

Dr. Mustafa Cemil KARA

**UYGULAMALAR IŒIĐINDA
MATRAH AŞINDIRMA VE
KÂR KAYDIRMA
ÇOK TARAFLI SÖZLEŞMESİ**

onikilevha
İLLERİ YEREL YETKİLİLERİNİN İÇİŐİSİNİN İZLENİMLERİ

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	V
İÇİNDEKİLER.....	IX
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	XVII
TABLolar DİZİNİ.....	XIX
SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ	XXI
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI

1.1. Çifte Vergilendirme ve Çifte Vergi Yüğü Kavramı	6
1.2. Çifte Vergilendirmenin Türleri.....	7
1.2.1. Ekonomik Çifte Vergilendirme.....	8
1.2.2. Hukuki Çifte Vergilendirme	9
1.3. Uluslararası Hukuki Çifte Vergilendirmenin Nedenleri, Etkileri ve Çözüm Yolları	10
1.3.1. Uluslararası Hukuki Çifte Vergilendirmenin Nedenleri.....	13
1.3.1.1. Vergilendirme Yetkisi	14
1.3.1.1.1. Siyasi Anlamda Vergilendirme Yetkisi	16

1.3.1.1.2. Hukuki Anlamda Vergilendirme Yetkisi	17
1.3.1.1.3. Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması...	19
1.3.1.2. Vergilendirme İlkeleri	23
1.3.1.2.1. Kaynak İlkesi.....	23
1.3.1.2.2. Mukimlik İlkesi.....	24
1.3.1.2.3. Uyrukluk İlkesi.....	26
1.3.1.2.4. Türkiye Uygulaması.....	26
1.3.1.3. Vergilendirme İlkelerinin Devletlerin Vergilendirme Yetkisiyle Çakışması.....	28
1.3.1.3.1. Tam Mükellefiyetler Arası Çakışma.....	29
1.3.1.3.2. Tam Mükellefiyetle Dar Mükellefiyet Arası Çakışma	30
1.3.1.3.3. Dar Mükellefiyetler Arası Çakışma.....	31
1.3.2. Uluslararası Hukuki Çifte Vergilendirmenin Etkileri	31
1.3.3. Uluslararası Hukuki Çifte Vergilendirmenin Önlenmesinde Çözüm Yolları	33
1.3.3.1. Tek Taraflı Yollar	33
1.3.3.2. İki Taraflı Yollar	35
1.3.3.3. Çok Taraflı Yollar.....	35
1.3.3.3.1. NORDIC Çok Taraflı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması.....	37
1.3.3.3.2. ANDEAN Çok Taraflı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması.....	38
1.3.3.3.3. CARICOM Çok Taraflı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması.....	39
1.3.4. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Yöntemleri	40
1.3.5. Türk Vergi Sisteminde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Düzenlemeleri	45
1.4. Çifte Vergilendirmeme.....	55
1.4.1. Kavram.....	56
1.4.2. Çifte Vergilendirmemenin Nedenleri.....	58
1.4.2.1. Vergi Kaçırma ve Vergiden Kaçınma.....	61

1.4.2.2. Çok Uluslu Şirketler ve Vergi Planlaması.....	62
1.4.3. Çifte Vergilendirmemeye Çözüm Arayışları.....	65
1.5. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarında Kavramsal Boyut ..	67
1.5.1. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının Tarihi Gelişimi.....	68
1.5.1.1. Milletler Cemiyeti Çalışmaları	70
1.5.1.2. Birleşmiş Milletler Çalışmaları.....	73
1.5.1.3. Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütünün Çalışmaları	75
1.5.1.4. Birleşmiş Milletler ve Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü Model Vergi Anlaşmalarına Genel Bakış.....	77
1.5.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının İşlevi.....	80
1.5.3. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının Hukuki Niteliği.....	82
1.5.3.1. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ve Ulusal Hukuk İlişkisi	85
1.5.3.2. Türkiye Uygulaması.....	90
1.5.4. Türkiye'nin Taraf Olduğu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları.....	94

İKİNCİ BÖLÜM

MATRAH AŞINDIRMA VE KÂR KAYDIRMA ÇOK TARAFLI SÖZLEŞMESİ'NİN GELİŞİMİ, NİTELİĞİ VE KAPSAMI

2.1. Vergide Çok Taraflı Sözleşme Kavramı	102
2.2. Vergide Çok Taraflılaşıma.....	103
2.3. Vergide Çok Taraflılaşmada “Şeffaflık ve Bilgi Değişiminde Küresel Forum”un Rolü.....	104
2.4. Vergide Çok Taraflılaşmada Önemli Enstrümanlar.....	107
2.4.1. Bilgi Değişimi	108

2.4.1.1. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarında Bilgi Değişimi.....	110
2.4.1.2. Vergi Konularında Bilgi Değişimi Anlaşmaları.....	111
2.4.1.3. Otomatik Bilgi Değişimi.....	112
2.4.1.3.1. Tasarruf Direktifi.....	113
2.4.1.3.2. Rubik Anlaşmalar.....	114
2.4.1.3.3. Yabancı Hesapların Vergi Uyumu Yasası.....	118
2.4.1.3.4. Otomatik Bilgi Değişimi Küresel Standardı.....	125
2.4.1.3.5. Türkiye'nin Otomatik Bilgi Değişimine Yaklaşımı.....	130
2.4.2. Vergilendirme Alanında İdari İşbirliğine Dair Avrupa Konseyi Direktifi.....	134
2.4.3. Avrupa Birliği Tahkim Sözleşmesi.....	136
2.4.4. Vergide Genel Kabul Görmüş Çok Taraflı Sözleşmeler.....	139
2.4.4.1. Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi.....	140
2.4.4.2. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Çok Taraflı Sözleşmesi.....	142
2.5. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Projesi'nin Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarını Doğrudan Etkileyen Eylemleri.....	144
2.5.1. Hibrit Uyumsuzluk Düzenlemelerinin Etkisizleştirilmesi....	151
2.5.2. Anlaşmanın Kötüye Kullanımının Engellenmesi.....	155
2.5.3. İş Yeri Oluşumundan Kaçınma Çabalarının Önlenmesi.....	157
2.5.4. Uyuşmazlık Çözüm Mekanizmalarının Etkinleştirilmesi....	159
2.5.5. Çok Taraflı Bir Enstrümanın Geliştirilmesi.....	161
2.6. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Çok Taraflı Sözleşmesi'nin Özellikleri ve Çalışma Esasları.....	163
2.6.1. Hazırlık Süreci ve Gerekliliği.....	164
2.6.2. Hukuki Niteliği.....	166
2.6.3. Minimum Standartları.....	169

2.6.4. Esnekliği.....	172
2.6.5. Çekince Sistemi.....	176
2.6.6. Uyumlaştırıcı Hükümleri.....	178
2.6.7. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarıyla Etkileşimi....	182
2.6.8. İçeriği ve Özellikli Hususları	185
2.6.8.1. Önsöz	185
2.6.8.2. Terimlerin Kapsamı ve Yorumu	186
2.6.8.3. Hibrit Uyumsuzluklar	187
2.6.8.4. Anlaşmanın Kötüye Kullanımı	190
2.6.8.5. İş Yeri Statüsünden Kaçınma.....	197
2.6.8.6. Anlaşmazlık Çözümünün Geliştirilmesi	200
2.6.8.7. Tahkim.....	202
2.6.8.8. Son Hükümler	202

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
MATRAH AŞINDIRMA VE KÂR KAYDIRMA
ÇOK TARAFLI SÖZLEŞMESİ'NİN
TÜRKİYE'NİN ÇIFTE VERGİLENDİRMEYİ
ÖNLEME ANLAŞMALARI İTİBARIYLA
ETKİLERİ VE ÖNEMİ

3.1. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Çok Taraflı Sözleşmesi'nin Model Anlaşmalara Etkileri	204
3.1.1. Anlaşmanın Başlığı ve Önsözüne Etkisi.....	204
3.1.2. Anlaşmanın Kişiler Yönünden Kapsamına Etkisi.....	205
3.1.3. Anlaşmanın Mukim Kavramına Etkisi.....	207
3.1.4. Anlaşmanın İş Yeri Tanımına Etkisi.....	210
3.1.5. Anlaşmanın Sermaye Değer Artış Kazançları Hükümüne Etkisi.....	220
3.1.6. Anlaşmanın Karşılıklı Anlaşma Usulü Hükümüne Etkisi	222
3.1.7. Anlaşmanın Menfaatlere Hak Kazanma Hükümüne Etkisi.....	229

3.2. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Çok Taraflı Sözleşmesi Karşısında Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları İtibarıyla Türkiye'nin Konumu ve Uygulamaya Dair Değerlendirmeler	236
3.2.1. Kapsam Yönüyle	238
3.2.2. Hibrit Uyumsuzlukların Önlenmesi Yönüyle	240
3.2.3. Anlaşmanın Kötüye Kullanımının Önlenmesi Yönüyle.....	243
3.2.4. İş Yeri Statüsünden Kaçınmanın Önlenmesi Yönüyle.....	251
3.2.5. Uyuşmazlık Çözümünün Geliştirilmesi Yönüyle.....	260
3.2.6. Tahkim Hükümü Yönüyle	270
3.2.7. Son Hükümler Yönüyle.....	270
3.3. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Çok Taraflı Sözleşmesi'nin Opsiyonel Hükümleri Karşısında Bazı Önemli Ülke Konumları ve Türkiye Eşleşimleri.....	271
3.3.1. Hibrit Uyumsuzlukların Önlenmesi Bakımından.....	272
3.3.2. Anlaşmanın Kötüye Kullanımının Önlenmesi Bakımından	276
3.3.3. İş Yeri Statüsünden Kaçınmanın Önlenmesi Bakımından....	279
3.3.4. Tahkim Hükümü Bakımından	281
3.4. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Çok Taraflı Sözleşmesi'nin Türk Şirketlerine Operasyonel Etkilerinin İlgili Maddeleri İtibarıyla Değerlendirilmesi	282
3.4.1. Şeffaf Kuruluşlara İlişkin Değerlendirmeler ve Örnek Olay İncelemesi	284
3.4.2. Anlaşmanın Kötüye Kullanımının Önlenmesi Bakımından Değerlendirmeler ve Örnek Olay İncelemesi....	287
3.4.3. Kuruluşların Değeri Esas Olarak Gayrimenkul Varlıktan Kaynaklanan Hisselerinin veya Menfaatlerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Sermaye Değer Artış Kazançlarına İlişkin Değerlendirmeler ve Örnek Olay İncelemesi	289
3.4.4. İş Yeri Statüsünden Kaçınma Bakımından Değerlendirmeler ve Örnek Olay İncelemeleri.....	291

3.4.5. Bir İşletmeyle Yakından İlişkili Sayılan Kişiler Yönünden Değerlendirmeler ve Örnek Olay İncelemesi.....	295
3.4.6. Uyuşmazlık Çözümünün Geliştirilmesi Bakımından Değerlendirmeler ve Örnek Olay İncelemesi.....	297
3.5. Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Çok Taraflı Sözleşmesi'nin Türkiye'nin Vergi Gelirleri Bakımından Önemi....	300
SONUÇ	305
KAYNAKÇA	315
EKLER.....	331