

## Sonucu sıfır olan vergi oyunları ekonominin büyümesi için iyi değildir (\*)

Çeviri: Elif Aydın

### OECD “işyeri” tanımını genişletmemelidir

Pek çok hükümetin önemli mali açıklarla karşı karşıya kalması sebebiyle, vergi idarelerinin, yabancı şirketlerin faaliyetlerini vergilendirme çabalarının arttığına tanık olmaktadır. Yabancı bir şirketin “işyeri” tanımını genişletmeye çalışmak da bu eğilimin bir parçasını oluşturuyor. Bu durum bir talihsizliktir, zira toplamda alınan vergi geliri genel olarak artmayacak fakat durumla ilgisi olan herkes için idari yükler çoğalacaktır. Fazladan dokümantasyon ve bürokrasi, özellikle küçük ve orta büyüklükteki işletmeler (KOBİ’ler) açısından, ticarete ve büyümeye ket vuracaktır.

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı (OECD) şu anda Model Vergi Anlaşması’nın 5. maddesinin yorum ve uygulamasını gözden geçirmektedir. Bu maddenin konusu işyeridir. İşyeri kavramı, birden çok ülkede faaliyet gösteren bir şirketin vergi yükümlülüklerini belirlemede esas alınan bir kavramdır. Eğer bir şirketin yabancı ülkedeki varlığı o ülkede bir işyeri oluşturmasına neden oluyorsa, yabancı idarenin bu faaliyetlerden elde edilen kazancı vergileme hakkı doğar. OECD Ekim 2011’de yayınladığı müzakere taslağı ile işyeri kavramının yorumlanışına yönelik istişare sürecini başlatmıştı. Teşkilat 2014 yılında 5. maddenin yorumuna resmi ve nihai şeklini vermeyi planlamaktadır.

Bu güncelleme önemlidir. OECD’nin rehberliği mükellefler veya yargı için genellikle bağlayıcı olmasa da, vergi anlaşmalarının yorumlanmasında hayli güvenilir bir kaynaktır. Dolayısıyla, OECD’nin yapacağı bu revizyonunda çok dikkatli olması gerekmektedir. Gerektiğinde neyin bir işyerini oluşturduğunun açıklanması da memnun edici olacaktır. Ekonomiler değişir, ticaret değişir. Yeni gelişmeler – dijital devrim ve özellikle de artan iş seyahatleriyle beraber küreselleşme – yeni tanım ve yorumlar gerektirmektedir. Fakat bir şeye açıklık getirmek illa ki onun yorumunu genişletmek anlamına gelmemelidir.

Sonuçta, bir işyerini oluşturan durum ve faaliyetlerin sayısını artırmak, küresel vergi gelirlerini artırmamaktadır. Kazanç üzerindeki vergiler yalnızca farklı vergi idareleri arasında yeniden dağıtılmaktadır. Öte yandan, işyerlerinin sayısını artırmak, mükelleflerin omuzlarındaki idari yükü pekâlâ artırmaktadır. Bu fazladan dokümantasyon ve bürokrasi, özellikle de Avrupa’da, gelecekteki rekabet, büyüme ve istihdam için çok önemli olan stratejik büyüme şirketleri de dahil olmak üzere, KOBİ’ler için özellikle zorlayıcı olabilmektedir. Pek çok serbest meslek erbabı için işyeri kavramının genişlemesi idari bir kabus hâlini alabilir.

Örneğin, her yıl sanat eserlerini satmak için yabancı ülkede bir fuara giden bir sanatçının bu ülkede bir işyerinin olduğunu düşünmek gerçekten de bize yardımcı olabilir mi? OECD’nin müzakere taslağı bunu öne sürüyor gibi görünüyor. Taslak, 2003 yılından beri Yorumlar (Commentary) kısmında açıklandığı gibi bir işyeri oluşmasının zaman yönünü işte bu örnekle anlatıyor. Buna göre sanatçı, yabancı ülkede vergiye tabi olabilmek için bir takım prosedürleri yerine getiriyor ve bu ülkede yürüttüğü faaliyetlere atfedebileceği tahmini kazancını belirlemeye çalışıyor. Dahası sanatçı birden fazla ülkede fuarlara giderek birden çok ülkede vergiye tabi olabiliyor.

Fazladan yükler yalnızca mükelleflerle sınırlı değil. Eğer işyeri tanımı genişletilirse vergi idareleri de yabancı şirketlerin vergi yükümlülüklerini belirlemek için daha çok vakit ve çaba harcamak zorunda kalacaktır. Elbette bu da daha çok masraf demektir. İşyeri kavramının ilk hâlinde çok daha geniş hâle gelmesi daha çok hukuki ihtilafa da yol açacaktır. Elbette daha çok hukuki ihtilaf yine daha çok masraf anlamına gelmektedir.

Dolayısıyla, söz konusu olan şey, vergilendirme hakkının dağılımından çok daha ötesidir. Vergi idareleri kendilerine, yabancı şirketlerin yürüttüğü faaliyetlerden elde ettiği kazancın kendi yetki alanlarındaki kısmını vergilendirme hakkında ısrarcı olmanın mali açıdan etkin olup olmadığını sormalıdır. Bu vergileme hakkıyla elde edilecek gelir, bu geliri elde etmek için katlanılması gereken maliyetten daha düşük olabilir.

Elbette, OECD 5. maddenin yorumu ve uygulamasını gözden geçirirken, bu tekil ulusal vergi idareleri bakış açısının ötesine geçip büyük ve küresel resme bakmalıdır. Birden fazla ülkede faaliyetleri olan kişi veya kuruluşların vergilendirilmesi, bize o klasik “mahkûmun ikilemi” durumunu göstermektedir. Her bir vergi idaresinin, her bir durumda alacağı toplam vergiyi azami seviyeye çıkarması mali açıdan mantıklı olsa da, beraberinde gelen maliyetlerdeki artıştan dolayı toplamda daha kötü bir sonuç ortaya çıkabilir. Dahası, ekonomi ve ticarete ortaya çıkacak maliyet pek çok durumda vergi idarelerinin masraflarını kat be kat aşabilir. OECD’nin bunu göz önüne almasını umuyoruz. Elbette, ulusal vergi idareleri, yabancı bir şirketin işyerinin mevcut faaliyetlerini vergilendirmeye yetkilidir. Fakat son on yılda pek çok yetki alanında vergi idarelerinin girişimleri ve davalar, işyerinin tanımında gitgide bir genişlemeye ve bu tanımın bir hayli önemsiz pek çok

faaliyeti de kapsar hâle gelmesine yol açmıştır. OECD bu gelişmeye onay vermeyerek mantıklı bir adım atmış olacaktır.

Bu bakımdan, daimi işyeri kavramının temellerini hatırlamakta fayda vardır. Kavramın kökeni 19. Yüzyıl Prusya'sına dayanmaktadır. Kavram, 1920'lerin sonuna doğru Milletler Cemiyeti tarafından, Çifte Vergilendirmeyi Önleme Amaçlı İki Taraflı Anlaşma'nın taslaklarında ortaya atılmıştır. İşyeri kavramı, ülkelerinin "misafir iş adamı"nı vergiye tabi tutma arzusunu azaltmak ve böyle bir yaklaşımda var olan idari yükü engelleme amacı taşımaktaydı. Bizim de bu esas amaca bağlı kalmamız gerekiyor.

Gitgide daha ayrıntılı bir biçimde sunulan rehberliğin, belirsizlikleri her zaman azaltmadığının da farkına varmamız gerekiyor. Bazı açıklamalar çok iyi niyetle yapılabilir, fakat mükellefler için açıklık ve kesinliğe katkıda bulunacakları yerde akıl karışıklığı ve belirsizliğe yol açabilirler. Belli bir kelime, cümle veya paragrafın anlamını netleştirme amacıyla yapılan açıklamalar ve verilen örneklerin kendilerinin yeni belirsizlikler ortaya çıkardığı, şu anda her zamankinden daha çok gözlenmektedir.

Bir terimin tanımını güncellerken, işin içine daha çok kelime, daha çok örnek, daha çok ayrıntı katmak her zaman daha cazip gelir. Bunu yaparken, kavramın esas amacını yitirme tehlikesi vardır. OECD'nin, içinden gelen bu isteğe karşı koymasını, riski savuşturmasını ve gerektiğinde, iyi karşılanacak birkaç anlaşılır açıklama yapmakla yetinmesini umut ediyoruz.

*(\* Bu yazı, Alex Postma (Ernst & Young, EMEIA Uluslararası Vergi Hizmetleri Lideri) ve Tigran Mkrtchyan (Ernst & Young, Kıdemli Müdür, Uluslararası Vergi Hizmetleri) tarafından hazırlanan "Zero-sum tax games not good for economic growth" adlı makalenin çevirisidir.*

*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı Ernst & Young ve/veya Kuzey Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*