



MLY206U

**ULUSLARARASI TİCARETTE
VERGİLENDİRME**



KISA ÖZET

1- Uluslararası Ticarete Vergilemeye Giriş

Uluslararası Ticaret Kavramı ve Uluslararası Ticaretin Genel Görünümü

Uluslararası Ticaret Kavramı; Ülkeler açısından ticaret, iç, ticaret ve dış ticaret olarak ikiye ayrılırlar. Dış ticaret ülkenin yerleşikleri ile gümrük sınırları dışında olanlar arasında yapılan ticarettir ve bir ülkenin diğer ülkelerle gerçekleştirdiği ihracat ve ithalat işlemlerini kapsar.

Uluslararası ticaret kavramı dış ticaret kavramından daha geniştir. Bir ülkede yerleşik bir şirketin birden fazla ülkede ticaret ağı kurarak yapmış olduğu ticarettir veya uluslararası ticaret birden çok ülkenin piyasaları arasında yapılan ticarettir. Uluslararası ticaret çok uluslu şirketler aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Çok uluslu şirket, birden fazla ülkeden üretim ve hizmet işletmeleri olan şirketlerdir. Çok uluslu şirketlerin yatırım yapacakları yerleri seçerlerken hiç vergi uygulamayan veya az vergi uygulayan ülkeleri tercih ederler.

Uluslararası Ticaretin Genel Görünümü

Uluslararası ticaret hacmindeki artış ve genel eğilim ; Ülkeler arasındaki ticaret engelleri kaldırıldıkça ve uluslararası lojistik hizmetlerinin maliyeti azaldıkça uluslararası ticaret daha da artmaktadır. 1980'li yıllarla başlayan küresel ticaretin serbestleştirilmesi ve teşviki politikaları, uluslararası ticaretin 2000'li yıllarda devasa büyüklüklere ulaşmasına yol açmıştır. Uluslararası ticaretin en çok arttığı bölgelerin Asya, Bağımsız Devletler Topluluğu (Rusya) ve Ortadoğu'dur. Bunun sebebi orta doğudaki enerji kaynakları ve transit geçiş yolunun olmasıdır.

Uluslararası ticaretin bölgesel dağılımı ; Uluslararası ticaretin bölgesel dağılımının incelenmesinde mal ihracat ve ithalatı ile hizmet ithalatı ve ihracatı ayrı ayrı değerlendirilebilir. Sanayii devriminin Avrupa'da yaşanmış olması ve Avrupa ülkelerinin diğer ülkelere göre erken sanayileşmesi Avrupa'yı dünya mal ihracatında birinci sıraya çekmiştir. Almanya, Fransa, İngiltere ve Hollanda gibi ülkeler halâ Avrupa'nın en büyük ekonomileridir. Asya'da ise Japonya ve Çin özellikle son yüzyılda büyük atılım yaparak dünya mal piyasalarında önemli rol üstlenmektedir.

Uluslararası ticarete önde gelen ülkeler ; Dünya mal ihracatında birinci sırada Çin yer almakta olup 2013 yılı itibarıyla Dünya ihracatının %11,7'si Çin tarafından gerçekleştirilmektedir. Çin'i ABD ve Almanya izlemektedir. Türkiye ise 32. sırada olup dünya ihracatının sadece %0,8'ini gerçekleştirmektedir. İthalat açısından bakıldığında ise, birinci sırada %12,3 ile ABD birinci sırada yer alırken, Çin ikinci sırada, Almanya ise üçüncü sıradadır. Türkiye ise %1,3 ile dünya ithalatında 19. sırada yer almaktadır. İthalat ve ihracat birlikte değerlendirildiğinde Çin, Almanya, Hollanda ve İngiltere pozitif (ihracattaki payı ithalattaki payından fazla) durumda iken Türkiye ve Hindistan gibi birçok ülkede ülkeler negatif durumdadır (s:8, Tablo 1.3 Ticari Hizmetlerin İhracatı ve İthalatı). İthalat açısından bakıldığında ise yine ABD birinci, Çin ise ikinci sıradadır. Tabloda dikkat çeken bir nokta hizmet ihracatında Hindistan'ın yükselişidir. Öte yandan hizmet ihracatı açısından İngiltere'nin yüksekliği de dikkat çekicidir. Çin'in ithalatındaki yükseklik Çin'in kalkınma sürecinde ithalata bağımlılığının bir göstergesidir. Türkiye ihracat açısından %1,0 ile 27. sırada iken ithalat açısından ise %0,5 ile 37.sırada yer almaktadır.

Uluslararası Ticaretin Vergilendirilmesi

Uluslararası Ticaretin Vergilendirilmesinin Kapsamı

Uluslararası ticaretin vergilendirilmesi, uluslararası ticari faaliyetlerin vergilendirilmesi ve bu faaliyetlerden doğan kazançların vergilendirilmesi biçiminde iki boyutlu bir yapı arz etmektedir. Ayrıca uluslararası ticaretin gelişimi için sağlanan vergi avantajları da konunun bir başka boyutudur. Devletler vergilendirme yetkilerini kullanırlarken “vatandaşlığı” ve “toprağı” esas aldıkları için hem kendi şirketlerinin dünya genelindeki kazançlarından vergi almakta hem de yabancı şirketlerin kendi toprakları içinde elde ettikleri kazançtan vergi almaktadırlar.

Konuya çok uluslu bir şirket açısından bakıldığında, hem ait olduğu ülkeye vergi ödemek zorunda kalmakta hem de yatırım yapıp kazanç elde ettiği ülkeden vergi ödemek zorunda kalmaktadır. Çifte vergileme sorunu, uluslararası faaliyetten veya kazançtan hangi ülkenin vergi alması gerektiği tartışmasını beraberinde getirmektedir. Uluslararası ticaretin önündeki engellerin azaltılması ve ekonomik serbestleşmeyle beraber devletler dışa açık büyüme modellerine ağırlık vermeye başlamışlardır. Bu çerçevede ülkeler bir taraftan ihracatı teşvik ederken bir taraftan da yabancı yatırımları yurt içine çekebilmek için çeşitli politikalara başvurmuşlardır. Vergi politikaları bu politikaların başında gelmektedir.

Uluslararası Ticaretin Vergilendirilmesine İlişkin İlkeler;Devletlerin vergilendirme yetkisini kullanması da yeni bir yapıya bürünmüştür. Zira bir memlekette yerleşik bir şirket başka memleketlerde faaliyette bulunduğu için birden fazla ülkenin vergi sistemiyle muhatap olur hâle gelmiştir. Çifte vergileme sorununa yol açan bu durumun önüne geçilebilmesi için uluslararası vergilemede uyulması gereken birtakım ilkeler gündeme gelmiştir. Bir devletin egemenlik gücünün temellerinden birisi vergilendirme yetkisine sahip olmasıdır. Ancak bu yetki sınır ötesinde kullanılırken sınırsız bir biçimde kullanılamaz. Tam bu noktada uluslararası ticaretin vergilendirmesinde devletin vergilendirme yetkisinin ne-reye kadar olduğu sorusu akla gelir. Sorunun cevabı uluslararası vergi ilkelerinde yatmaktadır. Uluslararası ticarete uygulanan vergiler, ülke geçişlerinde alınan vergiler ve yurt içinde alınan vergilerdir. Ülke geçişlerinde, gümrük vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi alınır. Bu vergiler dolaylı vergilerdir. Yurt içinde alınan vergiler ise gelir ve kurumlar vergisidir. Gelir vergisi, kişisel gelirden alınan vergilerdir. Kurumlar vergisi ise kurum kazançlarından alınan vergilerdir.

Dolaysız Vergilere İlişkin İlkeler

İkametgâh ilkesi ; İkametgâh ilkesi gerçek kişiler için farklı kurumlar için farklıdır. Gerçek kişiler için ikametgâh ilkesi, bir kişinin yerleşik olduğu ülkede vergilendirilmesini ifade eder. Bu ilkeye göre bir kişi hem kendi ülkesinde hem de başka ülkelerde elde ettiği gelirlerden dolayı kendi ülkesinde vergi ödemektedir.

Kurumlar için ikametgâh ilkesi mali ikametgâh olarak ifade edilmektedir. Mali ikametgâhtan kasıt, şirketin kanuni merkezinin veya iş merkezinin olduğu yerdir. Bu ilke gereğince, bir şirketin kanuni merkezi veya iş merkezi hangi ülkedeyse o ülkenin yerleştiği kabul edilmektedir. *İkametgâh ilkesi, şahsılık ve evrensellik ilkesi olarak da adlandırılmaktadır.*

Kaynak ilkesi; Kaynak ilkesi gelirin elde edildiği ülkede vergilendirilmesini, gelir hangi ülkede doğmuşsa, bu gelirden o ülkenin vergi almasını ifade eder. *Bu ilke mülkiyet ilkesi olarak da adlandırılmaktadır.*

Dolaylı Vergilere İlişkin İlkeler;Uluslara arası ticari faaliyetlerden devletlerin olabileceği dolaylı vergilere ilişkin iki temel ilke vardır. Bunlar, menşe ilkesi ve varış ilkesidir.

Mense (Orijin) ilkesi; Menşe ilkesi, uluslararası ticarete konu olan mal ve hizmetlerin üretildiği ülkede vergilendirilmesini öngörür. İlkenin temelinde, malların üretilip satılmasından doğan katma değer üretimin yapıldığı ülkede doğduğu düşüncesi yatmaktadır. Orijin ilkesine göre, ihraç edilen bir malın vergisini malın satın alındığı ülke değil malın satıldığı ülke almalıdır.

Varış ilkesi ; Uluslararası ticarete konu olan mal ve hizmetlerin satıldığı ülkede değil, alındığı ülkede vergilendirilmesini öngören bir ilkedir. Bu ilke, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi gibi dolaylı vergiler için uygulanmakta olan bir ilkedir. Avrupa Birliği'ne uyum sürecinde dış ticaret işlemlerinde KDV, malların ihraç edildiği ülke tarafından değil, ithal edildiği ülke tarafından alınmaktadır. Dolayısıyla AB'ye üyelik sürecinde varış ilkesi uygulanmaktadır.

Uluslararası Ticaretin Vergilendirme Gerekçeleri

Hazineye Gelir Sağlamak;Devlet hazinesine sürekli ve sağlam finansman kaynaklarının akması, devletin varlığını devam ettirmesinin en temel şartıdır. Bu finansman kaynaklarının başında vergiler gelmektedir. Uluslararası ticaretten alınan vergilerle kamu hizmetlerinin finansmanının sağlanması ülke refahının artmasına da katkı sağlar hale gelmiştir.

Yerli Üreticileri Korumak;Bir ülkenin ekonomik kalkınmasını ve büyümesini sağlayabilmesi için yurt içinde büyük üreticilerin olması zorunludur. Büyük üreticilerin olabilmesi için de yerli firmaların güçlü ve yabancı firmalarla rekabet edebilir bir yapıda olması gereklidir. Bunun için yurt içinde kurulan firmaların çeşitli politikalarla korunması ve desteklenmesi gerekmektedir. Koruma yollarından birisi uluslararası ticaret yapan yabancı şirketlerin kazançlarının da vergilendirilmesidir.

Gelir Dağılımında Adaleti Sağlamak;Gelir dağılımında adaletin sağlanması için başvurulan politikalardan birisi vergi politikalarıdır. Vergi adaletinin sağlanabilmesi için, mükelleflerin ödeme güçlerine uygun vergi alınması gerekmektedir. Öte yandan vergilendirme yapılırken mükellefler arasında ayırım yapılmamalıdır.

İthalatı Kısarak Cari İşlemler Dengesini Sağlamak;Bir ülke ile diğer ülkeler arasında yapılan mal ve hizmet ihracatı ve ithalatı dış, ticaret dengesini vermektedir. Dış ticaret dengesi ise cari işlemler dengesinin temel unsurudur.

Uluslararası Ticaretten Alınan Belli Başlı Vergiler

Dolaysız Vergiler: Kurumlar Vergisi; Günümüzde uluslararası ticaret çok uluslu şirketler tarafından yapılmaktadır. Çok uluslu şirketler birden fazla ülkenin vergilendirmesine tabi olmaktadır. Bir devlet uluslararası ticaretten doğan kazançtan vergi alırken global sistem ve yerel sistem biçiminde iki yöntem uygular;

- Global sistem, yerli firmaların yabancı memleketlerden elde ettikleri kazançların vergilendirilmesi, yerli firmanın bütün dünyadan elde ettiği kazancın kendi memleketinde vergilendirilmesi söz konusudur.

- Yerel sistem, yabancı şirketlerin yurt içinde yaptıkları yatırımlardan elde ettikleri kazançların vergilendirilmesi, yabancı firma yatırım yaptığı ülkeden elde ettiği kazançtan bu ülkeye kurullar vergisi ödeyecektir. Dar mükellef olarak ifade edilen bu durumda, bir devlet yabancı şirketlerin sadece kendi sınırları içerisinde elde ettikleri kazançlardan vergi alınmaktadır.

Dolaylı Vergiler

Gümrük Vergileri; Gümrük vergisi en basit tanımıyla bir eşyanın ülke sınırına girişi, çıkışı veya ülkeden geçişi sırasında gümrükten geçen eşyanın miktarı veya değeri üzerinden alınan bir vergidir. Gümrük işlemlerinden “gümrük vergisi” adı altında tek bir vergi alınmamakta başka vergiler ve mali yükümlülükler de alınmaktadır. Bütün bu vergi ve mali yükümlülüklerin ortak adına gümrük vergileri denilmektedir. *İhracat gümrük vergisi, bir malın yurt içinden yabancı ülkeye geçişi aşamasında gümrük sınırından çıkarken alınan vergidir. İthalat gümrük vergisi, bir malın yabancı memleketten ülkeye girişi aşamasında alınan vergidir.*

Katma değer vergisi ; Katma değer vergisi mal ve hizmetlerin tüketimi üzerinden alınan bir dolaylı vergidir. Bu vergiyle amaçlanan, bir malın üretiminden tüketimine kadar geçen aşamalarda oluşan katma değerlerin vergilendirilmesidir. İthal edilen mallar, ithalat aşamasında KDV'ye tabi tutulmaktadır. İthalat aşamasında alınan bu vergi malın fiyatını otomatik olarak yükseltmektedir. Birinci olarak hazineye gelir sağlamaktadır. İkinci olarak ithalatı kısarak dış ticaret açığının azalmasını sağlamaktadır. Üçüncü olarak ithal edilen malları yurt içinde üretenleri korumaktadır.

Özel tüketim vergisi ; Bilinen en eski vergilerden birisi olan özel tüketim vergileri, ilk zamanlarda, şeker, alkol ve tütün gibi keyif verici ve alışkanlık yapıcı ürünler üzerinden alınmıştır. İthalatta özel tüketim vergisi alınan mallar, petrol ürünleri ve doğalgaz ithalatı, sıfır motorlu taşıtların ithalatı, alkolü içkiler kolalı gazozlar ve tütün mamullerinin ithalatı, lüks ürün kapsamındaki bazı malların ithalatıdır.

Uluslararası Ticaretin Teşvikine Yönelik Vergi Avantajları

Vergi tatili uygulamaları; Vergi tatili, belli bir bölgede yapılan yatırımlardan ve bu yatırımların getirisinden belli bir süre için verginin kaldırılması veya daha düşük vergi olanlarının uygulanmasını ifade eder.

Uluslararası Vergi Arbitrajı; Farklı vergi türleri ve farklı vergi oranlarının uygulanmasını göz önünde bulundurarak oluşabilecek vergi avantajlarından yararlanma vergi arbitrajı olarak bilinmektedir. Arbitraj, malların, madenlerin ve paraların fiyatının düşük olduğu piyasadan alınıp yüksek olduğu piyasalarda satılarak kazanç sağlanmasıdır.

Serbest bölgelerden sağlanan vergi avantajları; Serbest bölgeler bir ülkenin siyasi sınırlarına dahil olup gümrük sınırlarının dışında kalan bölgelerdir. Yasalarla oluşturulan bu bölgeler hiç, vergi uygulanmayan veya düşük vergi uygulanan bölgelerdir.

İhracata yönelik vergi teşvikleri; 1980'li yıllarla beraber dışa açık büyüme modellerinin genel kabul görmesi, ihracat teşviklerini gündeme getirmiştir. Bu bağlamda ihracata yönelik vergi teşvikleri hemen her ülkede uygulanır hale gelmiştir.

Uluslararası Ticaretin Vergilendirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar

Çifte vergileme sorunu ; Uluslararası düzeyde cifte vergileme iki veya daha fazla devletin aynı vergi konusu üzerinden aynı dönemde vergi almalarıdır. Aynı anda birden fazla ülkede yatırım yapan firmalar hem ait oldukları ülkede hem de kazancın elde edildiği ülkede vergilendirilmektedir. Böylece çifte vergileme sorunu ortaya çıkmaktadır.

Vergi cennetleri ve zararlı vergi rekabeti sorunu ; Yabancı sermaye yurt içine birçok yöntemle çekilebilir. Bunlardan birisi de yurt içine gelen yabancı sermayenin sağladığı kazançlardan vergi almamak veya düşük vergi almaktır. Vergi cennetleri ve zararlı vergi rekabeti ülkelerin uluslararası sermayeden ve yatırımlardan pay alabilmek için uyguladıkları teşvik politikalarının bir sonucudur. Zararlı vergi rekabetine daha çok vergi cenneti olarak bilinen ülkeler neden olmaktadır. Vergi cennetleri diğer ülkelere göre verginin ya çok az olduğu ya da hiç olmadığı ülkelerdir.

Matrah aşındırması ve kar aktarımı sorunu; Çok uluslu şirketler, yatırım kararlarını verirken ödeyecekleri vergileri de göz önünde bulundurlar. Bu sebeple vergi planlaması yaparak kârlarını faaliyetleri yaptıkları ülkelere vergi avantajı sağlayan diğer ülkelere doğru kaydırırlar.

Elektronik ticaretin vergilendirilmesinden kaynaklanan sorunlar ; elektronik ticaret ülkelerin fiziki gümrük sınırlarını ortadan kaldıran yeni bir ticari yapı oluşturmuştur. Bu ticari yapı beraberinde yeni vergi sorunlarını da ortaya çıkartmıştır. Elektronik ticaretle beraber, ticaretin yapıldığı ülkenin tespiti, verginin mükellefinin kim olduğu, vergiyi doğuran olayın nerede ve nasıl gerçekleştiği ve bu ticareten doğan kazançtan kimin vergi alacağı gibi sorulara net cevaplar verilemez hale gelmiştir.

Firmaların transfer fiyatlaması yapma sorunu; Çok uluslu şirketler global ölçekte yaptıkları faaliyetleri birden fazla ülkede örgütlenerek yapmaktadırlar. Örgüt yapıları içerisinde birçok alt şirket olabileceği gibi şube ve bayiiiler de olabilmektedirler. Bu durumda global düzeyde faaliyet gösteren grup şirketleri oluşmaktadır. Bu grup şirketleri kendi aralarında mal alım satımı yaparken malların fiyatlarını emsaline göre çok düşük veya yüksek belirlemektedirler. Bu durum transfer fiyatlaması olarak adlandırılmaktadır.

Transfer fiyatlamasında eğer fiyat emsaline göre düşük belirlenmişse malı satan firmanın gelirinin bir kısmı muhasebe kayıtlarında gözükmemekte ve vergi matrahı azalmaktadır. Fiyat yüksek gösterilmişse de malı satın alan firmanın giderleri fazla gözükmekte ve vergi matrahı düşmektedir. Her iki durumda da devlete ödenecek vergide bir miktar kayıp söz konusu olmaktadır.

Vergi planlaması, mükelleflerin vergi kanunları ihlal etmeden daha düşük vergili veya vergisiz faaliyetleri gerçekleştirerek vergi yükünden kurtulmalarıdır.

**%90 SORULARI
YAKALAYAN ÖZETLER**

**Özetin devamı
için tıklayınız..**

