

Vergide Gündem

Tax Agenda

Nisan / April 2019

Türkiye'nin dijital ekonomi vergilemesi "vergide korumacılık" mı?

Abdulkadir Kahraman

Yabancı ortağa dağıtılan kâr payında vergilendirme ve gerçek lehdar kavramı

Av. Ege Ertutar

English translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Alumni Söyleşileri "Funda Duran"

Dünyadan Vergi Haberleri

Elif Karaca

Sirküler indeks

Vergi takvimi

Pratik bilgiler

Practical information

The EY logo consists of the letters 'EY' in a bold, white, sans-serif font. Above the 'Y' is a yellow chevron shape pointing to the right.

Building a better
working world

Türkiye'nin dijital ekonomi vergilemesi "vergide korumacılık" mı?

İçinde bulunduğumuz zaman "dijital çağ" olarak öne çıkıyor. Mal satmak, hizmet sunmak için artık "sanal bir mecraya" sahip olmak yeterli. Günümüzde başka bir ülkede faaliyet için "sabit iş yerine" ihtiyaç yok. AirBnB, Alibaba, Twitter, Facebook ve Instagram gibi şirketler örnek teşkil ediyor. Söz konusu şirketlerin "pazar değerleri" milyar dolarlar ile ifade ediliyor. Peki, dijital şirketlerin vergilendirilmeleri kolay mı? Önce "bu şirketlerin kamuoyunda algıları nasıl?" sorusuna kısa bir göz atalım.

1. Dijital şirketler "neden" göze batıyor?

Dijital şirketler kazançlarını yalnız "kanuni veya iş merkezlerinin" olduğu pazarlardan elde etmiyor. Bu şirketlerin çevrim içi (online) olan kullanıcılara erişmesi kazanç elde etmeleri için yeterli oluyor.

Ancak soru dijital şirketlerin "vergi algısı nasıl?" konusuna gelince tartışma başlıyor. Gerek gelişmiş gerekse gelişmekte olan ülke vergi idareleri ve kamuoyu bu şirketlerin yeterince vergi ödediklerini düşünmüyor. AB'de yapılan bir araştırmaya göre AB ülkeleri vatandaşlarının yaklaşık % 75'i, AB'nin dijital şirketlerin sebep olduğu vergi kayıp kaçacağına karşı mücadele etmesini bekliyor. Çünkü katılımcıların %75'i mevcut uluslararası vergi kuralları sayesinde, "dijital iş modelleriyle" faaliyette bulunan şirketlerin vergi yüklerini düşük seviyelerde tuttuğunu düşünüyor.

Dijital iş modelleri, "fiziki iş yeri" olmaksızın dijital şirketlerin faaliyet yapmalarına imkân veriyor. "Fiziki iş yerine bağlı vergileme kuralları", dijitalleşen ekonomi öncesindeki uygulanabilirken, dijital şirket gelirini kavramada etkin değil. Çünkü "dijital ekonomide değer zinciri" farklılaştı. Örnek vermek gerekirse artık müzik dinlemek için kaset veya CD satın almanız gerekmiyor. Müzik yayını yapan bir "uygulama" ile "müzik dinleme" ihtiyacınızı hızla ve daha uygun bir maliyetle, hatta bedelsiz olarak giderebilmek mümkün hale geldi.

Birçok ülke "fiziki iş yeri" sahibi olmasa da dijital şirketlerin kendi pazarlarından yüksek gelir elde ettiklerini ve kaynak ülke olarak bu kazançlar üzerinden şirketlerin "vergi ödemeleri" gerektiği görüşünde. Bu çerçevede, Türkiye'de dâhil ülkeler dijitalleşen ekonomi vergilemesi ile ilgili "sorumlu sıfatı ile KDV", "ciro" veya "dengeleme vergisi" gibi adlar altında vergi düzenlemeleri yaptı, yapıyor.

2. Dijitalleşen ekonomi vergilemesi için küresel çözüm var mı?

Hükümetler dijital şirketlerin vergi yükünü yakından takip ediyor. Türkiye'nin de aralarında olduğu G20 ülkeleri "dijital şirketlerin vergilendirilmesi" için harekete geçmiş durumda. Bu şirketlerin vergilendirilmesi için G20, OECD'nin liderliğinde "Matrah Aşındırması ve Kar Aktarımı" ("BEPS") adıyla kapsamlı bir çalışma yaptı. OECD, "BEPS" Eylem Planı kapsamında 1 Nolu Aksiyonu altında "dijital ekonominin vergi zorluklarını" ele alan bir "Ara Rapor" yayımladı. Fakat OECD bu Rapor'da üye ülkelere bir vergileme yöntemi öneremedi. Çünkü çözüm konusunda üyeler arasında "uzlaş" sağlanamadığı için "OECD bir öneri" geliştiremiyor.

Bu konuda OECD son olarak, 23 Ocak 2019 tarihinde "dijitalleşen ekonominin vergileme zorluklarının değerlendirilmesiyle ilgili politika notu" yayımladı. Bu notta OECD,

dijitalleşme ile ilgili üyelerin analizlerinden çözüm çıkmasının uzaklığına rağmen; 2020 yılındaki nihai raporda uzlaşıyla “uzun vadeli çözüm” hedefi olduğunu açıkladı. Üyeler, dijital ekonomi ile ilgili “önemli ekonomik mevcudiyet”, “önemli dijital oluşum” ve “iş yeri oluşturma eşliğine ilişkin değişiklikler” dâhil olmak üzere farklı kavramları inceleme konusunda anlaştı. Üyeler tarafından, “bağlantı / irtibat (nexus)” konusu dâhil olmak üzere “vergileme hakkının paylaşımına” odaklanan, “kullanıcıların katılımıyla oluşan bir ticari faaliyetten değer” yaratıldığı durumlarda, “pazar veya kullanıcının bulunduğu yere daha fazla vergileme hakkı verilmesi” teklifleri tartışıldı. Üyeler teklifleri ön yargısız bir şekilde incelemeyi kabul etti.

OECD'nin nihai önerisinin 2020 yılındaki Rapor ile açıklanması bekleniyor.

3. Türkiye'nin “dijital ekonomi vergileme” düzenlemeleri ne aşamada?

Türkiye hem dolaylı vergi hem de doğrudan vergi düzenlemeleri ile dijital ekonomi için bir vergileme stratejisi benimsedi.

Dolaylı vergi olarak 2018 yılında 3 nolu KDV uygulaması ile gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetleri KDV kapsamına alan bir düzenleme Maliye tarafından yapıldı.

Gelir üzerinden alınan vergiler için ise 7.9.2016 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6745 sayılı Kanun ile vergi kanunlarında değişiklikler yapıldı. Düzenlemenin temeli, Vergi Usul Kanunu’nun (VUK) “vergi kesenlerin sorumluluğunu” düzenleyen 11’inci maddesine eklenen 7 nolu bent ile atıldı. Bakanlar Kuruluna da “vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanlara vergi kesintisi yaptırmaya ve belirli şartlar altında farklı oranlar tespiti etmeye ilişkin” yetki verildi.

Söz konusu yetkinin kullanılması için 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 94’üncü maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15 ile 30’uncu maddelerine de vergi kesintisine ilişkin bentler eklendi.

Düzenlemenin temeli VUK’un 11/7’nci maddesinin gerekçesi, *“ekonomik işlemlerin teknolojik gelişmeyle birlikte gittikçe karmaşık bir hale gelmesi vergi kanunlarında bu ihtiyacı karşılayacak yeni bir vergi güvenlik müessesesi ihtiyacının doğması” olarak açıklandı. Bakanlar Kuruluna verilen yetki ile “başta internet üzerinden gerçekleştirilen ticari işlemler olmak üzere, bilgi işlem teknolojilerinin yaygın olarak kullanıldığı alanlarda kayıtlı ekonomiye geçişi hızlandırmak ve kayıt dışılıkla etkin mücadele etmek adına her türlü işleme karşı korunaklı bir yapı hızlı ve etkin bir biçimde oluşturulabileceği” olarak belirtildi.*

Son olarak T.C. Anayasası değişikliği sonrasında 6745 sayılı Kanun düzenlemesinde yer alan “Bakanlar Kurulu” ibaresi 700 sayılı KHK’nın 46’ncı maddesiyle “Cumhurbaşkanı” olarak değiştirildi.

Özet olarak, Türkiye’de “dijital ekonomi” kaynaklı gelirlerin, doğrudan vergileme yolu ile kavranması için bu düzenleme yapıldı. Şimdi bu değişiklikleri yakından inceleyelim.

VUK değişikliği:

VUK’un 11/7’nci madde düzenlemesiyle “Cumhurbaşkanına, ödeme yapılan kişinin mükellef olup olmamasına, ödeme yapan veya ödemeye aracılık edenin vergi kanunlarına göre vergi tevkifatı yapmak zorunluluğu olup olmamasına, ödemenin niteliğinin mal veya hizmet alım satımı olup olmamasına, elektronik ortamda gerçekleştirilip veya gerçekleştirilmemesi, ödeme yapılanın bu tutarı vergi matrahının belirlenmesinde indirim konusu yapıp yapılmamasına bakılmaksızın, vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanlara vergi kesintisi yaptırmaya, iş grupları, iş neveleri, sektörler ve emtia grupları itibarıyla, vergiye tabi işlemlerle ilgili, vergi kanunlarında belirtilen alt ve üst limitler arasında olmak şartıyla, farklı tevkifat oranları belirleme” yetkisi verildi.

VUK’un 11/7’nci maddesinde ilaveten, GVK’nın 94’üncü maddesinin 1’inci fıkrasına “Vergi Usul Kanunu’nun 11’inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamına giren ödemelerden” kesinti yapılması için “18” nolu bent; KVK’nın 15’inci maddesinin 1’inci fıkrasına “Vergi Usul Kanunu’nun 11’inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerden,” kesinti yapılması için “ğ”, 30’uncu maddesinin 1’inci fıkrasına “Vergi Usul Kanunu’nun 11’inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerden” kesinti yapılması için “d” bentleri eklendi.

GVK ve KVK tevkifat oranlarını belirleyen Karar:

Kanun düzenlemesinin ardından tevkifat uygulamasıyla ilgili 19.12.2018 tarihinde 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı yayımlandı. Kararla “internet ortamında verilen **reklam hizmetleri** vergi kesintisi kapsamına alınarak, hizmet verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmadığına bakılmaksızın vergi tevkifatı” uygulamasına 1.1.2019 tarihinden itibaren başlandı.

GVK’nın 94’üncü maddesine göre gelir vergisi mükellefiyetine tabi gerçek kişilerin vergi kesintisine tabi gelirlerinden yapılacak tevkifatı belirleyen 2009/14592 sayılı BKK’nın eki Karar’ın 1’inci maddesinin 1’inci fıkrasına “17” nolu bent eklendi. Böylece, “VUK’un 11’inci maddesinin 7’nci fıkrası kapsamındaki ödemelerden; internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden 1.1.2019 tarihinden itibaren %15” oranında tevkifat yapılacak.

Benzer şekilde KVK’nın 30’uncu maddesindeki “dar mükellefiyete tabi kurumların vergi kesintisine tabi gelirlerinden yapılacak tevkifatı belirleyen 2009/14593 sayılı BKK’nın eki Kararın 1’inci maddesinin 1’inci fıkrasına “15” nolu bent eklendi. Böylece, “Vergi Usul Kanunu’nun 11’inci maddesinin 7’nci fıkrası kapsamındaki ödemelerden; internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden 1.1.2019 tarihinden itibaren %15” oranında tevkifat yapılacak.

KVK’nın 15’inci maddesindeki “tam mükellefiyete tabi kurumların vergi kesintisine tabi gelirlerinden yapılacak

tevkifatı belirleyen 2009/14594 sayılı BKK'nın eki Kararın 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasına "11" nolu bent eklendi. Böylece, "Vergi Usul Kanunu'nun 11'inci maddesinin 7'nci fıkrası kapsamındaki ödemelerden; internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden 1.1.2019 tarihinden itibaren %0" oranında tevkifat yapılacaktır.

Bu düzenlemeyle tam mükellef kurumlar tarafından "tam mükellefiyete tabi kurumlara" yapılacak reklam hizmeti ödemelerinde stopaj oranı "%0" olarak uygulanacaktır.

Vergi Usul Kanunu'nun 11/7'nci maddesinin gerekçesinin "... bilgi işlem teknolojilerinin yaygın olarak kullanıldığı alanlarda kayıtlı ekonomiye geçişi hızlandırmak ve kayıt dışılıkla etkin mücadele etmek..." olduğunu hatırlayalım.

Ancak Karar ile getirilen tevkifat oranları bu "amaca hizmet ediyor mu?" sorusu aklı geliyor. Bunun nedeni, tam mükellefiyete tabi kurumlara uygulanacak "stopaj oranının %0" olarak belirlenmesidir. Dar mükelleflere yapılan benzer ödemelere "%15 tevkifat" uygulanırken, "Türkiye'de tam mükellefiyete tabi kurumların gelirlerindeki %0 stopaj" ile kayıt dışılıkla mücadele edilebilecek mi?

Dolayısıyla düzenlemenin hedefi "internet veya dijital ortamdaki reklam hizmetlerini vergileme ise tam mükellef kurumlara yapılan ödemelerin stopaj oranının "%0" olması, dar mükellef ve Türkiye'de iş yeri olmayan dijital şirketleri "Türkiye'de faaliyete teşvik ve davet" olmalı.

Şimdi düzenlemeyi vergi tekniği açısından değerlendirelim.

4. Türkiye modeli "dijital ekonomi vergilemesi" korumacılık mı?

Dijital ekonominin kesinti yoluyla vergilenmesi, Vergi Usul Kanunu'nun "vergi kesenlerin sorumluluğunu" düzenleyen 11/7'nci maddesi değiştirilerek, "iş yeri tanımının yer aldığı" Vergi Usul Kanunu'nun 156'ncı maddesinde bir değişiklik yapılmadan hayata geçirilmesi kanunilik ve Anayasaya aykırılık tartışmalarını gündeme getirmiştir.

Bu çerçevede, 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren geçerli "internet üzerinden verilen reklam hizmetlerinin stopaj yöntemi" ile vergilemesinin, Türk Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları ve Türkiye'nin imzaladığı "çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları" sistematikliğine uymadığı kanaatindeyim.

Neden? Çünkü vergi sistemimizde reklam hizmetlerinin "ticari faaliyet" kapsamında elde edilmesi sebebiyle kazancın "ticari" niteliğidir. Türk vergi sistemimizde gelir "ticari kazanç" niteliğindeyse; elde edilen kazanç "bir iş yeri vasıtası" ile elde edilmeli ve iş yerine atfedilen bu gelirin de "safi" olması esastır. Gerek GVK gerekse KVK sistematikliğimizde ticari kazançlar stopaja tabi değildir. Yıllara sâri inşaat işlerindeki stopaj bu uygulamanın istisnasını oluşturur. Fakat yıllara sâri inşaat işlerinde yapılan tevkifat safi kurum kazancına mahsup edilmek üzere yapılır ve kurum kazancı oluşmaz ise yapılan tevkifat mükellefe iade edilir.

İnternet ortamında Türkiye'de mukim vergi mükelleflerinin yararlandığı "tam veya dar mükelleflerle" sunulan reklam hizmetleri karşılığında elde edilen kazancın niteliğinin "ticari kazanç" olduğu açıktır. Durum bu olunca, reklam hizmetleri karşılığında elde edilen kazanç Türkiye'deki bir iş yeri veya daimi temsilcisi aracılığı ile elde edilmediği sürece Türkiye'de kurumlar vergisine tabi tutulmamaktadır.

Nitekim Gelir İdaresi tarafından 6745 sayılı Kanun düzenlemesi öncesinde verilen B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-701 sayılı ve 23.2.2012 tarihli özelge ile yurt dışından sağlanan reklam hizmeti ödemelerinde KVK tevkifatı ile ilgili görüş, "Türkiye ile İrlanda Arasındaki Çifte Vergilendirme Anlaşması kapsamında İrlanda mukimi şirketin, söz konusu Anlaşmanın 5'inci maddesi kapsamında Türkiye'de bir iş yerine sahip olmaması ve reklam hizmetini bu iş yeri vasıtasıyla vermemesi durumunda söz konusu reklam hizmeti karşılığında elde edilecek ticari kazançları vergileme hakkının yalnızca İrlanda'ya ait bulunduğu" şeklindedir.

Diğer bir konu ise uluslararası vergileme ile ilgili düzenlemelerdir. Türkiye'nin imzaladığı "çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları" Türkiye'nin koyduğu rezervler dışında esas olarak "OECD Vergi Anlaşma" modeline dayalıdır. "OECD Model Anlaşma Rehberi" açıklamalarında da "artan elektronik ticaret ile dijital ürünlerin", "ticari kazanç" değil "gayri maddi hak ödemesi (royalty)" olup olmayacağı, ödemenin royalty olup olmaması yapılan ödemenin esasen ne için yapıldığının tespitine bağlanmıştır. Fakat reklam hizmetlerinde bu tür bir tartışma söz konusu değildir. Çünkü reklam hizmetleri ticari kazanç olarak değerlendirilmektedir.

Normlar hiyerarşisinde Türkiye'nin imzaladığı "çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları" TBMM onayından geçerek yasalama kararıyla uluslararası anlaşma ve Kanun olarak Anayasamızın güvencesi altındadırlar. Bu nedenle, KVK'nın 35'inci maddesine göre çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının hükümlerinin saklı tutulduğu Kanun metninde de yer almıştır.

Bu çerçevede, Türkiye'nin imzaladığı anlaşmalarda Türkiye'de hangi durumda iş yeri oluşturduğu anlaşmaların 5'inci maddesinde yer almaktadır. Dolayısıyla, yapılan düzenlemeyle ticari kazançlardan tevkifat, "çifte vergileme ile sonuçlanacağı için" uluslararası vergileme anlaşmaları ile uluslararası vergileme kurallarına da aykırılık teşkil etmektedir. Bu nedenle, vergi anlaşması imzaladığımız devletlerle de uyumsuzluklara neden olacaktır.

Bu uyumsuzlukların başında "çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarına dayalı tevkifat tutarlarının iadesi" talepleri olacaktır. Çünkü kesinti yapılmasına gerek olmayan bir durumda, dar mükelleflere yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılması halinde "çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması" hükümleri gereği (ticari kazancın iş yerine atfedilemediği durumda Türkiye'nin vergileme hakkı olmaması nedeniyle), dar mükellefler kesilen vergilerin iadesi için başvuruda bulunacaktır.

Söz konusu vergilemenin yaratacağı bir diğer sorun da "çifte vergilemeye" neden olmasıdır. Bilindiği üzere "ticari kazanç" üzerinden yapılan tevkifat tutarı, "yurt dışında ödenen vergi" olarak "dar mükellef reklam hizmet sunucusunun" mukim

olduğu ülkede mahsup edilemeyecek ve bu durum tam anlamıyla "bir çifte vergileme" ile sonuçlanacaktır.

Vergi tekniği problemlerine ilave olarak pratik olarak ortaya çıkan önemli bir sorunsu, ödemeyi yapan Türkiye mukimleri açısından yarattığı ilave maliyettir. Çünkü reklam hizmeti sunucusu dar mükellef dijital şirketler, "hizmet bedelini net" alacak şekilde sözleşmeye bağlayabilmekte (yoksa bile yeni sözleşmelerinde değişiklikler yapabilir) ve hiçbir vergi yükümlülüğünü kabul etmemektedirler. Dolayısıyla, söz konusu vergi kesintisi "reklam hizmeti alanlar" için ek maliyet ve vergi iadesi alınması halinde yurt dışına kaynak aktarımı ile sonuçlanabilecektir. Dolayısıyla Hazine açısından toplanan vergilerin yarattığı gelir geçici olacaktır. Yapılan düzenlemenin Türkiye'ye vergileme hakkı vermediği kanaatindeyim.

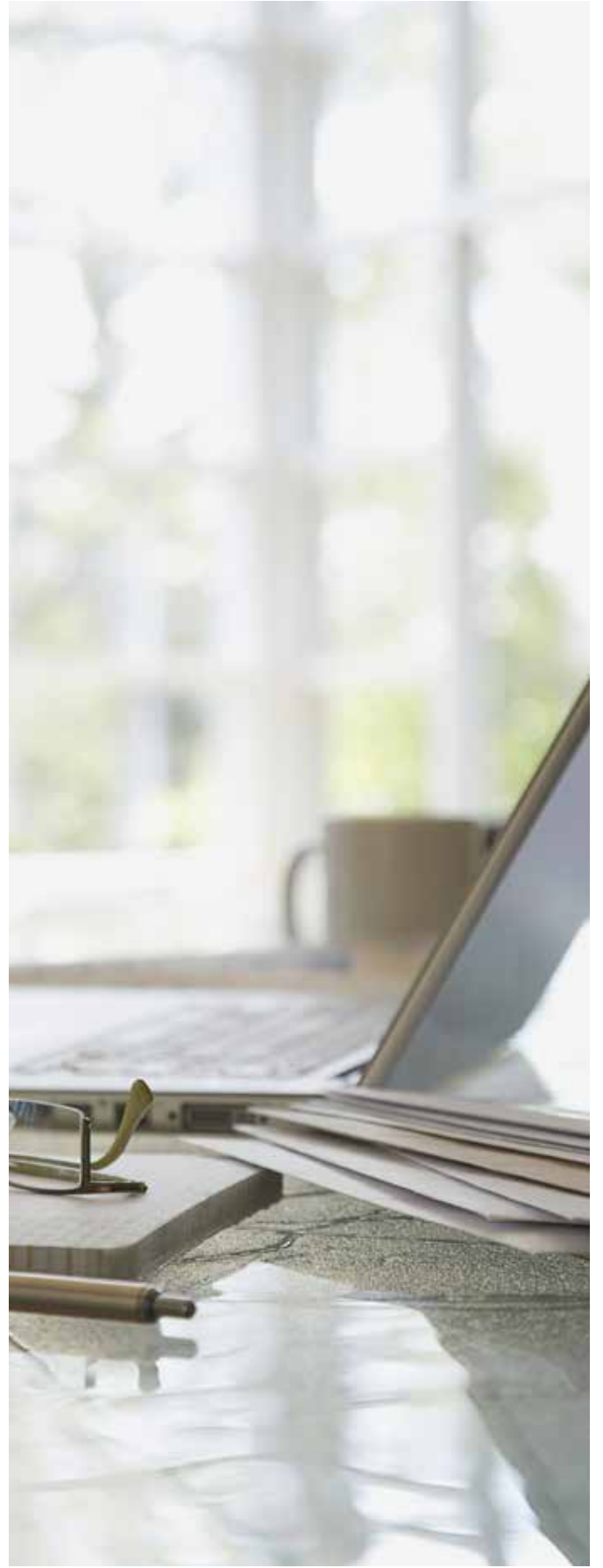
Yukarıda açıklanan sorunlar nedeniyle diğer ülkeler, "dar mükellef dijital şirketleri" vergilemek amacıyla farklı adlarla (ciro vergisi gibi) "yeni vergiler" ihdas etmektedirler.

Örnek vermek gerekirse Avrupa Birliği "dijital ekonomi vergilemesi" için iki aşamalı bir taslak ile "kısa vadeli çözüm" ve "uzun vadeli çözüm" önermiştir. Kısa vadeli çözüm olarak 1 Ocak 2020 tarihinden itibaren bu şirketlerin elde ettiği hasılat üzerinden sabit % 3 oranında "dijital hizmetler vergisi" (DHV) alınması önerilmektedir. Ancak AB, %3 oranında bile üye ülkeler arasında uzlaşa sağlayamamaktadır. Çünkü önerilen verginin hasılatтан alınması, bu vergiyi bir gelir vergisi niteliğine sokmaktadır. Bu verginin "safı gelir üzerinden alınan bir vergi olmaması", hasılat üzerinden alınması şirketler zarar etse dahi bu verginin ödenmesi gerektirecektir. Ayrıca %3 oranındaki vergi, yurt dışında ödenen vergi olarak dikkate alınmayacağından, dar mükellefin mukim olunan ülkede hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilememesi büyük bir eleştiri almaktadır.

Özetle, vergilemenin esası "kanunilik" ilkesidir. Vergi düzenlemelerinin kanun metinlerine eklenmesi, onlara kanunilik vasfını kazandırır mı? İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerinin "ticari kazanç" niteliğinde olması "çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları" ile yapılan düzenlemelere uygun bulunmamaktadır.

T.C. Anayasa Mahkemesi kararlarında da belirtildiği üzere, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) kanunilik ilkesinin sağlanması bakımından kanunun belli bir kaliteye sahip olması gerektiğini vurgulamaktadır. Dolayısıyla, vergi tekniği açısından yapılan düzenlemenin VUK'daki iş yeri tanımı değiştirilip akabinde Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu içerisinde gerekli düzenlemelerin yapılması vergi tekniği ve kanunların kalitesi açısından Türkiye'nin çıkarına olacaktır.

Uzun vadede yapılacak düzenleme ise bir yazı konusu olacak kadar geniştir. Ancak kısaca belirtmek gerekirse, dijital şirketlerin diğer ülke pazarında "önemli bir dijital oluşumu / mevcudiyeti" (gelir eğişı, kullanıcı sayısı ve abone sayısı gibi ölçüleri baz alan taslak AB önerisi gibi) vergilemede esas alınarak bir model geliştirilmelidir. OECD'nin nihai önerisinin yer alacağı 2020 yılındaki Rapor çalışmalarının Türkiye tarafından yakından takip edilerek, Türkiye pazarından dijital şirketlerin elde ettiği kazançların vergilemesini sağlıklı bir yapıya kavuşturması "vergide korumacılık" iddialarını da ortadan kaldıracaktır.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulanma yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Yabancı ortağa dağıtılan kâr payında vergilendirme ve gerçek lehdar kavramı

I. Giriş

Tanımı ve yorumlanması hakkında henüz bir görüş birliği oluşmamış "gerçek lehdar" kavramı uluslararası vergilendirme uygulamasında sıklıkla karşımıza çıkan önemli bir güvenlik müessesesidir.

Yabancı ortaklı şirket kuruluşlarının gerçekleştiği ülkemizde, ortaklara dağıtılan temettülere ilişkin olarak çifte vergilendirme sorunu sıklıkla karşımıza çıkmakta ve bu noktada Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Anlaşmalarında ("ÇVÖA") öngörülen temettülere uygulanacak indirimli stopaj uygulamasından faydalanılmasına ilişkin olarak "gerçek lehdar" kavramı oldukça önem taşımaktadır. Nitekim Türkiye'nin tarafı olduğu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının pek çoğunda indirimli stopaj oranından faydalanmada temettü elde eden ortağın elde edilen temettünün gerçek lehdarı olma koşulu öngörülmüştür.

Gerçek lehdarın tanımına ilişkin ne yerel ne de uluslararası mevzuatta mevcut açık bir düzenleme bulunmamaktadır. Aynı şekilde, söz konusu kavramın değerlendirilmesine ilişkin istikrar kazanmış yargı kararları da mevcut değildir. Olası ihtilafların çözümünde ise Türkiye'nin tarafı olduğu ÇVÖA'larda yer alan bu kavramın hukuki niteliğinin değerlendirilmesine ilişkin olarak OECD Model Vergi Anlaşması ve bu anlaşmaya ilişkin yorum kitabında yer alan açıklamalara başvurulması ve uluslararası yargı kararlarındaki kıstasların değerlendirilmesi gerekecektir.

II. OECD Model Vergi Anlaşması kapsamında gerçek lehdar

Gerçek lehdar kavramı OECD Model Anlaşmasının "temettüler", "faiz" ve "gayrimaddi hak bedelleri" başlıklı üç maddesinde yer almakla birlikte, kavramın tanımına ilişkin model anlaşmada net bir ifade bulunmamaktadır.

Model anlaşmanın 10. maddesinde temettü gelirlerinin ne şekilde vergilendirileceği düzenlenmiş olup ilgili madde hükmü şu şekildedir:

"1. Bir Akit Devletin mukimi olan bir şirket tarafından diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen temettüler, bu diğer Devletle vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, bir Akit Devletin mukimi olan şirket tarafından ödenen temettüler bu Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, temettünün gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşmayacaktır:

- a) Gerçek lehdar, temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25'ini elinde tutan bir şirket (ortaklık hariç) ise gayrisafi temettü tutarının yüzde 5'i;*
- b) Tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 15'i.*

Akit Devletlerin yetkili makamları, bu sınırlamaların uygulama şeklini karşılıklı anlaşma ile belirleyeceklerdir. Bu fıkra, temettülerin ödendiği kazançlar yönünden şirketin vergilendirilmesini etkilemeyecektir.

3. Bu maddede kullanılan "temettü" terimi, hisse senetlerinden, "intifa" senetlerinden veya "intifa" haklarından, maden hisselerinden, kurucu hisse senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kazanca katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirler ile dağıtımı yapan şirketin mukim olduğu Devletin mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirle aynı muameleyi gören diğer şirket haklarından elde edilen gelirleri ifade eder.

4. Bir Akit Devlet mukimi olan temettünün gerçek lehdarı, temettüyü ödeyen şirketin mukim olduğu diğer Akit Devlette yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa ve temettü elde edilmesi ile bu iş yeri arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1'inci ve 2'nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, 7'nci madde hükümleri uygulanacaktır.

5. Bir Akit Devlet mukimi olan bir şirket, diğer Akit Devlette kazanç veya gelir elde ettiğinde, bu diğer Devlet, temettülerin kendi mukimlerinden birine ödenmesi veya temettü elde edilmesi ile bu diğer Devlette bulunan bir iş yeri arasında etkin bir bağ bulunması durumları hariç olmak üzere, bu şirket tarafından ödenen temettüler üzerinden herhangi bir vergi alamayacağı gibi, ödenen temettülerin veya dağıtılmamış kazançtan tamamen veya kısmen bu diğer Devlette elde edilen kazançtan veya gelirden oluşması durumunda bile, bu şirketin dağıtılmayan kazançları üzerinden bir dağıtılmayan kazanç vergisi alamaz.¹

Madde hükmünün birinci fıkrasında vergileme yetkisinin temettüyü elde eden kişinin mukim olduğu devlette olduğu ifade edilse de, maddenin ikinci fıkrasında temettünün elde edildiği kaynak ülkeye de vergilendirme yetkisi tanınmıştır.

Aynı fıkrada kaynak devlete tanınan vergileme yetkisinde sınırlamaya da gidilmiştir. Buna göre, dağıtılan **temettünün gerçek lehdarı olması** koşuluyla temettüyü ödeyen şirketin sermayesinin en az % 25'ine sahip ise kaynak devlette gayrisafi temettü tutarının % 5'i oranında vergilendirilecektir.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere indirimli orana (azami % 5) tabi olabilmek için temettü elde edenin;

- ▶ Diğer akit devlette mukim olması,
- ▶ Şahıs şirketleri dışında bir şirket olması,
- ▶ Temettünün gerçek lehdarı olması,
- ▶ Temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az % 25'ine sahip olması şartlarının tümünü taşıyor olması gerekmektedir.²

Özetleyecek olursak gerçek lehdar kavramına ilişkin çıkarımlar yapılabilmekte ise de kavramın tanımına ilişkin model anlaşmada net bir ifade yer almadığından, yorumlarla sınırlı kalmaktayız.

Bununla birlikte model anlaşmanın temettülerin vergilendirilmesi ile ilgili madde 10'a ilişkin yorumunda, temettü elde eden akit devletin elde ettiği temettü üzerinde tasarruf hakkına sahip olması gerektiği anlaşılmaktadır.

III. Kurumlar Vergisi Kanunu ve Türkiye'nin taraf olduğu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları kapsamında değerlendirme

Yabancı ortağa yapılacak kâr dağıtımında hangi oranda gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hususunun belirlenmesi açısından ilk olarak yabancı ortağın Türkiye'deki mükellefiyet durumunun tanımlanması önem taşımaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun ("KVK") 3. maddesinin 2. fıkrasında "dar mükellefiyet" in tanımı şu şekilde yapılmıştır:

"Dar mükellefiyet: Kanunun 1'inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler."

Yine KVK'nın 30. maddesinin 1. fıkrasında; dar mükellefiyete tabi kurumların maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden bu kazanç ve iratları avanslar üzerinden bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen tahakkuk ettirilenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Aynı maddenin 3. fıkrasında ise dar mükellef ortağa dağıtılan kâr payı üzerinden %15 oranında kurumlar vergisi stopajı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ancak öte yandan yabancı ortağa dağıtılacak temettünün vergilendirilmesinde taraf ülkeler arasında imzalanan ve çifte vergilendirme sorununun çözümünde önemli bir araç olma rolünü üstlenen Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının varlığına bakmak gerekecektir.

Bu durumda Türkiye'de tam mükellef olan yabancı sermayeli şirketin, ortağı olan yabancı şirket veya kişilere yapacağı kâr dağıtımında; varsa ilgili ülke ile Türkiye arasında akdedilen Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümlerine bakmak gerekecektir.

Türkiye'nin taraf olduğu anlaşmalarda yer alan temettüye ilişkin hükümlere bakıldığında büyük ölçüde OECD Modelinde yer alan hükümlerle paralel olduğu görülmektedir.³ Az olmakla birlikte, bazı anlaşmalarda bu paralelliğin tam anlamıyla sağlanmadığını söylemek mümkün. Örneklendirmek gerekirse Rusya ile imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasında, temettünün gerçek lehdarının (diğer akit devletin) sermaye oranına bakılmaksızın vergilendirmede tek bir oran belirlendiği görülmektedir.

¹ OECD; Model Tax Convention on Income and on Capital, 2014.

² Vergi Dünyası Batun, Mehmet (2016).Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Çerçevesinde Temettü Gelirlerinin Vergilendirilmesi. Vergi Dünyası, Yıl 36, Sayı 422.

³ Batun, Mehmet (2016).Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Çerçevesinde Temettü Gelirlerinin Vergilendirilmesi. Vergi Dünyası, Yıl 36, Sayı 422.

IV. Türk vergi idaresinin görüşü

Yabancı ortağa dağıtılan temettünün vergilendirilmesine ilişkin idarenin muhtelif tarihlerde verdiği özelgeler mevcuttur.

Gelir İdaresi'nin 29.07.2011 tarihli özelgesinde, sermayesinin % 38,25'nin İspanya'da mukim şirkete yapılacak kâr dağıtımında hangi oranda gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hususunda istenen görüşe ilişkin olarak, Türkiye ile İspanya arasında imzalanan ÇVÖA uyarınca öngörülen indirimli oranın uygulanması için İspanya mukimi şirketin, İspanya'da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini İspanya yetkili makamlarından alacağı Mukimlik Belgesi ile kanıtlanması gerektiği yönünde açıklamalara yer verilmiştir.⁴

Yine Gelir İdare'sinin 04.08.2017 tarihli özelgesinde de, merkezi Türkiye'de mukim şirketin %99,96 oranında ortağı olan Japonya mukimi firmaya dağıtılacak kâr payı üzerinden hangi oranda tevkifat yapılacağı hususunda istenen görüşe ilişkin, Türkiye ile Japonya arasında imzalanan ÇVÖA uyarınca temettü elde eden Japonya mukiminin temettünün gerçek lehdarı olması ve temettü ödeyen şirket hisselerinin en az % 25'ini elinde tutması koşullarını sağlamak sureti ile anlaşmada öngörülen indirimli oranın uygulanacağı açıklamalarına yer verilmiştir.⁵

Bununla birlikte henüz gerçek lehdar koşulunu sağlamadığı gerekçesiyle yapılmış bir tarhiyat olmasa da, temettü dağıtılan yabancı ortağın gerçek lehdarlık koşullarını sağlayıp sağlamadığının analizinin vergi incelemelerine konu olduğu ve hali hazırda onun üzerinde vergi incelemesinin devam ettiği mevcut bilgiler arasındadır.

Özelgeler kapsamında, her ne kadar yurt dışında mukim ortağa dağıtılan temettünün taraflar arasında imzalanan ÇVÖA hükümlerince indirimli oranda vergilendirilmesi temettüyü elde eden taraf ülkenin kendi ülkesindeki yetkili makamdan temin edeceği mukimlik belgesinin ibrazına bağlı olduğu görülse de, özellikle haksız vergi rekabeti ve vergi kaybının önlenmesi amacı ile başlatılan BEPS ("Base Erosion and Profit Shifting") ("Kâr Aktarımı Yoluyla Matrah Aşındırması") Eylem Planının hayata geçirilmesi ile birlikte konuya ilişkin başlatılan vergi incelemelerinde, mukimlik belgesinin yanı sıra temettü ödemesi yapılan ortak şirketin bilançosu, yıllık faaliyet raporu gibi ilave bilgi ve belgelerin talep edildiği tecrübe edilmektedir.

V. Uluslararası yargı kararları kapsamında gerçek lehdar

Mevzuatımızda gerçek lehdar kavramının tanımının yapılmadığından bahsetmiştik.

Bu doğrultuda vergi incelemelerinde tanımın tespit ve değerlendirmesinde yukarıda bahsi geçen OECD yorumlarından ve uluslararası yargı kararlarına konu olan gerçek lehdar kavramına ilişkin tanım ve yorumlamaların dikkate alınması gerekmektedir. Aşağıda gerçek lehdarın tespitinde önem taşıyan

ve bu kavramın değerlendirilmesinde ekonomik ve hukuki yaklaşımı ele alan uluslararası yargı kararlarına yer verilecektir.

Prevost Kararı: Bu karara konu olayda Kanada'da mukim Prevost şirketinin hisselerinin tamamı İsveç mukimi Volvo tarafından satın alınmış ve kısa bir süre sonra ise tüm hisseleri Hollanda mukimi HoldCo'ya transfer etmiştir. Bu transfer sonrasında ise İngiltere'de mukim Henyls, HoldCo'nun %49 hissesini satın almıştır. Taraflar arasında imzalanan hissedarlık sözleşmesine göre, Volvo ve Henyls, Prevost ve HoldCo'nun yıllık kazançlarının en az % 80'ini hissedarlara kâr payı olarak dağıtılacağı hususunda anlaşmışlardır. Prevost, hissedarlık sözleşmesi kapsamında kâr payını HoldCo'ya Hollanda-Kanada Vergi anlaşması kapsamında % 5 vergi kesintisi ile ödemiş ve sonrasında HoldCo, Prevost'tan elde ettiği kâr payını Volvo ve Henyls'e dağıtmıştır. Bunun sonucunda Kanada Gelir İdaresi, HoldCo'nun elde ettiği kâr payı bakımından gerçek lehdar olmadığını iddia etmiştir.⁶

Kanada Federal Temyiz Mahkemesi inceleme sonucunda;

- ▶ HoldCo ile hissedarlar arasındaki ilişkinin acenta veya temsilci ilişkisi olmadığı,
- ▶ HoldCo'nun hissedarlık sözleşmesine taraf olmadığı,
- ▶ HoldCo'nun kuruluş sözleşme bilgilerinde hissedarlara temettü ödeme zorunluluğu kılan bir hüküm yer almadığı,
- ▶ HoldCo'nun kâr dağıtımını yapmaması halinde hissedarlarının HoldCo'ya karşı yasal yollara başvurma hakkı bulunmadığı,
- ▶ HoldCo'nun kâr paylarını elde ettiği zaman hissedarlarına dağıtılmak üzere kâr paylarının mülkiyetine sahip olduğu

hususlarını tespit ederek HoldCo'nun gerçek lehdar olmadığı yönündeki iddiaları reddetmiştir.

Velcro Kararı: Bu davada Kanada mukimi Velcro Canada Inc. ("VCI") tarafından Hollanda mukimi Velcro Holding BV ("VHBV")'ye royalti ödemesi yapılmakta ve VHBV ise elde ettiği royalti ödemelerinin % 90'ını Hollanda Antilleri mukimi Velcro Industries BV ("VIBV")'ye aktarmaktadır.⁷

Söz konusu olayda Kanada Gelir İdaresi yapılan royalti ödemelerinde gerçek lehdarın Antiller mukimi VIBV olduğunu iddia etmiş ve VCI adına sorumlu sıfatı ile vergi tarhiyatı yapılmıştır.

Ancak anılan tarhiyata karşı VCI tarafından başvuru olan dava yolunda Kanada Vergi Mahkemesi Hollanda mukimi VHBV'nin gerçek lehdar olduğu tespiti ile yapılan tarhiyatın hukuka aykırı olduğu yönünde karara hükmetmiştir.

Mahkeme yapmış olduğu incelemede yukarıda anılan Prevost kararına atıf yaparak gerçek lehdarın belirlenmesine ilişkin 4 kritere vurgu yapmış ve VHBV'nin bu dört kriteri de sağladığına karar vermiştir. Bu dört kriter şu şekilde açıklanabilir:

⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 29.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.42.16.01-KVK-2/1377-59 sayılı özelgesi

⁵ Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 04.08.2017 tarih ve 62030549-125[30-2014/155]-235835 sayılı özelgesi

⁶ Özgenc, Ayhan Selçuk Vergi Anlaşmalarında Gerçek Lehdar Kavramı

⁷ Demir, Alper Cihad (2017) Gerçek Lehdar (Beneficial Owner) Kimdir? Nasıl Tespit Edilir? Vergi Dünyası, Yıl 36, Sayı 432.

1) Sahiplik:

- Yapılan gelir konusu ödeme tutarının şirkete ait banka hesabına yatırılmış olması ve anılan banka hesabı üzerindeki tasarruf hakkının tamamen ödeme yapılan şirkete ait olması,
- Yine banka hesabına yatırılan tutardan elde edilen faiz gelirinin ödeme yapılan şirkete ait olması ve anılan hesaba yatan fonların değerlendirilmesi konusunda şirketin tam yetkili olması.

2) Kullanma:

- Ödeme yapılan şirketin elde edeceği gelir konusu ödeme tutarını istediği şekilde kullanabilme yetkisine sahip olması.

3) Risk:

- Şirketin banka hesabına yatırılan gelir konusu ödeme tutarına ilişkin olarak kur riskine katlanmış olması ve tarafı olduğu sözleşmelerde bu riski paylaşacağına ilişkin bir ifade bulunmaması.

4) Kontrol:

- "Sahiplik", "risk" ve "kullanma" ile ilgili yapılan değerlendirmelerin bir çoğu bu kriter için de geçerli olup, yapılan ödemeler üzerinde ödeme yapılan şirketin takdir yetkisi olduğu, bu suretle anılan ödemeler üzerinde kontrolü olduğu.

Bu bilgiler doğrultusunda, gerçek lehdarın tespitinde yukarıda bahsi geçen kriterlerin tümünün birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.

VI. Sonuç

Türk vergi mevzuatında gerçek lehdar kavramının tanımına ilişkin bir düzenleme olmasa da, gerek OECD Model Vergi Anlaşması gerekse de uluslararası yargı kararları çerçevesinde, yabancı ortağa dağıtılan temettülere ilişkin gerçek lehdarın tespitinde temettü ödemesi yapılan şirketin ödenen temettü bedeli üzerinde hukuki ve ekonomik anlamda tam tasarruf yetkisine sahip olması gerektiği anlaşılmaktadır. Bu tasarruf yetkisinin tespitinde ise yukarıda yer alan kriterler dikkate alınmalıdır.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.



Does Turkey's digital economy taxation lead "protectionism?"

The period that we're experiencing stands out as the "digital age". Having a "virtual environment" is just enough to sell goods and deliver services. A fixed workplace is not required to operate in another country today. Companies like AirBnB, Alibaba, Twitter, Facebook and Instagram are among examples. "Market values" of these companies are expressed in billions of dollars. Well, are digital companies easy to tax?

Let's take a quick look at the question "How are these companies perceived in the public?"

1. Why do digital companies capture attention?

Digital companies do not derive their income solely from markets "legal or with business centers". Their access to online users proves sufficient to acquire income.

However, the debate starts when it comes to the "tax perception on digital companies". Tax authorities of the developed and developing countries and the public do not think that these companies are taxed enough. A survey covering the European Union (EU) indicates that 75 % of Europeans expect urgent EU action in the fight against tax avoidance and evasion caused by the digital companies. Because, 75 % of the participants think that companies that are dealing with activities based on "digital business models" hold their tax burden at low levels due to the existing international tax laws.

Digital business models allow digital companies to operate without "physical workplace". While the taxation rules based on physical workplace were applicable prior to the digitalization of economy, they are not efficient in understanding the digital company income since the value chain in digital economy has changed. For instance, you needn't buy any tapes or CDs to listen to music. Through a music application, meeting your need for listening to the music rapidly and at a low cost, even at no cost has become possible.

Many countries believe that digital companies derive high incomes within their markets and those companies should be taxed for that income as the country of origin. In that context countries, including Turkey, have been enacting tax regulations concerning the taxation of digital economy under the categories of "reverse charge VAT", "turnover" or "equalization tax".

2. Is there a global solution for the taxation of digital economy?

Governments are closely monitoring the tax burdens of digital companies. G20 countries including Turkey took action for the taxation of digital companies. The G20 conducted a detailed study called Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) on the taxation of these companies with the leadership of the OECD. The OECD published an interim report indicating the taxation challenges of the digital economy. However, the OECD failed to offer a taxation method for member countries. OECD cannot develop a proposal since the member countries fall short of building consensus.

A policy note on the “assessment of taxation challenges of the digital economy” has been published by the OECD on 23 January 2019. In that note, the OECD has unveiled its target of “long term solution” with compromise in its final report in 2020 despite a solution from member analysis on digitalization seems distant. Member countries agreed to examine different concepts including “significant economic presence”, “significant digital presence” and “changes related to the threshold for workplace creation”. Member countries agreed to analyse the proposals objectively after holding debates on proposing “to grant more taxation right to the market or the user’s location” in the circumstance that “any value is created from a commercial activity formed with the participation of users” and which is focused on the “sharing of taxation right” including the matter of “connection / nexus”.

Final OECD proposal is expected with report in 2020.

3. At which stage is the regulation on “digital economy taxation” in Turkey?

Turkey has adopted a taxation strategy for the digital economy with indirect and direct tax regulations.

Regarding indirect tax, a regulation taking the services delivered to real persons electronically into the scope of VAT, through the VAT implementation no.3 was enacted by the Finance Ministry in 2018.

Concerning the taxes applied on income, amendments to the tax laws have been made through the Law no.6745 published in the Official Gazette dated 7.9.2016. The basis of the regulation was laid with the 7th clause added to Article 11 of the Tax Procedure Law (TPL) arranging the in responsibility of taxpayers. The Council of Ministers was also authorized to grant tax deductions to taxable persons or intermediaries for taxable transactions and to determine different rates under certain conditions.

The phrase of Council of Ministers existing in the Law No. 6745 was changed as President through the Article 46 of the Decree no.700 following the constitutional amendment.

So as to exercise the mentioned authorization, clauses for tax deduction were added into the Article 94 of the Income Tax Law (ITL) no. 193 and articles 15 and 30 of the Corporate Tax Law (CTL).

Finally, the Presidential Decision no.476 was published on 19.12.2018 concerning the implementation of withholding. Through the Decision, advertising services delivered via the internet were included into the scope of tax deduction and regarding the payments made to the service suppliers or the ones acting as mediators for those advertising services on the internet, tax deduction was started to be applied as of 1.1.2019 regardless of whether the people receiving payment are taxpayers or not.

Through the Presidential Decision no.476, sub-clause no.17 was added into the 1st clause of Article 1 within the Decision attached to the Council of Ministers Decision no.

2009/14592 which identifies the withholding to be applied on the taxable income of real persons subject to income tax liability as per the Article 94 of the Income Tax Law.

So, regarding the payments within the scope of sub-clause 7 of TPL Article 11 in relation with the advertising services on the internet, withholding at a rate of 15 % will be applied over the payments made to the service suppliers or the ones mediating for the delivery of advertising services on the internet as of 1.1.2019.

Similarly, sub-clause no.15 was added into the 1st clause of Article 1 within the Decision attached to the Council of Ministers Decision no. 2009/14593 which identifies the withholding to be applied on the taxable income of the corporates subject to limited liability within Article 30 of the Corporate Tax Law. So, regarding the payments within the scope of sub-clause 7 of TPL Article 11 in relation with the advertising services on the internet, withholding at a rate of 15 % will be applied over the payments made to the service suppliers or the ones mediating for the delivery of advertising services on the internet as of 1.1.2019.

Sub-clause no.11 was added into the 1st clause of Article 1 within the Decision attached to the Council of Ministers Decision no. 2009/14594 which identifies the withholding to be applied on the taxable income of the corporates subject to full amenability within Article 15 of the Tax Procedure Law. So, regarding the payments within the scope of sub-clause 7 of TPL Article 11 in relation with the advertising services on the internet, withholding at a rate of 0 % will be applied over the payments made to the service suppliers or the ones mediating for the delivery of advertising services on the internet as of 1.1.2019.

By this regulation, withholding will be applied as 0 % over the payments for advertising services that will be made to the fully amenable taxpayers.

The reason of Article 11/7 of the Tax Procedure Law is “...to accelerate the transition to the registered economy in areas where information technologies are widely used and to fight effectively against informality...”

However, the question of “Does the deduction rates brought by the Decision serve to this purpose?” arises here. The reason for this is the 0% withholding rate applied to institutions subject to full liability. Will the fight against informality be effective under a withholding at 0 % on the income of fully amenable taxpayers in Turkey while a withholding at 15 % is applied on similar payments to the limited taxpayers?

Therefore, if the target of the regulation is taxation of advertising services on the internet or digital environment, the withholding rate of 0 % on payments made to fully amenable taxpayers should be an incentive and invitation to the limited taxpayer digital companies without a workplace in Turkey?

Now let’s evaluate the regulation in terms of tax technique.

4. Is Turkish type “digital economy taxation” protectionism?

The introduction of taxing the digital economy through deduction raised the debates on legality and contradiction to the constitution since it was enacted by amending the Article 11/7 of TPL arranging the taxpayers' responsibility but without any amendments to the TPL Article 156 containing the definition of a workplace.

In this context, I believe that the taxation of advertising services supplied through the internet with the method of withholding as of 1 Jan 2019 does not comply with Turkey's income and corporate tax laws and systematic of DTTs that Turkey sealed.

The reason for that is the “commercial” quality of earnings due to the provision of advertising services within the scope of commercial activity in our tax system. If the revenue in our Turkish tax system is commercial gain; the earnings obtained should be acquired by “a business vehicle and the income attributed to the workplace should be “net”. Commercial gains are not subject to withholding tax in both the ITL and CTL systematic. Withholding on construction work over the years constitutes the exception of this implementation. However, withholding made for construction works for years will be deducted from the net corporate income and if the corporate income does not occur, the withholding will be returned to the taxpayer.

It's obvious that the income acquired in return for advertising services on the internet delivered by “full or limited taxpayers” to the Turkish resident taxpayers is “commercial income”. In that case, income acquired in return for advertising services is not subject to corporate tax in Turkey unless obtained through a permanent establishment or permanent representative in Turkey.

The opinion on the withholding under CTL related to the payment of advertisement services from abroad released by the Revenue Administration through the ruling no. B.07.1.GİB.4.34.16.01-CTL 30-701 dated 23.2.2012 prior to the Law no.6745 is as follows: “Within the scope of the DTT between Turkey and Ireland, in the circumstance that the Irish resident company does not own a workplace in Turkey as per the Article 5 of the concerning Treaty and does not provide the advertising service through this workplace, solely Ireland is entitled to tax the commercial income to be acquired in return for the mentioned advertising service.

Another issue is the regulations on international taxation. The double taxation treaties signed by Turkey are mainly based on the OECD tax treaty model except the reservations put by Turkey. Within the explanations on OECD Model Treaty Guide” also, “by the rising electronic trade”, whether the digital products” will be treated as “royalty” instead of “commercial income” is tied to the fundamental purpose of the payment. However, there is no such discussion in advertising services, because advertising services are considered as commercial income.

Pertaining to the hierarchy of norms, the double taxation treaties signed by Turkey are under the protection of our

Constitution as a Law and an international treaty since they are enacted by Parliamentary approval. Therefore, pursuant to the Article 35 of KVK, the fact that provisions of DTTs are reserved is available in the text of the Law as well.

Within that context, the Treatys' Article 5 contains information on cases for a workplace to occur in Turkey. Therefore, since withholding on the commercial income will result in double taxation, it is contrary to the international tax agreements and international tax rules. So, it will lead controversy with the countries that we signed tax treaties.

At the beginning of these disputes, there will be the demands for refunds of withholding amounts based on the DTTs, because in the circumstance that a withholding is applied to the payments made to limited taxpayers in a situation that does not require deduction, as per the provisions of DTT, (In cases where commercial income could not be attributed to workplace, since Turkey is not entitled for taxing it), the limited taxpayers will apply for refund of the deducted taxes.

Another trouble to be caused by the aforementioned taxation is about its causing “double taxation”. As we know, the withholding amount applied on commercial income will not be deducted in the country where limited taxpayer advertising service supplier is resident “as a tax paid abroad” and the case would ultimately result in as “double taxation”.

A significant problem arising in practice in addition to the challenges about tax technique is the additional cost it causes for the Turkish residents making payment, because the limited taxpayer digital companies supplying the advertising services may include the service fee as a net receivable from the contract (if it doesn't exist even, they may lead changes in new contract) and reject any tax liability. Therefore, the concerning tax deduction may be resulting in the transfer of resources abroad if additional costs and tax refunds arise for the ones receiving those advertising services. So, income obtained through the collected taxes would be temporary for the Treasury. I believe that the introduced regulation does not entitle the right for taxation to Turkey.

Due to the challenges outlined above, other countries are creating new types of taxes under different names such as turnover tax with the purpose of taxing the limited taxpayer digital companies.

As an example, the European Union has proposed a “short-term” and a “long-term” solution to the digital economy taxation through a double stage draft. As a short-term solution, applying a fixed 3 % digital services tax on the turnovers of these companies as of 1 Jan 2020 is proposed. However, the EU cannot set a compromise even at a rate of 3 % among member countries since applying the proposed tax on the revenue turns it into an income tax. Since this tax is not a type of tax applied on the net income and its being applied on revenue will make it mandatory for the companies to pay it even they make a loss. Also, since the 3 % tax will not be considered as a tax paid abroad, the limited taxpayer's not being able to deduct it from corporate tax in its country of residence is strictly criticized.

In sum, the principle of legality is the basis of taxation. Does adding the tax regulations into the law texts gain them the qualification of legality? The fact that the advertising services supplied on the internet are commercial earnings does not comply with the double taxation agreements.

As indicated in Constitutional Court's decisions as well, the European Human Rights Court stresses that the law has to be in a quality to a certain extent in terms of meeting the principle of legality. Therefore, as per the tax technique, it would be in the interests of Turkey to amend the definition of workplace in TPL and perform the needed arrangements on income and corporate tax laws regarding the tax technique and quality of laws.

The matters to be subject to a long-term regulation is broad enough to be a topic for an article. However, to identify in short, a new model should be developed considering the digital companies' significant digital formation/presence as basis (such as the EU proposal based on parameters like yield curve, user number and number of subscribers) as basis. Turkey should closely monitor the 2020 report which will contain the OECD's final proposal and introduce a solid structure for the taxation of income acquired by the digital companies in Turkish market will remove the claims about "protectionism in taxation" as well.



Taxation of the dividends to the foreign shareholder and the concept of beneficial owner

I. Introduction

The concept of "beneficial owner" lacking a consensus on its definition and interpretation yet, is a significant safety instrument that is frequently encountered in international taxation practice.

In Turkey where corporates with foreign partnerships are established, the problem of double taxation regarding the dividends distributed to shareholder is frequently encountered and at that stage, the concept of beneficial owner is of capital importance regarding the use of the reduced withholding tax to be applied on dividends proposed within the Double Taxation Treaties".

While there is no explicit regulation on the definition of the beneficial owner in neither the local nor international legislation, any consistent judicial decision on the assessment of the aforementioned concept does not exist as well. Regarding the solution of possible controversies, in terms of the assessment of the legal nature of this concept existing in the DTTs in which Turkey is a party to, OECD Model Tax Convention and explanations within the commentary book concerning that treaty should be resorted to and benchmarks relating to the international judicial rulings should be considered.

II. Beneficial owner within the context of OECD Model Tax Convention

The concept of beneficial owner is included in the three articles of the OECD Model Convention titled as dividends, interest and royalties, however the model convention does not contain any clear wording on the definition of the concept.

Article 10 of the model convention regulates how the dividend income will be taxed.

Although the first clause of the provision indicates that the state in which the person receiving the dividend is resident has the authority for taxation, the country of origin where the dividend obtained is also authorized for taxation in the second clause of the article.

Taxation authority of the country of origin is restricted through the same article as well. Accordingly, provided to be the of the dividend distributed, if at least 25 % of the capital of the company paying the dividend is owned, it would be taxed at 5 % of the gross dividend amount in the country of origin.

As it is seen through the provision of the article, so as to be subject to the reduced rate (max 5 %) the person obtaining dividend should be meeting all of the requirements indicated below;

- ▶ to be resident in the other contracting state,
- ▶ standing as a company other than private companies,
- ▶ To be the beneficial owner of the dividend
- ▶ To possess at least 25 % of the capital of the company paying the dividend.

To sum up, despite the implications made upon the concept of beneficial owner, we are confined with commentaries since any clear expression is not available within the model convention regarding the concept of beneficial owner.

III. Assessment within the context of Corporate Tax Law and DTTs in which Turkey is party to

In terms of identifying the rate of income tax withholding to be applied on the dividend payment to the foreign shareholder, it is of significant importance to define the foreign shareholder's state of liability in Turkey.

The second clause of Article 3 within the Corporate Tax Law no.5520 contains a definition on non-residency.

The first clause under Article 30 of the CTL, it's regulated that a corporate tax deduction of 15 % will be applied over the income and revenue of the non-residents.

Within the 3rd clause of same article, it is ensured that a corporate tax withholding at a rate of 15 % will be applied over the dividend distributed to the non-resident shareholder.

However, in the taxation of the dividend to be distributed to foreign shareholder, it would be appropriate to search for the existence of a DTT signed between the contracting countries and having a role of being an important tool in the solution of the double taxation problem.

In that circumstance, concerning the dividend distribution to be performed by the resident company in Turkey with foreign capital to its foreign partners or individuals, provisions of the DTTs signed between Turkey and the concerned country, if any, should be looked at.

When the provisions relating to dividends contained in the treaties that Turkey is a party, it appears to be largely in line with the provisions existing under the OECD model.¹

IV. Opinion of the Turkish tax administration

There are rulings issued by the Administration at various dates on the taxation of the dividend distributed to the foreign shareholder.

Regarding the request of opinion on the rate of income tax withholding concerning the dividend to be paid to a company with 38,25 % of its capital resident in Spain, Revenue Administration's ruling dated 29.07.2011 contains explanations indicating that the Spanish resident company should prove it's fully amenable in Spain and being taxed

in that country over its entire global income through a certificate of residency obtained from Spanish authorities for the implementation of the reduced rate proposed in the DTT signed between Turkey and Spain.²

Also, regarding the request of opinion on the rate of withholding concerning the dividend to be paid to a Japanese company in which it has 99,96 % of its shares, Revenue Administration's ruling dated 04.08.2017, it was indicated that the reduced rate contracted in the agreement shall be applied provided that the Japanese resident company obtaining the dividend is the beneficial owner of the dividend and holding at least 25 % of shares of the company paying the dividend, pertaining to the DTT signed between Turkey and Japan.³

Within the context of the rulings, despite it's seen that the taxation of dividends distributed to the shareholder resident abroad at reduced rate as per the provisions of DTT is dependent on the submission of the certificate of residence to be obtained from the authorities of the country of the company receiving the dividend; by the introduction of BEPS ("Base Erosion and Profit Shifting") Action Plan; additional information and documents related to the shareholder receiving dividend such as the balance sheet, annual report are requested along with the certificate of residence during the tax investigations initiated about the matter.

V. Beneficial owner within the context of international judicial rulings

The international judicial rulings that are of great importance during the detection of beneficial owner and addressing the economic and legal approach in the assessment on this concept are provided below:

Prevost ruling: During the course of events leading to this decision, all shares of Prevost resident in Canada were acquired by the Swedish resident Volvo and after a while whole shares were transferred to HoldCo resident in the Netherlands. Following that transfer, UK resident Henyls bought 49 % of HoldCo shares. According to the shareholding contract agreed between the parties, Volvo and Henyls agreed that at least 80 % of Prevost and HoldCo's annual earnings shall be distributed to the shareholders as dividend. Prevost paid the dividend to HoldCo with a 5 % tax deduction as per the tax treaty between the Netherlands and Canada and following that, HoldCo distributed the dividend it obtained from Prevost to Volvo and Henyl's. As a result of that, the Canadian Revenue Administration claimed that HoldCo is not the beneficial owner in terms of the dividend it has obtained.⁴

The Canadian Federal Court of Appeals detected the matters indicated below in its investigation and rejected the claims that HoldCo is not the beneficial owner:

- ▶ The relationship among HoldCo and shareholders is not the relationship of agency or representative,
- ▶ HoldCo is not a party to the shareholding contract,

¹ Batun, Mehmet (2016).Taxation of dividend income within the context of DTTs, Vergi Dünyası, Year 36, issue 422.

² Revenue Administration ruling dated 29.07.2011 and no. B.07.1.GİB.4.42.16.01-KVK-2/1377-59

³ Revenue Administration ruling dated 04.08.2017 and no.62030549-125[30-2014/155]-235835

⁴ Özgenç, Ayhan Selçuk The concept of beneficial owner in tax treaties

- ▶ Any provision indicating that HoldCo is required to pay dividend to the shareholders does not exist in its corporate charter,
- ▶ Shareholders do not have the right for initiating legal proceeding against HoldCo in case it does not distribute dividend,
- ▶ HoldCo has the possession of the dividends so as to distribute them when it obtains them.

Velcro ruling: In this case, Canadian resident Velcro Canada Inc (“VCI”) pays royalty to Velcro Holding BV (“VHBV”) resident in the Netherlands and VHBV transfers the 90 % of those royalties to Velcro Industries BV (“VIBV”) which is resident in the Netherlands Antilles.⁵

In the aforementioned matter, Canadian Revenue Administration claimed that the beneficial owner is the Antilles resident VIBV and reverse charge tax assessment was handled in the name of VCI.

Regarding the mentioned assessment, in the case filed by VCI, the Canadian Tax Court referred to the Prevost ruling above in its investigation and stressed on the 4 parameters for the detection of beneficial owner and indicated that VHBV has met all these parameters. Those parameters may be defined as follows:

1) Possession:

- ▶ The amount of payment subject to income to be deposited to the bank account of the company and all rights concerning that bank account should completely be owned by the company receiving the payment,
- ▶ Interest income derived through the amount in that bank account should be belong to the company receiving the payment and the company has the full authority for the management of the funds held in the account.

2) Usage:

- ▶ The company receiving payment should have the authority to use the paid amount in line with its own will.

3) Risk:

- ▶ Concerning the paid amount deposited to its bank account, the company shall undertake the exchange rate risks and any wording indicating that it will share those risks should not exist in the contracts it signed.

4) Control:

- ▶ Many of the assessments made regarding “possession”, “risk” and “usage” are also valid for this criteria, the company receiving the payments has the authority over the paid amounts and thus has got the control over the aforementioned payments.

⁵ Demir, Alper Cihad (2017) Who is the Beneficial Owner? How is it identified? Vergi Dünyası, Year 36, Issue 432.

VI. Conclusion

Although the Turkish tax legislation does not contain any regulation in terms of the definition of beneficial owner, within the context of both the OECD Model Convention on Tax and the international judicial rulings, in the detection of the beneficial owner, it's apparent that the company receiving a dividend payment should have the full authority over the paid dividend amount both legally and economically. For the entitlement of that authority, the parameters provided above should be taken into account.



Explanations in this article reflect the writer's personal view on the matter. EY and/or Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. disclaim any responsibility in respect of the information and explanations in the article. Please be advised to first receive professional assistance from the related experts before initiating an application regarding a specific matter, since the legislation is changed frequently and is open to different interpretations.

Mart ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen önemli konuların başında; ABD menşeli bazı ürünlerin ithalatında ek mali yükümlülük uygulanmasında eşyanın menşeinin tevsikine ilişkin düzenleme ile patates ithalatında tarife kontenjanı uygulaması hakkında karar gelmektedir. Ayrıca, gümrük işlemlerinde e-teminat mektubu uygulamasına ilişkin kılavuz, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (ihracat bedelleri hakkında) ve kauçuktan eldivenler ile bazı makinelerde kullanılmaya elverişli aksam ve parçalara ilişkin ithalatta gözetim uygulanmasında değişiklik yapılmasına dair Tebliğ yayımlanmıştır.

Mart ayında öne çıkan diğer konuların ise bazı ülke menşeli "muhtelif mafsallık zincirler ve aksamı" ithalatında dampedinge karşı kesin önlem uygulaması getirilmesi ve 8431.49 tarife alt pozisyonu için uygulanan gözetim uygulamasından 8431.49.20.29.00 GTİP altında yer alan ekskavatör paletlerinin hariç tutulması olduğunu değerlendirmekteyiz.

Gümrükte gündemi oluşturan ilgili konuların detayı aşağıda belirtilmiştir:

1. Gümrük İşlemlerinde E-Teminat Mektubu Uygulamasına İlişkin Kılavuz yayımlandı.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 41770540 sayılı yazısında; 2017/7 sayılı "Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi Politika Belgesi ve Eylem Planı" konulu Genelge'yle kamu mali yönetiminde, belirlenen temel standartlar çerçevesinde modern uygulamalara geçilerek kamu kurumlarınca kullanılan bilişim sistemleri altyapılarının entegre edilmesinin amaçlandığı; bu kapsamda Hazine ve Maliye Bakanlığı, Kredi Kayıt Bürosu (KKB) ve Bakanlıkları nezdinde yürütülen çalışmalar sonucunda, kağıt ortamda düzenlenen teminat mektuplarının yaşam döngüsünün tamamen elektronik ortama taşındığı; elektronik teminat mektuplarına ilişkin işlemlerin sürdürülebilmesini teminen BİLGE sisteminde gerekli entegrasyonun sağlandığı bildirilmiştir. Böylece, bankalar tarafından gümrük idarelerine verilmek üzere elektronik ortamda düzenlenmiş ve elektronik imza ile imzalanmış şekilde Ticaret Bakanlığı'na iletilecek e-teminat mektuplarına dair işlemlerin, BİLGE sisteminde "Elektronik Teminat" modülünde gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

Bu kapsamda, gümrük idareleri tarafından kabul edilen teminat mektuplarının elektronik ortamda gerçekleştirilecek işlemlerine dair "Elektronik Teminat Mektubu Uygulama Kılavuzu" yayımlandığı; E-Teminat Mektubu uygulamasının 21.02.2019 tarihinde BİLGE sisteminde Elektronik Teminat modülünün uygulamaya hazır hale geldiği ifade edilmiştir.

Halihazırda E-Teminat Mektubu düzenlenmesini teminen entegrasyon ve sertifikasyon sürecini tamamlayan 3 bankanın mevcut olduğu; diğer taraftan ilerleyen dönemlerde gerekli entegrasyon ve sertifikasyon sürecini tamamlayan banka bilgilerinin bildirileceği kaydedilmiştir. Bununla birlikte, yazı tarihinden (18.02.2019) sonra gümrük idarelerine kağıt usulde düzenlenmiş toplu teminat mektuplarının sunulması halinde, bahse konu teminat mektuplarının kayıt işlemlerinin 2015/19 sayılı Genelge ile mülga Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 09.09.21510389208 ve 15.10.2015 /11078561 tarih ve sayılı yazıları uyarınca tekemmül ettirileceği belirtilmiştir.

İlave olarak, daha önce kağıt ortamda düzenlenmiş olan teminat mektuplarına dair işlemlerin kağıt usulde düzenlenmeye devam edeceği; Bakanlıklarınca daha sonra bildirilecek olan tarihten itibaren kağıt ortamda teminat mektubunun verilmesi, kabulü ve beyannamede kullanımının mümkün olmayacağı ifade edilmiştir.

2. Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (İhracat Bedelleri Hakkında) (Tebliğ No: 2018-32/48)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2019-32/53) yayımlandı.

03.03.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2019-32/53 sayılı Tebliğ ile 2018-32/48 sayılı Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (İhracat Bedelleri Hakkında) hükümlerinin geçerlilik süresi 6 aydan 1 yıla çıkarılmıştır.

3. Kauçuktan eldivenler ile bazı makinelerde kullanılmaya elverişli aksam ve parçalara ilişkin ithalatta gözetim uygulanmasında değişiklik yapılmasına dair Tebliğ yayımlandı.

09.03.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile 2007/25 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de değişiklik yapılmıştır. Buna göre, ilgili Tebliğ'de yer alan tablo aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Eski Uygulama (Tebliğ No: 2007/25)-Mülga Tablo			Yeni Uygulama		
G.T.P.	Eşyanın Tanımı	CIF Kıymet	G.T.P.	Eşyanın Tanımı	CIF Kıymet
4015.11.00.00.00	Cerrahide kullanılan eldivenler	4,5 ABD Doları/Kg*	4015.11.00.00.00	Cerrahide kullanılan eldivenler	4,5 ABD Doları/Kg*
4015.19.00.00.11	Ev işlerinde kullanılan eldivenler	0,18 ABD Doları/Çift			

* Kg: Brüt ağırlık

4. İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2015/8)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlandı.

14.03.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile 2015/8 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ kapsamı eşyalara uygulanan gözetim uygulamasının, ekskavatör paletleri hariç tutularak uygulanmasına karar verilmiştir.

Eski Uygulama (Tebliğ No:2015/8) -Mülga Tablo		Yeni Uygulama		Birim gümrük Kıymeti (ABD Doları/Ton*)
G.T.P.	Eşyanın Tanımı	Eşyanın Tanımı		
8431.41	Kovalar, kepçeler, kürekler, kıskaçlar ve kancalar	Kovalar, kepçeler, kürekler, kıskaçlar ve kancalar		6.500
8431.42	Buldozer ve angledozer bıçakları	Buldozer ve angledozer bıçakları		6.500
8431.49	Diğerleri	Diğerleri (8431.49.20.29.00 GTİP altında yer alan ekskavatör paletleri hariç)		6.500

*Ton:Brüt ağırlık

5. Bazı ülke menşeli "muhtelif mafsal halkalı zincirler ve aksamı" ithalatında dampinge karşı kesin önlem uygulaması getirildi.

09.03.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2019/10 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ ile Hindistan, Sri Lanka, Tayland ve İspanya menşeli/çıkışlı 7315.11.90.00.11, 7315.11.90.00.19, 7315.12.00.00.11, 7315.12.00.00.19 ve 7315.19.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonları altında kayıtlı "muhtelif mafsal halkalı zincirler ve aksamı" ithalatında dampinge karşı kesin önlem getirilmiştir.

Aşağıda yer alan tabloda gösterildiği üzere Hindistan, Tayland, İspanya ve Sri Lanka menşeli olarak beyan edilen ve/veya bu ülke çıkışlı soruşturma konusu ürün ithalatında, İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2016/19) kapsamında ÇHC menşeli ürün için yürürlükte bulunan dampinge karşı kesin önlem ile aynı tutarda dampinge karşı kesin önlemin yürürlüğe konulmasına ve Hindistan'da mukim "Galaxy Chains Pvt. Ltd." ve "Tube Investments of India Limited" firmaları ile Tayland'da mukim

“Tien Yuen Machinery Mfg., (Thailand) Co., Ltd.” firmasında üretildiği belirlenen ürünlere ilişkin işlemlerde üretici sertifikası aranarak söz konusu dampinge karşı kesin önlemin uygulanmamasına karar verilmiştir.

GTİP	Madde İsmi	Menşe/Çıkış Ülkesi	Firma	Dampinge Karşı Önlem (ABD Doları/Ton)
7315.11.90.00.11 7315.11.90.00.19 7315.12.00.00.11 7315.12.00.00.19 7315.19.00.00.00	Transmisyon zincirleri Diğerleri	Hindistan	Galaxy Chains Pvt. Ltd.	0
			Tube Investments of India Limited	0
			Diğerleri	1.200
	Transmisyon zincirleri Diğerleri	Tayland	Tien Yuen Machinery Mfg., (Thailand) Co., Ltd.	0
			Diğerleri	1.200
	Aksamlar	Sri Lanka	Tüm Firmalar	1.200
İspanya		Tüm Firmalar	1.200	

6. Patates İthalatında Tarife Kontenjanı Uygulaması Hakkında Karar ile Tarife Kontenjanı Uygulanmasına İlişkin Tebliğ yayımlandı.

11.03.2019 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 815 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile patates ithalatında tarife kontenjanı uygulanmasına karar verilmiştir. İlgili Karar’a göre, 14 Nisan 2010 tarihli ve 2010/339 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan “İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresi Hakkında Karar” çerçevesinde, aşağıdaki tabloda gümrük tarife pozisyonu (GTİP) ve ismi belirtilen madde için karşısında gösterilen miktarda tarife kontenjanı açılmıştır.

GTİP	Madde İsmi	Tarife Kontenjanı Miktarı (Ton)	Uygulanacak Gümrük Vergisi Oranı (%)	Tarife Kontenjanı Dönem Sonu
0701.90	Diğerleri	200.000	0	20.04.2019

Tarife kontenjanı çerçevesinde yapılacak ithalatta aynı madde kapsamındaki tabloda gösterilen gümrük vergisi, bunun dışında yapılacak ithalatta ise İthalat Rejim Kararı çerçevesinde söz konusu maddeler için tespit edilen gümrük vergisi uygulanır.

Diğer yandan, ilgili tarife kontenjanının dağıtım yöntemi ile başvuru ve kullanım usul ve esaslarını belirleyen Uygulama Tebliği yayımlanmıştır. Tebliğ’e göre, söz konusu tarife kontenjanının dağıtımı beyanname sırasına göre tahsis yöntemi (BSGTY) ile yapılacak olup, gümrük beyannamesinin tescili esnasında tarife kontenjanından yararlanılacağı beyan edilmesi müracaat hükmündedir. BSGTY’ye göre dağıtılan tarife kontenjanı tahsisi gümrük beyannamesinin tescili aşamasında ilgili muafiyet kodunun seçilmesi ile yapılır.

7. ABD menşeli bazı ürünlerin ithalatında ek mali yükümlülük uygulanmasında eşyanın menşinin tevsikine dair yazı yayımlandı.

Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 15.03.2019 tarihli ve 00042633713 sayılı yazıda özetle; 2018/11799 sayılı Karar kapsamında ek mali yükümlülüğe veya muhtelif Kararlar kapsamında ilave gümrük vergisine tabi eşyanın, aynı zamanda 2018/11973 sayılı ABD Menşeli Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Uygulanması Karar kapsamında ek mali yükümlülüğe tabi olması ve söz konusu eşyanın A.TR Dolaşım Belgesi eşliğinde serbest dolaşıma girişi durumunda, eşyaya ilişkin ek mali yükümlülük veya ilave gümrük vergisi uygulanmaması için kanıtlayıcı belge olarak ihracatçı beyanı, tedarikçi beyanı, uzun dönem tedarikçi beyanı veya menşe şahadetnamesi ibraz edilmesi halinde, söz konusu eşyanın ABD menşeli olmadığını tevsik etmek üzere başka bir belge aranmaması gerektiği talimatlandırılmıştır.



Alumni Söyleşileri



Pak Holding Finans Direktörü **Funda Duran**

“Kendimi hala EY’nin bir parçası gibi hissediyor ve bununla gurur duyuyorum”

Alumni Söyleşileri’nin yeni konuğu, Türk iş dünyasının köklü ve lider topluluklarından olan Pak Grup’un gıda, ambalaj, portföy ve ticari gayrimenkul şirketlerinin Finans Direktörü Funda Duran. Duran, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümü’nden mezun olmasının ardından İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi’nde Finansal Yönetim alanında eğitim aldı.

EY’de Vergi Bölümü’nde 14 yılı aşkın süre çalıştıktan sonra 2010 yılında vergi danışmalığı yapmak üzere kendi ofisini açarak faaliyet gösteren Duran, 2012 yılında Pak Holding’de Mali İşler Direktörü olarak görev yapmaya başladı. Duran, bu tarihten beri Pak Şirketler Topluluğu

bünyesindeki görevine devam etmekte olup, grubun esnek ambalaj ve yem sanayi şirketleri ile Hollanda’da faaliyet gösteren şirketlerinin de yönetim kurulu üyesi.

Pak Grup içerisinde yer alan şirketlerden bazıları dünyanın önde gelen ekmeğe mayası üreticilerinden Pakmaya, ambalaj sektöründe faaliyet gösteren Kartonsan sayılabilir. Gayrimenkul alanında da yatırımları bulunan grubun çalışan sayısı 2100 dolayında.





Vergide Gündem: *Finans küçük ya da büyük her işletmenin en stratejik bölümlerinden biri ve buna bağlı olarak finans direktörleri de şirketlerin karar mekanizmalarında önemli rol oynuyor. Siz de büyük bir organizasyonda uzun yıllardır önemli sorumluluklar üstlenmiş durumdasınız. Bu çerçevede bizlere neler yaptığınızdan söz edebilir misiniz, ofiste bir gününüz nasıl geçiyor?*

Funda Duran: Pak Grup bünyesindeki farklı sektörlerde faaliyet gösteren çok sayıda şirketin yurt içi ve yurt dışı faaliyetleri ile yurtdışındaki iştiraklerimizin tüm mali yükümlülükleri, muhasebe operasyonları ve finansal raporlama faaliyetlerinden sorumluyum. Büyük bir grup içinde özellikle farklı sektörlerde faaliyetleri olan şirketlerin mali fonksiyonlarını yönettiğinizde, ister istemez faaliyetlerin tamamına hakim olmanız gerekiyor. Bu nedenle günümün büyük çoğunluğu tüm ekibim, şirket bünyesindeki diğer departmanlar ve yönetim kurulu ile toplantılarda geçiyor. Faaliyetlerin bütününe kavramak ve sürekliliği sağlamak adına üretim operasyonlarını çok önemsiyor ve fırsat buldukça fabrikalarımızı ziyaret etmeye çalışıyorum.

Dünya pazarlarındaki zorlu rekabeti sürdürebilmenin ve müşterilere daima daha iyi hizmet ve ürün sunabilmenin en önemli koşullarından birinin teknolojik gelişme olduğunun bilinciyle, Pakmaya araştırma-geliştirme faaliyetlerine de büyük ağırlık vermekte. Bu amaçla biyoteknoloji ve fırıncılık araştırmaları için 1988 ve 1999 yıllarında kurulan iki merkez (Pak Biomer ve Fagem), Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı onayıyla Pak Gıda Ar-Ge Merkezi çatısı altında toplandı. 2015'ten bu yana özel teknik donanımları ve yüksek düzeyli kadrolarıyla çalışmalarını sürdürmekte. Ben de ekibimle birlikte Ar-Ge Merkezi faaliyetlerinin mali sorumlulukları ile ilgili kısmını yönetiyorum. EY vergi departmanında uzun yıllar çalışmam nedeniyle grup şirketlerimizin faaliyetlerinin vergi mevzuatına uygunluğuna ilişkin çalışmalar da benim sorumluluğumda.

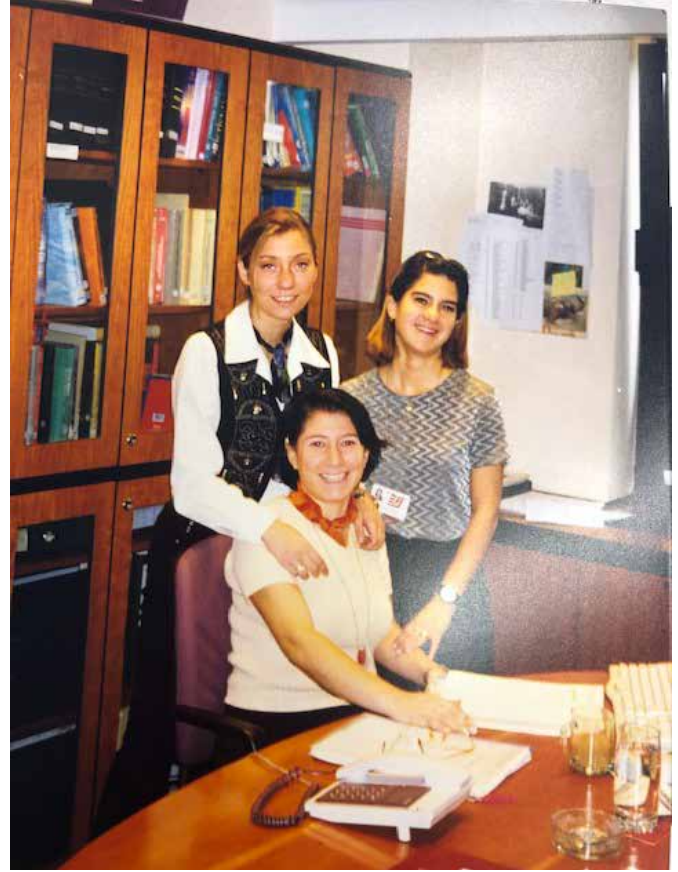
Vergide Gündem: *Gıda sektörü dışında grubun ambalaj ve emlak yatırımlarıyla da öne çıktığı söylenebilir. Faaliyet gösterdiğiniz alanlarda mevcut durumla ilgili olarak kısa bir değerlendirme yapacak olursanız neler söylemek istersiniz?*

Funda DURAN: Şirketler grubumuzun temeli 1923 yılında Prof. Mustafa Nevzat Bey'in kendi adını taşıyan ilaç laboratuvarını kurmasıyla atılmış. Uzun yıllar ilaç ve ilaç hammaddeleri üretimi yaparak titiz, dikkatli ve hijyenik sınıai üretim deneyimi kazanan grubumuz, 1973'te gıda sektörüne girmeye karar vermiş ve ilk Pakmaya fabrikası İzmit-Köseköy'de işletmeye açılmış. Türkiye'de fırıncılık sektöründe fenni maya kullanımı bu tarihten itibaren Pakmaya'nın öncülüğünde yaygınlık kazanmış ve fenni maya ekmek üretiminin vazgeçilmez unsurlarından biri olmuş. 1986'da İzmir-Kemalpaşa'da ikinci, 1990'da Düzce-Cumayeri'nde üçüncü maya fabrikasını kuran Pak Gıda, Türkiye dışındaki ilk yatırımını 1998'de Romanya'nın Paşcani şehrinde gerçekleştirmiş. Kurulduğu günden bu yana sürdürdüğü istikrarlı büyümeyle Pakmaya, dünyanın sayılı maya üreticileri arasında en büyüklerden biri. Kuruluşundan 1980 yılına kadar yoğun bir çalışmayla Türkiye maya pazarını geliştiren Pakmaya, bu tarihten sonra dikkatini ihracat pazarlarına yöneltmiş. Gerek ürün, gerekse hizmet kalitesini sürekli iyileştirme yönünde yapılan çalışmalar ve buna paralel olarak dinamik ve deneyimli ihracat ekibimizin pazarlama faaliyetleri sonucunda, markalarımızı bugün dünyanın altı kıtasında 130'u aşkın ülkede tanınmakta ve kullanılmakta. 100 milyon dolar tutarındaki yıllık ihracat rakamımız bu başarımızın bir göstergesi. Pakmaya, ekmek mayası üretimi ile birlikte 1986 yılından beri fırıncılık, pastacılık ve değirmencilik ürünleri alanında da faaliyet göstermekte. Diğer gıda firmamız olan As Gıda bünyesinde ise ekmek katkı maddeleri, ekmek miksleri ve yardımcı maddeleri, pudra şekeri, hamur kabartma tozu, şekerli vanilin gibi pişirme yardımcıları üretilmekte. 2010'lar ise, Pakmaya'nın tüketici ürünleri sektörüne girdiği yıllar. Pişirme yardımcıları yanı sıra, pudingler, Türk tatlıları, pasta kremaları, krem şantiler, tatlı soslar, çikolatalar, toz sıcak içecekler, ekmek ve çörek karışımları markanın kalite ve yenilik eksenli duruşunun göstergeleri.

Gıda sektörü dışında faaliyet gösterdiğimiz ambalaj sektöründe ileri teknoloji ve yetişmiş insan gücümüzle, kuşe kartonda uluslararası saygınlıkta markaların sahibiyiz. Esnek ambalaj üretimi yapan şirketimiz de günümüz koşullarında istikrarlı büyümü stratejileri ile pazarda önemli bir oyuncu konumunda. Emlak sektöründe faaliyet gösteren firmalarımız yönettiği mülkler ile yaşaması keyifli, çalışması verimli iş ortamları sağlıyor. Pak gruptaki sektör çeşitliliği, EY vergi departmanında çalışırken farklı sektörlerdeki firmalara hizmet verirken deneyimlediğim dinamizmin iş hayatımda devam etmesini sağladı.

Vergide Gündem: EY'nin çok büyük bir global Alumni ağı bulunuyor. Eski ve yeni tüm EY çalışanlarının yeni fırsatlardan haberdar olmalarını, ihtiyaç duydukları kaynaklara ulaşmalarını sağlayan bu ağ yeni bağlantılar kurmak ve mevcut bağlantıları sağlamlaştırmak için sunulmuş bir platform. Kariyeri içerisinde yolu EY'den geçenler için "Ne zaman katılırsanız katılın, ne kadar süre çalışırsanız çalışın, olağanüstü EY deneyimi bir ömür boyu sürer" şeklinde bir sloganı var. Buradan yola çıkarak, profesyonel iş hayatınızda size EY'de çalışmış olmanın kattığını düşündüğünüz ayrıcalıklı bir deneyiminzden ve varsa hiç unutamadığınız bir anınızdan söz edebilir misiniz?

Funda DURAN: EY'in belirlediği slogan bence yolu EY'den geçmiş çoğu kişinin altına imza atabileceği kadar doğru ve anlamlı. Düşünün, eğitim hayatınızı tamamlıyorsunuz ve iş hayatı ile ilgili kafanızda bir sürü soru, deneyimlemek ve çalışmak istediğiniz birçok sektör var. Hiç iş deneyiminiz yok ve eğer yeterince şanslıysanız eğitim hayatından iş hayatına hızlı bir geçiş yapıyorsunuz. EY'de çalışmak; asla mezun olmayacağınız bir eğitim kurumunda kendinize sürekli yatırım yaptığınız, hergün yeni birşeyler öğrendiğiniz, bir çok sektörü aynı anda tanıma hatta bazı sektörlerde uzmanlaşma fırsatı bulduğunuz, teknik bilgi birikiminizin ve tecrübenizin artmasıyla paralel olarak profesyonel kariyerinizde yükselme imkanınızın olması demek. Evet, yoğun iş temposu zamanınızın çoğunu işinize vermenizi gerektiriyor. Ancak, beraber işe girdiğiniz dönem arkadaşlarınız ve şirketteki tüm ekip arkadaşlarınızla geçirdiğiniz zamanlar hayatınız boyunca dost diye tanımlayacağınız kişiler kazanmanızı sağlıyor. Alumni buluşmalarının bu kadar kalabalık olması da bunun en güzel kanıtı. EY'den ayrıldı 9 sene olmasına rağmen halen kendimi bir parçası hissediyorum ve bununla gurur duyuyorum. EY'nin bana kattığı iş disiplini, çok yönlü düşünebilme, bir sonraki adımı önceden planlayabilme, alınacak kararların sonuçlarını öngörebilme ve çözüm odaklı olma yetileri ile iş yapış şeklimi belirlediğimi de çok net görebiliyorum.



Vergide Gündem: Kadınların istihdama katılımı konusunda dünyada ve ülkemizde özellikle son dönemde çok çeşitli çalışmalar yürütülüyor. Bu kapsamda son dönemde Pak grubu içinde neler yapılıyor, siz bu doğrultudaki çalışmalarını nasıl değerlendiriyorsunuz?

Funda DURAN: Kadınların iş dünyasındaki yeri özellikle son yıllarda artış eğiliminde. Yapılan araştırmalar ve istatistikler, endüstriyel toplumdan bilgi toplumuna geçiş sürecinde kadınların yoğun bir biçimde iş yaşamına girdiğini ve kadın yönetici kademesinde de ciddi oranda artış olduğunu gösteriyor. Bu artışın ülkelerin büyüme hızıyla paralel olduğunu da söylemek mümkün. Türkiye İstatistik Kurumu 2015 yılında yaptığı bir araştırmada, 15 yaş üstü nüfusun istihdam oranının %46, bunun %35'inin de kadın istihdamı olduğunu açıkladı. Avrupa Birliği ülkelerinin kadın istihdam oranları ise çok çok daha yüksek. Bunu da eğitim seviyesine bağlamak mümkün diye düşünüyorum. Eğitim seviyesi yükseldikçe kadınların işgücüne daha fazla katıldıkları çok açık.

İş hayatında özellikle hizmet, iletişim, sağlık, eğitim ve finans sektörlerinde kadınların sayısının artması, kadın çalışanların ve kadın yöneticilerin başarılarının şirket performanslarına pozitif etkisinden geçiyor. Yapısal olarak sahip oldukları bazı özellikler, yetenekler ve yatkınlıklar kadınların iş hayatında başarıya ulaşmalarını kolaylaştırdığı gibi iş hayatındaki yerlerinin de sağlamlaşmasını sağladığını düşünüyorum. Mesela; takım çalışmasına yatkınlıkları, empati kurma kabiliyetleri, çok yönlü düşünme özellikleri ve duygusal zeka gibi.

Pak grup şirketlerimizde hali hazırda birçok kadın yönetici var ve grup şirketlerimizin yönetim kurullarındaki kadın üye oranı hiç de azımsanacak düzeyde değil.





Vergide Gündem: *Kariyerine danışmanlık sektöründe başlayan ve kendini finans alanında geliştirmek isteyen gençler için bugüne kadar edindiğiniz tecrübeler doğrultusunda tavsiyeleriniz nelerdir?*

Funda DURAN: Öncelikle yaptıkları işin önemini ve her bir çalışmanın bir sonraki çalışmanın temelini oluşturacağını kavramaya çalışmalılar. Yaptıkları işin çıktısının ne olacağını bilmeden bir iş üzerinde çalışmak, çoğu zaman zamanın efektif kullanılmamasına ve verimli sonuçlar alınamamasına neden olacaktır. Olayın bütünü kavrayıp, planlamayı çok iyi yaparak sonuca ulaşmak için en verimli yolu baştan tespit etmeleri ve çok yönlü düşünmeye kendilerini adapte etmeleri başarılı sonuçlar almalarında fayda sağlayacaktır. Hikayeyi anlayıp, gerekli ön hazırlıkları yaparak doğru yöntemleri ve teknikleri kullanmaları, hedeflenen çıktıya daha kolay, daha hızlı ve daha değer katıcı sonuçlarla ulaşmalarını sağlayacaktır. Unutmamak gerekir ki; her bir bilgi, her bir tecrübe bir sonraki konuyu daha kolay kavrayıp daha doğru yollar izleyerek daha değerli çıktılarla sonuca ulaşılmasını sağlar. Ekip çalışmasının önemini ve ekibin her bir elemanının ulaşılacak hedefte ayrı ayrı büyük rollerinin olduğunu akıllarından çıkarmamalarını öneririm.

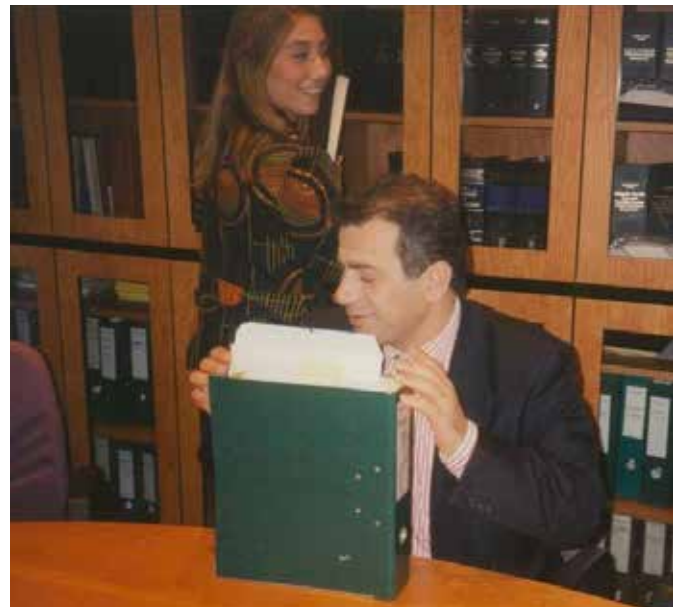
Vergide Gündem: *Son olarak iş dışında nelere zaman ayırdığınızı, ekibiniz ya da ailenizle birlikte hangi aktivitelerde bulunduğunuzu ve geleceğe yönelik hedeflerinizi paylaşabilir misiniz?*

Funda DURAN: Yoğun bir tempoda çalışarak, sorumluluğunuz altındaki firmaların tüm finansal ve mali konuları ile ilgili stratejik kararlar alıp hatasız bir şekilde uygulanmasını sağlamak hem bedenen hem de zihinsel olarak dinamik olmanızı gerektiriyor. Çocukluğumdan beri spor yapmak, hem enerji harcıyorum hem de beni tazeleyen yeni enerjiyi kazandığım en güzel aktivite olmuştur. Günün yorgunluğunu atmak ve ertesi gün zinde uyanmak için hafta içi en az 3 akşam spor yapıyorum. Hafta sonları uzun yürüyüşlere çıkmak ise kendinize yapacağınız en güzel iyilik diye düşünenlerdenim.

Bana göre, hayallerinizi ifade etmenin en eğlenceli ve dinlendiren yöntemi resim yapmak olduğundan, fırsat buldukça boyalarım ve fırçalarımınla haşır neşir oluyorum. Emeklilik hayatı için şimdiden bir uğraş bulmak fena bir fikir değil, değil mi?

Ekibimle, ekip ruhunu tazelemek adına belli aralıklarla sosyal ortamlarda bir araya geliyoruz. Başarıyla sonuçlanmış işleri ve projeleri hep birlikte kutlamanın ekibin sürdürülebilir başarısı için büyük bir motivasyon olduğuna inanıyorum.

Ulaşılan her bir hedef yeni bir hedef belirlemeniz konusunda sizi teşvik eder. Hayatta kendi hedeflerini belirleyerek, o hedeflere ulaşmak için gereken her şeyi yapıyor olmanın bizler gibi iş disiplini ile yoğrulmuş kişilerin hayat tarzı olduğunu düşünüyorum. Bir hedefiniz varsa eğer, zaten o hedefe ulaşmak için planlarınız hazır olabilir. Sadece doğru zamanda istekle ve hevesle doğru adımları atmak yeterli. Bu bakış açısıyla kariyerinizde başarı da kendiliğinden geliyor zaten.



Tahsil edilemeyen KDV dünyada yılda 500 milyar euro gelir kaybına neden oluyor

Katma değer vergisinin (KDV) Fransa ve Almanya'da 2. Dünya Savaşı'nın ardından genel bir tüketim vergisi olarak yürürlüğe girdiği ilk yıllardan bu yana devam eden KDV açığı sorunu, bugün de dünyadaki pek çok ülkenin gündeminde önemli bir yer tutuyor. Beklenen KDV geliri ile gerçekte nihai olarak tahsil edilebilen KDV geliri arasındaki açık olarak tanımlanan bu problem bugün çok ciddi boyutlara ulaşmış durumda.

Avrupa Birliği'ne üye 28 ülkede, bu konudaki en güncel verilerin mevcut olduğu 2016 yılında yaklaşık 160 milyar euro KDV açığı oluşmuş. Araştırmalar tüm dünyadaki açığı tespit etmenin zor olduğunu gösteriyor, ancak küresel KDV açığı için tahmin edilen rakam ise 500 milyar euro dolayında. Hatta bunun iyimser bir tahmin olduğuna dair bulgular da var.

Söz konusu tutarların önemli bölümü yolsuzluklardan kaynaklansa da (Avrupa Komisyonu verilerine göre usulsüzlükler tahsil edilemeyen KDV'nin üçte biri seviyesinde) geride kalan miktar yanlış KDV raporlaması, kaybedilen kayıtlar ve nakit parayla yapılan işlemlere bağlı olarak oluşuyor. Bilgi teknolojilerindeki bütün gelişmelere rağmen her gün yapılan basit hatalar, İngiliz Gelir İdaresi'nin (HMRC) de aralarında bulunduğu pek çok vergi idaresini beyanname doldurma eğitim programlarına önemli miktarda yatırım yapmaya yöneltti.

Romanya yüzde 37,9 ile oransal olarak en yüksek KDV açığının görüldüğü ülkeler arasında yer alırken, 36,9 milyar euro ile İtalya KDV açığının tutar bazında en yüksek olduğu ülke olarak dikkat çekiyor. İtalya'yı Fransa ve Almanya izliyor.

Avrupa Birliği ülkelerinde KDV açığı tutarları

İtalya	36,9 milyar €
Fransa	24,5 milyar €
Almanya	23,5 milyar €
İngiltere	17,8 milyar €
Polonya	9,3 milyar €
Romanya	7,1 milyar €
İspanya	6,2 milyar €
Hollanda	5 milyar €
Yunanistan	4,9 milyar €
Avusturya	2,9 milyar €
Danimarka	2,7 milyar €
Belçika	2,5 milyar €
Çekya	2,2 milyar €
Slovakya	2,1 milyar €
Macaristan	2,1 milyar €
Portekiz	2,1 milyar €
Litvanya	1,6 milyar €
Finlandiya	1,4 milyar €
İrlanda	1,2 milyar €
Bulgaristan	940 milyon €
Letonya	547 milyon €
Hırvatistan	510 milyon €
İsveç	489 milyon €
Malta	351 milyon €
Slovenya	280 milyon €
Estonya	181 milyon €
Lüksemburg	147 milyon €



Çin ekonomideki yavaşlamaya karşı KDV oranlarını aşağı çekti

Çin'de hükümet ekonomideki yavaşlamaya karşı alınan tedbirler kapsamında KDV oranını imalat sektörü için yüzde 16'dan yüzde 13'e, ulaştırma ve inşaat şirketleri için de yüzde 10'dan yüzde 9'a düşürdü.

İşletmelerin vergi yükü ve sosyal güvenlik katkılarının yaklaşık 2 trilyon yuan (298 milyar dolar) aşağı çekilerek ekonominin canlandırılması hedefleniyor.

Çin'de 1 Nisan'dan geçerli olacağı açıklanan KDV indiriminin ardından Alman otomotiv devleri BMW ve Mercedes-Benz sosyal medya üzerinden birer duyuru yaparak hem bu ülkede üretilen hem de ithal edilen modellerin fiyatlarını düşüreceklerini belirttiler.

Çin'de otomotiv sektörü 20 yıldan uzun süredir ilk kez daralma kaydetmiş ve 2018 yılını yüzde 5,8 küçülmeye tamamlamıştı. Ülkede bir süre önce ikinci el piyasasını rahatlatmak önlemler de açıklanmıştı.



Yunanistan temettü dağıtımında uygulanan vergiyi yüzde 33 aşağı çekecek

Yunanistan hükümeti yatırımcı çekmek ve uzun süredir ağır vergi yükünden yakınan şirketler için bir miktar rahatlama sağlamak amacıyla temettü dağıtımında uygulanan verginin yüzde 33 aşağı çekileceğini açıkladı.

Temettü dağıtımında uygulanan vergi oranı yüzde 15'ten yüzde 10'a çekilirken, söz konusu değişiklik Ocak 2019 itibarıyla geçerli olacak. Vergi indiriminin hükümet açısından 2020'den itibaren yıllık 45 milyon euro dolayında bir maliyeti olması bekleniyor.

Yunanistan'da bireyler ve işletmeler üzerinden elde edilen vergi gelirleri 2010'da GSYH'nin yüzde 32'sini oluştururken, bu oran son olarak yüzde 39,4'e kadar yükselmiş bulunuyor. Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (OECD) açıkladığı son verilere göre Yunanistan yüzde 39,4 ile vergi gelirlerinin GSYH'ye oranının en yüksek olduğu beşinci ülke. OECD'ye üye 36 ülkenin ortalaması ise yüzde 34,2 seviyesinde.

Daha önce de kurumlar vergisi oranını kademeli olarak yüzde 29'dan yüzde 25'e çekeceğini açıklayan Yunanistan, uzun yıllardır devam eden ekonomik krizin ardından Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Avrupa Merkez Bankası (ECB) önderliğinde sekiz yıl süren kurtarma programından Ağustos 2018'de çıkmıştı.



Fransa'nın dijital vergi adımı ABD'nin misillemesiyle sonuçlanabilir

Avrupa Birliği üyesi ülkelerin; Google, Facebook, Apple, Amazon gibi şirketlerin dijital platformlarda sağladıkları hizmetlere vergi getirilmesine yönelik planı yeterli desteği bulamadı. AB üyesi 28 ülkenin maliye bakanlarının geçtiğimiz ay Brüksel'de bir araya geldikleri toplantının ardından dönem başkanı Romanya tarafından yapılan açıklamada, dijital vergi konusunun ayrıntılı bir şekilde gündeme gelmesine rağmen, ortak bir görüş belirlenemediği, bazı İskandinav ülkeleriyle birlikte İrlanda'nın da AB içinde dijital vergi reformuna karşı çıktıkları belirtildi.

Diğer taraftan ABD ise AB içinde dijital vergi için ortak bir politika belirlenemese de, Fransa'nın AB'den bağımsız olarak kendi dijital vergi uygulamasını başlatma planına yanıt vermekte gecikmedi. ABD Hazine Bakanlığından üst düzey bir yetkili, Washington yönetiminin Fransa'daki dijital vergi tasarısına ne şekilde karşılık verileceğine dair seçeneklerin değerlendirildiğini söyledi. Söz konusu tasarının ABD şirketleri aleyhine ayrımcılık içerdiğine dikkat çeken yetkili, bu tür bir adım atılması halinde yaptırım ile karşılık verileceği tehdidinde bulundu.

ABD Hazine Bakanlığının uluslararası vergilerden sorumlu temsilcisi Chip Harter, Amerikan teknoloji devlerine ilave vergiler getirilmesini tek taraflı bir uygulama ve

sağlıksız bir yaklaşım olarak niteledi. Bunun yerine OECD bünyesinde bir reform gerçekleştirilmesini öneren Harter, OECD içerisindeki konsensüsün 2020'den önce sağlanamayabileceğini de ifade etti.

Yürürlüğe girmesi halinde çoğu ABD'li 30 şirketi etkilemesi beklenen tasarıya göre, küresel gelirleri en az 750 milyon euro, Fransa'daki satışları ise 25 milyon euro ve üzerinde olan şirketler yüzde 3 oranında vergi ödeyecek. Fransa hükümeti yürürlüğe girmesi halinde bu sayede yılda 500 milyon euro ek vergi geliri elde etmeyi bekliyor.

AB Komisyonu Başkan Yardımcısı Valdis Dombrovskis üye ülkelerde ayrı ayrı dijital vergi rejimlerinin benimsenmesinin ortak pazar içinde bölünmelere neden olacağını, Komisyon'un bu konuda uzlaşma sağlanana kadar küresel çapta diyalogu sürdüreceğini söyledi.



Vergi cennetleri kara listesi genişledi

Çok sayıda şirket ve bireyin off-shore hesaplar aracılığıyla vergi kaçırdıklarının ortaya çıkmasının ardından Avrupa Birliği (AB) tarafından 2017'de hazırlanmaya başlanan vergi cennetleri kara listesinin yenisi açıklandı.

Daha önce Trinidad ve Tobago, Samoa, Guam, Amerikan Virgin Adaları ve Amerikan Samoa adalarının yer aldığı liste Aruba, Barbados, Belize, Bermuda, Fiji, Marshall Adaları, Umman, Birleşik Arap Emirlikleri, Vanuatu ve Dominik'in eklenmesiyle genişletildi.

Herhangi bir ülkedeki vergi uygulamalarının başka bir ülkeden vergi kaçırılmasına imkan sağlaması halinde söz konusu ülke AB'nin kara listesine alınıyor. Durumu düzeltmeye yönelik reformlar taahhüt eden ülkeler ise kara listeden çıkarılıyor.

Vergi kaçakçılığıyla mücadele çabalarının bir parçası olan listedeki ülkelerin AB ile finansal işlemleri daha sıkı denetlenirken, somut yaptırımlar konusunda henüz üye ülkeler arasında net bir uzlaşma bulunmuyor.

Sirküler indeks

No	Tarih	Konu
48	28.03.2019	İkinci el taşıt ticareti yapan mükelleflere, binek otomobillerin alımında ödedikleri KDV'yi indirim hakkı tanındı.
47	26.03.2019	Bankaların, ihraç edip kendilerinin satın aldıkları varlığa dayalı menkul kıymetlerin dönemsel getirilerinden hesaplanması gereken BSMV'nin oranı % 1 olarak belirlendi.
46	25.03.2019	Son dönemdeki yasal düzenlemeler çerçevesinde KDV Genel Uygulama Tebliği'nde değişiklikler yapıldı.
45	25.03.2019	KDV, muhtasar, damga vergisi ve yıllık gelir vergisi beyannamelerinin verilme süreleri uzatıldı.
44	22.03.2019	İkinci el taşıt ticareti yapan mükelleflerce % 18 KDV'li olarak alınan taşıtların tesliminde uygulanacak KDV oranı belirlendi.
43	21.03.2019	Yurt dışında ihraç edilen tahvil faizleri ile döviz tevdiat faizlerine ilişkin tevkifat oranlarında değişiklik yapıldı.
42	21.03.2019	Geçici olarak yapılan KDV, ÖTV ve tapu harcı oran indirimlerinin süresi uzatıldı.
41	15.03.2019	"Vergiye uyumlu mükellef"ler için geçerli olan, vergilerin süresinde ödenmiş olması şartına ilişkin açıklamalar yapıldı.
40	15.03.2019	Uçuş ve dalış hizmetleriyle, tazminatlardaki istisna ve internet ortamında yapılan satışlarda esnaf muafiyi uygulaması hakkında açıklamalar yapıldı.
39	15.03.2019	İkale sözleşmesi kapsamında 27 Mart 2018'den önce ödenen tazminatlardan kesilen vergilerin iade usulü açıklandı.
38	11.03.2019	Uçaklar ve uçak simülatörlerinin amortisman oranı % 4'e düşürüldü.
37	04.03.2019	İhracat bedellerinin yurda getirilmesi zorunluluğuna ilişkin uygulamanın süresi 6 ay uzatıldı.
36	28.02.2019	Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar'da bazı değişiklikler yapıldı.
35	28.02.2019	Bazı kürklerle üretilip ihraç edilen kara taşıtlarında kullanılan ilk dolmuş yağları ve akaryakıtların ÖTV oranları sıfırlandı.
34	25.02.2019	KDV, muhtasar, damga vergisi ve basit usul gelir vergisi beyannamelerinin verilme süresi ile defter beyan sistemi kayıt süresi uzatıldı.
33	22.02.2019	"Geri kazanım katılım payı"nın beyanı ve ödenmesine ilişkin esaslarda değişiklikler yapıldı.
32	22.02.2019	22 Şubat 2019 tarihinde yayımlanan 7166 sayılı Kanun'la vergi mevzuatında gerçekleştirilen değişiklikler.
31	20.02.2019	"KDV iadesi ön kontrol raporuna dayalı iade" 1 Mart'tan itibaren uygulanmaya başlıyor.
30	18.02.2019	İndirimli orana tabi teslimlerle ilgili olarak mahsup yoluyla iadesi gerçekleşmeyen tutarların Ocak ayı KDV beyannamesine dahil edilmesi gerekiyor.
29	15.02.2019	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde değişiklikler içeren 23 seri numaralı Tebliğ yayımlandı.
28	15.02.2019	Konkordato kapsamındaki alacakların, şüpheli alacak hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesine ilişkin sirküler yayınlandı.
27	15.02.2019	İnternet ortamında reklam hizmeti verenlere yapılan ödemelerde tevkifat uygulamasının usul ve esasları belirlendi.
26	13.02.2019	Geçici vergi beyannamelerinin verilme süresi 18 Şubat 2019 Pazartesi gününe kadar uzatıldı.
25	07.02.2019	1 Mart'tan itibaren hasılat esasına göre vergilendirilecek mükellefler ve vergi oranı belirlendi.
24	04.02.2019	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2018 tarihi itibarıyla değerlendirilmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.
23	30.01.2019	30 Ocak 2019 tarihinde yayımlanan 7162 sayılı Kanun'la vergi mevzuatında yapılan değişiklikler.
22	25.01.2019	Yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyonlar için geçerli olan ÖTV istisnası uygulamasındaki "standart yakıt deposu"nun tanımında değişiklik yapıldı.
21	18.01.2019	18 Ocak 2019 tarihinde yayımlanan 7161 sayılı Kanun'la vergi mevzuatında gerçekleştirilen değişiklikler.
20	16.01.2019	Menkul kıymetlerden 2019 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
19	08.01.2019	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2019-30.06.2019).
18	08.01.2019	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2019-30.06.2019).

Vergi Takvimi

2019 Nisan ayı mali yükümlülükler takvimi

1 Nisan 2019 Pazartesi	2018 yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyanı (uzatma) ve 1. taksit ödemesi Şubat 2019 dönemine ait haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Şubat 2019 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi Şubat 2019 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi
10 Nisan 2019 Çarşamba	16-31 Mart 2019 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
15 Nisan 2019 Pazartesi	Mart 2019 dönemine ait özel tüketim vergisine tabi içecekler ve tütün mamullerine ilişkin ÖTV beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Mart 2019 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Mart 2019 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Mart 2019 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Mart 2019 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Mart 2019 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildiri ve ödenmesi
22 Nisan 2019 Pazartesi	Mart 2019 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
24 Nisan 2019 Çarşamba	Mart 2019 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
25 Nisan 2019 Perşembe	1-15 Nisan 2019 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
26 Nisan 2019 Cuma	Mart 2019 dönemine ait gelir ve kurumlar vergisi stopajının (muhtasar) beyanı ve ödenmesi Ocak-Şubat-Mart 2019 dönemine ilişkin gelir vergisi tevkifatının (GVK geçici 67. madde) beyanı ve ödenmesi Mart 2019 dönemine ait damga vergisinin beyanı ve ödenmesi Mart 2019 dönemine ait katma değer vergisinin beyanı ve ödenmesi
30 Nisan 2019 Salı	2018 yılına ilişkin kurumlar vergisinin beyanı ve ödenmesi Mart 2019 dönemine ait haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Mart 2019 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi Mart 2019 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi- 2019 (Ücretler)						
Gelir dilimi	Vergi oranı					
18.000 TL'ye kadar	% 15					
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası	% 20					
148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası	% 27					
148.000 TL'den fazlasının 148.000 TL'si için 36.260 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisi tarifesi- 2019 (Diğer gelirler)						
Gelir dilimi	Vergi oranı					
18.000 TL'ye kadar	% 15					
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası	% 20					
98.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası	% 27					
98.000 TL'den fazlasının 98.000 TL'si için 22.760 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)						
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)					
2017	14,00					
2018	16,00					
2019	19,00					
Engellilik indirimi (2019)						
Engellilik derecesi	Tutarı (TL)					
Birinci derece engelliler için	1.200					
İkinci derece engelliler için	650					
Üçüncü derece engelliler için	290					
Asgari geçim indirimi-TL (2019)						
Eşin çalışma durumu	Çocuk sayısı					
	Yok	1	2	3	4	5 veya fazla
Çalışıyor	191,88	220,66	249,44	287,82	307,01	326,20
Çalışmıyor	230,26	259,04	287,82	326,20	326,20	326,20
Konut kira geliri istisnası						
Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)					
2017	3.900					
2018	4.400					
2019	5.400					
Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)						
Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)					
2017	11.000					
2018	12.000					
2019	14.800					
Arızî kazançlara ilişkin istisna						
Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)					
2017	24.000					
2018	27.000					
2019	33.000					
Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı						
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)					
01.07.2018 - 31.12.2018	5.434,42					
01.01.2019 - 30.06.2019	6.017,60					

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)	
Uygulandığı dönem	Oran (%)
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
19.10.2010 - 04.09.2018	1,40
05.09.2018 tarihinden itibaren	2,00
Tecil faizi oranları (Yıllık)	
Uygulandığı dönem	Oran (%)
21.11.2009 - 20.10.2010	19
21.10.2010 - 05.09.2018	12
06.09.2018 tarihinden itibaren	22
Yeniden değerlendirme oranları	
Yıl	Oran (%)
2016	3,83
2017	14,47
2018	23,73
Fatura düzenleme sınırı	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2017	900
2018	1.000
2019	1.200

Amortisman sınırı	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2017	900
2018	1.000
2019	1.200
Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları	
Reeskont işlemlerinde	% 18,50
Avans işlemlerinde	% 19,50
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	% 19,50
Not: Bu oranlar 29.06.2018 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kağıt için)	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2017	1.865.946,80
2018	2.135.949,30
2019	2.642.810,00
Damga vergisi oran ve tutarları (2019)	
Damga vergisine tabi kağıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	56,10 TL
Gelir tablosu	26,90 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	72,70 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	97,10 TL
Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler	48,00 TL
SGK sigorta prim bildirgesi	35,70 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2019)		
Evlatlıklar dahil fûrûğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	250.125 TL	
Fûrûğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	500.557 TL	
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	5.760 TL	
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	5.760 TL	
Vergi tarifesi (2019)		
Matrah dilim tutarları	Vergi Oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 290.000 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 700.000 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 1.500.000 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 2.700.000 TL için	% 7	% 25
Matrahın 5.190.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10	% 30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler		
Ödemeler / kesintiler	01.01.2019 - 31.12.2019 (TL)	
Brüt asgari ücret	2.558,40	
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	358,18	
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	25,58	
Gelir vergisi matrahı	2.174,64	
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	326,20	
Asgari geçim indirimi (Bekâr (-))	191,88	
Kesilecek gelir vergisi	134,32	
Damga vergisi (binde 7,59)	19,42	
Kesintiler toplamı	537,50	
Net asgari ücret	2.020,90	
Yıllık brüt asgari ücret		
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
2017	21.330,00	
2018	24.354,00	
2019	30.700,80	
Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları		
Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2019-31.12.2019	2.558,40	19.188,00

Income Tax

Income tax tariffs- 2019 (Salaries)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 18.000	15 %					
For TRL 40.000; for the first TRL 18.000, TRL 2.700, for above	20 %					
For TRL 148.000; for the first TRL 40.000, TRL 7.100, for above	27 %					
For more than TRL 148.000, for TRL 148.000, TRL 36.260, for above	35 %					
Income tax tariffs- 2019 (Other income)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 18.000	15 %					
For TRL 40.000; for the first TRL 18.000, TRL 2.700, for above	20 %					
For TRL 98.000; for the first TRL 40.000, TRL 7.100, for above	27 %					
For more than TRL 98.000, for TRL 98.000, TRL 22.760, for above	35 %					
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)						
Year	Amount (TRL)					
2017	14,00					
2018	16,00					
2019	19,00					
Disability allowance (2019)						
Degree of disablement	Amount (TRL)					
For 1 st degree disabled	1.200					
For 2 nd degree disabled	650					
For 3 rd degree disabled	290					
Minimum living allowance-TRL (2019)						
Status of spouse	Number of children					
	No	1	2	3	4	5 or more
Employed	191,88	220,66	249,44	287,82	307,01	326,20
Unemployed	230,26	259,04	287,82	326,20	326,20	326,20
Exemption for house rental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2017	3.900					
2018	4.400					
2019	5.400					
Exemption in capital gains (Except securities)						
Year when the gain is derived	Amount (TRL)					
2017	11.000					
2018	12.000					
2019	14.800					
Exemption in incidental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2017	24.000					
2018	27.000					
2019	33.000					
The upper limit of severance pay exempt from income tax						
Period	Amount (TRL)					
01.07.2018 - 31.12.2018	5.434,42					
01.01.2019 - 30.06.2019	6.017,60					

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	Rate (%)
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
19.10.2010 - 04.09.2018	1,40
Since 05.09.2018	2,00
Deferral interest rates (Annual)	
Period	Rate (%)
21.11.2009 - 20.10.2010	19
21.10.2010 - 05.09.2018	12
Since 06.09.2018	22
Revaluation rates	
Year	Rate (%)
2016	3,83
2017	14,47
2018	23,73
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2017	900
2018	1.000
2019	1.200

Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2017	900
2018	1.000
2019	1.200
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	18,50 %
In advance transactions	19,50 %
In rediscount transactions under TPL	19,50 %
Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 29.06.2018.	

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2017	1.865.946,80
2018	2.135.949,30
2019	2.642.810,00
Stamp duty rates and amounts (2019)	
Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9,48 per thousand
Wages (Including advances)	7,59 per thousand
Rental contracts	1,89 per thousand
Balance sheet	TRL 56,10
Income statement	TRL 26,90
Annual income tax return	TRL 72,70
Corporate tax return	TRL 97,10
Value added tax and withholding tax returns	TRL 48,00
Social Security Institution insurance premium declarations	TRL 35,70

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2019)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 250.125	
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 500.557	
For transfers conducted without any consideration	TRL 5.760	
For prizes won in competitions and lotteries held for money and property	TRL 5.760	
Tax tariff (2019)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 290.000	1 %	10 %
For the next TRL 700.000	3 %	15 %
For the next TRL 1.500.000	5 %	20 %
For the next TRL 2.700.000	7 %	25 %
For the tax base portion exceeding TRL 5.190.000	10 %	30 %

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings		
Payments / withholdings	01.01.2019 - 31.12.2019 (TRL)	
Gross minimum wage	2.558,40	
Social security premium employee's contribution (14 %)	358,18	
Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %)	25,58	
Income tax base	2.174,64	
Income tax calculated (15 %)	326,20	
Minimum living allowance (Single) (-)	191,88	
Income tax to be withheld	134,32	
Stamp duty (7,59 per thousand)	19,42	
Total withholdings	537,50	
Net minimum wage	2.020,90	
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2017	21.330,00	
2018	24.354,00	
2019	30.700,80	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2019-31.12.2019	2.558,40	19.188,00

EY Hakkında

EY bağımsız denetim, vergi, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Anlayışımız ve kaliteli hizmetlerimiz dünya ekonomisi ve sermaye piyasalarında güvenin oluşmasına katkıda bulunmaktadır. EY, güçlü yönetim ekibiyle tüm paydaş gruplarına verdiği sözleri yerine getirmekte ve bu şekilde çalışanları, müşterileri ve içinde yer aldığı diğer çevreler için daha iyi bir çalışma hayatı oluşturulmasında önemli bir rol üstlenmektedir.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok üye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret ediniz.

EY'nin sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. EY olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 140'tan fazla ülkedeki 32,000 vergi çalışanlarımız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

© 2019 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr
vergidegundem.com
facebook.com/ErnstYoungTurkiye
instagram.com/eyturkiye
twitter.com/EY_Turkiye