

Uluslararası Ticarete Vergi Muhasebesi Yaklaşımları: Teorik Bir İnceleme

Mehmet Nedim Uygur¹

Özet

Bu çalışmada, küreselleşme ve dijitalleşmenin etkisiyle uluslararası ticarete vergi muhasebesinin dönüşümü incelenmiştir. Uluslararası ticarete ortaya çıkan vergiler IFRS/TFRS (özellikle TMS 12) çerçevesinde ele alış ve muhasebe kârı, vergiye tabi kâr farkları ve ertelenmiş vergi uygulamaları açıklanmıştır. OECD'nin BEPS Eylem Planı ile transfer fiyatlandırması düzenlemelerinin Türkiye'ye yansımaları ve Avrupa Birliği reformlarının e-ticaret ve uyum maliyetlerine etkileri değerlendirilmiştir. Türkiye'nin mevzuat uyumu, e-belge altyapısı ve uygulamadaki güçlükler karşılaştırmalı olarak tartışılmıştır. Elde edilen bulgular, vergi muhasebesinin yalnızca yasal uyum değil aynı zamanda şeffaflık, rekabet gücü ve sürdürülebilir vergi gelirleri için de stratejik bir araç olduğunu göstermiştir.

1. Giriş

Küreselleşmenin hız kazanması ve uluslararası ticaret hacminin son yıllarda önemli ölçüde artması, ülkelerin vergi politikalarını yeniden şekillendirmelerini zorunlu kılmıştır. Bu hızlı büyüme, uluslararası ticarete vergi düzenlemelerinin ve muhasebe uygulamalarının önemini her zamankinden daha fazla ön plana çıkarmaktadır. Bununla birlikte küreselleşmeyle beraber dünyada endüstri sektörünün hızlı gelişmesi ve büyümesi ile uluslararası işletmelerin yükümlülükleri de artmıştır (Ekinler, 2024: 445).

Uluslararası ticaret işlemlerinde karşılaşılan farklı vergi rejimleri, değişen mali mevzuatlar ve karmaşık uyum süreçleri, işletmeler için ciddi bir maliyet unsuru haline gelmiştir. Bu noktada vergi muhasebesi, işletmelerin vergi yükümlülüklerini doğru bir şekilde hesaplaması, finansal tablolara yansıtması

1 Dr.Öğr.Üyesi, Şırnak Üniversitesi, ORCID:0000-0003-1148-754X,
mnedimuygur@sirnak.edu.tr

ve vergi otoritelerine raporlaması açısından stratejik bir rol üstlenmektedir (Akçay, 2019, s. 262). Vergi muhasebesi sayesinde şirketler, yalnızca yasal yükümlülüklerini yerine getirmekle kalmaz; aynı zamanda nakit akışlarını planlar, maliyetlerini yönetir ve küresel rekabet güçlerini korurlar (Aslan, 2009, s. 42).

Bununla birlikte, küresel ölçekte vergi uygulamalarının farklılık göstermesi, özellikle çok uluslu işletmeler için çifte vergilendirme, transfer fiyatlandırması ve vergi planlaması gibi konuları daha da karmaşık hale getirmektedir. OECD'nin yayımladığı BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Eylem Planı, çok uluslu şirketlerin kârlarını düşük vergi oranlı ülkelere kaydırmalarını engellemeyi ve vergi tabanını korumayı hedefleyen kapsamlı bir düzenleme çerçevesi sunmaktadır (Ftouhi & Ghardallou, 2020, s. 332; OECD, 2013).

Avrupa Birliği'nin 2021 yılında yürürlüğe koyduğu KDV reformları uluslararası ticarette vergi muhasebesinin dinamiklerini yeniden tanımlamaktadır (Fang, 2024, s. 11).

Bu çalışma, uluslararası ticarette vergi muhasebesi yaklaşımlarını teorik bir çerçevede inceleyerek, vergisel yükümlülüklerin muhasebeleştirilmesi, uluslararası standartlara uyum ve dijitalleşmenin etkileri gibi temel konuları kapsamlı şekilde değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Çalışmada hem Türkçe hem İngilizce literatürden yararlanılmış, OECD, Avrupa Birliği ve Türkiye'deki yasal düzenlemeler ışığında karşılaştırmalı bir analiz yapılmıştır. Böylelikle, uluslararası ticarette faaliyet gösteren işletmeler, politika yapıcılar ve akademisyenler için hem teorik hem de uygulamaya yönelik kapsamlı bir bakış açısı sunulması hedeflenmektedir.

2. Uluslararası Ticarette Vergi Muhasebesinin Kavramsal Çerçevesi

2.1. Vergi Muhasebesi Kavramı ve İşlevleri

Muhasebe, gerçekleştirilen faaliyetlerden dolayı ortaya çıkan verilerin düzenlenmesi, kullanılması ve bir rapor şeklinde işletme paydaşlarına iletilmesi süreci olarak ifade edilmektedir (Ekinler vd., 2024: 520). Vergi muhasebesi ise işletmelerin vergiye tabi işlemlerinin kaydedilmesi, bu işlemlerin mali tablolara yansıtılması ve vergi otoritelerine doğru, eksiksiz ve zamanında raporlanması sürecini kapsayan bir muhasebe dalıdır. İşletmeler açısından vergi muhasebesi yalnızca yasal yükümlülüklerin yerine getirilmesi değil, aynı zamanda mali performansın yönetilmesi, nakit akışının planlanması ve risklerin kontrol edilmesi açısından da stratejik bir rol üstlenmektedir (Akçay, 2019, s. 262). Özellikle uluslararası ticaret yapan şirketler için farklı

ülkelerin vergi mevzuatlarına uyum sağlamak, çifte vergilendirme riskini minimize etmek ve vergi yükünü optimize etmek açısından vergi muhasebesi büyük bir önem taşır (Işık, 2021, s. 18).

Muhasebe kârı ile vergiye tabi kâr arasındaki farklılıklar, vergi muhasebesi çalışmalarında temel inceleme alanlarından birini oluşturmaktadır. Muhasebe standartlarına göre belirlenen muhasebe kârı ile vergi mevzuatına göre hesaplanan vergiye tabi kâr; kapsam, değerlendirme yöntemleri ve zamanlama farklılıkları nedeniyle değişiklik gösterebilmektedir (Aslan, 2009, s. 58). Örneğin, Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na (TFRS) göre yapılan değerlendirme ile Vergi Usul Kanunu'na (VUK) göre yapılan değerlendirme farklı sonuçlar doğurabilmektedir. Bu farklılıklar, geçici veya kalıcı olabilir; geçici farklılıklar ertelenmiş vergi varlıkları ve yükümlülüklerinin hesaplanmasını gerektirirken, kalıcı farklılıklar ise doğrudan dönem kârı üzerinden etkili olur (Dinç, 2007, s.32).

Ayrıca, OECD'nin BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) raporları, çok uluslu şirketlerin vergi tabanını aşındırmaya yönelik uygulamalarının ülkeler açısından ciddi vergi kayıplarına yol açtığını ortaya koymaktadır (Frouhi & Ghardallou, 2020, s. 332; OECD, 2013). Bu bağlamda, uluslararası ticarete faaliyet gösteren işletmelerin vergi muhasebesi süreçlerini yalnızca ulusal mevzuata göre değil, aynı zamanda uluslararası standartlara ve anlaşmalara uygun şekilde yürütmesi gerekmektedir (Morrow, 2022, s. 4). Dolayısıyla vergi muhasebesi, sadece işletme içi mali raporlama aracı değil, aynı zamanda uluslararası ticarete şeffaflık, uyum ve sürdürülebilirlik sağlayan stratejik bir mekanizma olarak değerlendirilmelidir.

2.2. Uluslararası Ticarete Vergi Türleri ve Muhasebeleştirilmesi

Uluslararası ticarete faaliyet gösteren işletmelerin karşılaştığı temel vergi türleri; katma değer vergisi (KDV), gümrük vergileri, özel tüketim vergisi (ÖTV), gelir ve kurumlar vergisi gibi doğrudan ve dolaylı vergilerden oluşmaktadır. Bu vergiler, hem uluslararası ticaret maliyetlerini doğrudan etkileyen unsurlar arasında yer almakta hem de muhasebe süreçlerinin doğru şekilde yürütülmesini zorunlu kılmaktadır (Akçay, 2019, s. 270). Özellikle farklı ülkelerin vergi mevzuatlarındaki farklılıklar, ithalat ve ihracat işlemlerinde karmaşık vergi hesaplamalarını beraberinde getirmektedir.

KDV uygulamaları, uluslararası ticaret işlemlerinde en yaygın karşılaşılan dolaylı vergi türüdür. Avrupa Birliği KDV Direktifleri kapsamında ithalat işlemlerinde “varış ülkesi” prensibi benimsenmiş olup, malın teslim edildiği ülkede KDV hesaplanması esası uygulanmaktadır (Saraçoğlu & Ejder, 2018, s. 9). Türkiye de benzer bir uyumlaştırma süreci yürütmekte olup,

özellikle 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu çerçevesinde KDV uygulamaları uluslararası standartlarla uyumlu hâle getirilmeye çalışılmaktadır (Işık, 2021, s. 22).

Bunun yanında, gümrük vergileri, ithalat ve ihracat maliyetlerini doğrudan etkileyen bir diğer önemli unsurdur. Dünya Ticaret Örgütü (WTO) ve serbest ticaret anlaşmaları kapsamında birçok ülke gümrük vergilerini azaltmaya yönelik politikalar izlese de, ülkelerin kendi vergi gelirlerini koruma amaçlı ek düzenlemeleri ticari işlemleri doğrudan etkileyebilmektedir (Fang, 2024, s. 5). Türkiye açısından bakıldığında, özellikle Serbest Ticaret Anlaşmaları (STA) kapsamında belirlenen gümrük indirimleri ve muafiyetler, muhasebeleştirme süreçlerinde farklı uygulamalara yol açmaktadır.

Özel tüketim vergisi (ÖTV) ise uluslararası ticarette, özellikle akaryakıt, motorlu taşıtlar, alkollü içecekler ve tütün ürünleri gibi belirli mallar üzerinden alınmaktadır. ÖTV, ithalat aşamasında gümrük vergileriyle birlikte uygulanmakta ve bu vergilerin doğru muhasebeleştirilmesi, ithalat maliyetlerinin ve satış fiyatlarının doğru belirlenmesi açısından kritik bir önem taşımaktadır (Yegen, 2020, s. 81).

Ayrıca, gelir vergisi ve kurumlar vergisi, uluslararası ticarette faaliyet gösteren işletmelerin kar dağıtımları ve sınır ötesi gelirleri üzerinde doğrudan etkili olmaktadır. Özellikle bir işletmenin farklı ülkelerde faaliyet göstermesi hâlinde çifte vergilendirme riski ortaya çıkmaktadır. Bu sorun, Türkiye'nin 90'dan fazla ülke ile imzaladığı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları (ÇVÖA) sayesinde büyük ölçüde yönetilebilir hâle gelmiştir (Işık, 2021, s. 24).

Sonuç olarak, uluslararası ticarette farklı vergi türlerinin muhasebeleştirilmesi, sadece ulusal mevzuata uyumu değil, aynı zamanda OECD, WTO ve AB KDV Direktifleri gibi uluslararası düzenlemelere uyumu da zorunlu kılmaktadır. Dolayısıyla, işletmelerin hem mali yükümlülüklerini doğru bir şekilde yerine getirmeleri hem de küresel rekabet avantajı sağlayabilmeleri için vergi muhasebesinde uluslararası standartlara hâkim olmaları gerekmektedir (Morrow, 2022, s. 6). Çifte vergilendirme, özellikle farklı ülkelerde faaliyet gösteren işletmeler için önemli bir maliyet unsurudur. Bu sorunun çözümü için Türkiye, 90'dan fazla ülke ile Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması (ÇVÖA) imzalamıştır (Işık, 2021, s. 19).

3. Uluslararası Vergi Muhasebesi Yaklaşımları

Günümüzde küresel ekonominin gelişmesi, sermaye hareketlerinin hızlanması ve uluslararası ticaret hacminin artması, finansal raporlama ve muhasebe standartlarının uyumlaştırılması konusunu önemli bir gündem

maddesi hâline getirmiştir. Bu bağlamda, başta Amerika Birleşik Devletleri (ABD), İngiltere, Almanya gibi gelişmiş ekonomiler olmak üzere; Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board – IASB), Avrupa Birliği (EU), Birleşmiş Milletler (UN), Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) ve Menkul Kıymetler Komisyonları Uluslararası Örgütü (IOSCO) gibi uluslararası kuruluşlar, muhasebe standartlarının geliştirilmesi ve uluslararası düzeyde uyumlaştırılması amacıyla kapsamlı çalışmalar yürütmektedir.

Bu kuruluşlar arasında özellikle IASB tarafından yayımlanan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS / IFRS), günümüzde dünya genelinde en yaygın kabul gören muhasebe standartları niteliğindedir. IFRS'in temel amacı, farklı ülkelerde faaliyet gösteren işletmelerin finansal tablolarında karşılaştırılabilirlik, şeffaflık ve güvenilirlik sağlayarak, yatırımcıların doğru ve tutarlı bilgilere erişimini kolaylaştırmaktır. Bu standartlar, özellikle çok uluslu şirketler açısından, farklı ülkelerde uygulanan vergi ve muhasebe düzenlemelerinden kaynaklanan farklılıkları minimize etme işlevi görmektedir. Türkiye'de ise bu sürece uyum sağlamak amacıyla 1994 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuş ve IASB'nin yayımladığı IFRS ile tam uyumlu muhasebe standartlarının hazırlanması ve yayımlanması hedeflenmiştir. TMSK, 2011 yılına kadar faaliyetlerine devam etmiş; ancak bu tarihte kapatılarak yerine Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) oluşturulmuştur. KGK, günümüzde de Türkiye'de uygulanacak Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)'yi yayımlamakta ve IFRS ile uyum sürecini koordine etmektedir (Uygur ve Uzun, 2022: s.395; Ağsakal, 2015: s.129).

Her ne kadar Türkiye ve başta Avrupa Birliği üyesi ülkeler olmak üzere pek çok ülke IFRS'leri benimseme kararı almış olsa da, uygulama sürecinde ciddi zorluklarla karşılaşmıştır. Bu zorluklar şu şekilde özetlenebilir:

- Teknik karmaşıklık: IFRS'nin ayrıntılı ve ilke bazlı yapısı, özellikle küçük ve orta ölçekli işletmeler için anlaşılması ve uygulanması güç kurallar içermektedir.
- Altyapı ve finansal yetersizlikler: İşletmelerin IFRS'ye uyum sağlayabilmesi için gerekli muhasebe sistemleri, yazılımlar ve insan kaynağı konusunda yetersizlikler yaşanmıştır.
- Standartlardaki sürekli değişiklikler: IFRS, ekonomik gelişmelere ve küresel piyasalardaki ihtiyaçlara göre sürekli güncellenmektedir. Bu durum, uygulayıcıların sürekli eğitim ve adaptasyon ihtiyacını artırmaktadır.

- Kültürel ve hukuki farklılıklar: Ülkelerin farklı muhasebe gelenekleri, vergi mevzuatları ve yasal düzenlemeleri, IFRS'nin uygulanabilirliğini zorlaştıran unsurlar arasında yer almaktadır.

Tüm bu zorluklara rağmen, küresel sermaye piyasalarına entegrasyon, yatırımcı güveninin artırılması ve finansal tabloların uluslararası karşılaştırılabilirliği gibi nedenlerle ülkeler IFRS'ye geçiş sürecinde yoğun çaba sarf etmektedir. Türkiye de bu doğrultuda, hem yasal altyapı hem de uygulama süreçleri açısından IFRS'ye uyum çalışmalarını sürdürmekte ve finansal raporlama standartlarını küresel normlarla bütünleştirme hedefi doğrultusunda önemli adımlar atmaktadır (Uygur vd., 2022: s.316).

3.1. IFRS ve TFRS Çerçevesinde Vergi Muhasebesi

Türkiye, muhasebe sistemini uluslararası finansal raporlama standartlarıyla uyumlu hale getirmek amacıyla Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını (TFRS) hayata geçirmiştir. Bu standartların temel dayanağını, International Financial Reporting Standards (IFRS) oluşturmaktadır. Özellikle TMS 12 Gelir Vergileri Standardı, ertelenmiş vergi varlıkları ve yükümlülüklerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin kapsamlı bir çerçeve sunmakta, muhasebe kârı ile vergiye tabi kâr arasındaki farkların finansal tablolara doğru şekilde yansıtılmasını zorunlu kılmaktadır (Aslan, 2009, s. 83).

Vergi muhasebesinde en sık karşılaşılan konulardan biri, muhasebe standartlarına göre hesaplanan kâr ile vergi mevzuatına göre hesaplanan kâr arasındaki farklılıklardır. Bu farklılıklar, kalıcı ve geçici olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Kalıcı farklar, finansal tablolara kalıcı etki ederken; geçici farklar, gelecekte ortadan kalkabilen farklılıklar olup, bunların muhasebeleştirilmesi için ertelenmiş vergi varlıkları ve yükümlülükleri oluşturulmaktadır (Akçay, 2019, s. 268).

Ayrıca OECD'nin BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) raporları, çok uluslu işletmelerin vergi tabanını aşındırmaya yönelik uygulamalarının ülkeler açısından ciddi riskler doğurduğunu ortaya koymuştur (Ftouhi & Ghardallou, 2020, s. 335).

Türkiye'de, özellikle uluslararası ticaret yapan işletmelerin IFRS tabanlı TFRS standartlarına uyum sağlaması, sadece vergi mevzuatı açısından değil, aynı zamanda karşılaştırılabilir bir yapıya bürünerek, yatırımcı ilişkileri ve uluslararası denetim süreçleri açısından da fayda sağlayacaktır. Yapılan ampirik çalışmalarda elde edilen bulgular da, Türkiye'nin IFRS'yi 2005 yılında benimsemesinin, finansal raporlama şeffaflığını artırmanın ötesinde, AB ile ticaret ilişkilerinde bilgi asimetrisini azalttığını ve dış ticaret akımlarını pozitif yönde etkilediğini göstermektedir (Çatuk & Uygur, 2025, s. 205).

3.2. Transfer Fiyatlandırması ve BEPS Uygulamaları

Küreselleşmenin etkisiyle çok uluslu işletmelerin faaliyetleri farklı ülkelere yayıldıkça, bu işletmelerin transfer fiyatlandırması yoluyla kâr dağılımlarını optimize etme eğilimleri artmıştır. Transfer fiyatlandırması, bir grubun kendi içinde yer alan işletmeler arasında mal, hizmet, finansman ve gayrimaddi hakların fiyatlandırılması sürecini ifade eder (Dönmez, 2020). Özellikle düşük vergi oranına sahip ülkelere yapılan kâr aktarımı, ülkelerin vergi gelirlerinde kayıplara yol açmakta, bu da uluslararası düzeyde düzenleyici tedbirlerin alınmasını zorunlu kılmaktadır. OECD'nin bu kapsamda geliştirdiği Matrah Aşındırma ve Kâr Aktarımı Projesi (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS), çok uluslu şirketlerin agresif vergi planlama stratejileriyle yarattığı riskleri azaltmayı hedeflemektedir (Gedik, 2020).

OECD ve G20 tarafından 2015 yılında yayımlanan BEPS Eylem Planları, çok uluslu şirketlerin vergi tabanını aşındırmasını engellemeye yönelik 15 kapsamlı önlemden oluşmaktadır. Bu planlar arasında Eylem 8-10 transfer fiyatlandırmasının grup içi değer yaratımıyla uyumlu olmasını sağlarken, Eylem 13 çok uluslu şirketlere “Ülke Bazlı Raporlama (CbCR)” yükümlülüğü getirmiştir. Bu yaklaşım, şirketlerin küresel kâr dağılımlarını, vergi ödemelerini ve ekonomik faaliyetlerini raporlamalarını zorunlu kılmaktadır (Erdem & Odabaş, 2023). Türkiye, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesiyle transfer fiyatlandırmasını düzenlemekte ve BEPS Eylem Planı'na uyum sağlamak amacıyla 2020 yılında yayımlanan 2151 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ve Transfer Fiyatlandırması Tebliği ile ülke bazlı raporlama sistemini uygulamaya koymuştur.

Türkiye, BEPS Eylem Planları doğrultusunda yasal altyapısını geliştirmiş olsa da uygulamada bazı eksiklikler bulunmaktadır. Özellikle hibrit uyumsuzluk düzenlemeleri ve kontrol edilen yabancı kurum (CFC) kuralları gibi alanlarda BEPS önerileriyle tam uyum sağlanamamıştır (Gedik, 2020). Ayrıca, çok uluslu şirketlerin transfer fiyatlandırması belgelerinin hazırlanmasında karşılaşılan teknik zorluklar ve denetim süreçlerindeki belirsizlikler uygulamayı karmaşıktırmaktadır (Erdem & Odabaş, 2023). OECD yönergeleri, grup içi işlemlerin piyasa koşullarına uygun olarak fiyatlandırılmasını öngörse de, şirketlerin kâr kaydırma eğilimleri bu hedefin tam anlamıyla gerçekleştirilmesini zorlaştırmaktadır (Lohse, Riedel & Spengel, 2012).

BEPS uygulamaları, Türkiye açısından hem riskleri hem de fırsatları beraberinde getirmektedir. Bir yandan, çok uluslu şirketlerin agresif vergi planlama yöntemlerini sınırlayarak vergi tabanını koruma ve mali şeffaflığı artırma yönünde önemli kazanımlar sağlamaktadır. Öte yandan, ülke bazlı

raporlama, master file ve local file gibi belgelerin hazırlanması, şirketler açısından ek maliyetler ve uyum yükümlülükleri doğurmaktadır (Erdem & Odabaş, 2023). Ancak uzun vadede, BEPS'in önerdiği uygulamaların etkin biçimde hayata geçirilmesi, Türkiye'nin uluslararası sermaye piyasalarındaki güvenilirliğini ve yatırımcı güvenini güçlendirme potansiyeline sahiptir (Kalra & Afzal, 2023).

3.3. AB KDV Reformları ve Türkiye'ye Etkisi

Avrupa Birliği (AB), tek pazar hedefleri doğrultusunda vergi mevzuatını uyumlaştırma çalışmalarına öncelik vermiş ve bu kapsamda 2006/112/EC sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Direktifi ile üye ülkelerde standart bir KDV sisteminin benimsenmesini amaçlamıştır. Türkiye, AB'ye aday ülke olarak 3065 sayılı KDV Kanunu'nu büyük ölçüde AB mevzuatıyla uyumlu hale getirmek için çeşitli düzenlemeler gerçekleştirmiştir (Sezgin, 2007). Bununla birlikte, matrah, oran, muafiyetler ve dijitalleşme süreçleri açısından Türkiye'nin KDV uygulamaları ile AB KDV sistemi arasında bazı farklılıklar hâlâ varlığını sürdürmektedir (Çetinkol, 2013).

AB, dijitalleşmenin hızlanması ve sınır ötesi e-ticaret hacmindeki artışa bağlı olarak 1 Temmuz 2021 tarihinde kapsamlı bir KDV reformunu yürürlüğe koymuştur. Reformun amacı, vergi kayıp-kaçığını önlemek, rekabet eşitliğini güçlendirmek ve üye ülkeler arasında vergi uyumunu sağlamak olarak özetlenebilir (Fang, 2024). Bu kapsamda 22 Avro altındaki ithalatlara uygulanan küçük paket muafiyeti kaldırılmış ve IOSS (Import One Stop Shop) sistemi ile AB'ye yapılan sınır ötesi satışlarda KDV'nin tek bir platform üzerinden beyan edilmesi sağlanmıştır. Bu durum, AB ile ticaret yapan Türkiye merkezli firmaların dijital beyan sistemlerine uyumunu zorunlu kılmıştır (Hodzic & Çelebi, 2017).

AB KDV reformu, Türkiye açısından hem fırsatlar hem de yükümlülükler yaratmaktadır. Türkiye'den AB'ye yapılan e-ticaret satışlarında, KDV artık doğrudan IOSS platformu üzerinden beyan edilmektedir. Bu süreç, firmaların dijitalleşme yönünde hızla uyum sağlamalarını gerektirirken, uluslararası rekabet güçlerini de doğrudan etkilemektedir (Fang, 2024). Ayrıca, Karadağ (1999) tarafından geliştirilen hesaplanabilir genel denge modeli (CGE) sonuçları, AB KDV uyumunun tüketici fiyatlarında artışa yol açabileceğini, ancak aynı zamanda dış ticarette rekabetçiliği güçlendirme potansiyeli taşıdığını göstermektedir. Öte yandan, Türkiye'de Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yürütülen e-fatura, e-arşiv ve e-ihracat uygulamaları, AB KDV Direktifleri'ne uyum sürecinde önemli rol oynamaktadır (Yeğen, 2020).

AB KDV reformları, Türkiye'nin AB'ye uyum süreci açısından stratejik bir öneme sahiptir. Dijitalleşme ve e-ticaret odaklı düzenlemeler, Türkiye'nin vergi altyapısının modernleşmesine katkı sağlarken, ihracatçı ve ithalatçı işletmelerin idari yükümlülüklerini artırmaktadır. Türkiye'nin AB KDV sistemine tam uyumu, hem vergi gelirlerinin sürdürülebilirliğini artıracak hem de uluslararası yatırımcı güvenini güçlendirecektir. Ancak bu süreç, işletmeler için dijital uyum maliyetleri ve fiyatlama stratejileri açısından dikkatle yönetilmelidir.

4. SONUÇ

Bu çalışma, uluslararası ticarete vergi muhasebesi yaklaşımlarını, küreselleşmenin ve dijitalleşmenin hız kazandığı bir dönemde kapsamlı bir bakış açısıyla değerlendirmiştir. Küresel ekonomik entegrasyonun artması, çok uluslu işletmelerin faaliyetlerinin genişlemesi ve sınır ötesi e-ticaret hacminin hızla büyümesi, vergi sistemleri ve muhasebe standartları açısından yeni zorluklar ve fırsatlar ortaya çıkarmaktadır. Farklı ülkelerde uygulanan vergi düzenlemeleri ve muhasebe standartları arasındaki farklılıklar, işletmelerin doğru, şeffaf ve karşılaştırılabilir finansal raporlama yapmalarını zorlaştırırken, uluslararası uyum ve düzenleme ihtiyacını da kaçınılmaz kılmaktadır.

Çalışmada, OECD'nin BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Eylem Planı'nın, çok uluslu işletmelerin agresif vergi planlama stratejilerini sınırlamak ve ülkeler arası vergi tabanını korumak amacıyla uluslararası düzeyde nasıl bir çerçeve sunduğu detaylı biçimde ele alınmıştır. BEPS kapsamında geliştirilen ülke bazlı raporlama (CbCR), master file ve local file düzenlemeleri, çok uluslu işletmelerin küresel düzeyde daha şeffaf bir vergi yapısına uyumunu zorunlu kılmıştır. Türkiye de bu kapsamda, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ve 2151 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile BEPS'in öngördüğü düzenlemeleri ulusal mevzuatına entegre etmiş, transfer fiyatlandırması ve kâr dağılımı gibi alanlarda uyumu güçlendirecek adımlar atmıştır. Ancak, teknik altyapı yetersizlikleri, denetim süreçlerindeki eksiklikler ve uygulamadaki karmaşıklıklar, Türkiye'nin bu süreçte hâlâ bazı uyum sorunları yaşadığını göstermektedir.

Bununla birlikte, Avrupa Birliği'nin 1 Temmuz 2021 tarihinde yürürlüğe koyduğu KDV reformu, uluslararası ticaret ve e-ticaret uygulamaları açısından önemli bir dönüm noktası olmuştur. Reformla birlikte, 22 Avro altındaki düşük bedelli ithalat muafiyetinin kaldırılması, IOSS (Import One Stop Shop) sistemi ile AB'ye yapılan sınır ötesi satışlarda KDV'nin tek bir elektronik platform üzerinden beyan edilmesi ve e-ticaret platformlarının

KDV toplama sorumluluğu gibi yenilikler hayata geçirilmiştir. Bu düzenlemeler, Türkiye'den AB'ye yapılan e-ticaret satışları üzerinde doğrudan etkiler yaratmış; Türk ihracatçıları için hem yeni uyum zorunlulukları hem de dijitalleşme süreçlerinde hızlanma ihtiyacını beraberinde getirmiştir. Özellikle e-fatura, e-arşiv ve e-ihracat gibi elektronik beyan sistemlerinin Türkiye'de hızlı biçimde yaygınlaşması, bu reformun doğrudan etkileri arasında sayılabilir.

Sonuç olarak, çalışma göstermektedir ki, uluslararası ticarette vergi muhasebesi yalnızca yasal uyumun sağlanmasına yönelik bir zorunluluk değil, aynı zamanda küresel rekabet gücünün korunması, vergi gelirlerinin sürdürülebilirliği ve yatırımcı güveninin artırılması açısından stratejik bir araçtır. OECD'nin BEPS düzenlemeleri ve AB KDV reformu, ülkelerin vergi politikalarında daha fazla şeffaflık, uyum ve dijitalleşme ihtiyacını ortaya koymaktadır. Türkiye açısından bu süreç, bir yandan vergi altyapısının modernleşmesini ve uluslararası entegrasyonun güçlenmesini sağlarken, diğer yandan işletmelerin artan idari yükleri, dijitalleşme maliyetleri ve teknik uyum zorunlulukları gibi yeni zorlukları da beraberinde getirmektedir.

Gelecek dönemde, Türkiye'nin hem OECD hem de AB eksenli vergi reformlarına uyum sağlama sürecinde dijital altyapısını güçlendirmesi, uygulama birliğini tesis etmesi ve uluslararası standartlarla uyumlu denetim mekanizmalarını geliştirmesi kritik bir gereklilik olarak ortaya çıkmaktadır. Ayrıca, vergi politikalarının yalnızca uyum amaçlı değil, aynı zamanda dış ticaret rekabetçiliğini artıracak şekilde tasarlanması, Türkiye'nin küresel ticaretteki konumunu güçlendirecektir. Dolayısıyla, vergi muhasebesi yaklaşımı, hem işletmeler hem de politika yapıcılar için gelecekte daha stratejik bir önem kazanacak; uluslararası ticarette başarı, artan ölçüde doğru vergi planlaması, dijital dönüşüm ve uluslararası standartlara uyum kabiliyetiyle belirlenecektir.

Kaynakça

- Akcay, S. (2019). Dış ticaret işlemlerinin TMS ile ilişkisi ve vergi usul kanunu çerçevesinde değerlendirilmesi. *Business and Management Studies International Journal*, 7(1), 257–279.
- Aslan, B. (2009). *Türkiye Muhasebe Standardı-12 ve Türk Vergi Sistemine Göre Gelir Vergileri ve Ertelenmiş Vergiler*. İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çatuk, C., & Uygur, M. N. (2025). IFRS convergence and international trade: Evidence from comparison of Türkiye and European Union. *Business: Theory and Practice*, 26(1), 202–211. <https://doi.org/10.3846/btp.2025.23102>
- Çetinkol, G. (2013). Türk vergi sisteminin Avrupa Birliği vergi sistemine dayalı vergiler bakımından uyumlaştırılması (Yüksek Lisans Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi.
- Dinç, Y. D. D. E. (2007). Muhasebe ve Vergi Kuralları Arasındaki İlişki ve Gelir Vergileri (TMS 12) Standardının Muhasebe Uygulamalarına Etkisi. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* (28).
- Dönmez, N. F. K. (2020). Transfer fiyatlandırması kavramı ve transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında ilişkili kişi. *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 12(23), 403-425.
- Ekinler, F. (2024). Türkiye’de çevre ve muhasebe ilişkisini konu alan lisansüstü tezlerin bibliyometrik incelenmesine yönelik bir araştırma. *Mali Çözüm Dergisi*, 35(188), 443-469.
- Ekinler, F., Ebrek Kara, Ş. & Güngör Tanç, Ş. (2024). Kâr Tahmininde Yapay Sinir Ağlarının Kullanımında ESG Skorları ve Finansal Göstergelerin Etkisi. *Sosyoekonomi*, 33(64), 519-533.
- Erdem, İ. A., & Odabaş, H. (2023). Transfer pricing documentation and the CbCR under BEPS action 13: An analysis of the Turkish practice. *Sayıştay Dergisi*, 34(131), 635-667.
- Fang, C., & Ma, S. (2024). Taxing the online haven: Impacts of the EU VAT reform on cross-border e-commerce. *Journal of Public Economics*, 239, 105244. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2024.105244>
- Frouhi, K., & Ghardallou, W. (2020). International tax planning techniques: A review of the literature. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(3), 329–343.
- Gedik, G. (2020). BEPS eylem planları kapsamında Türk vergi mevzuatında yapılan değişiklikler. *NKÜ Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2020(2), 27-48.
- Hodzic, S., & Çelebi, H. (2017). Value-added tax and its efficiency: EU-28 and Turkey. *UTMS Journal of Economics*, 8(2), 79–90.

- Işık, H. (2021). Uluslararası ortak vergi incelemeleri ve Türkiye için öneriler. *İzmir Barosu Dergisi*, 15(2), 15–32.
- Kalra, A., & Afzal, M. N. I. (2023). Transfer pricing practices in multinational corporations and their effects on developing countries' tax revenue: A systematic literature review. *International Trade, Politics and Development*, 7(3), 172-190.
- Karadağ, M., & Westaway, T. (1999). The impact on consumer and producer prices in Turkey of VAT changes designed to meet EU membership criteria: A computable general equilibrium approach. Loughborough University.
- Lohse, T., Riedel, N., & Spengel, C. (2012). The increasing importance of transfer pricing regulations: A worldwide overview. Oxford University Centre for Business Taxation Working Paper, 12(27), 1-45.
- Morrow, P. (2022). VAT compliance, trade, and institutions. *Journal of Public Economics*, 208, 104634.
- OECD(2013), https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2013/07/action-plan-on-base-erosion-and-profit-shifting_g1g30e67/9789264202719-en.pdf?utm_source
- Saraçoğlu, F., & Ejder, H. (2018). Katma değer vergisinin uluslararası ticarete uygulanması ve ihracat istisnası. *Mali Çözüm Dergisi*, 28(4), 115–139.
- Sezgin, F. (2007). A comparative analysis of EU and Turkish VAT legislation in the context of harmonization (Yüksek Lisans Tezi). Orta Doğu Teknik Üniversitesi.
- Uygur, M. N., & Uzun, E. (2022). TMS 36 Varlıklarda değer düşüklüğü. Y. C. Çukacı, İ. Yılmaz, M. Katı & Z. Koca (Ed.), Türkiye muhasebe standartları: Tüm standartlara ilişkin kapsamlı açıklamalar, uygulamalı örnekler ve güncel yaklaşımlar (2022 TMS Tam Seti) (ss. 395-414). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Uygur, M. N., Uzun, E., & Çukacı, Y. C. (2022). Amortisman ve yenileme fonuna ilişkin 7338 sayılı kanunla gelen değişikliklerin gelir tablosu ve analizlere etkisi: VUK ile TMS karşılaştırması. *International Journal of Business, Economics and Management Perspectives*, 6(2), 289-318. <https://doi.org/10.29228/ijbemp.66682>
- Yeğen, B. (2020). Uluslararası vergilendirme sorunları ve çözüm önerileri. *Türkiye'de Güncel Mali Tartışmalar Kitabı*, 2, 75–92.