

ÇİFTE VERGİLEME ANLAŞMALARINDA KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ VE TÜRKİYE’NİN VAKA ÇÖZÜM İSTATİSTİKLERİ

MUTUAL AGREEMENT METHOD IN DOUBLE TAXATION AGREEMENTS AND TURKEY’S CASE RESOLUTION STATISTICS



Cem SEFEROĞLU*

ÖZ

Karşılıklı Anlaşma Usulü, Çifte Vergileme Anlaşmalarının genellikle 25 inci maddesinde açıklanmış olup bazı ülkelerle olan Anlatmışlarda ise 24 üncü maddede detaylı olarak açıklanmıştır. Bu makalemizde ise 7338 sayılı kanun ile ülkemizde Karşılıklı Anlaşma Usulünün kanuni düzenlemesi detaylı olarak düzenlenmiş olup mükellef kurum ve gerçek kişilerin başvuru yolları süreler ve işlemlerin neticelendirilmesi ile birlikte detaylı olarak Vergi Usul kanununda yerini almıştır. 2022 yılında yürürlüğe giren bu kanun ile OECD verileri birlikte incelendiğinde ülkemizde yapılan başvuru sayıları artmış olmasına rağmen başvuru vakalarının çözüm sürelerinde de azalma görülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları, Karşılıklı Anlaşma Usulü, Türkiye İstatistikleri.

JEL Sınıflandırma Kodları: H24,H25,K34

ABSTRACT

Mutual Agreement Procedure is generally explained in Article 25 of Double Taxation Treaties, and is explained in detail in Article 24 of Agreements with some countries. In this article, the legal regulation of the Mutual Agreement Procedure in our country has been regulated in detail with the Law No. 7338, and the application methods of taxpayer institutions and real persons have been included in the Tax Procedure Law in detail, together with the deadlines and conclusion of the transactions. When this law, which came into force in 2022, and OECD data are examined together, in our country Although the number of applications has increased, the solution time for application cases also appears to be decreasing.

Keywords: Double Tax Agreements, Multilateral Instrument, Mutual Agreement Procedure. Türkiye Statistics

JEL Classification Codes: H24,H25,K34

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, Cems83@hotmail.com, ORC-ID: 0009-0003-1008-9192.

Seferoğlu, C. (Nisan 2024). Çifte Vergileme Anlaşmalarında Karşılıklı Anlaşma Usulü ve Türkiye'nin Vaka Çözüm İstatistikleri, *Vergi Raporu*, 295, (7-13).

Makale Türü: Derleme Makalesi

M.G.T.: 30.01.2024 / M.K.T.: 25.03.2024

GİRİŞ

Bu makalede, 2022 yılında OECD tarafından yayınlanan veriler kullanılarak uluslararası vergi anlaşmazlıklarına yönelik, Türkiye özelinde mükellef ve idare arasında çözüm yöntemi olarak tasarlanan “Karşılıklı Anlaşma Usulü” uygulaması ele alınmıştır. Makalede; karşılıklı anlaşma usulüne ilişkin başvuru süreci, Karşılıklı anlaşma usulünün neticelenmesi, süreç boyunca mükellefin ve anlaşmaya taraf ülkelerin idarelerinin görev ve sorumlulukları, sürecin dava ve uzlaşmada ele alınan yönleri ve çözüm sonuçları, sürecin sonucuna bağlı olarak tarafların ve idarelerin yükümlülükleri ve hakları Türk vergi idaresinin uygulamaları ve vergi kanunlarımızdaki düzenlemeler dikkate alınarak ele alınmıştır. Bu makalenin amacı, VUK ta ek kanun maddesiyle eklenen yasal düzenlemeler ışığında Karşılıklı Anlaşma Usulü’nün Türkiye’de uygulanmasına ilişkin çözüm yollarını belirtmek, aynı zamanda Türkiye özelindeki OECD kayıtlarından alınan istatistiki veriler yardımıyla Karşılıklı Anlaşma Usulü’nün uygulanabilirliği ve verimliliği ile transfer fiyatlandırması ve diğer vakalarda uluslararası anlaşmazlıklar açısından çözüm süresi ve vaka çözüm istatistiklerini ele almaktadır.

1- ÇİFTE VERGİLENDİRME

Aynı vergi konusunun birden fazla ülke içinde ayrı bir vergi yükümlülüğü taşıması veya merkezî idare ve yerel yönetimlerin aynı faaliyet konuları üzerinden farklı vergiler tahsil etmeleridir. Dolayısıyla aynı konu üzerinden birden fazla defa vergi alınması vergi adaletini ve eşitliğini bozmakta ve modern vergileme ilkelerine de uymamaktadır.

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları öz olarak aynı gelir konusunun, ikamet veya kaynak ülkelerden yalnızca birinde vergilendirilmesini sağlamaktadır. Ayrıca vergilendirme hakkının her iki ülke arasında bölüşülmesi konularında

yapılan düzenlemeler ile gelirin her iki ülkede birden vergilendirmesi engellenmiş olmaktadır. Makalemizin esas konusu ise çifte vergilendirmede mükelleflerin daha hızlı ve doğru vergilendirilmesinin sağlanması için karşılıklı anlaşma usulünün (KAU) mükellefe olan yararları ve başvuru yolları ile sonuçlarını açıklayacağız.

2- KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ

Mükellefler, iki ülke arasında arasındaki yürürlükte olan bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine aykırı olarak vergilendirildiklerini tespit ettiklerinde yada böyle bir kanaate vardıklarında anlaşmanın “Karşılıklı Anlaşma Usulü” hükümlerine göre Gelir İdaresi Başkanlığına veya diğer ülke yetkili makamlarına başvurabilir.(7338 Sayılı Kanun Madde 46) Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine bağlı olarak yapılacak bu başvuru, anlaşmaya taraf olan diğer Devletin ilgili makamları aracılığıyla da yapılabilir. Karşılıklı Anlaşma Usulü ÇVÖA’nın 25 inci maddesinde (bazı sözleşmelerde 24 üncü madde) aşağıdaki hususlar açıklanmıştır:

1. Söz konusu akit devletin yetkili makamı, itirazı haklı bulduğunda eğer kendisi tatminkar bir çözüme ulaşamazsa, bu Anlaşmaya aykırı olarak alınan bir vergilemeyi önlemek amacıyla, diğer Akit Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşmaya çalışacaktır. Bu durumda Antlaşma yapan devletlerin iç mevzuatındaki süre sınırlamalarına veya diğer usul sınırlamalarına bağlı kalınmayacaktır. Ancak bunun için, diğer Akit Devletin ilgili makamının bu soruna ilişkin vergilendirme yılının sonundan itibaren beş yıllık süre içinde bu sorunun varlığıyla ilgili bildirim almış olması gerekmektedir.

2. Bir kişi antlaşmaya taraf olan devletlerden birinin ya da her ikisinin yaptığı işlemlerin kendisi için bu Anlaşma hükümlerine uygun düşmeyen sonuçlar yarattığı veya yaratacağı kanaatine varıyorsa, bu Devletlerin iç mevzuatlarında önerilen çözümlerle bağlı kalmadan, sorun yaşadığı ko-

nuyu mukimi ya da vatandaşı olduğu Akit Devletin yetkili makamına götürebilecektir.

3. Antlaşma yapan devletlerin ilgili makamları, bu Antlaşmanın yorumundan veya uygulanmasından kaynaklanan her türlü zorluğu ve te reddütü karşılıklı anlaşma yoluyla çözmek için gayret göstereceklerdir.

Çifte Vergileme Antlaşması yapan devletlerin yetkili makamları aşağıdaki hususlarda anlaşabilirler:

- Antlaşma taraf devlet işletmesinin antlaşma yapan diğer devlette yer alan işyerine aynı şekilde gelir, indirim, mahsup veya şahsi indirim atfedilmesinde,
- Gelir, indirim, mahsup veya şahsi indirimlerin kişiler/kurumlar arasında benzer şekilde tahsis edilmesinde,
- Birtakım gelir unsurlarının benzer biçimde tanımlanmasında,
- Kaynak prensibinin birtakım gelir unsurlarıyla ilgili olarak, benzer şekilde uygulanmasında,
- Terimlerin ortak anlamında,
- Antlaşmada Dolar üzerinden belirtilen tutarların, ekonomik ve parasal gelişmeleri yansıtabilecek şekilde artırılmasında,
- Antlaşmaya taraf devletlerin iç mevzuatında belirlenen cezalara, para cezaları ve faizlere ilişkin hükümlerin, Antlaşmanın amacına uygulanmasında ilgili makamlar aynı zamanda, bu Antlaşmada öngörülmemiş hususlardan kaynaklanan çifte vergilendirilmenin ortadan kaldırılması için de birbirlerine danışabilirler (ÇVÖA-Madde 24 ve 25).

Yukarıda detaylı olarak açıklanmış olan (KAU) müessesesi 01.01.2022 tarihinden itibaren düzenlenen (7338 Sayılı Kanun ile eklenen VUK EK Kanun 14-18 md.) iç mevzuat ile çözüm yolu olarak tasarlanmış olup bu yolla yurtdışında iş ve işlem yapan mükelleflere vergisel anlaşmazlık konularında hızlı ve etkin bir çözüm yolu olarak uygulanmaya konulmuştur.

3- KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜNE BAŞVURU NEDENLERİ VE SÜRELER

Mükellefler, iki ülke arasında arasındaki yürürlükte olan bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine aykırı olarak vergilendirildiklerini tespit ettiklerinde yada böyle bir kanaate vardıklarında Gelir İdaresi Başkanlığına başvurabilir. Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine bağlı olarak yapılacak bu başvuru, anlaşmaya taraf olan diğer Devletin ilgili makamları aracılığıyla da yapılabilir. Başvuruya istinaden yapılacak gerekli incelemeleri Gelir İdaresi Başkanlığı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Müdürlüğü yürütmektedir.

Vergilendirmenin vergi veya matrah farkları itibarıyla bölünebileceği durumlarda ise mükellef tarafından akit devletin yetkili makamına yapılacak başvuru, sadece toplam fark tutarının çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasında belirtilen bölüme isabet eden kısmı için yapılabilecektir. (7338 Sayılı Kanun Madde 46)

Yapılan başvurunun incelenmesi için çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasında belirtilen süre ve usullere dikkat edilmesi gerekmektedir. Aslında anlaşmada başvuru için süre olmadığı veya iç mevzuata atıf yapıldıysa başvurunun, anlaşma hükümlerine aykırı olduğu kanaatine varılan vergilendirme işleminden mükellefin ilk haberdar olduğu tarihten itibaren üç yıl içerisinde yapılması esastır. Her hâlükârda başvuru süresi; ihtirazi kayıtlarla verilen beyannamede verginin tahakkuk ettiği, vergi kesintisi yapıldığı, ihbarnamenin tebliğ edildiği durumda ise tebliğin yapıldığı tarihten itibaren çifte vergileme antlaşmasında öngörülen sürenin bitiminde, eğer böyle bir süre yok ise üç yıl tamamlanınca başvuru hakkı sona erer. (7338 Sayılı Kanun Madde 46)

4- KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜNDE ELE ALINAN GELİR UNSURLARI

Peki, karşılıklı anlaşma usulü müessesine mükellef ve mükellef kurumlar hangi gelirleri

için başvuracaktır. Bilindiği üzere Gelir vergisi ve Kurumlar vergisi kazanç çeşitlerinin büyük kısmını tanımlamakta ve kapsamaktadır. Fakat Gelir ve Kurumlar vergisinde yer alan (Transfer Fiyatlandırması gibi) özellikli konular karşılıklı anlaşma usulüne başvurularda üst sıralarda yerini korumaktadır.

- Ayrıca Karşılıklı Anlaşma Usulünün başlatılması talebiyle yetkili makama başvurma hakkının aşağıda sayılanlarla sınırlı olmadığı tabiidir.
- Ticari kazançlar, (İşyeri kazançlarının belirlenmesi sırasında indirim olarak dikkate alınan ve ana merkezin işyerine atfettiği genel gider veya idare giderleri payları ile ilgili sorunlar-)
- Uluslararası taşımacılık kazançları,
- Temettü gelirleri, Faiz gelirleri, gayrimaddi hak bedellerine ilişkin olarak kaynak devlette (gelirin elde edildiği devlet) yapılacak vergi tevkifatları, bu ödemeleri yapanlar ile gelir lehtarları arasındaki özel ilişki nedeniyle ortaya çıkan ilave vergilerle ilgili konular;
- Değer artış kazançları,
- Serbest meslek faaliyetlerinden elde edilen gelirler,
- Ücret gelirleri,
- Diğer Gelirler olarak
- Tüm bu gelir unsurları birlikte değerlendirildiğinde ülkemizden Karşılıklı Anlaşma Usulü Müessesine başvuru anlaşılmazlık konuları arasında transfer fiyatlandırmaya başvuru sayısı dikkat çekmektedir.

Kaynak;https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/uluslararasi_mevzuat/TURKCE_METIN/ABD.pdf

5- KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜNDE DAVA AÇMA VE UZLAŞMA

Karşılıklı anlaşma usulüne göre yapılan başvuru; başvuru kapsamındaki tarh ve tebliğ edilen

vergi ve cezalar ile ihtirazi kayıtlı verilen beyanname üzerine tahakkuk eden vergiye ilişkin dava açma sürelerini durduracaktır. Yapılan başvuruya konu talebin red edilmesi veya Antlaşma yapan diğer devletin yetkili makamı ile antlaşmaya varılamaması halinde bu durum yazı ile mükellefe tebliğ edilecektir. Mükellef, söz konusu yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren kalan dava açma süresi içinde vergi mahkemesinde dava açabilecektir. Dava açma süresi eğer on beş günden az kalmış ise bu süre yazının tebliği tarihinden itibaren on beş gün daha uzayacaktır. Mükellefin karşılıklı anlaşma usulüne başvurusu dava açma süresini durdurmaktadır. Karşılıklı anlaşma usulü başvurusuna konu talebin reddedilmesi veya karşılıklı anlaşma usulü sürecinde çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasına taraf devletlerin yetkili makamları arasında anlaşmaya varılamaması durumunda ise mükellefin sonucun tebliğ edildiği tarihten itibaren kalan dava açma süresi içinde vergi mahkemesinde nezdinde dava açabilecektir. (7338 Sayılı Kanun Madde 49)

Örnek Olay 1; CS A.Ş yurtiçi ve yurtdışında faaliyet gösteren bir işletmedir.2022 hesap dönemi için adına 100.000,00 TL tarh edilen kurumlar vergisi 04.05.2022 tarihinde mükellef kuruma tebliğ edilmiştir. Mükellef kurum iki ülke arasında arasındaki yürürlükte olan bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine aykırı olarak vergilendirildiği kanaatine vardığından 25.05.2022 karşılıklı anlaşma yoluna başvurmuştur. Gelir İdaresi Başkanlığı gerekli araştırmaları yapmış olup mükellef kurumun talebini 12.12.2022 tarihinde red ettiğini mükellef kurum temsilcisine bildirmiştir. Bu tarih itibarıyla mükellef kurumun dava açma süresi 15 günden az kaldığı için (Bu örnekte dava açma süresi tükenmiştir.) 12.12.2022 tarihinden itibaren mükellef kurumun dava açma süresi 15 gün uzayacaktır. Dolayısıyla dava açma süresi 27.12.2022 tarihinde son bulacaktır.

Mükellefler uzlaşma talebinde bulunmuşsa uzlaşma, karşılıklı anlaşma usulü başvurusunun sonucuna kadar ertelenir. Mükellef anlaşmanın sonucunu beklemezsizin uzlaşma hakkını kullanmayı talep ederse başvurusundan vazgeçmiş sayılır ve uzlaşmanın vaki olduğunda diğer Akit Devlete yönelik düzeltme talebi hariç, tekrar karşılıklı anlaşma usulü başvurusunda bulunamaz. Uzlaşmanın vaki olmadığı durumda ise mükellef, VUK'un Ek 14 üncü maddesi hükümlerine göre tekrar karşılıklı anlaşma usulü başvurusunda bulunabilir.

Buraya kadar bahsettiğimiz kanun hükümlerini toparlayacak olursak, mükellefin karşılıklı anlaşma usulüne başvurmadan önce dava açması durumunda; mahkeme inceleme yapamayacak, yapar ve karar verirse karşılıklı anlaşma başvurusuna ilişkin sonucu dikkate alınacak ve anlaşma sonucu idare tarafından yargı mercilerine bildirilecek, karşılıklı anlaşmanın vaki olmaması halinde, durdurulmuş olan davanın görülmesine devam olunacaktır. Mükellefin, karşılıklı anlaşma usulüne başvurusundan önce uzlaşmaya başvurduğunda uzlaşma ertelenecek veya mükellefin talebi ile anlaşma sonucunu beklemeden uzlaşılabilir ve uzlaşmanın vaki olmadığı durumda ise tekrar karşılıklı anlaşma usulüne başvuru yapılabilecektir. (7338 Sayılı Kanun Madde 47)

6- KARŞILIKLI ANLAŞMA USUL BAŞVURUSUNUN NETİCELENDİRİLMESİ

Başvurunun, Gelir İdaresi Başkanlığı ile diğer Akit Devletin yetkili makamı arasında anlaşmaya varılarak sonuçlandırılması hâlinde durum mükellefe bir yazı ile tebliğ edilir.

Yazının tebliğinden itibaren otuz gün içinde mükellefin yapılan anlaşmayı kabul edip etme kararını Gelir İdaresi Başkanlığına bildirmesi şarttır. Mükellef bu süre içinde bildirimde bulunmazsa, yapılan anlaşmayı kabul etmemiş sayılır. Anlaşma neticesinde kabul edilmemesi ya da

kabul edilmemiş sayılması durumunda ise otuz günlük sürenin bittiği tarihten itibaren dava açma süresi tekrar başlar ve vergi mahkemesinde dava açılabilir. Dava açma süresi, on beş günden az kalmış ise (uzlaşma müessesinde olduğu gibi) bu süre on beş gün daha uzar. (7338 Sayılı Kanun Madde 48)

Diğer Akit Devletin ilgili makamı ile Gelir İdaresi Başkanlığı makamı arasında yapılan anlaşmanın mükellef tarafından süresi içinde kabul edilmesiyle birlikte karşılıklı anlaşma vaki olur. Netice itibarıyla ceza ve vergilerde düzeltme yapılır. Anlaşma neticesinde tahakkuk eden vergilere 6183 sayılı Kanunda belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi; verginin kendi vergi kanunlarında belirtilen tarhiyatın ilgili olduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden, mükellefin karşılıklı anlaşmanın sonucunu kabul ettiğini bildirdiği tarihe kadar geçen süre aralığı için uygulanır.

Örnek Olay 2; 2022 hesap dönemi için adına 200.000,00 TL kurumlar vergisi tarh edilen CS A.Ş. karşılıklı anlaşma yoluna başvurmuş ve anlaşma sonucu mükellef kuruma 07.03.2024 tarihinde tebliğ edilmiş mükellef anlaşmayı 15.03.2023 tarihinde kabul ettiğini Gelir İdaresi Başkanlığına bildirmişti.

Buna göre normal vade tarihi olan 30.04.2023 tarihinden anlaşmayı kabul ettiğini bildirdiği tarih olan 15.03.2024 tarihine kadar geçen (8+2)=10 ay için gecikme faizi uygulanacaktır. Ayrıca gecikme faizinde ay kesirleri dikkate alınmadığından 2023/Mart ayı dikkate alınmayacaktır.

Karşılıklı anlaşmanın vaki olduğu durumda üzerinde anlaşma sağlanan konular ve anlaşmaya göre düzeltilmiş olan vergi ve cezalar hakkında dava açılmaz ve hiçbir makama şikâyetle bulunamaz. Kanunun 376 ncı maddesine göre ceza indiriminden faydalanılamaz ve uzlaşma hükümlerinden yararlanılamaz. Karşılıklı anlaşma neticesinde kesinleşen vergi ve cezalar, düzeltme işleminin mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren

bir ay içerisinde ödenir. Düzeltme işlemine konu cezaların yarısı ile verginin tamamının bu süreçte ödenmesi halinde ceza yarı oranında indirilir. (7338 Sayılı Kanun Madde 48)

7- KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜNÜN BAŞLATILMASINI TALEP EDEBİLECEKLER

- ÇVÖA'na aykırı vergilendirildiğine dair kuvvetli emareleri bulunan mükellefler.
- Uyruklugu nedeniyle ayrımcı muameleye maruz kalanlar.

8- TÜRKİYE'NİN KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ MÜESSESİNDEKİ DURUMU

2022 yılında başlatılan karşılıklı anlaşma olay sayısı 2021'e yaklaşık %3 artmıştır. Artışın düşük olmasındaki önemli nedenlerden biri de ülkemizde yeni bir başvuru yolu olan KAU nun mükellefler tarafından yeterince bilinmemesidir. Bir diğer neden ise enflasyonist ortamlarda vaka çözüm süresinin hedefinin 24 ay olmasına karşın bu sürenin bir miktar üzerinde olmasından mütevellit paranın zaman değerini dikkate alan mükelleflerin başvuru yapmak istememesidir. 2022 yılı KAU açısından başarılı olmayan bir yıl olarak kayıtlara geçmiştir. OECD verilerinden

hareketle 2019 yılından itibaren KAU başvuru ve çözüm yollarında anlaşma sayısı ve vakası 2022 yılına kadar artış trendiyle devam etmiştir. Vaka çözüm bakımından transfer fiyatlandırması diğer konulara göre özellikli bir konu olması nedeniyle ilgili kurumlar tarafından çözümü daha uzun sürede sonuçlandırılmaktadır. Fakat vaka çözüm süresinin her geçen yıl daha da azaldığı görülmektedir. OECD verileri incelendiğinde transfer fiyatlandırması ve diğer anlaşmazlık konularında için % 70 den fazla oranda çözüme kavuşturulduğu görülmektedir. Anlaşmaya varılmayan vaka oranı da yok denecek kadar azdır. Ayrıca tüm vakalardaki anlaşmazlıkların 2021 yılındaki çözüm oranları ile 2022 yılının çözüm oranlarının çok farklı olmadığı görülmüştür. Zaman içinde, ülkeler arasındaki işbirliği düzeyinin artmasına, teknolojik imkânların kullanımına bağlı olarak, sonuçlandırma süreleri de kısaltıldığında karşılıklı anlaşma usulünün çok daha etkin işleyen bir mekanizma olacağı da görülmüyor.

OECD verilerine göre 2016 yılından itibaren Türkiye'nin Transfer Fiyatlandırması ve Diğer Vakalar özelindeki durumu ise aşağıdaki tabloda özet olarak sunulmuştur.

01.01.2016 tarihinden itibaren başlayan durumlar	2022 Başındaki Stok durumu	2022 Yılında Başlatılan Vakalar	2022 Yılında Sonlanan Vakalar	2022 Sonu Stok Durumu
Transfer Fiyatlandırması Vakaları	10	2	2	10
Diğer Vakalar	11	6	3	14

Kaynak: <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2022-per-jurisdiction.htm>

SONUÇ

Çifte vergilendirme anlaşmasının 25 inci maddesinde (Bazı ülkelerle yapılan anlaşmalarda 24 üncü maddede) öteden beri bulunan Karşılıklı Anlaşma Usulü Müessesesi 01.01.2022 tarihinden itibaren Vergi usul kanununda yapılan düzenlemeyle yürürlüğe girmiştir. Yapılan düzenle-

meyle mükelleflerin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine aykırı olarak vergilendirildiklerini tespit ettiklerinde yada böyle bir kanaate vardıklarında anlaşmanın "Karşılıklı Anlaşma Usulü" hükümlerine göre Gelir İdaresi Başkanlığına veya diğer ülke yetkili makamlarına başvurabilir. Bazı ülkelerle yapılan çifte ver-

gilendirme anlaşmalarını saymazsak başvuruya konu işlemten itibaren ilk kez haberdar olunan tarihten itibaren üç yıl içerisinde yapılması gerekmektedir.

Karşılıklı anlaşmanın vuku bulduğu durumda karşılıklı anlaşma gerçekleşecek ve varılan anlaşmaya göre vergi ve cezalarda düzeltme yapılması gerekecektir. Karşılıklı anlaşma üzerine tahakkuk edecek vergilere gecikme zammı oranında uygulanacak gecikme faizi uygulanacaktır. Tahakkuk eden verginin kendi vergi kanunda belirtilen normal vade tarihinden, mükellefin karşılıklı anlaşmanın sonucunda kabul ettiğini bildirdiği tarihe kadar geçen süre aralığı için uygulanır.

Karşılıklı anlaşmanın gerçekleşmesi durumunda Vergi Usul Kanunu hükümleri esas alınacaktır. Dolayısıyla üzerinde anlaşma sağlanan konular ve anlaşmaya göre düzeltilen vergi ve cezalar hakkında ise mükellef dava açamayacak ve hiçbir mercie şikayette bulunulamayacak, mükellef ceza indiriminden faydalanamayacak ve uzlaşma hükümlerinden yararlanamayacaktır. Karşılıklı anlaşma neticesinde kesinleşen vergi ve cezalar, düzeltme işleminin mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren bir ay içerisinde ödenir. Düzeltme işlemine konu cezaların yarısı ile verginin tamamının bu sürede ödenmesi halinde ceza yarı oranında indirilir. (7338 Sayılı Kanun Madde 49)

Mükellefin karşılıklı anlaşma usulüne başvurmadan önce dava açması durumunda ise mahkeme inceleme yapamayacak, mahkeme inceleme yapar ve karar verirse karşılıklı anlaşma başvurusuna ilişkin sonuç dikkate alınacak ve anlaşma neticesinde idare tarafından yargı makamlarına bildirilecektir. Karşılıklı anlaşmanın vaki olmaması durumunda ise durdurulmuş olan davanın görülmesine devam olunacaktır. Mükellefin, karşılıklı anlaşma usulü başvurusundan önce uzlaşmaya başvurduğu durumda ise uzlaşma ertelenecek veya mükellefin talebi doğrultusunda anlaşma sonucu beklenmeden uzlaşılabilir. Uzlaşmanın vaki olmadığı durumlarda ise tekrar karşılıklı anlaşma usulü-

ne başvuru yapılabilecektir. (7338 Sayılı Kanun Madde 49)

Yabancı sermaye, ülkeye gelen bir döviz olduğu kadar, beraberinde gittikleri ülkelere ileri teknoloji, modern üretim teknikleri ve işletme yönetimi alanında fayda sağlayan çok etkili araçtır. Türkiye'ye dış kaynak getirilmesinde körfez savaşından bu yana yabancı sermaye yatırımlarına ciddi avantajlar ve önceliklere verilmektedir. Dolayısıyla ülkemize yabancı sermayenin girişini daha çok özendirmek için her geçen gün yeni düzenlemelere gidilmektedir. Mevcut düzenlemelerden biri de Türkiye'nin üçüncü ülkelerle imzaladığı çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarıdır. Anılan anlaşmaların 24 ve 25 inci maddesinde bulunan karşılıklı anlaşma usulü ile hem ülkemiz ihracatçısının vergisel anlamda daha hızlı ve etkin çözüm yolları ile sorunlarının çözülmesi hem de üçüncü ülke yatırımcılarının ülkemizde ki vergisel sorunlarında kendilerine hızlı bir dönüş yapılarak ülkemize yapacakları yatırımların önünü açmayı hedeflemektedir.

KAYNAKÇA

- 14.01.2021 tarih ve 7338 Sayılı Kanun. (www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/10/20211026-1.htm).
- Organisation For Economic Co-Operation And Development (OECD), Tax-Dispute Mutual Agreement Procedure. (<https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2022-per-jurisdiction.htm>). Erişim Tarihi: 20 Ocak 2024
- Gelir İdaresi Başkanlığı . Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ABD Anlaşması. (https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/uluslararası_mevzuat/TURKCE_METIN/ABD.pdf). Erişim Tarihi 20 Ocak 2024
- Dışişleri Bakanlığı.Dışişleri Yayınları -Uluslararası Ekonomik Sorunlar Dergisi. (<https://www.mfa.gov.tr/cifte-vergilendirmeyi-onleme-anlasmalari-ve-turkiye.tr>). Erişim Tarihi: 20 Ocak 2024