



Abant Sosyal Bilimler Dergisi

Journal of Abant Social Sciences

2023, 23(1): 37-54, doi: 10.11616/asbi.1204593



İşletmelerde Faaliyet ve Yatırım Süreçlerinin Vazgeçilmez Aracı: Stratejik Vergi Planlaması

Indispensable Tool of Operational and Investment Processes In Businesses: Strategic Tax Planning

Taner ERCAN¹ 

Geliş Tarihi (Received): 18.11.2022

Kabul Tarihi (Accepted): 28.02.2023

Yayın Tarihi (Published): 30.03.2023

Öz: Vergi, devletin egemenlik gücü çerçevesinde kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak maksadıyla toplumu oluşturan bireylerden ödeme güçleri nispetinde cebren sağladığı ekonomik değerlerdir. Diğer bir ifadeyle vergilerin işletmeler üzerinde, kuruluş yeri seçiminden hukuki statü seçimine, faaliyet konusu seçiminden kullandıkları muhasebe sistemlerine, yatırım politikalarına kadar birçok alanda etkili olduğu bilinmektedir. Bahsi geçen kapsamda işletmelerin tüm yönetim süreçlerini kapsayan, kurumsal hedef odaklı, esnek ve mevzuat ile uyumlu, sürekli iyileştirme bakış açısına sahip bir vergi planlama aracı olan stratejik vergi planlaması, işletmelerin bu konudaki ihtiyaçlarını karşılayacaktır. Bu minvalde makalenin temel amacı, vergi faktörüne karşı işletmelerin vermiş olduğu tepkilerden biri olan planlama unsurunu yeniden ele alarak stratejik vergi planlama yöntemini irdelemek ve işletmeler açısından önemini vurgulamaktır. Ayrıca işletmelerin kuruluşundan yatırım sürecine kadar, akabinde yatırım dönemi ve sonrasında kullanabileceği stratejik vergi planlama kavramı ve araçlarını Türkiye özelinde değerlendirmektir.

Anahtar Kelimeler: Stratejik Vergi Planlaması, Vergi Planlaması Araçları, Vergi, Yatırım, Planlama

&

Abstract: Taxes are the economic values that are taken by the people who make up the society according to their payment power in order to finance public services based on the sovereign power of the state. Within the framework of the said obligation, tax is considered as an element that reduces the income of taxpayers and reduces their profits as an additional cost. In other words, it is known that taxes are effective on businesses, from the choice of place of establishment to the choice of legal status, from the subject of activity selection to the accounting systems they use, to investment, finance and marketing policies. Strategic tax planning, which is a new tax planning tool that covers all management processes of businesses, is corporate target-oriented, flexible and in compliance with the legislation, with a continuous improvement perspective, will meet the needs of businesses in this regard. In this respect, the main purpose of the article is to examine the strategic tax planning method by reconsidering the planning factor, which is one of the reactions of the enterprises against the tax factor, which is an important cost factor, and to emphasize its importance in terms of businesses. In addition, it is to evaluate the strategic tax planning concept and tools that businesses can use from the establishment to the investment process, then during and after the investment period, in Turkey.

Key Words: Strategic Tax Planning, Tax Planning Tools, Tax, Investment, Planning

Atıf/Cite as: Ercan, T. (2023). İşletmelerde Faaliyet ve Yatırım Süreçlerinin Vazgeçilmez Aracı: Stratejik Vergi Planlaması. *Abant Sosyal Bilimler Dergisi*, 23(1), 37-54. doi: 10.11616/asbi.1204593

İntihal-Plagiarizm/Etik-Ethic: Bu makale, en az iki hakem tarafından incelenmiş ve intihal içermediği, araştırma ve yayın etiğine uyulduğu teyit edilmiştir. / This article has been reviewed by at least two referees and it has been confirmed that it is plagiarism-free and complies with research and publication ethics. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/asbi/policy>

Copyright © Published by Bolu Abant İzzet Baysal University, Since 2000 – Bolu

¹ Doç. Dr., Taner Ercan, Kırklareli Üniversitesi, taner.ercan@klu.edu.tr.

1. Giriş

Vergi, işletmeler açısından önemli bir maliyet unsurudur ve mükelleflerin gelirlerini azaltıcı bir etkiye sahiptir. Ayrıca vergi, işletme kârını azaltan, maliyetleri arttıran, nakit çıkışını sağlayan ve gider unsurlarını barındıran bir kavramdır. Bu sebeple bireyler ve işletmeler açısından önemli bir maliyet unsuru olan vergi faktörüne karşı mükellefler tarafından çeşitli tepkiler geliştirilmiş, bunların farklı uygulamalar ile işletmelere tatbiki sağlanmıştır. Bu kapsamda vergi tasarrufu sağlama çabasındaki işletmeler ve bireyler vergi yüklerini en aza indirmek için vergi planlamasına başvurumaktadırlar. Türk Vergi Sisteminde vergi planlaması genel olarak yerleşmiş bir kavramı ifade etmemekle birlikte, uluslararası literatür çerçevesinde yer alan batı mali sistemlerinde “vergi yönetimi” kavram ve uygulaması olarak ifade edilmektedir. Uluslararası yazında vergi planlaması yöntemi, mükellefler üzerinde maliyet unsuru oluşturan, vergi yükünün azaltılmasına yönelik bir planlama modeli olarak kabul edilmektedir. İşletmeler açısından vergi yönetimi, işletmelerin vergiye karşı tepkilerinin ve ortaya çıkan vergisel pozisyonlara uyum sağlama aşamalarının, vergi mevzuatında yer alan kurallar kapsamında tatbiki marifetiyle vergi yükünün yasal çerçevede en aza indirilmesi amacına yönelik bir vergi tasarrufu sağlama yöntemidir. Vergi yönetimi, işletmeleri vergi kaçırma, peçeleme ve muvazaa gibi hukuk dışı yollardan koruduğu geçerli mevzuat çerçevesinde mükelleflerin haklarını kullandıkları bir süreçtir.

Vergi planlaması kavramı, uzun süre konvansiyonel anlamda uygulanmış sadece belli sınırlarda muhasebe verileri ile hareket eden bir sistem olmaktan öteye geçememiştir. Bu yöntem işletmeler açısından uzun vadeli olmayan, sınırlı veri akışı ile en fazla yönetim muhasebesine evrilmiş bir planlama aracı olmuştur. Küresel rekabetin üst düzeyde yaşandığı günümüz koşullarında kurumsal ve teknolojik farkındalıkların arttığı, sürekli iyileştirme modellerinin tüm üretim, hizmet ve diğer yönetim birimlerinde kullanıldığı bir dönem yaşanmaktadır. Artık tüm işletmelerde faaliyet döngüsü ve yönetim anlayışı bu prensipler ile şekillenmektedir. Dolayısıyla işletmelerin vergi ile ilgili plan ve projeksiyonlarının da işte tam bu ilkesel bakış açısı ile biçimlendirilmesi gerekmektedir. Günümüz şartlarında işletmelerin uzun vadeli bakış açısını, geleceğe yönelik amaç ve hedeflerini içermeyen planlama modellerinin faydasından çok zararı olacağı açıktır. Bu minvalde işletmelerin başarılı bir vergi yönetimi için gerekli olan yeni yöntem ve yönetim stratejilerine odaklanmaları elzemdir. Söz konusu durum kapsamında, günümüz koşullarında yönetim anlayışına sahip çağdaş ve güncel bir planlama aracı Stratejik Vergi Planlaması (SVP) modelidir. Bu sistem işletmenin tüm kurumsal yönetim amaç ve hedeflerini kapsayan, sürekli iyileştirme prensiplerine dayanan müdahaleci ve denetimci, orta ve uzun vadeli hedefleri gözetken, tüm revize süreçlerine hızla reaksiyon gösteren, işletmeyi bütünsel olarak ele alan mer’i ve değişken mevzuat kapsamında yönlendiren modern bir vergi planlama modelidir. Stratejik vergi planlamasının iletişim çevresi ve düşünsel matrisi de doğal olarak klasik vergi yönetim modellerinden farklılık göstermektedir. SVP’nin tatbik edilmesinde en önemli veri desteği yönetim muhasebesinden gelmektedir ancak SVP sadece bu çerçevede yalın bir sistem değildir. SVP uygulaması, işletmenin kurumsal yönetim planlarında belirlenen tüm aşamalara dahil olan ve bu yönde belirlenen amaç ve hedefler doğrultusunda kısa, orta ve uzun vadeli planları içermektedir. SVP işletme bütünselinde yapılan tüm revizelere eş zamanlı tepki vererek bu süreçleri Vergisel SWOT Analizi ile desteklemektedir. Bu sayede sürekli iyileştirme prensibi ile işletme kurumsal yönetimine yol gösterici olmakta, etkinlik ve verimlilik ilkelerine dayalı bir vergi yönetimi gerçekleştirilmektedir. Ayrıca işletmeler stratejik vergi planlaması uygulamaları ile oluşan vergi tasarruflarını tekrar yatırımlara yönlendirebilmekte, yeni pazarlar ya da ar-ge araştırmalarına destek olma imkânı bulabilmektedirler. Bu süreç, söz konusu organizasyonlar yerinde planlandığı takdirde işletmenin karlılığını arttıran bir faktör olmaktadır. SVP özellikle yatırım faaliyetlerine başlamış olan işletmelere önemli düzeyde faydalar sağlamaktadır. Yatırımların ilk etabından sonuna kadar ve faaliyet dönemi aşamasında yapılan stratejik vergi planlaması işletmeye verimlilik, kârlılık ve yeni yatırımlar olarak geri dönecektir. SVP uygulayan işletmelerin plan ve programları hassasiyetle denetlenmeli, piyasanın değişken sistematiği ile yatırım planlarını, bu yöndeki teknik planlarını ve tüm süreçleri içeren stratejik vergi planlarını geliştirmelidirler.

Söz konusu çerçevede bu çalışmanın amacı, bir vergi yönetim aracı olan stratejik vergi planlaması kavramı hakkında bilgi vermek, işletmeler için önemini vurgulayarak yatırım süreci ve sonrasındaki stratejik vergi planlama araçları hakkında Türkiye özelinde açıklamalar yapmaktır.

2. Stratejik Vergi Planlaması Kavramı ve Önemi

2.1. Strateji Kavramı

Strateji kelimesi Türk Dil Kurumu (TDK)'ya göre *"Bir ulusun veya uluslar topluluğunun, barış ve savaşta benimsenen politikalara destek vermek amacıyla politik, ekonomik, psikolojik ve askerî güçleri bir arada kullanma bilimi ve sanatı"*dır. Diğer bir ifadeyle sözlük anlamı bağlamında *"bir amaca varmak için eylem birliği sağlama ve düzenleme sanatı"* olarak ifade edilmiştir (TDK, 2022:1). Diğer yandan strateji sözcüğü etimolojik olarak sorgulandığında ise kökeni Eski Yunancaya dayanmaktadır. Eski Yunancada "stratos" (ordu) ve "ago" (yönetmek, yön vermek) sözcüklerinin bileşimi ile ortaya çıktığı da düşünülmektedir. Ayrıca Latince "stratum"; "yol, çizgi, nehir yatağı" anlamına gelmektedir (Aktan, 2008:5). Strateji deyimsel düzeyde "kaynakların etkin kullanımı yoluyla düşmanların yok edilmesi planı" şeklinde ifade edilen, Yunancada "stratego" kelimesinden gelmektedir (Burnes, 2000:137). Literatür çerçevesinde ise, "stratego" kelimesinin Latince de yol, çizgi anlamına gelen "stratum" tabirinden ortaya çıktığı da yorumlanmaktadır (Sevinç, 2014:216). Strateji, askeri terminolojide çok kullanılan bir kavram olmakla birlikte bu bağlamda savunma, askeri yönetim çerçevesinde muayyen bilgi ve taktikleri belirtmektedir. Aynı zamanda strateji kavramı, askeri manadaki kullanımı haricinde deyimsel olarak farklı bilim dalları ile etkileşim içindedir. Bu yüzden "strateji" mefhumu kavramsal ve disiplinler çerçevesinde önemli bir gelişme göstermiştir (Çoban, 1997:78).

Askeri strateji düşüselinde temel amaç savaşın kazanılmasıdır ancak arzu edilen hedefe ulaşabilmek için belirli stratejiler geliştirilmek ve uygulanmak zorundadır. Bu minvalde strateji tatbik edecek olan taraf ilk önce kendi kapasitesini iyi belirlemesi gerekmektedir. Sonrasında ise aynı değerlendirmeleri diğer tarafın kuvvetli ve zayıf yönlerini tespit ederek bir stratejik plan tespit etmelidir. Bu çerçevede askeri yönden sevk ve idare aşamasında, strateji temel amaca varmak adına tesis edilen ve tatbik edilen bir harekât planıdır (Ergin ve Elmacı, 1999:5). Askeri literatürde kullanılan ve geniş bir anlama sahip strateji kavramı diğer disiplinler ile etkileşime girmiştir. Bu çerçevede yönetim bilimi ile de önemli bir iletişim içerisine girerek strateji bağlamında birçok yeni kurum ve kavramın gelişmesine sebep olmuştur. Yönetim biliminde strateji, *"bir organizasyonun amacına ulaşmak için izleyeceği yollar"* anlamında kullanılmaktadır (Aktan, 2008:6). Düşünsel ve uygulama çerçevesinde birçok tanım ve görüş strateji kavramının hayatın her aşamasına uygulanmasının yolunu açmıştır. Bu yöndeki değerlendirmeler strateji kavramının özündeki gayesinin, öncelikli olarak amaca giden yoldaki problemlerin tespitini yapmak, sonrasında söz konusu sorunların çözümüne yönelik planlar oluşturmak ve bu yönde gerçekleştirilen faaliyetler bütünü olarak vasıflandırılmıştır. Bu çerçevede stratejinin bir başka hedefinin, düşünsel bağlamda *"insanların fikir ve amaçlarının yoğunlaşmasını, sorunların standart, konvansiyonel çerçevede değil bu boyutta geliştirilen farklı bakış açıları ile çözümlenmesi"* olarak ifade edilmektedir (Albrechts vd., 2016:6). Bu kapsamda birçok disiplin bağlamında kuramsal tespitler yapılmıştır. Mintzberg stratejiyi şu şekilde ifade etmektedir: *"Strateji kurum misyonunu ileriye götüren, dışsal ve içsel güçler ışığında örgüt için amaçlar belirleyen, örgütün amaçlarına ulaşmasında özel politikalar saptayan ve örgütün temel hedefleri ve amaçlarının başarılabilmesi için bunları en uygun şekilde uygulamaya sokma sürecidir"*. Argyris'in strateji hakkındaki düşünceleri ise şöyledir: *"Strateji formülasyonu ve uygulaması örgütsel çevredeki fırsat ve tehditleri tanımlamayı, örgütün zayıf ve güçlü yönlerini değerlendirmeyi, yapıları kurmayı, rolleri tanımlamayı, uygun insanları çalıştırmayı kapsar"*. Mucuk'a göre strateji *"sürekli değişen dış çevrenin fırsatları ve tehlikeleri çerçevesinde amaca nasıl ulaşılacağına ilişkin düzen ve tasarı ile ilgili düşünsel bir eylemdir"*. Wit ve Meyer ise stratejiyi *"örgütsel amacın/amaçların başarıya ulaştırılması için gerçekleştirilen eylemler dizini"* olarak ifade etmektedir (Yükselen, 2018:2).

XIX. yüzyılın ortalarına kadar genellikle askeri boyutta tatbik edilen strateji kavramı ve ilkeleri, farklı disiplinler arasında değerlendirilmesiyle birlikte örgütsel çerçevede "stratejik yönetsel disiplinlerin"

meydana gelmesine destek olmuştur. Bu kapsamda ortaya çıkan ilkeler şu şekilde sıralanabilir: *“Güçlü olma ilkesi, tesirli yönlerin belirlenip bu minvalde odaklanması ve diğer tarafın zayıf yönlerinin üzerine gidilmesi ilkesi, amaç ve araç denetimi ilkesi, değişkenlik, uyum ve hassasiyet prensibi, kuvvetlerin tesirli sarf edilmesi ilkesi ve gücü birleştirme ilkesidir”* (Sevinç, 2014:217).

1950’li yıllara kadar kurumsal yapılar çerçevesinde çok fazla dile getirilmeyen strateji kavramı, bu yıllardan sonra iş dünyasında da fark edilmeye başlamıştır. Kavramın daha yoğun bir şekilde ekonomik kapsamda kullanılmaya başlaması strateji kavramını kişi ekonomisi açısından işleyen ve iktisatçı, matematikçi olan Neumann ve Morgenstem sayesinde olmuştur (Ergin ve Elmacı, 1999:7). Strateji, geleceğe yönelik yapılmakta ve bu yönde oluşturulan plan ve programları belirlemektedir. Aynı zamanda geçmişte benzer konumdaki durum analizi birlikte geribildirim yapılmasını ve bu yöndeki tasarımların oluşturulmasını sağlamaktadır (Colin, 2015:67).

Günümüzde stratejik yönetimin fiili hayatta tatbiki, küresel rekabet ortamının hızla artması sebebiyle tüm kurumların bilimsel çalışma yöntemlerine başvurması ile vuku bulmuştur. Disiplinler arasında kabul gören strateji kavramı da bu yönde gelişerek yönetsel araçların arasında yer almaya başlamıştır. Gelişen küresel anlayışta stratejik düşünmeyen, yönetsel strateji uygulamayan örgütlerin gelişip büyümesi ve var olması hayli güç hale gelmektedir. Zaman dizininde incelenecek olursa stratejinin kavramsal ve yönetsel strateji çerçevesindeki tanımı 1979 yılında Schendel Hoffer tarafından *“Stratejik Yönetim: İş Politikası ve Planlamaya Yeni Bir Bakış”* isimli eserinde dile getirilmiştir. Bu minvalde Hoffer strateji kavramını yönetsel düzeyde tekrar tanımlayarak: *“kurumların amaçlarına ulaşması sürecinde yönlendirmeler yaparak, etki alanında ya da dışında var olan fırsatlara sahip olma ve olası tehditleri önleme olanağı verme”* olarak ifade etmiştir. Diğer taraftan yapılan çalışmalar kapsamında Tim O’shanassy de bir strateji modeli oluşturarak, stratejik yönetim sürecini farklı aşamalarda dile getirmiştir;

1. Adım: esas finansal tasarlama, 1950’ler
2. Adım: varsayım çerçevesinde yapılan tasarlama, 1960’lar
3. Adım: harici doğrultuda yapılan tasarım, 1970’ler
4. Adım: stratejik yönetim 1980’ler, şeklinde belirli zamanlara bölmüştür (Gül, 2018:1573).

Diğer yandan gerçekçi karar alma dizini olarak belirtilen stratejinin etkinlik açısından da dinamik bir belirleyiciliği vardır. Bu çerçevede strateji fikri kapsamında oluşturulan tasvirler önemli faktörleri içermektedir (Feurer ve Chaharbaghi, 1995:11). Strateji, idare ve planlama süreçlerindeki hüner ve yeterlidir, ayrıca strateji öncelikli olarak oluşturulan hedeflere ulaşmak için tasarlanan çözüm yöntemleridir. Strateji, geleceğe yönelik kurumsal istikamet ve yeterlilik yönelim haritasının oluşturulması, aynı zamanda kurum bünyesindeki kaynakların etkin bir şekilde yönetilerek, yerinde kullanılma sanatıdır. Bu yönde yapılan planlamalar sayesinde kurumun dış paydaş çevrelerinin tatmini sağlanarak, beklentilerin karşılanma süreci verimli bir şekilde gerçekleştirilir (Feurer ve Chaharbaghi, 1995:17). Stratejik yönetsel düşünce sistemi ile kurumun gelecekte olmak istediği yer tanımlanarak makul bir yön tayin edilmektedir. Belirlenen amaç minvalinde sınırlı kaynaklar kurumun belirlenen stratejiler doğrultusunda daha etkin bir şekilde kullanılmaktadır (Ayachi, 2015:3).

Yönetim biliminin vazgeçilmez prensiplerinden biri haline gelmiş olan “stratejik yönetim” anlayışı örgütün tüm kurumsal hedeflerine uygun olarak tespit edilmeli ve uygulanmalıdır. Kurumun faaliyet sürecinde karşılaştığı idari ve teknik sorunlar bu anlayış ile planlı bir şekilde çözülmeli, fırsat ve tehditler stratejik bir şekilde belirlenerek aksaklıklar giderilmelidir. Bu yönde bir yönetim ve denetim anlayışının sergilenmediği, problemlerin üzerine sistematik ve stratejik bir şekilde gidilmediği sürece “stratejik yönetim” kavramı, örgütsel davranış modeli içerisinde kurumun gerçeklerinden uzak sadece “bir slogan” olarak kalacaktır (Porter, 1996:5).

2.2. Stratejik Vergi Planlaması Kavramı

Devlet açısından *“kurumların kamu harcamalarını finanse etmek ve/veya toplumun içinde bulunduğu koşulların gerektirdiği tedbirleri almak için, ödeme gücü olanlardan, bu güçleri ile orantılı olarak aldıkları zorunlu, karşılıksız*

ve nihai parasal ödemeler” (Şenyüz vd., 2022:64) olarak değerlendirilen vergi, mükellefler açısından da önemli bir maliyet unsurudur.. Bu çerçevede gerçek kişi mükelleflerin ve işletmelerin, vergiye karşı doğal tepkileri bu maliyet unsurundan kurtulma yönünde şekillenmektedir. Kişiler ve şirketler, yeni bir yasa hükmü ile vergilendirmenin yapılması, var olan bir verginin özdeş ya da türdeş özellikte olan başka bir vergi vasıtasıyla ortaya çıkmasına ve mer’i vergi yasalarındaki vergi oranlarında aleyhlerine yönelik artış ve/veya ilave düzenlemeler karşısında vergisel davranışlarını yeniden organize ederek vergiye karşı tepkilerini göstermektedirler. Bireyler vergilendirilen mallar yerine vergilendirilmeyen ya da daha az vergilendirilen malları ikame ederek (maddi uyum), yüksek oranda vergilendirilmesi beklenen malları stoklayarak (zaman bakımından uyum), daha ağır vergilendirilen tüketimden vazgeçip daha hafif vergilendirilen tasarrufu tercih ederek, gelir ve serveti aile içinde yeniden dağıtarak hatta gelir elde etmekten vazgeçerek vergiden kaçınabilirler. İşletmeler ise, vergiye karşı tepkilerini daha kuruluş aşamasında belirlemekte, yatırım ve faaliyet dönemlerinde de devam ettirmektedirler (Turan, 2020:234).

Ekonomide ve ticarete yaşanan küreselleşme sürecinin de etkisi ile işletmeler sert rekabet koşullarına maruz kalmaya başlamışlardır. Ticari hayatta fiili durumlarını sürdürebilmeleri için işletmeler, piyasadaki pozisyonlarını muhafaza edebilmek ve daha rekabetçi olabilmek adına birçok farklı yöntem denemektedirler. Bu kapsamda kanuni yöntemler çerçevesinde organize edilen metotlar ile önemli bir maliyet unsuru olan vergi miktarının azaltılması, işletmeler açısından rekabet üstünlüğü sağlama aracı olarak da görülmektedir. Bu açıdan vergi planlaması kavramı “*vergi yükünün en aza indirilmesi için kullanılan önemli bir yöntem*” olarak karşımıza çıkmaktadır (Şişman, 2003:29). İşletmelerin bu çerçevede uyguladıkları yöntemler kapsamında vergi planlaması unsurunun maliyetlerin düşürülmesi için önemli bir faktör olduğu ortaya çıkmıştır. İşletmeler söz konusu kapsamda, vergi planlaması yöntemlerini tatbik ederek vergi maliyetlerini düşürmekle beraber kurum kaynaklarının daha etkin kullanılmasını sağlamaktadır. Bunun yanında etkin ve verimli üretim-satış sebebiyle oluşan tasarrufların yatırımlara dönmesini, uygun ve işletme ihtiyaçlarına yönelik yerinde harcama yapma olanağına sahip olmaktadır. Ayrıca işletmeler, vergi planlaması vasıtasıyla ortaya çıkması muhtemel krizlere karşı etkin olarak mücadele edebilme imkânına sahiptirler. Fakat yapılan vergisel planlamaların işletme bütünselini içermemesinden dolayı öngörülemeyen aksaklıkların ortaya çıkması durumunda yapılan plan ve programlar yetersiz kalabilmektedir. Ortaya çıkabilecek sorunları geleceğe yönelik bir bakış açısı ile önceden tespit edip, kurumsal yönetim hedeflerinin tamamını kapsayacak plan ve program arayışı içine giren işletmelerin odaklandığı standart vergi planlamasının dışında bir yönetsel planlama aracı ihtiyacıdır. İşte tam bu aşamada kurumsal kapsamdaki talep ve istekleri karşılayacak bir yöntem olan “Stratejik Vergi Planlaması” işletmelere yardımcı olacaktır.

Stratejik vergi planlaması, klasik planlama yöntemlerinden farklı bir süreç içermektedir. Klasik vergi planlaması, mevzuatın sarıh bir biçimde resmen teşvik ettiği vergisel avantajlardan faydalanmak suretiyle yasal ve kabul edilebilir “vergiden kaçınma” hali iken, Stratejik Vergi Planlaması (SVP), işletmelerin kurumsal amaç ve hedefleri doğrultusunda gelecekte bulunmayı planladığı konuma ulaşmak için yapılan programlara göre hangi aşamada hangi vergi planlama araçlarını kullanabileceğinin organize edilmesidir. SVP de klasik vergi yönetimi gibi yasal bir süreç olup işletmenin amaçları doğrultusunda programladığı yatırım süreçleri ve faaliyetlerini de kapsayan işletme planlamalarının bütününe içermektedir. Bu minvalde yapılacak planlama, işletme yatırımlarının en başından yatırım faaliyet sürecine ve sonrasına kadar olan tüm var oluş süreçlerini içeren bir süreci ifade etmektedir. İşletmenin yatırım ve faaliyet süreçlerindeki hedeflerine yönelik doğru zamanda ve doğru aşamada yapacağı vergi planlaması “Stratejik Vergi Planlaması”dır. Bu süreçte SVP kadar önemli olan işletmenin vizyonu ve yönetim planlaması doğrultusunda gideceği yönü doğru ve zamanında tespit etmesidir. Söz konusu tespit, kurumsal bir çerçevede yapıldığında SVP de o derecede etkin ve verimli sonuçlar verecektir. Doğru aşamada yapılan SVP ile bu süreçten maksimum fayda elde edilirken, tüm bu aşamalarda ödenmesi gereken vergiler de minimum düzeyde olacaktır (Erçan, 2022:33).

İşletmelerin kurumsal hedef planlamaları aşamasında, SVP’nin etkin ve verimli şekilde doğru noktada uygulanabilmesi için planlayıcıların, işletmelerin “Kurumsal Yönetim Planlaması” doğrultusunda

belirlenen tüm süreçler hakkında bilgi sahibi olması gerekmektedir. İşletmelerin kurumsal felsefelerinin yer aldığı, tüm planlama aşamalarının içselleştirildiği kurumsal yönetim planı SVP'nin başarısı açısından vazgeçilmez bir faktördür.

Tablo 1: Kurumsal Yönetim Hedeflerinin Planlanması

KAVRAM	YÖNTEM	TANIMLAMA
CARİ DURUM ANALİZİ	- SWOT Analizi Dış Çevre Analizi İç Çevre Analizi - Paydaş Analizi	NEREDEYİZ?
MİSYON, VİZYON, İLKELER	- Kuruluşun varoluş gerekçesi - Temel İlkeleri - Arzu edilen gelecek	NEREYE ULAŞMAK İSTİYORUZ?
STRATEJİYE YÖNELİK AMAÇLAR, STRATEJİK HEDEFLER	- Orta-Uzun Vadeli Amaçlar - Ölçülebilir Hedefler	
(FAALİYETLER VE PROJELER) STRATEJİLER, TAKTİKLER	- Hedeflere Ulaşma Yöntemleri - İş Planları - Kaynak Planları	GİTMEK İSTEDİĞİMİZ YERE NASIL ULAŞIRIZ?
İZLEME ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME	- Raporlama - Performans Göstergeleri - Performans Yönetimi	BAŞARIMIZI NASIL TAKİP EDERİZ VE DEĞERLENDİRİRİZ?

Kaynak: Çakır, 2016:12.

İşletmeler için geleceğin tasarlanması olarak kabul edilen süreçlerden kısaca bahsedecek olursak, süreç Tablo 1'de görüldüğü üzere işletmenin faaliyet alanının ticari işlemler içerisinde nerede olduğunun tanımlanması ile başlamaktadır. Adına "mevcut durum analizi" denen bu sürecin başında SWOT analizi kapsamında gerçekleştirilen belirli aşamalar bulunmaktadır. Bunların başında "iç çevre analizi, kurumun izleyeceği stratejiler ve gerçekleştireceği hedeflerin belirlenmesi" gelmektedir. Söz konusu prensipler kurumun güncel vaziyetini ve gelecekteki durumunu etkileyebilecek, dahili sebeplerden kaynaklanan ve işletmenin denetleyebileceği ortam ve eğilimlerin tetkik edilerek "güçlü ve zayıf yönlerin" tespitini ve değerlendirilmesini içermektedir (Çakır, 2016:15). Sonrasında ise harici çevreyi meydana getiren faktörler olan "nüfus, demografik yapı, coğrafi alan, kentsel gelişme, sosyokültürel hayat, ekonomik, sosyal, politik, kültürel durum, çevresel, teknolojik ve rekabete yönelik etkenler vb." belirlenmektedir. Bu aşamada tespit edilen paydaşlar işletmenin ve ilgili birimlerin hakimiyet ve denetiminden bağımsız olmakla birlikte kurumun faaliyette bulunduğu alanlar ile doğru ya da dolaylı olarak etkileşim içindedirler. Bu yüzden kurumun ilgili birimleri harici alanda ortaya çıkabilecek olan değişimleri süreklilik esasına göre izleyip analiz etmelidir. Ayrıca kurum, izlenimlerinden oluşturduğu geri bildirimler vasıtası ile bu süreçte ortaya çıkabilecek "fırsat-tehditleri" daha evvelden tahmin etme imkânına kavuşacaktır. Dahili analiz sürecinde tespiti yapılan "üstün ve zayıf yönler", söz konusu safhada elde edilen "fırsatlar ve tehditler" ile beraber yorumlanarak işletmeye en uygun stratejilerin belirlenmesini sağlayacaktır (Becerikli, 2021:3).

Kurumsal Yönetim Planlaması (KYP) sürecinin en önemli safhalarında bir diğeri de bu yönde etkin bir araç olan kurum misyon ve vizyonunun tespit edilmesidir. Örgütün kurumsal kimliğinin belirlenmesi yönünden de son derece büyük öneme haiz olan misyon ve vizyon ifadeleri stratejik vergi planının başarıya ulaşmasında da etkili olmaktadır. Söz konusu planın başarısı, kurumun vizyon ve misyon algısı çerçevesindeki bildirimlerinin doğru şekilde ifade edilmesine bağlıdır. Kurumların hedeflerine yönelik olarak belirledikleri vizyon ve misyon ifadeleri işletmenin yapacağı tüm faaliyetlere rehberlik etmektedir. Dolayısıyla kurumsal vizyon ve misyonun olması gerektiği gibi doğru bir şekilde ifade edilmesi örgütün yapacağı diğer faaliyetlerin de uygun bir şekilde organize edilmesine yardımcı olacaktır. Kurumlar

vizyonlarını meydana getirirken vizyonun tanım ve özelliklerini de içselleştirmeleri gerekmektedir. Bu çerçevede vizyon, *“bireylerin ya da kurumların ileride, gelecekte bulunmalarını istedikleri durumun ifadesidir”* (Eren, 2013:18). Vizyon kavramı aynı zamanda *“değişimi ve yeniden örgütlenme”* düşüncesini benimsemiş bir kurumun üst yönetimi açısından önemli bir referans noktasıdır. Ayrıca kurumsal yöneticilerin *“yeniliğe, orijinalliğe ve yaratıcılığa”* olan bakış açısının, diğer paydaşların görüş ve düşüncelerinden çıktığı alma seviyesinin de bir göstergesidir (Eren, 2013:19). Vizyon bir kurumun erişmeyi arzuladığı, gelecekte olmasını istediği konunun gerçekçi ifadesidir. Söz konusu hedef ve beklentinin gerçekçi, ulaşılabilir, çalışan ve karar alıcılar tarafından tatbik imkânı olan, etkileyici ve ilerlemeye yönlendirici bir şekilde tesis edilmesi gerekmektedir. Bu minvalde kuvvetli bir vizyon tanımlaması idealist, özgün ve çekici bir içerik oluşturmaktadır (Kalkınma Bakanlığı, 2018:39). Misyon ise, genel çerçevede *“stratejik planlar”* için yol gösterici bir kavramdır. Kurumların varoluş sebebini oluşturan misyon ifadesinin temel hedefi kurumda yer alan bütün paydaş/paydaşların belirli bir amaca yönelik aidiyet hissetmesini sağlamak ve kurumu bu çerçevede yönlendirmek, kurum kaynaklarının tespit edilen amaç yönünde kullanılmasını sağlamaktır. Dolayısıyla misyon dediğimiz kavram, kurumun istikbalde *“ne olmak istediğinin”* açıkça ifade edilmesidir. Misyon söylemi *“kurumun esas değerlerini, meydana getirdiği ürünü ve yündeki hizmetin kalitesini, sahip olduğu teknoloji ve kurumun genel felsefesini simgelemektedir”* (Mütercimler, 2007:610). Misyon kavramı, bir kurumun nihai bir şekilde kesin çizgilerle *“ne yaptığının”* açıklanmasıdır. Hemen her kurumun, gerçekleştirdiği iş ve işlemler ile ilgili görüşü, işini ele alış şekli, değerleri ve iş anlayışı bulunmakla birlikte kurumu başkalarından ayıran, onun diğer kurumlardan farklı bir yerde olmasını sağlayan nitelikleri vardır ve dolayısıyla misyon olarak ifade ettiğimiz kavram bu özelliklerin ifade edilmiş şeklidir (Ülgen ve Mirze, 2016:68). Misyon işletmeler açısından kuruluş yasası olarak da isimlendirilmekle birlikte net, açık ve özlü ifadeler içermelidir. Örgüt kurumsal stratejisinden evvel misyonun tespit edilmesi gereklidir. Çünkü misyon, stratejik düşüncenin temelini teşkil eder ve kurum stratejisini somutlaştırarak tatbikine destek olur. Kurumun misyonunun başarılı bir şekilde ifade edilebilmesi için prensiplerin uygulamaya yönlendirilmesi gerekmektedir. Bu bir süreci ifade etmekte olup kurum paydaşlarının ihtiyaçlarını, olası satış sonrası sorunlarını, kalitesizlik maliyetlerini karşılamaya yönelik olan tüm ürün, hizmet ve kaynakları içeren bir anlayıştır (Demir ve Yılmaz, 2010:78).

İşletmenin vizyon ve misyon belirlemesinden sonraki en önemli aşama işletmenin *“amaç ve hedeflerinin”* belirlenmesidir. Amaç olarak ifade ettiğimiz kavram, örgütün kuruluş misyonu minvalinde dahili ve harici paydaşlarının da beklentilerini karşılayacak şekilde faaliyetlerini organize etmesi, devam ettirmesidir. Bu aşamada örgütün amaçları belirlenir ve ifade edilirken şu hususa dikkat edilmelidir; amaçta kısa bir süreçten bahsedilmemeli, ulaşılması arzu edilen gayelerin 3-5 yıl gibi bir süreci içeren tanımı olmalıdır. Aynı zamanda bahsi geçecek ifadelerin açık uçlu olmaması, gayeye ulaşılması için hangi yönde yol alınacağını ya da odaklanılması gereken yeri betimlemesi arzulanır. Hedefler ise, stratejik amaçların nihayete ulaştırılabilmesi amacıyla oluşturulan belirli ve ölçümlenmesi yapılabilen alt amaç dizinleri olarak belirtilebilir. Aynı zamanda hedefler, varılması tahmin edilen veri ve neticelerin belirlenmiş bir zaman periyodu dâhilinde niteliksel ve niceliksel bağlamda ifadesidir. Kurumsal olarak belirlenen hedeflerin miktar, kalite ve zaman türünden de açıklanabilir olması gereklidir. Bu minvalde amaca yönelik bir ya da birden fazla hedefin belirlenmesi mümkündür (Akgemici, 2007:24-26). Kurumlar gelecekte var olmak istedikleri konuma *“nasıl ulaşabiliriz”* sorusunun karşılığı bağlamında tespit ettikleri stratejik amaç ve hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik *“faaliyet ve projeler”* belirlemelidirler. Bu aşamada üretimi yapılacak olan ürün ya da hizmetin *“hangi miktarda ve maliyette üretileceği, hangi sürede ve hangi kalitede üretileceği”* saptanmaktadır. Bahsi geçen planlamaya yönelik tüm soruların cevabı bu evrede net, açık ve ölçülebilir olarak ortaya konmalıdır. Ayrıca detaylı bir şekilde oluşturulmuş maliyet analizleriyle tespit edilen bu bilgiler kurumsal yönetim hedeflerinin belirlenmesi sonrasında oluşturulacak işletme bütçesinin hazırlanması açısından da son derece önemlidir (Aktan, 2006:58-59).

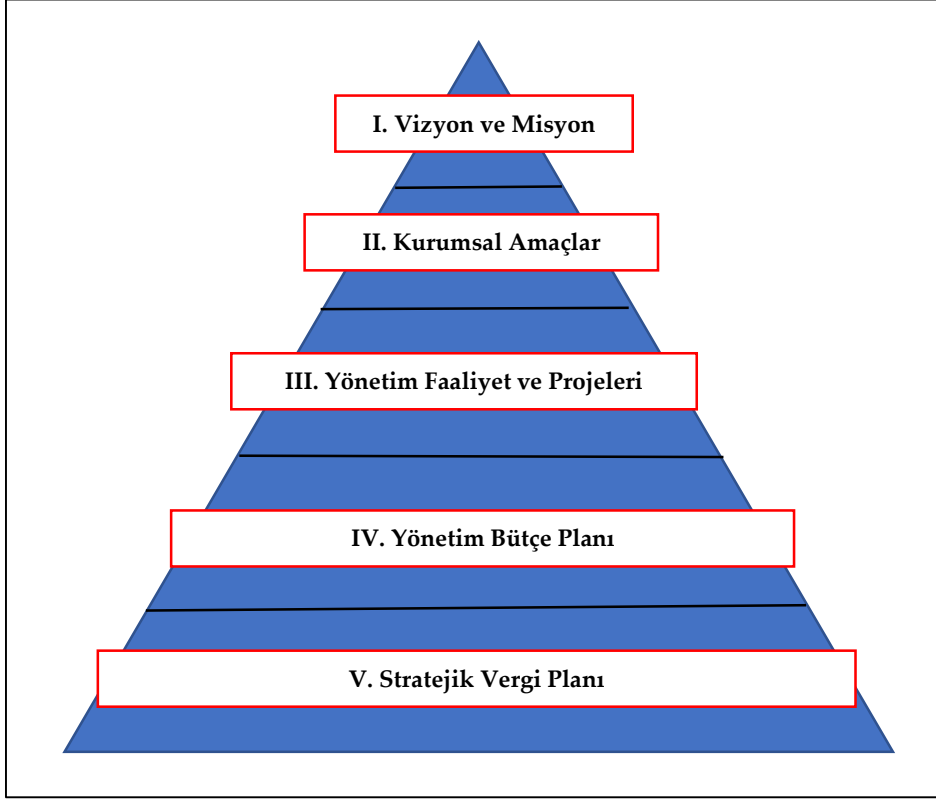
“İzleme ve Değerlendirme” aşaması da sürecin diğer önemli parçası olup, faaliyetin odağına paydaşlarını yerleştiren, *“planlama, bütçeleme, uygulama, izleme ve değerlendirme”* unsurlarını kapsayan bir evre olarak algılanmalıdır. İzleme süreci, yönetime de başta *“bütçe”* vasıtası ile fayda sağlayan sistematik bir

faaliyettir. Bu süreçte izleme safhasına yardımcı olacak raporlar ve diğer iletişim kanalları kullanılmaktadır. Bunun yanı sıra işletmenin kaynaklarına, faaliyetlerine ve çıktılarına da odaklanılmaktadır. Değerlendirme süreci ise tatbik safhasında ortaya çıkan neticelerin belirlenmiş olan “amaç ve hedeflere uygunluğunun” analiz edilmesidir. Değerlendirme, kurumların tespit ettikleri stratejik tercihlerin tatbik sürecinde meydana gelen deneyimler çerçevesinde yenilenmesi ya da stratejik tercihlerin var olan dış çevre şartlarına göre uyarlanma gerekliliğini idrak etmeye yönelik gerçekleştirilen bir denetimdir. “İzleme ve değerlendirme” aşaması sonrasında ulaşılan verilerden hareketle ortaya konan “stratejik plan” revize edilir, kurumun daha evvelden tespit ettiği hedeflerin ve ulaşılan sonuçların karşılaştırılması yapılır (Aktan, 2006:12).

İşletmeler açısından yapılan SVP'nin zamanında ve doğru aşamada planlanabilmesi için yukarıda ifade edildiği şekilde doğru oluşturulmuş “Kurumsal Yönetim Planlaması” aşamalarının kurum tarafından önemli düzeyde içselleştirilmesi gereklidir. SVP, işletmenin tüm kurumsal süreçlerini kapsayan, işletmenin vizyon ve misyonu çerçevesinde belirledikleri hedeflere ulaşmak için organize edilen, tüm iş yönetim süreçlerini içeren ve kurumsal yönetim planı uygulamasından bağımsız gerçekleştirilemeyen bir planlama yöntemidir. SVP, bu çerçevede işletme bünyesinde oluşturulan organizasyonun hukuki statü seçimi, yatırım, bütçe aşamalarını da kapsamak zorundadır. İşletme yönetimi “Kurumsal Yönetim Planlaması” doğrultusunda bu süreçte etkileşimde bulunduğu tüm iç ve dış paydaş ilişkilerinden, sonuçlarından stratejik vergi planlaması sorumlularını da haberdar etmelidir. Çünkü SVP, sadece yönetim muhasebesi çerçevesinde oluşturulan sınırlı bir vergi planlama aracı olmayıp işletmenin kurumsal yönetim hedefleri doğrultusundaki işlemlerinden özellik içeren vergisel taktik ve uygulamalar tesis edebilme kabiliyetine sahip bir planlama türüdür (Ercan, 2022:32). “Kurumsal Yönetim Planlaması” belirlemiş olduğu amaç ve hedefler doğrultusunda kısa, orta ve uzun vadeli planları bünyesinde barındırmaktadır. Bu çerçevede ticari hayatın devamı esnasında değişen şartlara uyum sağlaması açısından sürekli denetlenerek revize edilmelidir. Tüm revizyon sürecinde yine SVP de eş zamanlı olarak revize edilmeli, bu çerçevede risk kontrolleri yapılarak “Vergisel SWOT Analizi” süreçleri ile de desteklenmelidir. Örneğin, işletmenin vizyonu kapsamında orta vadede Ar-Ge yatırımı varsa, yıllık bütçe öngörüsünde olmamasına rağmen SVP kapsamına alınmalıdır. Ayrıca bu tashih sürecinde Ar-Ge yatırımı çerçevesinde vergisel avantaj sağlayacak araçların organizasyonu da önceden planlanmalı, ilgili kanunlar kontrol edilerek işletmenin teşvik edilecek Ar-Ge yatırımlarına yönlendirilmesi sağlanmalıdır. SVP’de ilgili yatırım kaleminin organizasyonu yapılmış ise kanuni analizler mer’i mevzuat kapsamında yapılarak doğru adımların atılması sağlanacaktır. Bu çerçevede Ar-Ge indirimleri “5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)” kapsamında “11 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin 16. maddesiyle değiştirilen paragraf ile 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun”a 3/A maddesi ile eklenmiş olduğu SVP’nin eş zamanlı revizesi ile doğru zamanda ve yerinde tespit edilerek örgütün Kurumsal Yönetim Hedefleri kapsamında vergisel avantaj sağlanması gerçekleştirilecektir (Resmi Gazete, 2016/5520/1: 3/A). Söz konusu kapsamda yapılacak Ar-Ge indirimlerinin kabul edilmesindeki kriterler farklılık göstermektedir. Ar-Ge faaliyetlerinin vergisel açıdan gider olarak kabul edilebilmesi için projenin yürütüleceği birimlerin ayrı oluşturulması, çalışan personelin mezuniyet şartlarına göre yapılan stopaj teşvikleri gibi farklı şartlar bulunmaktadır. Bu bilgiler kısa vadeli bütçede öngörülmese bile orta vadeli “Kurumsal Yönetim Hedefleri” kapsamında yer alacak olup Stratejik Vergi Planlamasında da eş zamanlı bir şekilde yer alacağından dolayı, ilgili kanuni düzenlemeler çerçevesinde personel alımından Ar-Ge birim inşasına kadar tüm süreçlerde ilave vergisel avantajlar sağlanabilecektir.

Stratejik vergi planlaması işletmenin tüm kurumsal yönetim hedeflerini içerdiğinden dolayı kapsamı oldukça geniştir. Söz konusu çerçevede, stratejik vergi planlamasının iletişim çevresi ve düşünsel matrisi diğer yönetim muhasebesi temeline dayanan klasik vergi yönetim süreçlerinden farklılık göstermektedir. Stratejik vergi planlamasının kapsamı, aşağıda belirtilen stratejik vergi planlama piramidinde yer alan düzeylerle de özetlenmektedir.

Şekil 1: İşletmeler Açısından Stratejik Vergi Planlaması Piramidi

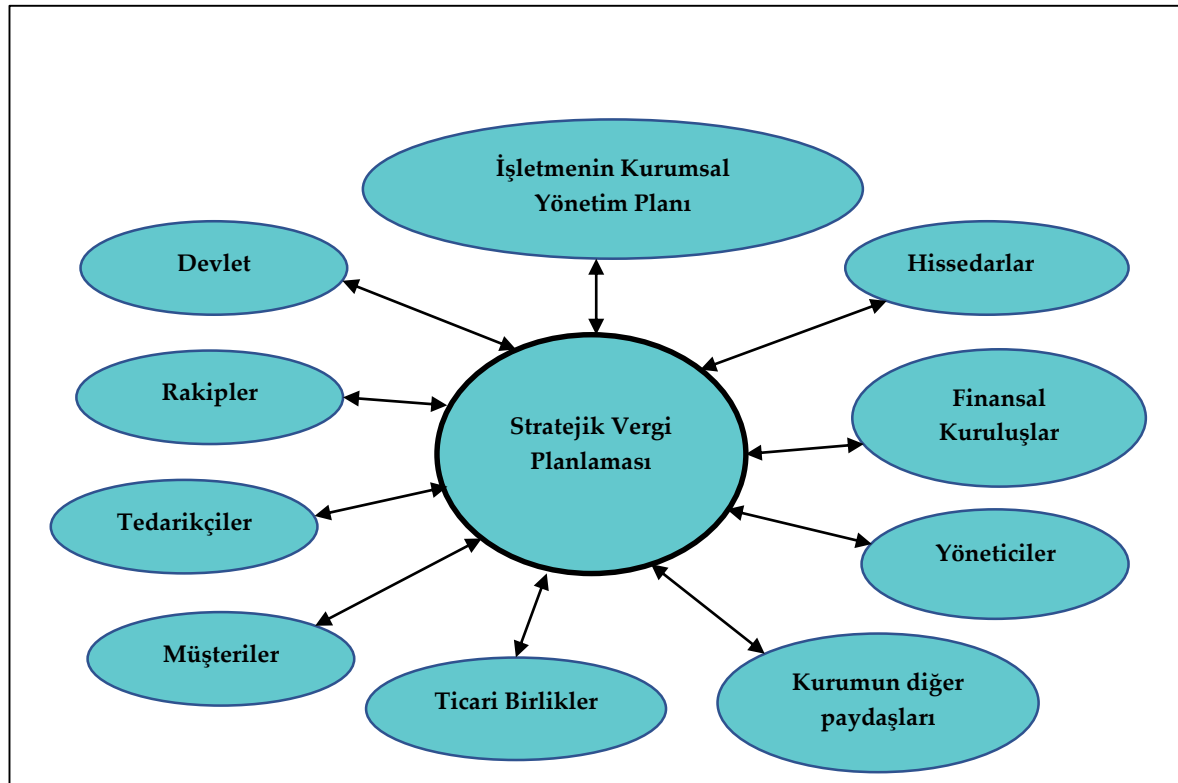


Kaynak: Ercan, 2022:34.

İşletmenin kurumsal yönetim plan ve hedefleri doğrultusunda oluşturulan program ve stratejik vergi planlamasının bu süreçteki yeri ve kapsamı yukarıdaki “stratejik vergi planlama piramidi” çerçevesinde özetlenmiştir. Daha önce de belirtildiği üzere piramitte I.no ile belirtilen kurumun vizyon/misyon ve hedefleri yani işletmenin kuruluş amacını, gelecekte bulunmak istediği konumu, varoluş gerekçesini ve bu çerçevedeki ilkelerini içermektedir. II. no’lu aşamada ise kurumsal amaçlar işletmenin ulaşmak istediği noktaya yönelik olarak kısa, orta ve uzun vadeli ölçülebilir hedefleri içermektedir. III. no’lu aşamada işletmenin amaçlarına ulaşma sürecinde yapılacak yöntemleri, iş ve kaynak planlamalarını göstermektedir. IV. no’lu aşamada, tasarlanan operasyonel süreçlerin değerlendirme, ölçme ve denetimini sağlayan yönetim bütçe planı yer almaktadır. Bütçeler genellikle kısa vadeli yapılmakla birlikte, son zamanlarda orta vadeli hedefleri de kapsayan stratejik bütçeler de yapılmaya başlanmıştır. V. no’lu aşamada ise, tüm kurumsal yönetim hedeflerini kapsayacak şekilde ve bu doğrultuda yapılan “Stratejik Vergi Planlaması” yer almaktadır. Görüldüğü üzere SVP işletmenin kuruluş amaç ve hedeflerinden, bu çerçevede hazırlanan yönetim bütçesine kadar bütün süreçleri içermekte ve ilgilendirmektedir. Vergi kontrol çevresi SVP dâhil tüm aşamalardaki karar mekanizmaları ile birlikte hareket eder. Bu süreçlerde yapılan revizeleri kendine uygular ve kanuni düzenlemeler ile plandaki değişikliklerin de bilgilendirmesini yapar (Ercan, 2022:34).

Stratejik vergi planlaması sürecinde ayrıca işletmenin iç ve dış paydaşları ile olan ilişkilerine de dikkat edilmesi gerekmektedir. Her etkileşimin sonucunda vergisel bir sonuç ya da sorun ortaya çıkarabilmektedir. İşletmenin ticari hayatın içerisinde yakalamış olduğu ivme sonucunda farklı düzeyde kurumsal ilişkiler doğabilmektedir. Bu süreç sonucunda oluşan çevre “Stratejik Vergi Planlamasının Makro Etki Çevresi” olarak adlandırılmaktadır. Söz konusu çevre genel olarak şu şekilde belirtilebilir (Ercan, 2022:35).

Şekil 2: Stratejik Vergi Planlamasının Makro Etki Çevresi



Kaynak: Ercan, 2022:37.

İşletmenin paydaşları stratejik vergi planlama sürecinde de aynı düzeyde dikkate alınmalıdır. İşletme paydaşlarıyla olan ilişkilerini her aşamada değerlendirmeli ve stratejiler oluştururken onların durumlarını da gözetmelidir. İşletmeler katılımcı bakış açısı olmadan, etki çevreleri ile uyumlu ilişkiler tesis etmedikleri sürece istenildiği düzeyde ticari yaşamlarını sürdürmeyecektir. Bu yüzden kurumlar tüm paydaşları ile olan ilişkilerini bu kapsamda düzenlemeli, zaman zaman gelişen durumlara göre revize etmelidir. Ayrıca işletmeler davranış prensiplerini ve politikalarını stratejik vergi planlaması makro etki çevresine de bu süreçte adapte etmelidirler (Ercan, 2022:37).

2.3. Stratejik Vergi Planlamasının Önemi

İşletmelerde vergi yönetimi, kurumun faaliyet alanı minvalinde ortaya çıkan muhasebe ve kayıtlarını tetkik eden, kaydı yapılan işlemlerin doğruluğunu ve intizamını araştıran bir yönetim biçimidir. Söz konusu uygulama aynı zamanda işletmenin faaliyet döngüsünde hataları ve eğer varsa hileleri ortaya çıkaran, ekonomik piyasa yorumlamaları ve mali analizler vasıtasıyla işletmenin verimli çalışmasına yönelik unsurları tespit eden, işletmenin her aşamasında sorumlu olanlara tedbir almaları amacıyla yol gösteren ve bu minvalde tavsiyelerde bulunan kurumsal yapının oluşturulması sürecidir. Vergi denetim ve yönetiminin ortaya çıkmasındaki temel unsur, uygulayıcı ve sorumlu grupların hak ve menfaatlerinin en iyi şekilde korunması, işletmenin kuruluş amacına uygun, etkin ve verimli bir şekilde gelişmesini sağlama endişesidir. Vergi kontrol ve yönetimi işletme faaliyetleri neticesinde oluşan bilgi ve veriler aracılığıyla işletmenin an itibarıyla vaziyetini, gerçekleştirmiş olduğu faaliyet sonuçlarına yönelik doğru, yerinde ve zamanında bilgilendirilmeyi sağlamaktadır. İşletmenin tüm faaliyet alanları hakkında doğru ve tam bilgi sahibi olunması büyük önem taşımaktadır. Çünkü gerek işletme yönetiminin kararları gerekse işletme ile ilgilenen kişi, kurum ve kuruluşların faaliyet konuları ile ilgili karar ve tercihleri de bu bilgilere dayanılarak verilmektedir. Yani tüm bu süreçte cari ve gelecek döneme yönelik alınan ve alınacak kararların kusursuz, hatasız ve yerinde olması elde edilen bilgi ve malumatların eksiksiz olmasına bağlıdır. Bundan dolayı "vergi kontrol ve yönetimi"ne stratejik vergi planlaması çerçevesinde artık klasik planlama yöntemlerinden daha fazla ihtiyaç duyulur hale gelmiştir (Ergin ve Elmacı, 1999:21). Stratejik vergi planlaması, işletmenin kurumsal yönetim amaç ve hedefleri doğrultusunda

yapılırken mer'î mevzuat, genel vergi ve teşvik düzenlemeleri sürekli kontrol edilmelidir. İşletmelerin mali ve finansal yapılarının, gerçekleştirdikleri faaliyet ve işlemleri ile bunlara yönelik kayıtlarının düzenli olarak stratejik bir yaklaşımla kontrol edilmesi gerekmektedir. Akabinde işletmelerin gerekli mevzuat kapsamında ve faaliyet konusu minvalindeki işlemlerine yönelik kayıtlar tahakkuk ettikten sonra fiiliyata dökülen işlem ve olaylar işin nev'ine göre tekrar kontrol edilmelidir. Söz konusu denetim iş ve işlemleri yapılırken aynı zamanda gerçekleştirilmiş işlem, kayıt ve bunlara mesnet oluşturan bilgi ve belgelerin doğru, tam ve eksiksiz olduğu muhasebe ilke ve normları stratejik vergi planlaması kapsamında denetlenir. Bu aşamada eğer kayıtlarda eksiklikler ve hatalar varsa bunlar geç olmadan tespit edilip düzeltilebilir, yapılan stratejik vergi planlamaları daha tutarlı bir şekilde hayata geçirilebilir (Ercan, 2022:38).

Konvansiyonel vergi planlamaları genellikle uzun vadeli olmayan bakış açısı ile örgütlere belirli standartlarda veriler sağlamakla yetinmişlerdir. Yönetim muhasebesi örgüt maliyetlerinin tetkik edilmesi aşamasından, üretim maliyetlerinin bitmiş ürün ve yarı mamul ürün yelpazesinde detaylı bir şekilde analiz edilmesi ve raporlanmasında çeşitli faydalar sağlamaktadır. Fakat bu inceleme ve bilgilendirmeler kurumun sınırlı yapısı kapsamında gerçekleştirilmekte, uzun vadeli plan, projeksiyon ve yönlendirmeleri, kurumsal yönetim planında yer alan amaç ve hedefleri içermemektedir. Dahası bu yüzeysel olarak nitelendirilebilecek faydalar işletme özelinde kalan kısa vadeli ve belirli departmanların maliyet ve kazanımını değerlendirmede kısıtlı limitler dâhilinde sürdürülebilmektedir (Ergin ve Elmacı, 1999:29). Bu yüzden işletmenin kurumsal yönetim amaç ve hedefleri ile taktik faaliyetlerinin bütünü kapsayan, müdahaleci, orta ve uzun vadeli kararları dikkate alan, revize süreçlerine hızlı refleks gösteren, işletmeyi bütünsel amaçları doğrultusunda değişen yasal mevzuat çerçevesinde yönlendirebilen, işletmenin hedeflerine ulaşmasını sağlayacak bir planlamayı kapsayan "stratejik vergi planlaması" kavramı ortaya çıkmıştır. Söz konusu çerçevede stratejik vergi planlaması, yönetim muhasebesi ile birlikte eş güdümlü organize edildiği düşünüldüğünde işletmelere yol gösterecek, etkinlik ve verimlilik sağlayacak birçok faydaya sahip olacaktır (Ergin ve Elmacı, 1999:25-29). Bu kapsamda stratejik vergi planlaması, işletmenin tüm kurumsal yapılanma çerçevesini kapsamaması durumunda birçok yarar sağlayacaktır, ortaya çıkacak faydalar aşağıdaki şekilde özetlenebilir;

-Kurumun dâhili ve harici etki alanlarında ortaya çıkan farklılıkları tespit ederek, bu değişim materyallerinin örgüte güncel çerçevede ve gelecek süreçteki mali tesirlerini tayin eder.

-Kurumsal hedefler doğrultusunda hazırlanan stratejik planların hayata geçirilmesini sağlamak amacıyla kısa, orta ve uzun vadeli programların hazırlanmasını, denetimini sağlar.

-Örgütün misyonu doğrultusunda müşteri odaklı yaklaşım ile pazardaki ilave yatırım ve kaynak kontrolünü sağlamak amacıyla gelecekte oluşabilecek mali avantajları kısa, orta ve uzun vadeli simülasyonlar ile analiz eder.

-Örgütün mali çerçevede ana hedefler kapsamında başarıya ulaşması için finansal kontrolleri sağlar, aksaklıkların bulunduğu yerlerde düzeltici ve önleyici faaliyetlerin gerçekleştirilmesini sağlar.

-Kurumsal hedeflerin örgüt kaynaklarına uyumlu bir şekilde sarf edilmesini sağlar.

-Maliyet ölçeklendirmesi yaparak, yeni pazarlardaki fırsat ve tehditlerin mali sürece etkisini analiz eder.

-Oluşabilecek piyasa başarısızlıklarına yönelik olarak kaynak kullanımının etkin ve aynı çerçevede verimli gerçekleştirilmesini sağlar.

-SVP, yönetim muhasebesi ile beraber çalışarak örgütün yer aldığı piyasa istihbaratını çeşitlendirilmiş maliyet yöntemleri ile inceler, raporlar ve mali etkilerine göre tedbirlerin alınmasını sağlar (Ercan, 2022:39).

Standart yönetim muhasebesi kapsamındaki tekniklerinin stratejik vergi planlamasına adapte edilerek tatbik edilmesi halinde, söz konusu planlama modeli hususiyetle kurum ile dış çevre arasındaki iletişimin gelişmesine ve kurumun hedefleri doğrultusunda stratejik kararların alınmasına yardımcı

olacaktır. Yönetim muhasebesi ile entegre bir şekilde çalışan stratejik vergi planlaması, işletmenin dış çevresindeki ve işletmenin iç yapısındaki hızlı değişimlere cevap verebilecek biçimde esnek olacaktır. Bu yönde kurulan entegrasyon sayesinde, kurumsal süreçler kapsamında çevredeki gelişmeleri hızlı bir şekilde izleyebilecek, değerlendirebilecek ve raporlanabilecektir (Ercan, 2022:41). Hazırlanacak plan, program ve bütçeler bu değişimlere göre anında stratejik vergi planı vasıtasıyla revize edilebilecektir. Planlar ve bütçeler genellikle, yıllık, altı aylık ya da üç aylık olarak hazırlanır ve bir daha düzeltme yapılmaz. Fakat yönetim muhasebesi ile desteklenmiş, kurumsal yönetim bilgi ağı vasıtasıyla sürekli veri akışı ile beslenen stratejik vergi planlaması, değişen ticari hayata ve mevzuata olumlu tepki verebilecek şekilde donanımlı olacaktır (Ergin ve Elmacı, 1999:28).

Stratejik vergi planlaması, işletmelerin kit imkanlarının etkin olarak değerlendirilmesi, kurumsal anlayışın örgüt bünyesine güncel olarak yansıtılarak paydaşların talepleri minvalinde gerekli hizmetin sağlanabilmesi açısından büyük bir önem arz etmektedir. Örgütün iç ve dış farkındalığı çerçevesinde oluşturacağı stratejik vergi planlaması sürecinde, kurumsal yönetim hedefleri de göz önünde bulundurulurken işletmeye ait fiziki şartlar, kurumun insan kaynağı ve ekonomik imkanları detaylı bir şekilde tetkik edilmektedir. Böylece gerçekleştirilen analizlerin sonuçları minvalinde imkan ve olanakların kurumun amaçları doğrultusunda stratejik bir şekilde kullanılmasına yönelik planlar yapılabilmektedir (Ercan, 2022:42). İşletmeyi sürekli revize edilen, değişen iç ve dış çevresel koşullara uyumlu ve hazırlıklı hale getiren stratejik vergi planlaması süreci, işletme çalışanlarının kurumsal amaç doğrultusunda birlikte faaliyet göstermelerini de kolaylaştırmaktadır. Stratejik vergi planlaması yapılırken kurumsal amaçlar çerçevesinde işletmenin sektör ve dış paydaş çevresinde mevcut konumunun analiz edilerek, geleceğe yönelik uzun vadeli bir bakış açısı sağlanmaktadır (Sevinç, 2014:235).

3. İşletmelerin Kuruluş ve Yatırım Aşamalarında Kullanabilecekleri Stratejik Vergi Planlaması Araçları

İşletmelerin genel çerçevedeki kuruluş amacı, emek ve sermaye faktörlerinin bir araya getirilmesi suretiyle piyasanın talep ettiği ürün ve/veya hizmetleri üretmesi, elde ettiği brüt kazancı üzerinden ise hissedarlarına gelir sağlamaktır. Bu yüzden işletmeler kar elde etmeye yönelik olarak tüm maliyetlerini kontrol etmek, düşürmek ve bu yönde planlar yapmaktadır. Önemli bir maliyet unsuru olan vergiler, işletmelerin başta kuruluş ve faaliyet aşamalarında ve faaliyetlerini sonlandıracakları zamanda bile gözetilmesi gereken önemli bir faktördür (Bahçe ve Gümüş, 2017:5). Şirketler stratejik vergi planlaması sayesinde, faaliyetleri sonucunda bünyelerinde oluşan vergi yükünü dikkate alarak kurumsal bir vergi politikası üretebilmekte ve izleyebilmektedir. Bu kapsamda şirketler, sadece her yılın sonunda yapacakları kısıtlı vergi hesaplamaları yerine daha geniş çerçevede bir bakış açısına sahip bir şekilde gelecek yılların faaliyetlerini ve üzerlerindeki vergi yükünü de kapsayan, detaylı bir şekilde önceden planlama yöntemleriyle vergiden tasarruf sağlayabileceklerdir (Eroğlu, 2014:10).

İşletmelerin stratejik vergi planlaması yapmasının amacı, finansal kaynakların iyileştirilmesine yönelik işlemlerin düzenlenmesi sonucunda ödenmesi gereken verginin düşürülmesi ve böylelikle vergi sonrası kazancın arttırılmasıdır. SVP'nin önemine haiz olan işletmeler, doğru çerçevede uyguladıkları ve planladıkları süreçlerin vergisel avantajlarını gelir ve yatırım olarak işletmelerine yansıtılabilmektedir (Kılıçer, 2017:113). SVP sayesinde işletmelerin yönetim kurulu şirket ile ilgili mali pozisyon, mali analiz, mali fayda-maliyet karşılaştırması gibi bütün önemli konularda zamanında ve doğru bilgi sağlamaktadır. Ayrıca tüm şirketin stratejik yönetim ve karar alma sürecine kurumsal çerçevede önemli faydalar sağlamaktadır (Eroğlu, 2014:13).

İşletmelerinde stratejik vergi planlamasını gereğince yapabilen yatırımcılar, öngörülebilir maliyet sistemiyle nakit akışları başta olmak üzere birçok risk faktörüne karşı önceden tedbir alma şansına sahip olacaktır (Kılıçer, 2017:119). Bu çerçevede bir prensip ve kurumsal yönetim anlayışı içerisinde olan işletmeler, yatırımlarının başından sonuna kadar ve hatta faaliyet dönemlerinde bile önemli vergi avantajlarına sahip olacaklardır. Dolayısıyla stratejik vergi planlaması yapan işletmelerin maliyetleri düşecek, kârlılıkları artacak ve işletme önemli düzeyde rekabet avantajı elde edecektir. Tüm bu

avantajlara sahip olmak isteyen bir işletme yatırım sürecinin ilk başında hukuki statüsünü tercih ettiği aşamadan başlamak üzere stratejik vergi planlaması yapmalı, faaliyet döneminde de yapmış olduğu plan ve programlara uymalı, gerekli durumlarda işletmenin amaçları doğrultusunda gelişen ve değişen piyasa koşulları kapsamında revize çalışmaları yapmalıdır (Ercan, 2022:57).

İşletmeler, kurumsal yönetim plan ve hedefleri ile özdeşleşen stratejik vergi planlarını uygulamaya koyarken kuruluş, yatırım ve yatırım sonrası araçlara ihtiyaç duymaktadırlar. SVP ile kuruluş ve yatırım aşamalarında birçok planlama aracı tatbik edilebilmektedir, bunlardan başlıcaları: kuruluş aşamasında işletmenin gelecekte olmak istediği konuma uygun hukuki statü seçimi, hukuki statü seçimine ait vergisel sorumlulukların tespiti ve gerekli ise nev'i değişikliklerinin yapılması, hukuki statü seçimi kapsamında hisse senetlerinin bastırılması, yatırım yerinin tespitine yönelik planlama (serbest bölgeler, teknoloji geliştirme bölgeleri, offshore yatırımlar ve uluslararası yatırımcıların ülkeleri ile yapılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının varlığı), yerel mevzuatta yer alan teşvik kanunları ve yatırım yeri tahsisleri, bu kapsamdaki desteklerin yapılacak yatırıma yönelik bölgesel vergi avantajları ile birlikte planlanması olarak özetlenebilir.

3.1. İşletmelerin Kuruluş Aşamasında Yapılan Stratejik Vergi Planlaması

Yatırımın başlangıç aşamasında yeni bir şirket kurulması söz konusu olduğu durumda işletmelerin şirketin kuruluş prensiplerinde ve hukuki statülerinde de vergi planlaması yapması gerekecektir. Ayrıca yatırım sonrası faaliyet dönemini de göz önüne alarak, gelecek yıllarda şirketin hedefleri doğrultusunda şirket hukuki statü seçimi yapılması yerinde olacaktır (Giray, 2012:10). Bu bağlamda kuruluş sürecinde başlıca dikkat edilmesi gereken noktalar şu şekilde önem arz etmektedir. İşletmelerin kuruluşları "bireysel işletme, adi ortaklık, kolektif ortaklık/şirket, komandit ortaklık/şirket, limited veya anonim şirket" şekillerinden herhangi biriyle oluşturulabilmektedir. Söz konusu işletme şekillerinin kuruluş aşamasında tercih edilmesi durumunda uygulanan ve gelecekte uygulanması düşünülen vergilerin hesaplanmasında "işletme sahibine ödenen ücretlerin gider yazılması veya gider olarak kabul edilmemesi, sermaye yapısı, ücret dışında ortaklara sağlanan menfaatler, kar dağıtım politikası veya işletme sahiplerinin veya ortaklarının işletme dışında herhangi bir kazanç elde edip etmemesi" gibi hususlar önemli bir etken olacaktır (Bahçe ve Gümüş, 2017:7). İşletmenin gelecek hedefleri yeni kurulan bir şirketin hukuki statüsünün belirlenmesine mesnet olacaktır. Öncelikle işletmenin yatırım ve sonrasında yapacakları plan, proje çerçevesinde faaliyet döneminde bulunmak istediği yer belirlenmelidir. Sonrasında bu hedeflere yönelik olarak şirketin kuruluşundan yatırım süreci ve sonrası faaliyet dönemine kadar süreçler saptanmalıdır. İşte tüm bu aşamaların sağlıklı bir şekilde gerçekleşmesi için gerekli olan tüm süreçlerin birbirini desteklemesi gerekmektedir. Tespit edilen hedeflere yönelmenin en önemli aşaması da başlangıçta dahi işletmenin gelecekte bulunmak istediği konuma göre hukuki statüsünün belirlenmesidir.

3.2. İşletmelerin Yatırıma Yönelik Yer Tespitinde Yapılan Stratejik Vergi Planlaması

Yatırım sürecinin en önemli aşamalarından birisi de yatırım yerinin seçimidir. Yapılan yatırımın pazara, hammadde kaynaklarına, enerji ve altyapıya elverişli olması, iklim koşulları, nitelikli işgücü ve buna erişim, navlun maliyetleri, açık pazara yönelik esnek düzenlemeler, yatırımın hukuki statüsüne getirilecek teşvikler, olası hukuki risk taşıyacak anlaşma ve düzenlemeler önem taşımaktadır (Sağbaş vd., 2011:34).

İşletmelerin kuruluş yerinin belirlenmesini sağlayan temel etmenlerden birisi de yatırımın gerçekleştirileceği bölgenin devletin belirlemiş olduğu teşvik politikaları ile desteklenmesidir. Devlet tarafından tanımlanan "vergisel teşvik politikaları" yatırıma yönelik bölgenin belirlenmesinde son derece etkili bir faktördür. Türkiye'de yer alan kurumlar vergisi sisteminde teknolojik yatırımlara yönelik teşvikler, bölgeler arasındaki gelişmişlik düzeylerinin azaltılmasına, ihracat ve döviz kazandırıcı işlemlerin en üst düzeye taşınmasına katkı sağlayan vergisel teşvikler işletmelerin yatırım yerlerinin belirlenmesinde de önemli düzeyde etkili olmaktadır. İşletmelerin yatırım sürecine başlamadan evvel kuruluş yeri tercihinde gerek KVK çerçevesinde gerekse diğer kanunlar kapsamında vergisel açıdan mükelleflerin lehine fayda sağlayan önemli teşvikler yer almaktadır. Bunlar "serbest bölgelerden elde edilen

kazançlara, teknoloji geliştirme bölgesi yazılım ve Ar-Ge faaliyetleri kazançlarına uygulanan istisnalar ile indirimli kurumlar vergisi uygulamaları” olarak özetlenebilir (Eroğlu, 2014:21).

Ülkemizde yatırımları teşvik etmek üzere çeşitli dönemlerde bazı düzenlemeler yapılmıştır. 2004 yılında “5084 sayılı Yatırımlar ve İstihdamı Teşvik Kanunu”, 2009 yılında yayınlanan “2009/15199 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar” ve bu karar ile sektörel bazlı teşvik sistemine geçilmiştir. Son düzenleme ise 2012 yılında kabul edilen “2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar”dır (Giray, 2012:95).

4. İşletmelerin Yatırım Sonrası Faaliyet Süreçlerinde Kullanabilecekleri Stratejik Vergi Planlaması Araçları

Yatırım sürecini tamamlayan işletmeler faaliyet dönemlerine geçtiklerinde de stratejik vergi planlamalarını yapılan yatırım çerçevesinde değerlendirmek durumundadırlar. İşletme, yatırım hedefleri doğrultusunda başlangıçta yapılan planlama çerçevesinde faaliyet döneminde etkinlik ve verimlilik sağlayacak şekilde kanunlarda yer alan doğrultuda işletme gider ve indirimlerini doğru yönetmek durumundadır. Kuruma ait SVP ile yatırım sonrasında gerek muhasebe sistemlerinde gerekse mali mevzuatta kullanılacak birçok planlama aracı bulunmaktadır. Bunlardan başlıcaları: gider ve indirimlerin faaliyet alanı kapsamındaki yönlendirilmesi, vergi mevzuatında yer alan muafiyet ve istisnalara yönelik planlama, kurumsal yönetim planı çerçevesinde SVP’de yer alan yatırım planına yönelik uygun amortisman yönteminin seçilmesi, faaliyet döneminde yabancı yatırım faaliyetlerine yönelik yeniden yapılanma (birleşme, devir, bölünme, tür değiştirme, hisse değişimi) işlemleri, faaliyet yapısına göre üretim ve satışların gözden geçirilerek mal alışlarının dahilinde ve/veya hariçte işleme rejimleri çerçevesinde organize edilmesi, işletmenin harcamalarının SVP doğrultusunda yönlendirilmesi, uluslararası yatırım projelerinde çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının dikkate alınması ve bu yönde kar dağıtım istisnalarının dikkate alınması, yenilme fonlarının kullanılması, reeskont uygulamaları olarak özetlenebilir.

4.1. Gider ve İndirimler Vasıtasıyla Yapılan Planlama

Vergi kanunlarımızda işletmelerin kapsamlı olarak kullanabileceği gider ve indirim imkânları belirtilmiş olup bu minvaldeki başlıca Kanunlar; “193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu”dur. İndirilecek giderler konusunda kurumlar vergisinde yer alan hükümlerin dışında KVK 6/2’ye göre safi kurum kazancının tespitinde GVK’nın ticari kazanç hükümleri uygulanmaktadır. Bu çerçevede kurum kazancının tespitinde GVK’nın 40’ncı maddesinde sayılan indirilecek giderler ve 41’nci maddesinde belirtilen kanunen gider kabul edilmeyen ödemeler dikkate alınmaktadır. Ticari kardan mali kara ulaşılması sürecinde KVK’nın 10’ncü maddesinde kabul edilen giderler safi kurum kazancının belirlenmesinde esas alınmaktadır (Kurumlar Vergisi Kanunu, 2006). Söz konusu madde kapsamındaki indirimler vergilendirilebilecek kazanç olması şartıyla kullanılabilir, belirli şartlar çerçevesinde sonraki dönemlere devredebilmektedir. Bu minvalde GVK’nın 40. maddesinde gider olarak kullanılacak harcamaların detayları verilmiş olup işletmeler gerçekleştirecekleri giderlerin vergisel yüklerini söz konusu yasa maddelerinden tetkik etmelidir (Resmi Gazete, 1960/193: 40).

4.2. Amortisman Ayırma Yöntemleri Kullanılarak Yapılan Planlama

Amortisman uygulaması vergi hukuku açısından, işletmelerin maddi duran varlıklarında dönem içinde kullanımlarından dolayı fiziksel, teknolojik veya modasının geçmesi gibi nedenlerle oluşan değer kaybının maliyet unsuru olarak hesaba katılmasıdır. Yani amortisman maddi duran varlıkların kullanımı ya da tüketilmesinden, piyasa ve teknolojik gelişmelerle eskimesi ya da modasının geçmesinden dolayı oluşan değer kayıplarının bir ölçümüdür. Amortisman uygulaması vasıtasıyla herhangi bir yatırım kapsamında gerçekleştirilen sermaye, ilgili yatırımın faydalı ömrü çerçevesinde geri alınmakta ve benzer ya da başka bir yatırımı tekrar yapabilmek için finansal kaynak sağlanmaktadır (Eroğlu, 2014:59).

4.3. Kurumlar Vergisindeki İstisna ve Muafiyetler Aracılığıyla Yapılan Planlama

Hemen hemen birçok ülkede uygulama alanı bulan, vergi yasalarında yer alan ve verginin genelliği ilkesinde meydana gelen sapmalar olarak belirtilen indirim, istisna ve muafiyetler vergi kanunlarının önemli bir bölümünü oluşturmaktadır. Vergi kanunlarında muafiyet, istisna ve indirim uygulamalarına yer verilme sebepleri genellikle şu şekilde ortaya çıkmaktadır: mükellefiyete haiz bireylerin daha az bir seviyede gelir elde etmesi, vergi idaresi vasıtasıyla gelirin bu yönde kavranma zorluğu ve siyasi, sosyal, ekonomik ve kültürel açıdan oluşan sebeplerdir (Rakıcı, 2004:116). İstisna kavramı, vergi yasalarında vergilendirilmeye yönelik olarak hüküm bulunan “mal, hizmet veya işlem” çerçevesindeki vergiye ait hususların gerek özdeş yasa ya da sair yasa hükümleri bağlamında tamamıyla, kısmi olarak ya da arazi şartlara bağlı olmadan “vergi dışı” bırakılmasıdır. Yani söz konusu istisna unsuru objektif vergi yükümlülüğünü ortadan kaldıran hükümler ifade etmektedir. Muafiyet ise, vergi kanunlarıyla belirli bireylerin ve/veya birey gruplarının vergi dışı bırakılmasıdır. Muafiyet kapsamındaki bireylerin uhdesinde vergi borcu doğmasına rağmen yasa vasıtasıyla ilgili kişiler vergi yükümlülüğü dışında tutulmuştur. İstisna ve muafiyetlere tabi tutulmuş gelirler vergi dışı bazı gelirlerden farklıdır. Vergi dışı bırakılmış gelirlerin vergilendirilmesi için kanunda bir hüküm yoktur. İstisna ve muafiyetlerde ise kişi veya konu vergi kapsamında olup çeşitli ekonomik, sosyal, mali nedenlerle vergi dışı tutulmaktadır (Giray, 2012:70).

4.4. Muhasebe Sistemi Kapsamında Yapılan Planlama

Yatırım sürecini nihayetlendirmiş bir işletme, yatırım öncesi ve sonrası faaliyet aşamasında yaptığı vergi planlamasını denetlemek, değişen yasalara göre güncellemek durumundadır. Söz konusu vergi planlaması sadece belirli bir vergi türü ile sınırlı değildir. Bir işletmeyi etkileyen çeşitli vergilerle ilişkili olarak muhasebe ile ilgili kurumların kullanılması başarılı bir vergi planlamasının gereğini oluşturmaktadır (Oktar, 2004:134).

Toplumsal yaşamın ve gelişen ekonominin karmaşıklığı ticari muhasebenin ortaya çıkıp gelişmesini sağlamış, muhasebe alanının hukuk kuralları ile düzenlenmesini ihtiyacını ortaya koymuştur. Günümüz itibarıyla muhasebe ilmi de belirli bir sistematik içerisinde tekemmül etmiş tüm hukuk kuralları ile iletişim içerisinde önemli bir bilim dalı olarak faaliyetine devam etmektedir (Karayalçın, 1998:10).

5. Sonuç

İşletmeler kuruluş amaç ve hedefleri doğrultusunda karlılıklarını arttırarak küresel rekabet koşullarında yeni pazarlar aramakta ve yatırımlarını bu çerçevede yönlendirmektedir. Tüm bu süreçleri gerçekleştirirken geleceğe yönelik iş planlarından, bütçe ve faaliyet programlarından yararlanılmaktadırlar. Ancak bu plan ve programlar zaman zaman günün değişen koşullarına ayak uydurmakta zorlanmakta, işletme bütünselinden uzak kararların alınmasına sebebiyet verebilmektedir. Bu minvalde bir işletme için hayati unsurlardan birisi olan vergi yönetim faktörünün de klasik vergi yönetim anlayışı çerçevesinde uygulanması tamamı ile kurumsal bir anlayışa hizmet etmeyecektir. Ayrıca konvansiyonel bir vergi yönetiminin günün ihtiyaçları kapsamında güncellenmesi daha zor olduğundan dolayı doğru bir planlama ve yönetim aracı olarak faaliyet göstermesi de söz konusu olmayacaktır. Bu sebeple işletmelerin amaç ve hedefleri doğrultusunda günün gereksinimlerine uyan, kurumsal yönetimin tüm süreçlerini kapsayan, esnek ve sürekli iyileştirme prensiplerine göre uygulama alanı bulan bir vergi yönetimine ihtiyaç duyulmaktadır. Söz konusu süreçlerin tamamını içeren yöntem Stratejik Vergi Planlaması (SVP)'dir. Bu sistemde yapılan planlama ile işletmelerin tüm süreçlerinde etkin bir yönetim gerçekleştirebilecektir. Klasik vergi yönetim ve planlamalarından farklı olarak SVP, kurumsal amaç ve hedefler doğrultusunda işletmeleri gelecekte bulunmayı istedikleri konuma ulaştıracak kabiliyette bir planlama modelini ifade etmektedir. SVP bu süreçte işletmelerin vizyon ve misyonları doğrultusunda ilerleyecekleri yolda gerekli olan vergi planlama araçlarının kullanılmasını içermektedir. SVP gerekli olan planlama araçları uygularken, işletmenin kurumsal hedeflerinden tüm yönetim, yatırım ve faaliyet süreçlerine hâkim olmaktadır.

Stratejik vergi planlamasında işletmenin kurumsal yönetim aşamalarında herhangi bir kopukluk yaşanmamakta aksine sürekli iyileştirme anlayışı çerçevesinde tüm düzeyler arasında seri bir bilgi akışı bulunmaktadır. Bu sayede işletmeyi ilgilendiren iç ve dış gelişmeler kurumsal yönetimin en üst düzeyinden başlayarak yönetim bütçe anlayışına oradan da stratejik vergi planlamasına kadar yansımaktadır. Böylece güncel her değişim ve gelişimin işletmeye adapte edilmesi sağlanır, gerekli önlemlerin alınıp değerlendirilmesi zamanında yapılabilir. SVP'nin tatbiki ile birlikte işletmelerin hukuki statü seçimlerinden yatırım faaliyetlerine ve sonrasına kadar tüm aşamalarda etkin bir denetim ve yönlendirme söz konusu olmaktadır. Bu sayede vergi tasarrufu sağlanarak kurumsal yönlendirme ve yönetim sürekli iyileştirilerek denetlenir. Stratejik vergi planlamasından beklenen faydanın elde edilebilmesi için işletmelerin kurumsal yönetim anlayışına sahip olmaları, amaç ve hedeflerini bu yönde belirlemeleri, bu prensipleri işletme bütünseline yaymaları gerekmektedir. Ayrıca SVP'den sorumlu kişiler tespit edilerek yetki ve görevleri hakkında tüm işletmeye detaylı bilgi verilmeli, bu kişi ve birime veri akışı kesinlikle aksamamalıdır. SVP'nin başarılı olmasına etken diğer bir unsur da içinde bulunan vergi sisteminin öngörülebilir, sistematik ve güvenilir olmasıdır. Vergi kapasitesinin kavrandığı, tutarlı ve istikrarlı bir hukuki altyapıya sahip vergi sistemi ile SVP'nin işletme bütünselinde önemli düzeyde yönlendirici gücü olacaktır. Bu minvalde uygulanan başarılı SVP'ler sayesinde işletmelerin karlılıkları artacak, yatırım faaliyetleri verimli hale gelecek ve uluslararası piyasalara açılmaları kolaylaşacaktır. Bu yönde bir fayda elde edilebilmesi için sürecin en önemli parçası olan vergi sisteminin iyileştirilmesi gerekmektedir. Bunun için köklü, tutarlı, şeffaf, basit ve anlaşılabilir, kısıtlı düzeydeki düzenlemelerin yapıldığı, tutarlılık ve güvenilirlik prensiplerinden sapmayan, bir ilkesel yaklaşım sayesinde mükellef aidiyetinin geliştiği bir vergi sisteminin oluşturulması gerekmektedir. Söz konusu anlayış çerçevesinde ticari hayatın gerçeklerine uygun bir vergi sistemi hayata geçirilmeli, bu sayede ulusal ve uluslararası yatırımcılara güven verilmelidir. Bunun sonucunda daha kurumsal anlayışa sahip işletmeler gelişecek dolayısıyla uyguladıkları SVP'ler sayesinde etkin ve verimli bir yatırım ortamı oluşabilecektir. Ayrıca bu sayede agresif vergi planlamasının da önü kesilmiş olacak ve devletin vergi kayıp ve kaçakları da azalacaktır.

Finansman/ Grant Support

Yazar(lar) bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

The author(s) declared that this study has received no financial support.

Çıkar Çatışması/ Conflict of Interest

Yazar(lar) çıkar çatışması bildirmemiştir.

The authors have no conflict of interest to declare.

Açık Erişim Lisansı/ Open Access License

Bu makale, Creative Commons Atıf-GayriTicari 4.0 Uluslararası Lisansı (CC BY NC) ile lisanslanmıştır.

This work is licensed under Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License (CC BY NC).

Kaynaklar

Akgemci, T. (2007), *Stratejik Yönetim*, 1. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.

Aktan, C.C. (2006), *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme*, 1. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Aktan, C.C. (2008), *Stratejik Yönetim ve Stratejik Planlama*, *Çimento İşveren Dergisi*, 4(22), s.4-21.

Albrechts, L., Balducci, A. ve Hillier, J. (2016), *Situated Practices of Strategic Planning: An international perspective*, London: Routledge.

Ayachi, H. (2015), *The Role of Strategic Planning in Performance Management*, *Express an International Journal of Multi Disciplinary Research*, 2(3), s.1-14.

Bahçe, A.B. ve Gümüş, Ö. (2017), *Vergi Planlaması Temelinde Kamu Yararı: Kurumlar Vergisi Üzerine Teorik Bir Yaklaşım*, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 24(1), s.1-20.

- Burnes, Bernart. (2000), *Managing Chance: A Strategic Approach to Organizational Dynamics*. Great Britain: Financial Times, London: Pitman Publishing.
- Becerikli, S.Y. (2016), Strateji Kavramı ve Yönetimde Stratejinin Rolü, *Atatürk Üniversitesi Ata-Aof Yayınevi*, 1, s.1-18.
- Colin, G. (2015), *The Future of Strategy*, Cambridge: Polity Press.
- Çakır, R. (2016), Stratejik Planlama Süreci ve Eğitim Örgütlerinde Stratejik Planlama, *Karadeniz Uluslararası Bilimsel Dergi*, 30(30), s.11-21.
- Çoban, H. (1997), *Bilgi Toplumuna Planlı Geçiş*, İstanbul: İnkılap Kitabevi.
- Demir, C. ve Yılmaz, M.K. (2010), Stratejik Planlama Süreci ve Örgütler Açısından Önemi, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 25(1), s.69-88.
- Ercan, T. (2022), *Tüm Yönleriyle İşletmelerde Stratejik Vergi Planlaması*, 2. Baskı, Bursa: Ekin Kitabevi.
- Eren, E. (2013), *İşletmelerde Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*, 1. Baskı, İstanbul: Beta Yayınları.
- Ergin, H. ve Elmacı O. (1999), Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Açılımlar: Stratejik Yönetim Muhasebesi, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(3), s.17-50.
- Eroğlu, O. (2014), *Kurumlar Vergisinde Vergi Planlaması*, 1. Baskı, Bursa: Ekin Yayınevi.
- Feurer, R. ve Chaharbaghi, K. (1995), Strategy Development: Past, Present and Future, *Management Decision*, 33(6), s.11-21.
- Giray, F. (2012), *Vergi Teşvik Sistemi ve Uygulamaları*, 1. Baskı, Bursa: Ekin Yayınevi.
- Gül, İ. (2018), Stratejik Yönetim Kavramının Tarihsel Süreç İçinde Gelişimi, *Journal of Social And Humanities Sciences Research*, 5(24), s.1570-1583.
- Karayalçın, Y. (1998), *Muhasebe Hukuku*, Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü.
- Kılıçer, İ.P. (2017), Vergi Planlamasının Kötüye Kullanımını Önleyici Bir Etken Olarak İşletmelerde Vergi Uyumunun Sağlanmasına Yönelik Politikalar, *Mali Çözüm Dergisi*, 27(144), s.109-124.
- Mütercimler, E. (2007), *Geleceği Yönetmek*, 2. Baskı İstanbul: Alfa Yayınevi.
- Porter M. (1996), *What Is Strategy?*, Cambridge: Harvard Business School Publishing.
- Oktar, C. (2004), *İşletmelerde Vergi Planlaması ve Türkiye Örneği*, 1. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Rakıcı, C. (2004), Türk Gelir Vergisi Sisteminde Yer Alan Bazı Muafiyet, İstisna ve İndirimlerin Değerlendirilmesi, *Vergi Sorunları Dergisi*, 190, s.115-129.
- Sağbaş, İ., Erdoğan, S. ve Şen, H. (2011), *Türkiye’de Sektör Bazlı Ekonomik Teşvik Sistemi ve Ekonomik Etkileri*, 26. Türkiye Maliye Sempozyumu, Harran Üniversitesi, Şanlıurfa.
- Sevinç, B. (2014), Strateji Kavramı ve Örgütlerde Bir Yönetim İlkesi Olarak Kullanılması, *Türk İdare Dergisi*, 479, s.213-242.
- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek, A. (2022), *Vergi Hukuku*, 13. Baskı, Bursa: Ekin Kitabevi.
- Şişman, B. (2003). *İşletmelerde Vergi Planlaması Yöntemleri*, 1. Baskı, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Turan, S. (2020). *Vergi Teorisi ve Politikası*, 7. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Türkiye Cumhuriyeti Kalkınma Bakanlığı, (2018), *Kamu İdareleri için Stratejik Planlama Kılavuzu*, Strateji ve Bütçe Başkanlığı: Ankara.
- Türk Dil Kurumu. <https://sozluk.gov.tr/>. (Erişim Tarihi, 02.07.2022).
- Ülgen, H. ve Mirze, K. (2016), *İşletmelerde Stratejik Yönetim*, 8. Baskı, İstanbul: Beta Yayınları.

Yükselen, H. (2018), *Strateji Kavramını Çalışmak*, *Güvenlik Stratejileri Dergisi*, 14(27), s.1-38.

193 Sayılı *Gelir Vergisi Kanunu*, (1960, 31 Aralık) Resmi Gazete (Sayı 10700), <https://www.mevzuat.gov.tr> › 1.4.193.pdf, (Erişim tarihi: 20.06.2022).

5520 Sayılı *Kurumlar Vergisi Kanunu*, (2006, 13 Haziran) Resmi Gazete (Sayı 26205), <https://www.mevzuat.gov.tr> › 1.5.5520.pdf, (Erişim tarihi: 25.05.2022).

11 Seri No'lu *Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliği*, (2016, 31 Aralık) Resmi Gazete (Sayı 29935), <https://www.mevzuat.gov.tr> › eskiler › 2021/05, (Erişim tarihi: 30.06.2022).