

## Dünyadan vergi haberleri

Mine As  
Can Güneş

### Letonya

#### Yüksek Mahkeme kararına göre dar mükellefin şubesi daimi işyeri olarak değerlendirilmeyecek

Letonya Yüksek Mahkeme Kurulu 30 Eylül'de, daimi işyeri olarak değerlendirilme kriterlerini İsveçli bir hazır giyim imalatçısı olan ve Letonya'da şubesi bulunan Snickers Workwear AB (SW-AB) lehine açıklığa kavuşturdu (dava SKA-358/2013).

Letonya Vergi ve Harçlar Kanunu'nun 7 ve 8. maddelerine göre; eğer bir dar mükellef, Letonya'daki bir gayrimenkulü daimi olarak ticari faaliyetleri için kullanıyorsa veya ticari faaliyetlerini daimi olarak sürdürebilmek amacıyla Letonya'da bir gayrimenkul inşa ederse, dar mükellefin Letonya'da daimi bir işyeri olduğu kabul edilecektir.

Letonya'daki bir şirketin şubesine yapılan vergi denetiminin ardından, Letonya Gelir İdaresi, şirketin yönetim kurulu üyesinin SW-AB'ye bağlı bir temsilci olduğunu ve bu nedenle Letonyalı şirketin İsveçli şirket için kayıt dışı bir daimi işyeri oluşturduğunu tespit etti. Buna bağlı olarak Letonya Gelir İdaresi, SW-AB'nin daimi işyerinden elde ettiği gelirler için Letonya'da kurumlar vergisine tabi olması gerektiğine karar verdi. SW-AB kararı temyize götürerek şubenin bağımsız olarak işletildiğini ve daimi işyeri olarak değerlendirilemeyeceğini savundu.

Mahkeme kararında, bir işletmenin daimi işyeri olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceğinin belirlenmesi için şu soruların dikkate alınması gerektiği belirtiliyor:

- Daimi işyeri aracılığıyla dar mükellef tarafından hangi ticari faaliyetler icra edilebilir?
- Dar mükellef, daimi işyerinin faaliyetlerini yönetiyor mu?
- Dar mükellef, daimi işyerine herhangi bir talimat veriyor mu?
- Dar mükellef, daimi işyerinden mal veya hizmet alımı gerçekleştiriyor mu?
- Eğer daimi işyeri, dar mükelleften bir yönetim ücreti alıyorsa bu ücret hangi hizmetler için alınıyor?

Eğer daimi işyeri, dar mükelleften bir yönetim ücreti alıyorsa, Ticaret Kanunu uyarınca bu ücretin daimi işyerinin geliri olarak nitelendirilebilmesi için hangi hizmetler karşılığında ödendiğinin belirtilmesi zorunludur.

Mahkeme, buna dayanarak ilgili yönetim kurulu üyesinin SW-AB'ye bağlı bir temsilci olmadığına hükmetti. Böylece, Letonyalı şirketin SW-AB için bir daimi işyeri teşkil etmediği ve müşterinin Letonya'daki şubenin gelirleri sebebiyle kurumlar vergisine tabi olmadığı mahkeme tarafından karara bağlandı.

### Bulgaristan

#### Bakanlık, faiz ve royalti uygulamalarında değişiklik öneriyor

Bulgaristan Maliye Bakanlığı, Avrupa Birliği (AB) direktifleri doğrultusunda, birlik içinde royalti ve faiz gelirinin indirimli vergilendirilmesi ile ilgili önemli bir değişiklik içeren, 2014 vergi taslağını 17 Eylül'de yayınladı.

Değişiklik, Bulgaristan'ın, AB'nin faiz ve royalti geliriyle ilgili direktifine (Direktif 2003/49/EC) aykırı uygulaması neticesinde, AB Komisyonuna 9 Ocak'ta yapılan şikayetin akabinde önerildi. Komisyon Bulgaristan'ı AB Kanunlarını ihlali sebebiyle uyardı.

#### Arka plan

Bulgaristan Kurumlar Vergisi Kanunu'na (KVK) göre faiz ve royalti geliri için genel stopaj oranı % 10'dur. Stopaj ile vergilendirilecek kişi, geliri elde edendir. Vergi, gelirin oluştuğu anda, gerçek ödemenin yapıldığı tarihin (paranın alıcının tasarrufuna geçtiği ana) bakılmaksızın doğar.

Bir AB üye devleti olarak Bulgaristan, AB içerisinde ödenecek olan faiz ve royalti gelirlerinde, AB standartlarına uygun olarak indirimli vergi kesintisi uygulamaktadır. Bu standartlar direktif ile belirlenmiştir.

Eğer taraflar KVK'nın 200. maddesinin (a) fıkrasında belirtilen indirim şartlarına uygun, faiz veya royalti gelirin dayanan bir işlem gerçekleştirilmişse, oran % 5'e düşmektedir.

Belirtilen maddede geçen indirim şartları şunlardır:

- Hem geliri ödeyen hem de geliri elde edenin tüzel kişi olması zorunludur.
- Geliri elde eden, AB üyesi bir devlette mukim vergi mükellefi olmak zorundadır.
- Ödemeyi yapan Bulgar ve elde eden yabancıların ilişkili şirketler olması gerekmektedir.

Bir şirketin diğer bir şirketle ilişkili olarak değerlendirilmesi için diğer şirketin asgari % 25'lik hisseyi, gelirin oluştuğu andan itibaren takip eden en az iki yıl boyunca elinde bulunduruyor olması gereklidir. Ayrıca eğer AB'de mukim vergi mükellefi olan üçüncü bir kuruluş bu iki şirkette de aynı asgari hisseyi elinde bulunduruyorsa, bu şirketler ilişkili şirketler olarak değerlendirilecektir.

### **Elde bulundurma şartındaki karşılık**

Şikâyet, Bulgaristan'ın ilgili direktifin içeriğine, özüne ve Avrupa Adalet Divanı'nın kararlarına aykırı bir şekilde, vergi mükelleflerinin indirimli (% 5) orandan ancak 2 yıllık elde bulundurma süresi geçtikten sonra faydalanabileceklerine dair olan uygulamasını konu almaktaydı.

### **Önerilen değişiklik**

KVK'nın 200. maddesinin (a) fıkrasında yapılacak bir değişiklik ile gerekli şartları sağlayan bir AB alıcısına ödenecek faiz veya royalti geliri için, tahakkuk anından itibaren 2 yıllık elde bulundurma süresi geçmemiş olsa dahi, vergi mükelleflerinin % 5'lik indirimli oranı uygulaması mümkün olabilecek.

Şartları sağlayan bir vergi mükellefi, gelirin tahakkuk etmesinden itibaren iki yıllık elde bulundurma süresinin tamamlanmasına kadar olan süreçte de % 5'lik oran üzerinden ödeme yapacak. Ancak, vergi mükellefinin bu iki yıllık elde bulundurma şartını yerine getirmemesi durumunda (örneğin elinde bulunanları ilk yıl içinde satarsa), iki yıllık süre için toplam faiz veya royalti geliri üzerinden % 10'luk oran uygulanacak. Yani, vergi mükellefi önceden uygulanmış % 5'lik stopaj ile % 10'luk oran arasındaki farkı ve verginin gecikme faizini (% 10'un tamamı için) ödeyecek.

### **Etkisi**

Bu değişikliğin Bulgaristan'daki gerekli şartları sağlayan AB yatırımcılarına büyük bir etkisi olacak. Çünkü faiz ve royalti gelirine uygulanan stopajı, % 25 (en az) hisse edindikleri ilk günden itibaren indirimli oran olan % 5 olarak uygulayabilecekler.

Şu anda vergi mükellefleri, yalnızca minimum elde bulundurma süresine ulaşıncaya kadar % 10'luk orana tabi olmakla kalmayıp, iki yıllık sınıra ulaştıktan sonra da geçen iki yıl içinde tahakkuk etmiş gelirleri için ödedikleri % 5'lik stopaj farkının iadesini talep edemiyorlar.

### **Rusya**

#### **İlişkili kişilerle gerçekleştirilen işlemlere ilişkin transfer fiyatlandırması kuralları netleştirildi**

Rusya Maliye Bakanlığı 16 Ağustos'ta yayınladığı 03-01-18 / 31678 no.'lu kılavuzda (Guidance Letter) vergi mükelleflerinin transfer fiyatlandırması amacıyla ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler için vergi idarelerine bildirim yükümlülüğünü açıklığa kavuşturdu.

Kılavuz, 2012 yılı boyunca yabancı ilişkili bir taraftan perakende satış amaçlı bir dizi mal alımı işlemi içinde bulunan Rus bir tüzel kişinin sorusuna cevaben çıkarıldı. Mükellef satın aldığı malların bir kısmını 2012 yılının sonuna kadar elinden çıkarmadığı için bildirim yükümlülüğünün ilgili taraf ile yapılan tüm işlemleri mi yoksa sadece 2012 yılında tekrar satabildiği mallar ile ilişkili işlemleri mi kapsadığı konusunda Maliye Bakanlığı'ndan açıklama istedi.

Maliye Bakanlığı Vergi Kanunu'nun 105.16. maddesi uyarınca, mükelleflerin ilişkili kişilerle<sup>1</sup> bir takvim yılı içinde yapılan tüm işlemleri vergi idarelerine bildirmek zorunda olduğunu belirtti. Bildirim yükümlülüğü Vergi Kanunu'na göre vergi ödemesi zorunlu tutulan tüm gerçek ve tüzel kişileri kapsıyor.

<sup>1</sup> Vergi Kanunu'nun 105.1 maddesi 2.bölümüne göre, belirtilen durumlardaki kişiler ilişkili sayılır: birinin diğerinin sermayesi üzerinde yüzde 25'ten fazla pay sahibi olan iki tüzel kişi; bir tüzel kişinin sermayesinde yüzde 25'ten fazla pay sahibi olan gerçek kişi; üç tüzel kişiden birinin diğer iki tüzel kişinin her birinin hisselerinin yüzde 25'inden fazlasına sahip olması; bir gerçek kişi ve ilişkili olduğu kişilerin bir tüzel kişinin tek yürütme organını atayabilecek/ seçebilecek veya kolektif yürütme organı, yönetim kurulu ya da denetim kurulu üyelerinin yüzde 50'sinden fazlasını

Vergi Kanunu'nun 105.14. maddesine göre birçok işlemin ilişkili sayılabilmesi için bu işlemlerden doğan kazancın ilgili Kanun maddesinde belirtilen sınırları aşması gerekiyor.

105.14. maddenin 9. bölümüne göre, ilişkili işlemlerden bir takvim yılı içinde elde edilen toplam gelir, her bir tarafın her bir ilişkili işlem için aynı takvim yılı içinde elde ettiği vergiye tabi gelir eklenerek hesaplanıyor. Maliye Bakanlığı, bir kişinin ilişkili işlem sonucu elde ettiği gelirin gerçek tutarıyla ilgili bir bilgi olmaması durumunda bu gelirin, Vergi Kanunu'nun 25. bölümünde belirlenmiş olan kurumlar vergisi genel kurallarına göre tahakkuk yöntemi esas alınarak hesaplanacağını belirtti.

Bu sebeple, Maliye Bakanlığı mükelleflerin ilişkili işlemlerden doğan kazançlarının miktarı belli olmasa bile bir vergi dönemi içinde ifa ettikleri tüm ilişkili işlemleri bildirmek zorunda oldukları sonucuna vardı. Ayrıca, mükelleflerin tüm bu ilişkili işlemleri vergiye tabi gelirlerine de dâhil etmesi gerekiyor.

**“Dünyadan vergi haberleri” bölümünde yer alan bilgiler “Tax Notes International” adlı dergide yer alan makale ve haberlerden derlenmiştir.**

---

atayabilecek/seçebilecek güçte olması; iki veya daha çok tüzel kişinin tek yürütme organının veya kolektif yürütme organının, yönetim kurulunun ya da denetim kurulunun üyelerinin yüzde 50'sinden fazlasının tek bir kişi tarafından atanması; yürütme organları, yönetim kurulu veya denetim kurulu üyelerinin yüzde 50'sinden fazlasına sahip olan iki veya daha fazla tüzel kişi ve ilişkili oldukları kişiler; bir gerçek ve tüzel kişinin tek yürütme organı olması; idari veya çalışma gücü pozisyonu nedeniyle başka bir kişinin emrinde olan kişi; bir gerçek kişi ve onun eşi, ailesi veya kişiyi evlat edinen ailesi, çocukları veya evlatlık çocukları, kardeşleri veya üvey kardeşleri, koruyucusu ve vasisi.