

Agresif Vergi Planlaması Aracı Olarak Kurum Zararları



Nihat Sönmez
Şirket Ortağı,
Vergi Bölümü

Vergi planlaması, ödenmesi gereken verginin tam ve doğru olarak tespit edilmesi yükümlülüğünün yerine getirilmesi için yapılabileceği gibi işletme üzerinde oluşacak vergi yükünü en aza indirmek için de yapılmaktadır. Bu işlemler bazen mükelleflerin yerel vergi kanunları ve uluslararası anlaşmalardaki boşluklardan yararlanarak bunları en akılcı biçimde kullanıp vergi yüklerini azaltması şeklinde sonuçlanabilmektedir.

Vergi yükümlülüklerini tam ve eksiksiz olarak takip eden, vergi yönetimini planlı bir şekilde yapan işletmelerde, mal ve hizmet satışlarında daha esnek politikalar izlenmesi mümkündür. Zira böyle bir yönetimle şirketlerin, fırsatları daha iyi değerlendirmesi, kriz dönemlerinde esneklik sağlaması ve rakiplerine karşı daha avantajlı bir hale gelmesi söz konusu olabilecektir. Planlı vergi yönetimi, vergi uygulamalarında karşılaşılabilecek cezai yaptırımları engelleyebileceği gibi fazla vergi ödemesinin de önüne geçerek efektif vergi yükünü azaltma imkânı sağlamaktadır. Yüksek oranda bir kayıt dışı ekonomi söz konusu olduğu, vergi kanunları ve uygulamalarının sıklıkla değiştiği, vergi idaresinin henüz tam olarak yapılanmadığı veya etkin bir yönetime sahip olmadığı ve vergi adaletinin sağlanamadığı ülkelerde vergi planlaması uygulamalarına ağırlık verilmemesi şaşırtıcı bir durum değildir. Bu durumdaki bir vergi rejiminde, ulusal ve uluslararası hukukun imkân tanıdığı gerçek anlamda bir vergi planlaması yerine, yasal dayanağı bulunmayan veya düzenlemenin amacıyla tam örtüşmeyen işlemlerle karşılaşılması yaygın bir durumdur.

Vergi ödeyenlerin yasal haklarını kullanmak suretiyle vergiden kaçınma haklarının bulunduğunu kabul etmek gerekir. Fakat bu uygulamaların, ulusal ve uluslararası yasalar ve bu yasaların getirilişindeki amaçla çelişmemesi, vergi

anlaşmalarının izin verdiği çerçevede, bir plana bağlı olarak şekillenmesi ancak anlaşma hükümlerindeki boşluklardan faydalanarak hiç vergileme yapılmamasına olanak sağlayacak şekilde olmaması gerekmektedir. Bu açıdan bakıldığında, işletmelerin faaliyetleri sırasında gerçekleştirdikleri işlemlerden doğan vergi yükümlülüklerinin önceden belirlenmesi, kurumsal bir vergi politikasının oluşturularak bu kapsamda hareket edilmesi, gelecekteki faaliyetlerin ve bu faaliyetlerin tabi olduğu vergileme kuralları ve yüklerinin önceden hesaplandığı bir vergi planlamasına yönelmeleri gayet doğaldır. Burada yapılan işlemlerin ve oluşturulan yapıların yasal sınırlar içinde kalması ve boşlukların suiistimal edilmediği bir vergi tasarrufu sağlanması mümkündür.

“Vergi kaçakçılığı toplum bireyleri arasında ciddi bir tepki ve adaletsizlik duygusu yaratabilecek bir suçtur. Vergiden kaçınma ise genel olarak kanunun lafzını dikkate alarak mükelleflere sağlanan imkânların kullanılmasını ifade eder.”

Vergiden Kaçınma ile Vergi Kaçakçılığı Kavramlarının Karşılaştırılması

Vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı kavramları vergi matrahının azaltılması veya tamamen ortadan kaldırılmasını ifade etmekle birlikte anlamları farklıdır. Vergi kaçakçılığı vergi yasalarındaki düzenlemelere aykırı olarak verginin hiç ödenmemesi ya da ödenmesi gerekenden daha az ödenmesidir. Dolayısıyla vergi kaçakçılığı genellikle gerçek dışı beyanda bulunmakla veya hiç beyanda bulunmamakla yapılır.

Mükellefin kastıyla oluşan bu durum vergi idarelerinin tüm dünyada az veya çok karşılaştığı küresel bir sorundur. Vergiden kaçınma davranışını tanımlamak ise vergi kaçakçılığında olduğu kadar kolay değildir. Zira vergi mükelleflerinin vergiden kaçınırken kullandığı yöntemlerin yasal bir dayanağı vardır. Genel olarak kasıtlı bir şekilde vergi matrahının doğru olarak beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesinden ziyade vergi matrahını en aza indirmek veya tamamen ortadan kaldırmak için mükelleflerin vergi kanunlarındaki boşlukları kullanması söz konusudur. Kasıtlı aldatma veya hata ile vergiye tâbi ekonomik faaliyetin doğru olarak beyan edilmemesi durumu kanunun ihlali olup bu davranış, vergi kaçakçılığı olarak nitelendirilir. Vergi kaçakçılığı toplum bireyleri arasında ciddi bir tepki ve adaletsizlik duygusu yaratabilecek bir suçtur. Vergiden kaçınma ise genel olarak kanunun lafzını dikkate alarak mükelleflere sağlanan imkânların kullanılmasını ifade eder.

Kanun koyucular hangi düzenlemelerin ödenmesi gereken vergiyi azalttığıнын farkındadırlar. Bu sebeple vergi mükelleflerinin kendilerine tanınan yasal imkânlar çerçevesinde vergiden kaçınmalarının hedeflenen ekonomik koşullara ulaşılmasında negatif bir yansımalarının olmayacağını düşünmek gerekir. Mükelleflerin kendilerine tanınan çeşitli hakları suiistimal ederek, vergi kanunlarının konuluşundaki maksat ve ruhunu dikkate almadan bir veya birden fazla düzenlemeyi sistematik bir şekilde uygulamaları noktasında yasal düzenlemeler içinde kalıp kalmadığı tartışmalı olabilmektedir. Her ne kadar vergi idareleri, mükelleflerin kendilerine sağlanan yasal imkânları suiistimal edip etmediklerini denetlese ve gerektiğinde kısıtlayıcı önlemler olsa

da etkin ve hızlı bir şekilde hareket edemeyebilmektedirler. Hızla değişen ekonomik hayatın gereklerine cevap verememek, bu alandaki ilerlemeyi engellememe arzusu veya bazen de yeterli yetkinliğe sahip olmamak gerekli önlemleri alamamanın nedenleri arasında gösterilebilir.

Agresif Vergi Planlaması

Agresif vergi planlaması, ekonomik ve teknik icaplar, vergi kanunlarının konulmasındaki amaç ve kanunların ruhundan ziyade büyük oranda vergi kanunlarının lafzından hareketle ve çoğunlukla uluslararası düzeyde gerçekleştirilen bir faaliyettir. Vergi planlaması yasal bir haktır ve işletmeler istisnai durumlar dışında herhangi bir yasal yaptırımla karşılaşmazlar. Yasa koyucular zaten böyle bir imkânı vergi mükelleflerine sağlamayı öngörmüştür. Fakat agresif vergi planlamasında yasaların konuluşundaki amacın ötesinde, ekonomik ve ticari hayatın gereklerinden bağımsız olarak ve bilinçli bir şekilde efektif vergi yükünün azaltılması, tamamen ortadan kaldırılması veya vergi ödeme zamanının uzun süreli olarak ertelenmesi söz konusu olduğundan, bu faaliyetin vergiden kaçınma olarak değerlendirilmesi mümkün olamaz.

Agresif vergi planlaması birden fazla vergi rejiminin ayrı ayrı değerlendirildiği durumlarda yasaların lafzına uygundur ve bu yasal çerçevede gerçekleştirilir. Genellikle çok uluslu işletmelerin çeşitli ülkelerdeki varlık ve operasyonlarının karmaşıklığı içinde ve detaylı bir inceleme yapma imkânı olmayan durumlarda, vergi cennetleri, türev enstrümanlar, kurumsal yeniden yapılandırılmalar veya birden fazla vergi rejiminin kesiştiği işlemlerde vergi rejimindeki boşluklardan yararlanılması suretiyle hareket edilmektedir.

Agresif Vergi Planlaması Kapsamında Kurum Zararlarının Haksız Olarak Kullanılması

Agresif vergi planlaması farklı yöntemlerle gerçekleştirilebilmektedir. Devreden zararların kullanılması bu yöntemlerden biridir. Yakın geçmişte yaşanan finansal ve ekonomik krizler birçok şirketin bilançosunda ciddi miktarda zararın oluşmasına neden olmuştur. Devreden zararın kullanılması konusundaki ülke uygulamalarına uygun olarak geçmiş yıl zararlarının matrahtan düşülmesi, ülkelerin vergi gelirlerinde ciddi bir kayba neden olmaktadır. Vergi gelirlerine doğrudan etki eden bu uygulamanın planlama amacıyla manipüle edilmesi hâlinde haksız indirimden faydalanan şirketler için vergi riskini de beraberinde getireceği açıktır.

Geçmiş yıl zararlarının taşınması ve ileride doğacak kârlardan mahsup edilmesi hakkında her ülkenin kendine özgü kuralları ve devreden zarar tutarlarını takip yöntemleri bulunmaktadır. Ancak bu kural ve yöntemler arasındaki ciddi farklar ve detaylı ve kesin bilgiye ulaşmanın özel bir çalışma gerektirmesi nedeniyle, agresif vergi planlaması kapsamında yapılan işlemlerin tespit edilerek incelenmesi her zaman mümkün olmayabilmektedir. Bu durum bazı şirketlerin zararlarının, öngörülen sınırlamalar aşarak kurumun kendi bünyesinde veya başka kurumların kârlarından mahsup etmek suretiyle kullanılmasına imkân tanıyan planlama yöntemlerinin gelişmesine sebep olmuştur. Bu işlemlerin, zarar taşıma ve mahsup kurallarının getirilişindeki amaçlara aykırı olarak yapılması durumunda vergiden kaçınma olarak değerlendirilmesi mümkün görünmemektedir.

Son yıllarda yaşananlardan şirketlerin bilançolarında yer alan ve çoğu durumda da ileride elde edilecek olan kârlardan mahsup edilmek üzere devreden zararların arttığı ve bu artışın ekonomik kriz ve durgunluk dönemlerinden sonra daha da ivmelendiği anlaşılmaktadır. Dünyadaki çeşitli vergi rejimlerinde, zararların vergi matrahından mahsup edilmek üzere taşınması istisnai durumlarda reddedilebildiği gibi genellikle mümkündür. Hatta geriye dönük zarar mahsubunun talep edilebildiği uygulamalarla bile karşılaşılmaktadır. Bu tür uygulamaların amacı, risk alan mükelleflerin faaliyetleri sonucunda doğan zararların vergi yükünü nötrleyecek şekilde kullanılmasına imkân sağlamaktır.

İleride doğacak zararların geriye dönük olarak mahsup imkânı ciddi bir avantaj yaratmakta ve bu durumun bilinmesi yatırımcılar üzerinde pozitif bir etki yaratmaktadır. Fakat zarar taşıma çoğu ülkede çeşitli kurallara bağlanmak suretiyle sınırlandırılmaktadır. Örneğin Türkiye'deki şirketlerin devreden zararlarını mahsup etme imkânı beş yıl ile sınırlıdır. Devralınan şirketlere ait zararların taşınmasında ise kurumlar vergisi beyannamesinin son beş yılda verilmiş olması, devrolan şirketin faaliyetlerine devam etmesi ve mahsup edilecek zarar toplamının devrolan kurumun öz kaynaklarını aşmaması gerekmektedir. Diğer yandan dünyadaki farklı vergi rejimlerinde, işletme sahibinin veya faaliyet konusunun değişmesi gibi durumlarda da zarar mahsubu sınırlandırılabilir. Bunun gibi durumlar kanun yapıcıların zarar mahsubunu sadece ekonomik olarak o zarara katlanan kişiye sağlama veya zarar eden işletmelerin faaliyetlerine devam konusunda cesaretlendirmeme amacından kaynaklanmaktadır.

Ancak devreden zararların vergi matrahının tespitinde dikkate alınması için getirilen sınırlandırmalar işletmelerin muvazaalı işlemlere yönelmesine sebep olabilmektedir. Şüphesiz ki bu tür girişimler, vergi kanunların getiriliş amacıyla çalışmaktadır. Bu nedenle zararların kullanılmasına ilişkin geliştirilen yapılarda, zararın taşınmasıyla ilgili vergi kanunlarının getirilmesindeki amaç ve gerekçeler dikkate alınmalıdır.

Genel olarak şirketlerin yeniden yapılandırılması uygulamalarında sıklıkla kullanılan devir ve birleşmelerde, zarar taşımaya ilişkin kuralların bulunmadığı veya bu kuralların çok sınırlı olduğu vergi rejimlerinin, agresif vergi planlaması amaçlı geliştirilen işlemlere daha sık maruz kalması şaşırtıcı bir durum değildir. Agresif vergi planlaması amacıyla oluşturulan yapılarda, finansal enstrümanlar, kurumsal yeniden yapılandırmalar, emsiline uygun olmayan transfer fiyatlandırmaları gibi işlemler kullanılabilir. Bu alanlarda yapılan işlemlerin büyük bir çoğunluğunun ekonomik ve teknik icaplar kapsamında gerekli ve yasal düzenlemelere uygun olduğu konusunda tereddüt bulunmamaktadır. Bununla birlikte bazı durumlarda söz konusu uygulamalar, zararların mevcut kurum bünyesinde uygun görülenden daha uzun sürelerle taşınmasına veya başka bir kuruma aktarılmasına imkân verebilmektedir.

“Zararların başka bir kurum bünyesinde hemen kullanılmak istenmesi, zaman aşımına ilişkin sınırlandırmaların etkisiz hale getirilmesi veya zararların ilgili olduğu faaliyetlerin sonucunda oluşan kârdan mahsup edilmesi gibi kural ve zorunluluklardan kaçınma çabası, agresif vergi planlaması yöntemlerine başvurulmasının başlıca nedenlerindendir.”

Zararların başka bir kurum bünyesinde hemen kullanılmak istenmesi, zaman aşımına ilişkin sınırlandırmaların etkisiz hâle getirilmesi veya zararların ilgili olduğu faaliyetlerin sonucunda oluşan kârdan mahsup edilmesi gibi kural ve zorunluluklardan kaçınma çabası, agresif vergi planlaması yöntemlerine başvurulmasının başlıca nedenlerindendir. Agresif vergi planlaması kapsamında, zararın olduğu kurum bünyesinde mahsup imkânı olmayan zararların vergi yükünü azaltma amaçlı olarak matrahtan düşülmesi veya farklı vergi rejimlerinde birden fazla defa vergi matrahından indirim olarak gösterilmesi gibi uygulamalarla da karşılaşılabilmektedir.

Agresif vergi planlamasında kullanılan yöntemlere ilişkin olarak OECD bünyesinde detaylı çalışmalar yapılmış ve bu çalışmalar 2011 yılında Corporate Loss Utilization Through Aggressive Tax Planning adlı bir raporda yayımlanmıştır. Bu raporda zararların haksız olarak taşınması, kullanılması veya ertelenmesine ilişkin belli başlı yöntemlere yer verilmiştir.

Finansal Enstrümanlar Yoluyla Kâr veya Zararların Taşınması

Finansal enstrümanlar, kâr veya zararların farklı vergi mükellefleri arasında taşınmasına imkân sağlayacak şekilde yapılandırılarak agresif vergi planlaması işlemlerinde sıklıkla kullanılmaktadır. Birden fazla ülkedeki şirketler üzerinden gerçekleştirilen karmaşık finansal enstrümanlar vasıtasıyla yapılan işlemler, vergi idarelerini en fazla meşgul eden uygulamalardır. Zira gerekli bilgi ve detayların tespit edilerek bu yapıların ortaya çıkarılması, bilgi edinmedeki engeller nedeniyle, vergi idarelerinin önündeki en belirgin zorluk olarak karşımıza çıkmaktadır.

Örneğin Banka A ve Banka B vergi oranları yüksek olan iki farklı ülkede faaliyette bulunmaktadır. Bu iki bankanın da vergi oranı düşük olan üçüncü bir ülkede faaliyette bulunan iştirakleri vardır (İştirak A ve İştirak B). Bu iştirakler zarar eden finansal varlıklara sahiptir. İştirak A, Banka B ile finansal türev sözleşmesi (kredi temerrüt riski veya ilerideki getirilerin takası) imzalamakta ve riskini Banka B'ye taşımaktadır. Aynı zamanda İştirak B de Banka A ile benzer bir türev sözleşmesi imzalayarak riskini Banka A'ya taşımaktadır. Diğer yandan Banka A ile Banka B kendi aralarında hem aldıkları riski hem de konsolide kâr ve zararlarını nötrleyecek farklı bir sözleşme imzalayarak pozisyonlarını ve risklerini yapı öncesi şekline dönüştürmektedir. Böylece iştiraklerin zararları yüksek vergiye tâbi olan ülkelere taşınmış olmaktadır.

Bu uygulamalara diğer bir örnek ise farklı ülkelerdeki grup şirketlerinin endekslere bağlı menkul kıymetler üzerinden kısa ve uzun pozisyon almalarıdır. Bu uygulamada, endeks hareketinin beklentiler içinde kalması hâlinde zararların kâr eden ve vergi oranı

yüksek ülkelere kaydırılması söz konusu olabilmektedir. Yapılan sözleşmenin koşulları, endeksin beklentiler dışında ve tahmin edilen bandın dışında kalması hâlinde vergi pozisyonu nötrleyecek şekilde olması nedeniyle en kötü durumda bir avantaj sağlanmamakta fakat endeks beklenti bandında kaldığı sürece bir şirketteki zararın başka bir şirkette kullanılması mümkün olabilmektedir.

Finansal araçlar kullanmak suretiyle yapılan işlemler sözleşmelere bağlı olduğundan ülkemizde bankalar haricindeki diğer şirketlerdeki uygulama alanı -istisnai durumlar dışında- çok sınırlıdır. Zira vadeli işlem ve takas sözleşmeleri damga vergisine tâbidir ve damga vergisi istisnası sadece bu sözleşmelere bankaların taraf olması hâlinde mümkündür. Bu nedenle ülkemizde yaygın bir kullanım bu zamana kadar tespit edilmemiştir.

Kurumsal Yeniden Yapılandırmaların Zarar Taşıma Amacıyla Kullanılması

Kurumlar tarafından gerçekleştirilen yeniden yapılandırma uygulamaları dünyadaki diğer vergi otoritelerinde olduğu gibi Türk vergi idaresi tarafından da daha detaylı bir şekilde incelenmekte ve yapılan değişikliklerin ardındaki ekonomik nedenler sorgulanmaktadır. Örneğin geçmişteki faaliyetleri sonucunda zarar eden şirketleri satın alarak kârlı bir şirketin operasyonlarının bu şirkete devredilmesi suretiyle ekonomik değerini yitirmiş olan zararların vergi matrahının tespitinde dikkate alınması söz konusu olabilmektedir. Bu sayede kâr eden operasyonlar nedeniyle ödenecek verginin azaltılması, hatta bazı durumlarda tamamen ortadan kaldırılması, vergi idareleri tarafından detaylı bir şekilde incelenmekte; işlemin ekonomik ve teknik icaplara uygun olup olmadığı sorgulanmaktadır.

Bu tip işlemlerin görünür olmaması için zarar eden şirketlere operasyonların veya şirketlerin yıl kapanmadan devredilmesi bile uygulamada karşılaşılan örnekler arasındadır.

Gelirin Zararda Olan Ülkedeki İştirake Kaydırılması

Kârın zararda olan şirketlere aktarılmasına ilişkin başka bir örnek de zararda olan ülkedeki iştirake gelirin kaydırılmasına imkân tanıyan modellerdir. Böyle bir durumda, kâr eden bir şirkete başka bir grup şirketinin hisseleri satılmakta, bu işlemin finansmanı ise hisseleri satan ortakların aldıkları parayı zarar eden şirkete sermaye olarak koymaları ve zarar eden şirketin nakit fazlasını hisse satın alan şirkete kredi olarak vermesiyle sağlanmaktadır. Bu basit model sayesinde, zarar eden iştirakin birikmiş zararlarının kâr eden iştirake kaydırılması söz konusu olabilmektedir.

Kâr Dağıtması Gündemde Olan Bir Şirketin Hisselerinin Piyasa Fiyatıyla Satın Alınması

Kurumlar tarafından gerçekleştirilen yeniden yapılandırma uygulamaları her zaman geçmiş yıl zararlarının başka bir şirkete kullandırılması amaçlı olmayabilmektedir. Zararların kullanımının belli sürelerle sınırlandırıldığı durumlarda bu kuralın etkisiz hâle getirilmesine yönelik işlemler de yapılmaktadır. Örneğin devreden zararların yakın zamanda geçerliliğini yitirecek olması hâlinde, kâr dağıtması gündemde olan bir şirketin hisselerinin piyasa fiyatıyla satın alınması, dağıtılacak kârdan pay alma hakkının peşin fiyat ile satılması ve daha sonra da değeri dağıtacağı kâr kadar düşen iştirakin satılarak zarar yazılması şeklinde işlem yapılabilmektedir. Bu durumda devreden zarar bakiyesi olarak işlem öncesindeki pozisyona geri gelinmesi fakat bu zararı belirlenen süre içerisinde

mahsup etme kuralının etkisiz hâle getirilmesi mümkündür.

Kârın Farklı Bir Vergi Rejiminin Uygulandığı Bir Grup Şirketine Aktarımı

Ekonomik ve teknik icaplara uygun olmayan, grup şirketi olmasa ticari hayatın normal akışı içinde yapılmayacak olan işlemlerle kârın aynı veya farklı bir vergi rejiminin uygulandığı başka bir grup şirketine aktarılması diğer bir yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır. Normal koşullarda müteşebbis olarak faaliyette bulunan bir şirketin, sırf grup transfer fiyatlandırması politikalarının ekonomik bir gerekçe olmadan vergi planlaması amaçlı olarak mevcut fonksiyonunun değiştirilerek sınırlı risk taşıyan bir şirket hâline getirilmesi bu konudaki uygulamalardan biridir. Diğer yandan zarar eden veya etmesi muhtemel olan finansal varlıkların kâr eden ve yüksek oranda vergiye tabi olan şirketlere emsaline uygun olmayan fiyatlarla devredilmesi de bu konudaki farklı bir örnek olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle transfer fiyatlandırması uygulamalarında emsaline uygun fiyatın tespiti daha da kritik hâle gelmektedir. Zira emsaline uygun olmayan bir fiyatlama mekanizmasıyla zararların kâr eden bir şirkete veya zarar mahsubunun sınırlandırılmadığı vergi rejimlerine aktarılması söz konusu olabilmektedir.

Ortak Giderlerin Grup Şirketleri Arasında Dağıtımı

Transfer fiyatlandırması yoluyla zararların taşınması veya haksız olarak vergi matrahından düşülmesine imkân sağlayan uygulamalardan biri de ortak giderlerin grup iştirakleri arasında dağıtım sırasında dağıtım anahtarlarının ekonomik ve teknik icaplardan ziyade, kârlı ve yüksek oranda vergi uygulanan rejimlerde yer alan şirketlere daha çok pay verilmesine imkân sağlayan dağıtım anahtarları belirlenmesidir. Bu sayede

kârlı olan iştiraklerin ortak masraflardan çok pay alması, kâr edemeyen iştiraklerin ortak masraflardan daha az pay alması veya hiç pay almaması suretiyle zararların kârlı işletmelere doğru kaydırılması mümkün olabilmektedir.

Kurum zararlarının agresif vergi planlaması uygulamalarıyla haksız olarak kullanılmasına imkan veren yapılar, agresif vergi planlaması kapsamında oluşturulan yapıların sadece bir bölümüdür. Bunun dışında ülke mevzuatlarındaki farklılıklar üzerine oluşturulan hibrit düzenlemeler veya vergi anlaşmaları suiistimal edilerek çifte vergilendirmenin önlenmesi amacıyla yapılan anlaşmaların hiç vergi ödenmemesi veya daha az vergi ödenmesi suretiyle kullanılması gibi uygulamalarla da yaygın olarak karşılaşılabilmektedir.

Agresif Vergi Planlaması, Matrah Aşındırması Yoluyla Kâr Aktarımının Önlenmesi

Agresif vergi planlaması ile mücadele vergi idarelerinin önemli görevleri arasındadır. Bu amaçla farklı kanallardan mümkün olduğunca detaylı bilgi toplanması ve bu bilgilerin analiz edilmesinin yanı sıra gerektiğinde vergi incelemeleri yoluyla bu tür yapılara karşı önlemler alınması söz konusu olabilmektedir. Agresif vergi planlamasını önlemek amacıyla kullanılan yöntemler OECD'nin Corporate Loss Utilization Through Aggressive Tax Planning adlı raporunda şu şekilde sıralanmaktadır:

- Vergi mükellefleri veya üçüncü kişiler tarafından yapılacak bildirimler sayesinde detaylı bilgi toplanması, zarar mahsubu için özel açıklama yükümlülükleri getirilmesi
- Vergi incelemeleri
- Gelir idarelerinin bilgi değişimi veya ortak incelemeler yoluyla işbirliği yapmaları

- Veri analizleri kapsamında farklı kaynaklardan elde edilen verileri karşılaştırmak yoluyla şüpheli işlemlerin belirlenmesi

“Dünya çapında yaygın olarak bilinen kârlı bazı çok uluslu işletmelerin efektif vergi oranlarının şaşırtıcı şekilde düşük olması, sadece vergi idarelerinde değil kamuoyu nezdinde de tepkiye yol açmıştır.”

Çok uluslu işletmelerin vergilendirmenin düşük olduğu ya da hiç olmadığı ülke ya da bölgelerde kârlarını biriktirmeleri bu şirketlerin doğup büyüdüğü gelişmiş ülkelerdeki vergi matrahlarının daralmasıyla sonuçlanmış ve bu ülkelerdeki vergi idareleri tarafından bir eyleme geçilmesi zaruri hale gelmiştir. Dünya çapında yaygın olarak bilinen kârlı bazı çok uluslu işletmelerin efektif vergi oranlarının şaşırtıcı şekilde düşük olması, sadece vergi idarelerinde değil kamuoyu nezdinde de tepkiye yol açmıştır. Yüksek tutarda gelir elde eden çok uluslu işletmelerin kamuoyu vicdanını rahatsız eder şekilde düşük vergi ödemelerinin engellenmesi ve vergi adaletinin sağlanması için OECD bünyesinde Matrah Aşındırması Yoluyla Kâr Aktarımı ile Mücadele Projesi başlatılmıştır. Bu projeye vergi mevzuatları arasındaki farklılıkların giderilerek hibrit düzenlemelerden kaynaklanan vergilendirilmeme durumunun sona erdirilmesi, işlemlerin gerçek mahiyetinin dikkate alınarak fonksiyona göre vergilendirme sağlanması ve şeffaflığın artırılması amaçlanmaktadır.

Sorumlu Vergicilik Bakışıyla

İşletmelerin vergi danışmanlarından beklentileri, mevzuatta yer alan kural ve sınırlamalar hakkında bilgilendirilmenin yanı sıra, mali işlemlerin vergi sonrası gelirleri artıracak şekilde yeniden yapılandırılmasını da içermektedir. Diğer yandan vergiden kaçınma kapsamında yapılan işlemlerin öncelikle, ulusal ve uluslararası yasalar ve bu yasaların getirilişindeki amaç ile çalışmaması, vergi anlaşmalarının izin verdiği çerçevede, bir plana bağlı olarak şekillenmesi, ancak anlaşma hükümlerindeki boşluklardan faydalanarak hiç vergileme yapılmamasına olanak sağlayacak şekilde olmaması gerekir.

Diğer yandan vergi planlaması vergiden kaçınma amacıyla yapıldığında, vergi kaçırma endişelerine maruz kalabilir. Zira iki ya da daha fazla vergi sistemi arasındaki uyumsuzluklardan yararlanarak ilişkili olan ya da olmayan taraflar arasında ekonomik gerekçelere uygun olmayan işlemler, bireyler arasında adil bir şekilde dağıtılması gereken vergi yükünün bozulmasına neden olmaktadır. Özellikle ekonomik buhran dönemlerinde hükümetler önemli bütçe kesintileri ve kemer sıkma politikaları uygularken çok uluslu işletmeler agresif vergi planlaması uygulamalarıyla değer yaratıldığı ülkedeki vergi gelirlerini düşürerek kamu bütçesine zarar verebilmektedir. Mükelleflerin vergiden kaçınma hakları bulunmasına rağmen, ticari hayatın gereklerinden uzak vergi amaçlı yapılar yoluyla, kârın değer yaratılan ülkeden ziyade düşük vergiye tâbi olan veya hiç vergileme yapılmayan rejimlerde fiktif olarak bırakılması, ekonomik değerini kaybetmiş geçmiş yıl zararlarının kullanılması veya ekonomik faaliyetlerin yoğunlaştığı ülkedeki vergi gelirlerinin haksız olarak azaltılması sorumlu vergicilik anlayışıyla bağdaşmamaktadır. Dolayısıyla OECD'nin BEPS kapsamında atılmasını önerdiği adımlar desteklenmelidir.