

FİLİZ KİTABEVİ



Dr. Altan RENÇBER

İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Öğretim Üyesi

# ULUSLARARASI GELİŞMELER IŞIĞINDA VERGİ HUKUKUNDA İŞYERİ



FİLİZ KİTABEVİ  
İSTANBUL  
2021

ULUSLARARASI GELİŞMELER IŞIĞINDA  
VERĐİ HUKUKUNDA IŐYERİ  
Dr. Altan RENÇBER

İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Öğretim Üyesi

**EYLÜL 2021**

ISBN: 978-975-368-658-7

**BASKI - CİLT**

Birlik Fotokopi Baskı Ozalit Gıda San. Tic. Ltd. Şti.  
Matbaacı Sertifika Numarası: 20179

**YAYINLAYAN**



Filiz Kitabevi Basım Yayın Dağıtım  
Petrol Ürünleri Sanayi ve Tic. Ltd. Şti.  
Cemal Yener Tosyalı Cad. No: 57/A (113)  
Vefa-Fatih/İSTANBUL  
Tel: (212) 527 0 718  
(850)441 0 359  
Faks: (212) 519 20 71

www.filizkitabevi.com  
bilgi@filizkitabevi.com  
Yayıncı Sertifika Numarası: 48596

---

Copyright© Bu kitabın Türkiye'deki yayın hakları Filiz Kitabevi Basım Yayın Dağıtım Petrol Ürünleri San. ve Tic. Ltd. Şti.'ne aittir. Her hakkı saklıdır. Hiçbir bölümü ve paragrafı kısmen veya tamamen ya da özet halinde, fotokopi, faksimile veya başka herhangi bir şekilde çoğaltılamaz, dağıtılamaz. Normal ölçüyü aşan iktibaslar yapılamaz. Normal ve kanunî iktibaslarda kaynak gösterilmesi zorunludur.

## ÖNSÖZ

İşyeri kavramı, uluslararası vergi hukukunun en önemli ve en temel kavramlarından biridir. Kavram ortaya çıktığı 1900'lü yılların başından itibaren, ticari kazançların kaynak ülkede vergilendirilebilmesi için bir bağlama noktası olarak kullanılmaktadır.

İşyerinin haiz olduğu bu öneme rağmen ülke uygulamalarında, mahkeme kararlarında ve hatta vergi hukuku doktrininde işyerinin varlığı için gereken şartların neler olduğuna dair büyük bir uyumsuzluk ve belirsizlik bulunmaktadır.

Ekonominin dijitalleşmesi ile birlikte özellikle çok uluslu şirketlerin kaynak ülkede fiziksel bir varlık göstermeden/işyeri oluşturmadan gelir elde edebilmeleri konuyu tekrar uluslararası kamuoyunun ve uluslararası örgütlerin gündemine getirmiştir. OECD ve BM bünyesinde "sanal işyeri"ni kavramaya yönelik çalışmalar yapılmaya başlanmıştır. Ayrıca 2017 OECD Modeli ve MLI ile birlikte işyeri kavramı önemli değişiklikler göstermiştir.

Konunun sahip olduğu bu önem ve Türk doktrininde özellikle 2017 sonrasında konunun geçirdiği ve geçirmekte olduğu değişime rağmen, yeterli çalışma yapılmamış olması nedenleriyle, işyeri kavramının monografik bir çalışma kapsamında, yaşanan güncel gelişmeler ile birlikte incelenmesinde ve değerlendirilmesinde fayda görülmüştür.

Bu noktada kitabın yazım sürecinde desteklerini gördüğüm birçok hocama ve arkadaşşıma teşekkür ederek üzerimdeki yükü hafifletmek isterim. Birlikte çalışmaktan ve öğrencileri olmaktan onur duyduğum değerli kürsü Hocalarım, Prof. Dr. Esra EKMEKÇİ ÇALICIOĞLU'na, Prof. Dr. Mahmut KAŞIKCI'ya, Prof. Dr. İrfan BARLASS'a ve Dr. Öğr. Üyesi Ertunç ŞİRİN'e kitabın yazım sürecindeki destekleri için minnettarım. Yüksek lisans ve doktora eğitimim boyunca ve sonrasında kendisinden çok şey öğrendiğim Hocam Prof. Dr. Gülsen GÜNEŞ'e bütün akademik hayatıma olan büyük katkısı için çok teşekkür ederim. Çalışmanın konusunu seçmemde çok yardımcı olan ve beni cesaretlendiren Hocam Prof. Dr. Billur YALTI'ya ve bu süreçte desteğini her zaman hissettiğim Hocam Prof. Dr. Cenker GÖKER'e çok teşekkür ederim.

Çalışmanın dipnotlarına kadar kontrolünde büyük emek sahibi olan, hakkını asla ödeyemeyeceğim Dr. İmran SEMİZ'e ve özellikle raporları doğru çevirebilmemde büyük katkısı olan dostum Ayça YALTI'ya çok teşekkür ederim.

Çalışma arkadaşlarım, Araş. Gör. Mevlüt UZUNÖNER, Araş. Gör. Selin OVALIOĞLU, Araş. Gör. Yetkin Kaan GENÇTÜRK ve Araş. Gör. Eda UÇAR, çalışmanın tashihinde bana çok yardımcı olmuşlardır. Kendilerine çok teşekkür ederim.

Çok yorucu ve binbir sorunla geçen bu iki yıllık çalışma sürecinde beni her zaman destekleyen, başka bir alanda çalışıyor olmasına rağmen zekasından ve fikirlerinden sonuna kadar yararlandığım yol arkadaşım Büşra ÖZÇELİK'e, varlığı için ayrıca teşekkür ederim.

31.08.2021

Beyazıt/Üniversite



# İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ .....	V
KISALTMALAR CETVELİ.....	XVII
TABLolar LİSTESİ .....	XIX
GİRİŞ .....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### KAVRAMSAL AÇIKLAMALAR

I. KAVRAM .....	7
A. Türk Hukukunda İşyeri Kavramı .....	7
1. Türk Vergi Hukukunda İşyeri.....	7
a. Genel Olarak .....	7
b. Benzer Kavramlar .....	12
(i) İş Merkezi.....	12
(ii) Daimi Temsilci .....	13
(iii) İrtibat Bürosu .....	14
(iv) Bağımlı Acente .....	16
(v) Ticari İşletme .....	17
2. Türk İş Hukukunda İşyeri .....	18
3. Türk Borçlar Hukukunda İşyeri .....	20
4. Ara Değerlendirme .....	20
B. Uluslararası Vergi Hukukunda İşyeri Kavramı .....	20
C. Kavramın İşlevi ve Önemi .....	22
1. Türk Vergi Hukuku Açısından .....	22
a. Vergi Usul Kanunu Açısından .....	22
b. Gelir Vergisi Kanunu Açısından .....	23
c. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından .....	24
d. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından .....	25
2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Açısından.....	26
a. Ticari Kazançlar .....	28
b. Temettüler .....	29
c. Faiz.....	29
d. Gayri Maddi Hak Bedelleri.....	29
e. Diğer Gelirler .....	30

3. İşyerine İlişkin Hükümler Kullanılarak Vergiden Kaçınılması.....	30
a. İşyeri Statüsünden Kaçınılması.....	31
(i) Komisyon Sözleşmeleri Yoluyla.....	31
(ii) Faaliyetlerin Bölünmesi Yoluyla.....	32
(iii) Hazırlayıcı ve Yardımcı Faaliyetler Yoluyla.....	32
b. Kârların İşyerlerine Sınırlanarak Atfedilmesi.....	33
c. Kasıtlı Olarak İşyeri Yaratılması.....	33
(i) Muafiyet - İstisna Rejimleri.....	33
(ii) Finansal Yapılanmalar.....	34
d. Ekonominin Dijitalleşmesi.....	35
D. İşyerinin Bağlama Noktası Olarak Kullanılmasının Ardındaki Temel Nedenler.....	37
II. TARİHSEL SÜREÇ İÇİNDE İŞYERİ KAVRAMININ GELİŞİMİ.....	38
A. Model Anlaşmalar Öncesi Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarındaki Durum.....	40
B. Birleşmiş Milletler Model Anlaşmaları.....	41
1. 1928 Milletler Cemiyeti Model Anlaşması.....	42
2. 1943 Meksika Taslağı – 1946 Londra Taslağı.....	42
C. OECD Model Anlaşmaları.....	45
1. 1963 OECD Model Anlaşması.....	45
2. 1977 OECD Model Anlaşması.....	46
3. 1977 OECD Model Anlaşması Sonrası.....	47
D. Ara Değerlendirme.....	47
E. 2017 OECD Modeli ve Sonrası.....	48
1. Bağımlı Acente Statüsündeki İşyeri.....	49
2. Belirli Faaliyet İstisnaları.....	51
3. Faaliyetlerin Bölünmesi.....	52
4. Ekonominin Dijitalleşmesi ile Karşılaşılan Sorunlar.....	53
5. Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımını Önlemek İçin Vergi Anlaşmalarıyla Bağlantılı Tedbirlerin Uygulanması Üzerine Çok Taraflı Enstrüman (MLI).....	53

## İKİNCİ BÖLÜM

### İŞYERİNİN VARLIĞI İÇİN ARANAN ŞARTLAR

I. GENEL OLARAK.....	55
II. İŞYERİNİN NESNEL ŞARTLARI.....	56
A. Genel Olarak.....	56



B. İşin Yürütüldüğü Yer Şartı.....	57
1. Genel Olarak .....	57
2. Pozitif Liste .....	60
a. Ofis .....	62
b. Şube ve Yönetim Yerleri .....	63
c. Fabrika.....	64
d. Atölye .....	64
e. Doğal Kaynaklar .....	65
3. Mağaza ve Diğer Satış Yerleri .....	65
4. Boru Hatları ve İnsansız Ekipmanlar .....	66
5. Elektrik Kabloları, Telekomünikasyon Kabloları ve Kıyı Ötesi Kablolar .....	66
6. Sunucular .....	67
7. Uydular .....	68
8. Gemiler .....	68
9. Gemilerde Yürütülen Ticari Faaliyetler .....	68
10. Makine ve Ekipman .....	69
11. Menkul Kıymetler ve Banka Hesapları.....	70
12. Yazılım ve Patentler .....	71
13. İnsanlar Hayvanlar ve Tarım.....	71
14. Ev Ofisler .....	72
C. Ayırt Edici Yer–Konum Şartı .....	73
1. Genel Olarak .....	73
2. Coğrafi ve Ticari Bağdaşıklık Ölçütü .....	77
a. Coğrafi Bağdaşıklık.....	79
b. Ticari Bağdaşıklık .....	84
III. İŞYERİNİN ÖZNEL ŞARTLARI .....	85
A. Kullanım Hakkı Şartı .....	85
1. Genel Olarak .....	85
2. Yasal Kullanım – Gerçek Kullanım Farkı .....	87
3. OECD Model Şerhi 2017 Değişiklikleri ile Getirilen Yenilikler .....	88
a. Etkin Kullanım Yetkisi Ölçütü .....	88
b. Mevcudiyetin Derecesi Ölçütü .....	91
c. Gerçekleştirilen Faaliyet Ölçütü .....	92

B. Süreklilik Şartı.....	92
1. Genel Olarak .....	92
2. Sürenin Hesaplanması.....	95
a. Sürenin Başlangıcı .....	95
b. Sürenin Bitişi .....	96
3. Tekrarlama ve Kesinti .....	97
a. Tekrarlama.....	97
b. Kesinti .....	99
(1) Genel Kural .....	99
(2) İstisnalar .....	100
4. Süreklilik Şartının İstisnası .....	101
5. Süreklilik Şartına İlişkin Değerlendirmeler .....	101
IV. İŞYERİNİN İŞLEVSEL ŞARTLARI .....	102
A. Genel Olarak .....	102
B. İş Kavramı .....	103
C. Teşebbüsün İş Şartı.....	105
1. İşin Teşebbüs İş Niteliğinde Olması .....	105
2. Anlaşmalarda Hariç Tutulan Faaliyetler .....	105
a. Uluslararası Gemicilik ve Hava Taşımacılığı Faaliyeti.....	105
b. Tarım, Ormancılık ve Balıkçılık .....	107
3. Hazırlayıcı ve Yardımcı Faaliyetler ve Negatif Liste.....	108
D. Bağlantı Şartı: İşin İşyeri Aracılığıyla Yürütülme .....	109
1. Genel olarak .....	109
2. İşin Yürütüldüğü Yerde Temel İş Faaliyetine Sağlanan Katkı .....	111
3. Özellikli Durumlar .....	112
a. Kiralama İşlemlerinin Değerlendirilmesi.....	112
b. Telekomünikasyon İşlemlerinin Değerlendirilmesi .....	113
c. İşçilerin Durumunun Değerlendirilmesi .....	113
V. HİZMET İŞYERİ İÇİN GEREKEN ŞARTLAR .....	113
VI. BAĞLI ORTAKLIK İŞYERİ İÇİN GEREKEN ŞARTLAR .....	121
A. Genel Olarak .....	121
B. Bağlı Ortaklık İşyeri Oluşması İçin Şartlar.....	123
1. Bağlı Ortaklık İşyeri Oluşması için Gereken Nesnel Şartlar .....	123

2. Bağlı Ortaklık İşyeri Oluşması için Gereken Özel Şartlar.....	124
3. Bağlı Ortaklık İşyeri Oluşması için Gereken İşlevsel Şartlar .....	125
C. Boş – Paravan Şirketler Aracılığıyla Bağlı Ortaklık İşyeri .....	126

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### YAPIM İŞYERİ

I. OECD MODEL ANLAŞMASI UYARINCA YAPIM İŞYERLERİ .....	129
A. Hükümün Tariçesi ve Barındırdığı Temel Sorunlar .....	130
B. Temel Kural İşyeri – Yapım İşyeri Hükümü İlişkisi .....	132
C. Yapım İşyeri Hükümünün Diğer Hükümler İle İlişkisi .....	135
D. Yapım İşyeri Oluşması İçin Gereklî Şartlar .....	136
1. Nesnel Şartlar – İşin Yürütüldüğü Yer Şartı .....	136
a. İnşaat Yapım ve Kurma Faaliyetleri.....	137
b. Yerinde Planlama ve Denetim.....	138
c. İlişkili Şirketlere Ait Projelerin Özdeşleştirilmesi .....	139
d. Nesnel Şartlara İlişkin Sorun ve Sorunsallar .....	140
2. Özel Şartlar .....	142
a. Genel Olarak .....	142
b. Süreye İlişkin Şartlar.....	144
(1) Sürenin Başlangıç Tarihi .....	146
(2) Sürenin Bitiş Tarihi .....	147
(3) Kesintilerin Sürelere Olan Etkisi.....	149
c. Üçgen Yapılanmalar ve Sürelere Olan Etkisi .....	152
3. İşlevsel Şart – Teşebbüs Faaliyeti Şartı.....	152
E. Yapım İşyerine İlişkin Hükümün Kötüye Kullanılması .....	153
1. Tarihsel Olarak .....	154
a. Temel Amaç Testi .....	156
b. OECD Model Anlaşmasındaki Temel Amaç Testine Seçenek Hüküm.....	160
c. Ticari ve Coğrafi Açından Bağdaşıklık Ölçütleri .....	161
(1) Ticari Bağdaşıklık .....	162
i. Sözleşmelerin Önemi.....	162
ii. Müşterinin Önemi .....	163
iii. Yapısal Varlık ve Önemi .....	164
iv. Özdeş Teknik Unsurların Önemi.....	165

(2) Coğrafi Bağdaşıklık.....	166
F. Yapım İşyerlerinde Karların Atfedilmesi .....	168
II. BM MODEL ANLAŞMASI UYARINCA YAPIM İŞYERLERİ .....	169
III. TÜRKİYE UYGULAMASI .....	170
IV. ÇEŞİTLİ ÜLKELERİN POZİTİF HUKUKLARINDA YER ALAN DÜZENLEMELER VE ANLAŞMA UYGULAMALARI.....	171
A. Almanya .....	171
B. Amerika Birleşik Devletleri .....	174
C. Birleşik Krallık .....	176
D. Çin Halk Cumhuriyeti .....	178
E. İtalya .....	180

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **ACENTE İŞYERİ**

I. KAVRAM .....	183
II. TARİHSEL SÜREÇ İÇİNDE ACENTE İŞYERİ KAVRAMININ GELİŞİMİ .....	185
III. TEMEL KURAL İŞYERİ – ACENTE İŞYERİ HÜKMÜ İLİŞKİSİ .....	189
IV. ACENTE İŞYERİ OLUŞMASI İÇİN GEREKEN ŞARTLAR .....	190
A. Sözleşme Akdetme veya Sözleşme Akdetmede Başlıca Rolü Oynama .....	193
1. Genel Olarak .....	193
2. Sözleşmeleri Mutaden Akdetmek .....	196
a. Fiilen Yetki Kullanımı .....	197
b. Sıklık .....	200
c. Süreklilik .....	202
3. Sözleşmeleri Temelde Değişiklik Yapmadan Rutin Olarak Akdetmede Başlıca Rolü Oynamak. 203	
a. Reklam ve Pazarlama Faaliyetlerinin Durumu .....	204
b. Tedarik Faaliyetlerinin Durumu .....	205
B. Sözleşmeleri Teşebbüs Adına Akdetmek .....	205
1. Genel Olarak .....	206
2. Komisyon Anlaşmaları.....	207
a. MLI ve 2017 OECD Model Anlaşması Öncesi .....	207
(1) Fransa – Societe Zimmer LTD Davası .....	208
(2) Fransa – Valueclick Davası .....	210
(3) Norveç – Dell Products Davası .....	210

(4) İtalya – Philip Morris Davası .....	211
(5) İtalya – Boston Scientific Davası .....	212
(6) İspanya -DSM Nutritional Products Europe Davası .....	213
(7) İspanya – Roche Vitamins Europa Davası .....	214
(8) İspanya – Dell Products Davası .....	214
b. MLI ve 2017 OECD Model Anlaşması Sonrası .....	214
C. Sözleşmenin Konusu .....	217
V. BAĞIMSIZ ACENTE İSTİSNASI .....	218
A. Değişikliğin Arka Planı .....	219
B. Bağımsız Acente İstisnası Getirilmesinin Gerekçesi .....	221
C. Yeni Bağımsız Acente İstisnası Hükümü .....	221
D. Acentenin Bağımsız Sayılması İçin Gereken Şartlar .....	223
1. Bağımsızlık Durumu Şartı .....	223
a. Hukuki Bağımsızlık Şartı .....	226
b. İktisadi Açından Bağımsızlık Şartı .....	228
c. İstisnanın İstisnası: Yakından İlişkili Teşebbüs Şartı .....	231
(1) Genel Olarak .....	231
(2) Yakından İlişkili Teşebbüsler .....	235
i. Bir Teşebbüsün Başka Bir Teşebbüs Üzerindeki Kontrolü.....	235
ii. Teşebbüsteki Yararlı Menfaatlerin Çoğunluğuna Sahip Olmak.....	236
iii. Şirkette Oy ve Sermayenin Çoğunluğuna Sahip Olmak .....	236
(3) Münhasıran veya Neredeyse Münhasıran Kişi Yararına Faaliyette Bulunmak.....	236
2. Acentenin Ticari Faaliyetlerin Olağan Akışı İçinde Hareket Etmesi .....	237
a. Genel Olarak .....	237
b. Kimin Ticari Faaliyetlerinin Olağan Akışı İçinde Hareket Edileceği Sorunsalı.....	238
c. Ticari Faaliyetlerin Olağan Akışının Tespit Edilememesi.....	241
E. Yeni 6. Fıkranın Uygulanması .....	242
VI. TÜRKİYE UYGULAMASI .....	242
VII. ÇEŞİTLİ ÜLKELERİN POZİTİF HUKUKLARINDA YER ALAN DÜZENLEMELER VE ANLAŞMA UYGULAMALARI.....	244
A. Almanya .....	244
B. Amerika Birleşik Devletleri .....	246
C. Birleşik Krallık .....	247

D. Çin Halk Cumhuriyeti .....	248
E. İtalya .....	250

## BEŞİNCİ BÖLÜM

### İŞYERİ TEŞKİL ETMEYEN HALLER VE FAALİYETLERİN BÖLÜNMESİ

I. İŞYERİ TEŞKİL ETMEYEN HALLER – NEGATİF LİSTE .....	253
A. Tarihsel Süreç İçinde Negatif Liste ve Hükümün Amacı .....	253
1. Genel Olarak .....	253
2. 1963 – 2014 OECD Model Anlaşmalarında Negatif Listenin Niteliği .....	255
a. Genel Olarak .....	255
b. Negatif Listenin Niteliğine İlişkin Ülke Uygulamaları .....	257
B. BEPS Projesi Sonrasında İşyeri İstisnalarına İlişkin Getirilen Değişiklikler .....	259
1. BEPS Projesinin İşyeri İstisnalarına İlişkin Amacı .....	259
2. 2017 OECD Modelinde Yapılan Değişiklikler .....	260
a. Genel Olarak .....	260
b. Yeni Negatif Liste ve Değerlendirilmesi .....	262
3. MLI ve İşyeri İstisnaları .....	269
II. HAZIRLAYICI VE YARDIMCI FAALİYETLER .....	270
III. FAALİYETLERİN BÖLÜNMESİ İLE İŞYERİ HÜKMÜNDEN KAÇINILMASI .....	276
A. BEPS Projesi Öncesi Durum .....	277
1. OECD Model Anlaşması ve Şerhi Açısından .....	277
2. Yargı İçtihatlarında Faaliyetlerin Bölünmesi .....	279
B. BEPS Projesi Sonrasında Faaliyetlerin Bölünmesine İlişkin Getirilen Değişiklikler .....	281
1. 2017 OECD Model Anlaşmasının 5/4.1. Maddesi .....	281
a. Genel Olarak .....	281
b. Hükümün Uygulanması .....	283
c. Hükümün Sonuçları .....	284
2. MLI ve Faaliyetlerin Bölünmesi .....	285
IV. TÜRKİYE UYGULAMASI .....	285
V. ÇEŞİTLİ ÜLKELERİN POZİTİF HUKUKLARINDA YER ALAN DÜZENLEMELER VE ANLAŞMA UYGULAMALARI .....	286
A. Almanya .....	286
B. Amerika Birleşik Devletleri .....	287
C. Birleşik Krallık .....	288

D. Çin Halk Cumhuriyeti .....	289
E. İtalya .....	290

## ALTINCI BÖLÜM

### DİJİTAL EKONOMİNİN İŞYERİ KAVRAMINA ETKİLERİ

I. DİJİTAL EKONOMİ KAVRAMI VE DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN SORUNLAR .....	293
A. Genel Olarak Dijital Ekonomi Kavramı.....	293
B. Dijital Ekonomiye İlişkin Vergisel Sorunlar .....	295
1. İkamet İlkesi Kullanılarak Vergiden Kaçınılması .....	298
2. Kaynak İlkesi Kullanılarak Vergiden Kaçınılması.....	300
3. Kaynak İlkesine İlişkin Sorunlar: İşyerine Kar Atfedilmesi .....	301
4. Gelirin Nitelenmesi .....	302
5. Dolaylı Vergiler Açısından Sorunlar .....	303
II. DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN OECD MODEL VERGİ ANLAŞMASINDAKİ MEVCUT DÜZENLEMELER.....	303
III. DİJİTAL EKONOMİNİN VERGİLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN TÜRKİYEDE ALINAN ÖNLEMLER.....	305
A. Genel Olarak .....	305
B. Dijital Hizmet Vergisi ve İşyeri Hükümleri Açısından Değerlendirilmesi.....	307
C. İnternet Üzerinden Alınan Reklam Hizmetlerinden Yapılan Stopaj ve İşyeri Hükümleri Açısından Değerlendirilmesi.....	309
D. Katma Değer Vergisi Stopajı.....	312
E. Vergi İdaresinin ve Danıştayın İşyeri Kavramını Geniş Yorumlanması.....	312
IV. ÇEŞİTLİ ÜLKELERİN POZİTİF HUKUKLARINDA YER ALAN DÜZENLEMELER VE ANLAŞMA UYGULAMALARI.....	318
A. Almanya .....	318
B. Amerika Birleşik Devletleri .....	319
C. Birleşik Krallık .....	319
D. Çin Halk Cumhuriyeti .....	321
E. İtalya .....	321
V. İŞYERİ KAVRAMININ DİJİTAL EKONOMİYE UYARLANMASI ÇALIŞMALARI VE BU ÇALIŞMALARIN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	322
A. OECD Çalışmaları.....	323
1. OECD Kamuoyu Danışma Belgesi.....	323
a. Önemli İktisadi Varlık Teklifi .....	323

b. Kullanıcı Katılımı Teklifi .....	325
c. Pazarlanan Gayri Maddi Varlıklar Teklifi .....	327
2. OECD - Dijitalleşmenin Getirdiği Vergisel Sorunlar Üzerine Kapsayıcı Çerçeve Çalışmaları – Birinc Sütun Taslak Raporu .....	328
a. Genel Olarak .....	328
b. Kapsam .....	329
c. Bağlama Noktası .....	332
3. OECD - Dijitalleşmenin Getirdiği Vergisel Sorunlar Üzerine Kapsayıcı Çerçeve Çalışmaları – İkinci Sütun .....	334
4. OECD - Ekonominin Dijitalleşmesinden Kaynaklanan Vergi Zorluklarına Yönelik İki Sütunlu Çözüm Hakkında Anlaşma .....	336
a. Birinci Sütuna İlişkin Anlaşmaya Varılan Hususlar .....	336
b. İkinci Sütuna İlişkin Anlaşmaya Varılan Hususlar .....	338
c. Değerlendirme .....	339
B. BM Çalışmaları - BM 2021 Modeli .....	340
1. Genel Olarak .....	340
2. Değerlendirme .....	348
C. Avrupa Komisyonu Çalışmaları .....	351
VI. İŞYERİNE İLİŞKİN YASAL DÜZENLEME ÖNERİSİ .....	353
A. Türk Hukuku Açısından Değerlendirme ve Düzenleme Önerisi .....	353
B. Uluslararası Vergi Hukuku Açısından Değerlendirme ve Düzenleme Önerisi .....	355
1. Değerlendirme ve Düzenleme Önerisi .....	355
2. Olası bir Düzenlemenin Daha Etkin Olabilmesi İçin İzlenebilecek Yollar .....	357
a. OECD Modeli Yoluyla Değişikliklerin Uygulanması .....	358
b. Çok Taraflı Anlaşma İle Değişikliklerin Uygulanması .....	359
c. BEPS Çok Taraflı Enstrümanı ile Değişikliğin Uygulanması .....	360
SONUÇ .....	364
KAYNAKÇA .....	380



## KISALTMALAR CETVELİ

AB	:	Avrupa Birliđi
ABD	:	Amerika Birleşik Devletleri
BFH	:	Bundesfinanzhof (Almanya Federal Vergi Mahkemesi)
BEPS	:	Base Erosion and Profit Shifting (Matrah Aşındırma ve Kar Kaydırma)
BIAC	:	Business and Industry Advisory Committee to the OECD (OECD İş ve Endüstri Danışma Komitesi)
D	:	Daire
E.	:	Esas
Edt.	:	Editör
GloBE	:	Global anti-base erosion Rules (Küresel Matrah Aşındırma Karşıtı Kurallar
GMBH:		Gesellschaft mit beschränkter haftung (Almanca: Limited Şirket)
GVK	:	Gelir Vergisi Kanunu
HD	:	Hukuk Dairesi
HMRC:		Her Majesty Revenue And Customs (Majestelerinin Gelir ve Gümrük (İdaresi))
IIR	:	Income Inclusion Rule (Gelir Ekleme Kuralı)
IRS	:	Internal Revenue Service (İç Gelirler Dairesi – Amerika Birleşik Devletleri)
ISP	:	Internet Service Provider (İnternet Hizmet Sağlayıcısı)
K	:	Karar
KDV	:	Katma Değer Vergisi
KDVK:		Katma Değer Vergisi Kanunu
KVK	:	Kurumlar Vergisi Kanunu
md.	:	Madde
MLI	:	Multilateral Instrument Multilateral Convention to Implement Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit

## Shifting

OECD	:	Organisation for Economic Co-operation and Development – (Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü)
OEEC	:	Organisation of European Economic Cooperation – Avrupa Ekonomik İşbirliği Örgütü
para.	:	Paragraf
s.	:	Sayfa
S.	:	Sayı
Sarl	:	Société à responsabilité limitée (Fransızca konuşulan ülkelerde, limited şirket)
STTR	:	Subject to Tax Rule (Vergilendirme kuralı)
TDK	:	Türk Dil Kurumu
TTK	:	Türk Ticaret Kanunu
UTPR	:	Undertax Payment Rule (Vergilendirilmemiş Ödemelerin Reddi Kuralı)
VUK	:	Vergi Usul Kanunu
vd.	:	ve devamı

## TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo I: Muafiyet İstisna Rejimleri

Tablo II: Finansal Yapılanmalar

Tablo III: Amazon Vergi Planlaması

