine alması nedeniyle medyada en çok yer alan

uluslararası vergileme konusu hâline gelen BEPS, OECD tarafından aşağıdaki şekilde tanımlanmaktadır:¹

“Vergi matrahı aşındırması yoluyla kâr aktarımı, kanunlardaki boşluklar ve uyumsuzlukların kullanılarak kazancın ekonomik faaliyeti ya çok az olan ya da olmayan ancak düşük vergili ya da vergisiz yerlere sanal bir şekilde kaydırılması sonucunda, ödenecek toplam kurum vergisinin azaltması ya da yok edilmesine yönelik olarak geliştirilen vergi planlama stratejisidir.”

Projenin mimari olan G20 grubu dünyadaki toplam GSYH'nin %85'ini temsil ettiği için, mücadeleye bu grubun ortak aksiyonu ile başlanması BEPS'e yol açan sorunların ortadan kaldırılmasına en etkili çözüm olarak görülmüştür. OECD tarafından yapılan araştırmalara göre BEPS'in yarattığı vergi kaybının 2013 yılına kadar yıllık 100 ile 240 milyar dolar civarında bir büyüklüğe, oransal olarak ise dünyadaki toplam kurumlar vergisi gelirlerinin yaklaşık %4'ü ile %10'una ulaştığı tahmin edilmektedir.²

“BEPS'in yarattığı vergi kaybının yıllık 100 ile 240 milyar dolar civarında bir büyüklüğe, oransal olarak ise dünyadaki toplam kurumlar vergisi gelirlerinin yaklaşık %4'ü ile %10'una ulaştığı tahmin edilmektedir.”

2013 yılında başlanarak iki yıl gibi kısa bir sürede tamamlanan OECD BEPS ile mücadele çalışmaları kapsamında 23 müzakere taslağı yayımlanarak 12.000 sayfalık yorum alınmış ve 11 kamuoyu görüşü ile düzenli internet yayınları yapılmıştır.³ Bunun sonucunda BEPS ile mücadele için 15 maddeden oluşan bir eylem planı hazırlanmıştır.

OECD ve G20 ülkelerinin projeyi sahiplenmesi ve birlikte çalışması, 14 gelişmekte olan ülke ile çeşitli organizasyonların doğrudan katılım göstermesi, bununla birlikte diğer 60 gelişmekte olan ülkenin Asya, Afrika, Latin Amerika ve Avrasya'nın bölgesel ağırları aracılığı üzerinden projeye katılması BEPS ile mücadeleye dünya çapında verilen önemi ortaya koymaktadır. BEPS ile Mücadele Projesi uluslararası vergilemede yeni bir dönemin başlamasını sağlayacak devrimsel değişiklikler getirecektir.

BEPS eylem planları hukuken bağlayıcı olmamakla birlikte pakette yer alan asgari standartlar BEPS ile mücadele projesi'ne katılan her ülkenin uymayı taahhüt ettiği standartlardır. Asgari standartlara katılmayan bir ülkenin varlığı bile şirketler tarafından açık bir kapı olarak değerlendirilebileceği için BEPS ile mücadeleyi zayıflatarak standartların amacına ulaşmamasına neden olabilecektir. Henüz çalışmaları devam eden alt çalışma grupları mevcut olup bu süreçte ülkelerin ilerlemeleri 2020 yılında OECD tarafından gerçekleştirilecek ülke gözetimleri ile tespit edilecektir.

Eylem planları, (i) uyum, (ii) özün önceliği ve (iii) şeffaflık ve kesinlik olmak üzere üç temel ilke üstüne inşa edilmiştir. Bu ana ilkeler aynı zamanda 5 Ekim 2015'te yayımlanan BEPS ile Mücadele Paketi'nin de ortaya çıkma nedenlerini oluşturmaktadır.

BEPS ile Mücadelede Temel İlkeler

Uyum	Özün Önceliği	Şeffaflık
<ul style="list-style-type: none"> Hibrit uyumsuzluklar Kontrol edilen yabancı kurum kazancı kurallarının güçlendirilmesi Faiz indirimleri sınırlaması Zararlı vergi uygulamalarıyla mücadele 	<ul style="list-style-type: none"> Vergi anlaşmaları kullanılarak vergiden kaçınmanın önlenmesi Yapay iş yeri uygulamalarından kaçınma Transfer fiyatlarının yaratılan değer, risk ve sermaye ile uyumlu olması 	<ul style="list-style-type: none"> BEPS ölçümünün takip edilmesi Zorunlu beyan kuralları Transfer fiyatlandırması Ülke bazında raporlama Uyumsuzlukların çözümü

İki analitik rapor ise dijital ekonomi ve çok taraflı vergi enstrümanı konularını ele almaktadır. Çok taraflı vergi enstrümanı BEPS ile mücadele kapsamında hayata geçirilecek düzenlemeleri içerecek ve katılan ülkelerin imzasına açılacak olan çok taraflı bir uluslararası anlaşmadır. Bu anlaşma vasıtasıyla ülkeler arasındaki mevcut ikili çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında yapılması gereken değişiklikler, tek bir çok taraflı uluslararası anlaşma kapsamında düzenlenerek uygulamada kolaylık sağlanması hedeflenmektedir.

BEPS Eylem Planları

Birinci eylem planı: Yerel ve uluslararası kanunlarda son dönemde giderek yaygınlaşan dijital ekonomiye ilişkin yeterli düzenlemelerin bulunmaması, dijital ekonomiden doğan kazançların vergilendirilememesine neden olabilmektedir. İlgili rapor transfer fiyatlandırması, yapay işyeri istisnasından kaçınma ve kontrol edilen kurum kazancı gibi kuvvetlendirilmiş uygulamaların dikkate alınması gerektiğini, ülkelerin gerekli görmeleri durumunda önemli mevcudiyet testi gibi testleri kendi ulusal mevzuatlarına koyabileceklerini belirtmektedir.

İkinci eylem planı: Bu eylem planının konusu olan hibrit uyumsuzluklarla ilgili

en tipik örnek bir ülkede kredi olarak değerlendirilen bir borçlanmanın başka bir ülkede sermaye olarak dikkate alınması; kredi olarak dikkate alınan ülkede söz konusu faiz gideri vergiden indirim konusu yapılırken sermaye olarak değerlendirilen ülke açısından temettü geliri olarak vergiden istisna edilmesidir. Rapor söz konusu uyumsuzlukların uluslararası platformda çözülmesi için en iyi uygulamalar sunmaktadır.

Üçüncü eylem planı: Kontrol edilen yabancı kurum kazancı (KEYKK) kurallarının standardize edilmesi ve güçlendirilmesi amaçlanmaktadır. KEYKK ile pasif geliri olan iştiraklere ait gelirlerin belirli şartları taşıması dahilinde hâkim ülkede vergilenmesi öngörülmektedir.

Dördüncü eylem planı: Bu eylem planı ile şirketlerin gider olarak dikkate alabileceği finansman giderinin sabit bir oran veya grup oranıyla sınırlandırılması değerlendirilmektedir.

Beşinci eylem planı: Bu kapsamda rekabeti bozacak şekilde vergi teşviki sağlayan zararlı vergi uygulamaları irdelenmekte ve önemli vergi özgelgelerin ve bilgilerin ülkeler arasında otomatik değişimi öngörülmektedir.

Altıncı eylem planı: Vergi anlaşmalarının işlemin gerçek durumunu yansıtmaya

bile sadece vergi teşviki sağlamak için kullanılmasının (diğer bir deyişle anlaşma alışverişinin) engellenmesini güçlendirici istismar karşıtı kuralların geliştirilmesi hedeflenmektedir.

Yedi, sekiz, dokuz ve onuncu eylem planları: Bu eylem planları doğrultusunda ortaya çıkan raporlar ile OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberi revize edilecektir. Söz konusu revizyonların kapsamı düşük değerli hizmetler, emtiaların fiyatlamasında dikkate alınacak unsurlar, gayri maddi haklara ilişkin değerlendirmeler olarak özetlenebilir.

On birinci eylem planı: On birinci eylem planı, BEPS'in neden olduğu vergi kaybının ölçülmesi üstünde durmaktadır.

On ikinci eylem planı: BEPS'in ölçülebilmesi ve önceden risk değerlendirilmesi yapılabilmesi için çok uluslu işletmelere agresif vergi planlamalarını işlem öncesinde beyan etme zorunluluğu getirmeyi hedeflemektedir.

On üçüncü eylem planı: Bu eylem planı ile birlikte transfer fiyatlandırması dokümantasyonu çerçeve rapor, yerel rapor ve ülke bazında raporlama olmak üzere üç başlık altında toplanmıştır.

On dördüncü eylem planı: Uyuşmazlık çözümleriyle ilgili olan eylem planı, kanunların farklı yorumlanmasından kaynaklanan çifte vergilendirmeleri önlemeye ilişkin olarak ülkelerin vergi anlaşmalarında yer alan karşılıklı anlaşma usulleri kapsamında iyi niyet ve asgari taahhütlerde bulunulmasını hedeflemektedir.

On beşinci eylem planı: Diğer eylem planları kapsamında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları yapılmasını gerektiren ancak bu durum pratik olmayacağı için, söz konusu değişikliklerin tek bir çok taraflı anlaşma ile gerçekleştirilmesini hedeflemektedir.

“Eylem planlarının etkin bir şekilde uygulanmasıyla ekonomik faaliyetlerin vergi cennetlerinden gelişmiş ülkelere kayması beklenmektedir. Sadece vergi avantajı nedeniyle yatırım çeken bölgeler, bu avantajı kaybettiklerinde topladıkları sermayeyi gelişmiş ülkelere kaptırma riski ile karşılaşacaktır.”

BEPS ile Mücadeleye Yönelik Eleştiriler

BEPS ile Mücadele Projesi, bazı akademisyenler ve OECD İş ve Sanayi Danışma Komitesi BIAC gibi uluslararası iş topluluklarından çeşitli açılardan eleştiriler de almaktadır. Bu eleştiriler, sermayenin gelişmiş ülkelere kayması, BEPS uygulamalarındaki farklılıkların neden olabileceği karmaşa, çifte vergilendirme, ihtilaflar ve uyum külfetleri başlıkları altında toplanmaktadır.

Eylem planlarının etkin bir şekilde uygulanmasıyla ekonomik faaliyetlerin vergi cennetlerinden gelişmiş ülkelere kayması beklenmektedir. Sadece vergi avantajı nedeniyle yatırım çeken bölgeler, bu avantajı kaybettiklerinde topladıkları sermayeyi gelişmiş ülkelere kaptırma riski ile karşılaşacaktır. Esasen BEPS ile Mücadele Eylem Planları'nın temel amacı bu olmakla birlikte, gelişmiş ülkelerin etkisiyle tasarlanan bu projenin gelişmekte olan ülkelerin ihtiyaçlarını yeterince dikkate almadan uygulanması endişesi eleştiri konusu yapılmaktadır.

BEPS ile Mücadele Eylem Planları'yla ilgili karmaşa, çifte vergileme ve ihtilaf riskinin temelinde uygulama farklılıkları yatmaktadır. Eylem planlarının

ülke idareleri tarafından tam olarak özümsememe olasılığı, bazı ülkelerin eylem planlarını mevzuatlarına diğer ülkelerden daha önce alabilecek olması, bazı ülkelerin ise kendi yerel mevzuatlarında yer almasa bile yorumlarını BEPS ile Mücadele Paketi doğrultusunda yapma ihtimali, hem mükellefler hem de vergi idareleri nezdinde karmaşaya ve önemli ihtilaflara neden olabilecektir. BEPS nedeniyle olduğu tahmin edilen vergi kaybının ölçülmesi bile tamamen bazı varsayımlara dayanmaktadır. Bu durumda BEPS ile Mücadele Projesi sonrası küresel anlamda kazanılacak kurumlar vergisi tutarının aslında ne kadar olacağı da açık değildir. OECD İş ve Sanayi Danışma Komitesi BIAC tarafından hazırlanan bir raporda bu konuda aşağıdaki görüşlere yer verilmektedir:⁴

“Proje kapsamındaki ülkeler, uygulamanın ilave vergi gelirleri getireceğini varsaymak yerine, varılan görüş birliği kapsamında ödenmesi gerekli olabilecek vergi gelirleri konusunda gerçekçi değerlendirmeler yürütmelidirler. Aşırı katı bir düzenlemenin ekonomik faaliyetin ülkelerin dışına çıkmasına neden olması olasılığı bulunmaktadır. Ülkeler, kendi vergi gelirleri üzerindeki fiili etki belirlenmemişken BEPS’i vergi gelirini artırıcı tek kaynak olarak görmeyip BEPS ile mücadele konusunda aceleci davranmamalıdır. Söz konusu durum, mücadele sürecine zarar verebilir ve amacı aşan ekonomik etkiler yaratabilir.”

“İlişkili taraflar arasındaki ticarete transfer fiyatlandırması hükümleri ile çok odaklanan BEPS ile Mücadele Paketi, ticari ve ekonomik etkinlikleri azaltıp ve uluslararası ticareti engelleyebilecektir (aynı zamanda, özellikle gelişmekte olan ülkelerde, büyük olasılıkla, dışarıdan sağlanan hizmetlerde uygulanan ücretler ve faydaların düşürülmesi suretiyle). Bu etkilerin, daha ayrıntılı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.”

Türkiye’nin BEPS ile Mücadele Eylem Planı Yaklaşımı

Türkiye’de son yıllarda ithalatın ihracattan daha hızlı büyümesi sonucunda cari işlemler açığı sürekli büyümekte, artan dış ticaret açığı daha çok sermaye ithalatı gerektirmektedir. Bu nedenle Türkiye’ye yatırım yapan çok uluslu işletmelerin BEPS faaliyetlerini analiz etmek gerekir. Türkiye’nin 2015 yılı bütçe gelirlerinin yaklaşık yüzde 88’i vergi gelirlerinden elde edilmektedir.⁵ Vergi gelirlerinin içinde dolaylı vergilerin payı ise %70’lere ulaşmış olup bu oran Türkiye’de yıllar içinde istikrar kazanmıştır. Vergiler içinde çok uluslu işletmelerin katkısını ölçmek ise eldeki verilerle tam anlamıyla mümkün değildir.

Türkiye açısından esas önemli hususun ise kayıt dışı ekonomi olduğunu belirtmek yanlış olmayacaktır. Söz konusu durumu BEPS ile Mücadele Paketi’yle beraber değerlendirdiğimizde çok uluslu işletmelerin vergilendirilmesini etkileyecek her eylem planı Türkiye için önem arz etmektedir. Ancak çok uluslu işletmelerle ilgili olmasa da en önemli etkinin kayıt dışı ekonomiyi önlemeye yönelik, özellikle bilgi değişimini destekleyen eylem planları vasıtasıyla olacağını düşünmekteyiz.

Bununla birlikte yukarıda açıklamış olduğumuz BEPS ile Mücadele Paketi’ne ilişkin bazı endişeler Türkiye uygulamaları için de geçerlidir. BEPS ile mücadelenin ruhunu özümsemeden, mevzuatı bu eylem planına göre revize edip bunlara göre yorumlar yapmak, Türkiye’de faaliyet gösteren mükellef şirketleri ve dolayısıyla Türkiye ekonomisini olumsuz etkileyebilecektir. BEPS ile mücadele hükümlerinin uygulanmaması durumunda ise Türkiye diğer ülke vergi idareleri ile uyuşmazlığa düşebilecektir. Bu konuda iyi niyetle ve takvimine uygun şekilde BEPS ile mücadele eylem planlarının kanun ve açıklayıcı ikincil düzenlemelerle birlikte mevzuatımıza dâhil edilmesinin faydalı olacaktır.

2015 yılında G20 Liderler Zirvesi'ne ev sahipliği yapan Türkiye, minimum standartlar üzerinde anlaşan ülkelerden biridir. Türkiye'nin üstünde durduğu ve minimum olarak uygulamayı taahhüt ettiği standartlar, zararlı vergi rejimleri ile mücadele, karşılıklı anlaşma usullerinin geliştirilmesi, transfer fiyatlandırması dokümantasyonun yeniden değerlendirilmesi ve ülke bazında raporlama ve çifte vergilendirme anlaşmalarının vergiden kaçınma için kullanılmasını önlemeye ilişkin eylem planlarıdır. Dolayısıyla hükümetin önümüzdeki dört yıllık süreçte BEPS ile Mücadele Eylem Planları'yla ilgili düzenlemeler geliştirmesi gerekmektedir. BEPS ile Mücadele Eylem Planları'nın hayata geçirilmesi için yeni kanunlar ve bu doğrultuda Bakanlar Kurulu Kararı ve Tebliğ gibi ilgili ikincil düzenlemelerde değişiklikler yapmak gerekecektir.

BEPS ile Mücadele Eylem Planları'nın bazıları vergi hukukumuzda hâlihazırda yer almaktadır. Örneğin KEYKK uygulaması Türkiye'de oldukça katı bir şekilde takip edilmektedir. Faiz gideri kısıtlamasını içeren dördüncü eylem planı, ilişkili taraflardan borçlanmayı kısıtlayan örtülü sermaye uygulaması ve uygulamada olmayan finansman gideri kısıtlaması da vergi hukukumuzda yer almaktadır.

Transfer fiyatlandırması hükümleri de Türk vergi hukukunda yer almaktadır. Ancak Türk transfer fiyatlandırması hükümlerinin temelini oluşturan OECD Transfer Fiyatlandırması rehberinin BEPS ile Mücadele Paketi'nde ortaya çıkan raporlar doğrultusunda değişeceği düşünüldüğü için, Türk transfer fiyatlandırması kurallarının da revize OECD Transfer Fiyatlandırması rehberi ile uyumlu hâle getirilmesi beklenmektedir.

Öte yandan geniş bir kapsamı olan dijital ekonomiye ilişkin bir numaralı eylem planı kapsamında Türkiye'nin transfer

fiyatlandırması, işyeri tanımı ve KEYKK kuralları kapsamında dijital ekonomi vergilendirmesini gerçekleştirmesi beklenmektedir. Hibrit düzenlemelere ilişkin ikinci eylem planı ile de hibrit yapıların vergilenmesinde vergileme hakkını düzenleyici uygulamalar getirilmesi beklenmektedir.

Yine transfer fiyatlandırması ile ilgili olan ancak sadece transfer fiyatlandırması ile sınırlı olmayan on üçüncü eylem planında yer alan ülke bazında raporlama sonucu Türk hükümeti çok uluslu işletmelerin verisine ulaşabilecek ve risk analizi gerçekleştirebilecektir. Türkiye'nin de dâhil olduğu bazı ülkeler ülke bazında raporlama formatında olmayan yönetim ücreti ve lisans bedeli ödemeleri tutarlarının ülke bazında raporlamaya dâhil edilmesini talep etmiştir.

Türk vergi sisteminin belki de ikinci düzenlemelere en çok ihtiyaç duyulan konu uluslararası vergilemedir. Örneğin iş yeri tanımı Vergi Usul Kanunu'nda yer almakla beraber iş yeri tanımının nasıl belirlenmesi gerektiği, işyerine isnat edilecek kazancın nasıl belirleneceğine ilişkin uygulanacak detaylı açıklamalar mevcut değildir. Bu nedenle BEPS ile mücadeleyle birlikte Türk vergi mevzuatında da ikincil düzenlemeler ile uluslararası vergileme konularında daha ayrıntılı düzenlemelerin yapılması beklenmektedir.

Türkiye'nin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında BEPS ile Mücadele Eylem Planları doğrultusunda değişiklik yapması için on beşinci eylem planına uygun olarak çok taraflı vergi anlaşmasına imza atıp atmayacağı henüz kamuoyu ile paylaşılmamıştır.

Ülke ekonomisinin yapısı gereği Türk hükümetinin üstünde en çok durduğu konular otomatik bilgi değişimi ve kayıt dışı ekonomi ile mücadeleye yöneliktir.⁶

Zararlı vergi uygulamalarıyla mücadele, vergi anlaşmalarındaki vergiden kaçınmanın önlenmesi ve karşılıklı anlaşma usullerinin iyileştirilmesinin Türkiye'nin gündeminde yer aldığı tahmin edilmektedir. Türk hükümetinin on üçüncü eylem planı kapsamında ülke bazında raporlamayla ilgili bilgi değişiminin sağlanması için 2016 yılında çok taraflı yetkili idare anlaşması MCAA'yı imzalaması beklenmektedir.

Ülke ekonomisi için fırsat avantajı yaratacak kayıt dışı varlıkların otomatik bilgi değişimleri ile Türkiye'ye kazandırılmasını sağlayacak eylem planları hükümetin gündeminde öncelikli olarak yer almaktadır. Dolayısıyla BEPS ile mücadelenin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi hâlinde Türkiye'nin vergi kaybı ve kaçığıyla mücadelesini etkinleştirerek kayıt dışı varlıkların azaltılmasına yardımcı olacağı da düşünülmektedir.

Sorumlu Vergicilik Bakışıyla

Türk Hükümeti'nin Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nda 2020 yılına kadar değişiklik yaparak vergi hukukunu BEPS ile mücadele eylem planlarıyla uyumlu hâle getirmesi beklenmektedir. Türkiye'nin dünya ekonomileri büyüklük sıralamasında arzuladığı yere gelmesine, BEPS ile Mücadele Eylem Planları'na uygun vergi teşvikleri ve rekabeti sağlayacak vergi uygulamalarını hayata geçirmesi destek verebilir.

Vergide şeffaflığın sağlanması, iş dünyasında vergi etiği anlayışının gelişmesine kuşkusuz büyük faydalar sağlayacak, kurumlara olan güvenin artmasına ve ekonominin gelişmesine katkıda bulunacaktır. Vergi danışmanları olarak bizler sürdürülebilir bir ekonominin temel taşlarından olan vergilemenin etik, uyumlu, şeffaf, adil bir şekilde yapılmasını arzu ediyoruz. Türkiye'nin kayıt dışı ekonomisi ile süregelen mücadelesi ve yurtdışına kayıt dışı yollarla kaçan varlıkların ekonomiye yeniden kazandırılması süreçlerinde BEPS ile Mücadele Eylem Planları sonucunda gerçekleşmesi hedeflenen otomatik bilgi değişimlerinin katkısının büyük olması beklenmektedir.

Bununla birlikte BEPS ile Mücadele Eylem Planları'nın uygulanması ya da uygulanmamasından kaynaklanacak belirsizlik, çifte vergilendirme, ihtilaflar ve uyum külfetlerini de göz önünde bulundurmak gerekir. BEPS ile Mücadele Eylem Planları'nın karmaşıklığı, ülke idareleri tarafından tam olarak özümsememe olasılığı, bazı ülkelerin eylem planlarını mevzuatlarına diğer ülkelerden daha önce alabilecek olması, bazı ülkelerin ise kendi yerel mevzuatlarında yer almasa bile yorumlarını BEPS ile Mücadele Paketi doğrultusunda yapma ihtimalinin önemli ihtilaflara neden olması ihtimal dâhilindedir.

Türkiye'nin de vergi uygulamalarında "yeni normal" olarak tanımlanan standartlara uyum sağlaması, çifte vergilendirme doğduğu zaman ihtilafların çözümü için iyi niyetli ve ihtilafları kısa sürede çözüme kavuşturacak şekilde kaynaklarını tahsis etmesi büyük önem arz etmektedir.

Sosyal sorumluluk bilincinde olan tüm paydaşlar olarak yeni uluslararası vergi hukuku uygulamaları karşısında Türkiye'nin atacağı adımların hem Avrupa Birliği Müktesebatı'na Uyum Programı dâhilinde hem de Türkiye'de faaliyet gösteren doğrudan yabancı yatırımcıları teşvik ve cesaretlendirici şekilde şeffaf ve adil olarak gerçekleştirilmesi beklenmektedir.

REFERANSLAR

¹ OECD (2016): **About Base Erosion and Profit Shifting**, www.oecd.org/ctp/beps.htm

² OECD, a.g.e.

³ OECD, a.g.e.

⁴ BIAC (2015): **Position Paper December 2015**, <http://biac.org/wp-content/uploads/2015/12/BIAC-Position-Paper-December-2015.pdf>

⁵ Gelir İdaresi Başkanlığı (2016): **Genel Bütçe Gelirleri Tahsilatı**, www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_1.xls.htm

⁶ Ayhan Üstün (2013): "G-20'den Topyekun Savaş Kararı", **KPMG Gündem**, Sayı:16.