

AVRUPA BİRLİĞİNDE VERGİ UYUMLAŞTIRMASI

• Halim İPEK •
Vergi Denetmeni

1 - Giriş

Vergileme alanında özellikle 1960'lardan sonra giderek önem kazanan konulardan biri de vergilerin uyumlu hale getirilmesi konusudur. Bu konunun son 40 yıl içerisinde uluslar arası mali konularda ön plana çıkmasının nedeni 20. yüzyılın ikinci yarısından sonra büyük bir gelişme gösteren ekonomik entegrasyon hareketleridir. Bunlar arasında Avrupa Ekonomik Topluluğu'nun (A.E.T) özel bir yeri ve önemi vardır.

25 Mart 1957 tarihinde 6 devlet (Almanya, Fransa, İtalya, Belçika, Lüksembourg ve Hollanda) tarafından Roma'da imzalanan bir anlaşma ile A.E.T kurulmuştur. Avrupa Ekonomik Topluluğu ile yapılmak istenen husus, Roma Antlaşmasının felsefesinde mevcut geleceğe ait düşünceler bir yana bırakılırsa, bir iç piyasanın özelliklerini taşıyan altılar arasında bir ortak Pazar kurulmasıdır. Amaç, iç pazar niteliğinde bir ortak pazar kurmak olunca, doğal olarak rekabet eşitliğini bozan bütün unsurların kaldırılması gerekecektir. Soruna bu açıdan bakılınca Ortak Pazar'a üye ülkelerin vergi sistemleri arasındaki farklılığın, rekabet eşitliğini bozan unsurlardan en önemlisi olduğu görülecektir. Bu durumun giderilebilmesi için vergiler yönünden üye ülkelerin sistemleri arasında uyumlaştırmanın yapılması yoluna gidilmesi gerekmektedir. Bu nedenledir ki Roma Antlaşmasına üye ülkelerin iktisadi ve mali sistemlerinin uyumlu hale getirilmesini öngören hükümler konulmuştur. Bunlar arasında 2,3,7,17, ve özellikle 92-102 maddelerde yer alan hükümleri belirtmek gerekir. Roma Antlaşmasının 99. maddesinde üye ülkelerin muamele vergilerine ilişkin mev-

zuatın Ortak Pazarın yararı yönünden uyumlu hale getirilmesi gerekeceği öngörülmüştür.

Roma Antlaşmasının 95-99. maddeleri vergi uyumlaştırmasına zemin hazırlamak için düzenlenmiştir. Söz konusu hükümlerden 98. maddede dolaysız vergiler alanındaki düzenlemelerdir. Yine 95-97. maddeleri topluluğa dolaylı vergiler alanında kabul ettiği "varış ülkesinde vergilendirme" yönünden hükümler getirmektedir. Buna göre dolaylı vergilerde, vergilendirme yönünden mal ve hizmetlerin tüketildiği ülke yetkilidir. Diğer taraftan dolaysız vergilerde "menşe ülkesinde vergilendirme" ilkesi geçerlidir.¹

Ancak şunu da belirtmek gerekir ki, vergi sistemlerini uyumlu hale getirmekten kasıt nedir? Uyum ile kastedilen husus bir birleşme mi yoksa intibak mıdır? Böyle bir amaca nasıl bir yöntemle ulaşılabilecektir?

Vergilerin uyumu, üye ülkelerin vergi sistemlerinin birleştirilip tek bir vergi sisteminin tüm üye ülkeler için ortak bir sistem haline getirilmesi demek değildir. Zira, ideal bir çözüm olmakla birlikte, ekonomik, sosyal ve teknik nedenlerle buna imkan yoktur. Bu nedenle uyum kavramını sınırlı bir şekilde yorumlamak gerekecektir. Bu esaslar çerçevesinde durmak kaydıyla, üç ayrı çözüm üzerinde durulabilir.

Bunlardan birincisi, milli gelir içerisindeki global vergi yükünün eşit sağlanması, ikincisi, maliyet fiyatı içindeki vergi ve benzeri yüklerin eşit seviyeye getirilmesi, üçüncü ve sonuncusu ise vergi sistemlerinin yavaş yavaş ve sapmaları ortadan kaldırma yolu ile uyumlu hale getirilmesidir. Üye ülkeler, üçüncü çözüm üzerinde durmaya başlamışlar ve 1970 yılından itibaren bü-

tün üye devletlerde KDV'ye geçirilmesi kararlaştırılmıştır.

2- VERGİ UYUMLAŞTIRMANIN AMACI VE GEREKLİLİĞİ

Roma Antlaşmasında A.E.T'ye üye ülkeler arasında olanakların birleştirilerek yüksek üretim düzeyine ulaşmak, kaynakları en verimli şekilde kullanmak için bütün kısıtlamaları kaldırarak tek bir devlet gibi davranmak için gerekli hükümlere yer verilmiştir.

Emek ve sermaye ilke olarak vergi yükünün en hafif olduğu ülkede toplanmak eğilimindedir. Dolaysız vergilerin uyumlaştırılması bu nedenle zorunludur. Dolaysız vergilerdeki farklılıklar, teşebbüslerin kurulmasını, yeni yatırım şeklini ve kârlılıklarını etkiler.

Bir vergi uyumlaştırılmasında amaç, üye ülkeler arasındaki rekabet eşitsizliğini ortadan kaldırmak, kişilerin ve sermayenin serbest dolaşımını sağlamak ve bu kişi ve kurumların üye ülkelerden herhangi birinde faaliyette bulunması ve rant yaratmasında farklılığı ortadan kaldırmaktır.

Vergilerde uyum sağlamak, üye ülkeleri tek bir ülke gibi düşünerek, verginin konusu, mükellefiyeti, matrah ve oranı, muafiyet ve istisnası, indirimler ve diğer özel haller dikkate alınarak beyan edilmesi gereken diğer hususların mümkün olduğunca yakınlaştırılmasını ifade etmektedir.²

Vergi uyumlaştırma çabaları sonucunda elde edilen başarı, dolaylı vergiler ile dolaysız vergiler alanında farklı düzeyde olmuştur. Dolaylı vergilerde dolaysız vergilere nazaran daha iyi bir sonuç alındığını söyleyebiliriz.

Birlik üyesi ülkelerde dolaysız vergilerin uyumlaştırılmasında sermayenin serbest dolaşımının gerçekleşmesi hedeflenmiştir. Ancak, çalışmaların çok iyi yürüdüğü söylenemez. Teşebbüs gelirleri ve ortaklık payları üzerine konulan dolaysız vergilerin fazlalığı da rekabeti bozucu etki yaratmaktadır. Gelir vergisi, sermayenin ve işgücünün serbest dolaşımı üzerinde etkili olmaktadır. Üye devletlerin tepkisi nedeniyle kısa ve orta vadede dolaysız vergilerde (GV) uyumlaştırma programa alınmamıştır.

3- AVRUPA BİRLİĞİNDE VERGİ UYUMLAŞTIRMASI İLE İLGİLİ YAPILAN ÇALIŞMALAR

A- Dolaylı Vergilerin Uyumlaştırılması

Vergi uyumlaştırılması konusunda, dolaylı vergiler alanında başarı elde edilmiştir. Üye ülkelerde belirtilen türde mevcut olan vergilerin yerine KDV konulmuş ve "katma değer" vergileme sistemi kabul edilmiştir.

Dolaylı vergiler konusunda uyumlaştırmanın başarılı olmasının nedeni, bu vergilerin dağılık ve takip zorluğunun olmasındadır. Bu dağılık karakterdeki vergilerin yerine tek bir verginin getirilmesi reform olarak görülmüştür. Ancak KDV'nin kabulü, üye ülkelerde oranın aynı olmasını beraberinde getirmemiştir.³ Çünkü, üye ülkeler KDV'yi iç üretim-tüketim dengesinin kurulmasında ve yatırımları yönlendirmede etkili bir araç olarak kullanmak istemişlerdir. Bu da rekabet eşitliğini bozmaktadır.

Ülkelerin uyguladıkları farklı KDV oranlarının rekabet eşitliğini bozmasını önlemek için "vergi sınırlarında oran uyumlaştırmasının sağlanması" yöntemi uygulanmıştır. Bu yolla vergi farkı oranı kadar bir vergi uygulanarak vergi oranı farkının doğurduğu rekabet eşitsizliği önlenmek istenmiştir.

B- Dolaysız Vergilerin Uyumlaştırılması

Birlikte, dolaysız vergilerin uyumlaştırılması çalışmalarına 5 Ekim 1961 tarihinde Brüksel'de başlanmış olup öncelikle vergi yükleri, vergi yapıları, vergi oranları ve matrah tespit yöntemleri konusunda üye ülkelerde mevcut bir takım farklılıklar tespit edilmiştir. Bu farklılıklar, ortak pazarda rekabet eşitliğini bozuyordu. Ancak, üye ülkelerde dolaysız vergiler arasında en önemli yeri tutan gelir vergisinin Pazar kuruluşunu pek etkilediği söylenemez. Zira gelir vergisinden kaçmak için ikamet değiştiren kişilerin sayısı son derece sınırlıdır. Sermaye şirketleri tarafından dağıtılan karların vergilendirilmesindeki farklılıklar ise sermayenin serbest dolaşımını önemli ölçüde etkilemektedir. Dolaysız vergilerin uyumlaştırılmasında daha çok kurumlar vergisi üzerinde yoğunlaşmış, gelir vergisi uyumlaştırılması ikinci planda tutulmuştur.

a- Gelir Vergisinde Uyumlaştırma

Gelir vergisi kişilerin ve sermayenin serbest dolaşımında etkili olur. Aile reisi beyanı, en düşük ve en yüksek gelir vergisi oranları, indirimler, sosyal güvenlik ödemelerindeki farklılıklar, özellikle ülke sınırlarına yakın bölgelerde yaşayan kişilerin vergi avantajı olan ülkeye yerleşmelerini özendirir. Bu nedenle gelir vergisindeki uyumlaştırmanın önemi ortadadır. Ancak bu aşamada gelir vergilerinin düzenlenmesi üye devletlerin kendi isteğine bırakılmıştır. Birlik üyesi ülkelerdeki gelir vergisi oranları büyük farklılıklar göstermektedir.

b- Kurumlar Vergisinde Uyumlaştırma

Avrupa ölçeğinde büyük bir pazarın kurulabilmesi için sermayenin serbestçe dolaşımının sağlanması, sanayi işbirliğinin gerçekleştirilmesi ve rekabet eşitliğinin sağlanması gerekir. Bu amaçla şirketler üzerindeki vergi yükü yakınlaştırılmalıdır.

Birlik üyesi ülkeler arasında tam bir uyumlaştırma yoktur. Amortisman uygulaması ve yatırımların özendirilmesi çalışmalarında da bir uyum yoktur.

Kurumlar vergisinde uyumlaştırma konuları; istisna ve muafiyetler, indirimler, teşvikler, kıymet artış ve düşüşleri, stok değerlendirme yöntemleri gibi çeşitli sorunlar mevcuttur. Bu sorunlar nedeniyle uyumlaştırma gerçekleşmemiştir.

Sermaye birikimi üzerinden damga vergisi alınması, farklı üye ülkelerde bulunan şirketlerin bölünmesi, birleşmesi, katılması, veya hisse senedi değişimi gibi konularda çifte vergilemenin önlenmesi, uluslararası vergi kaçakçılığının önlenmesi ve verginin tahsilinde yardımlaşma, farklı üye ülkelerde bulunan ana şirket yavru şirket vergilendirilmesi ve faizin vergilendirilmesiyle ilgili konularda uyumlaştırma gerçekleştirilmiştir.⁴

4- SONUÇ

Avrupa birliğinde vergilerin uyumlaştırılması için çeşitli çalışmalar yürütülmüştür. Yapılan çalışmalar neticesinde özellikle dolaylı vergilerin uyumlaştırılması alanındaki çalışmalarda başarılı sonuçlar elde edilmiştir. Ancak dolaysız vergilerin uyumlaştırılması çalışmalarında aynı başarı elde

edilememiştir. Bunun önemli bir nedeni, üye devletlerin, "Vergilendirme Yetkisini" egemenliklerinin bir göstergesi olarak görmeleri ve uyumlaştırma sırasında bundan taviz vermek istememeleridir. Dolaysız vergilerin ulusal ekonomik politikanın bir mali aracı olarak görülmesi de, uyumlaştırma da başarıyı engelleyen bir nedendir. Ayrıca dolaysız vergilere göre dolaylı vergilerde başarının sağlanmasının nedeni, bu vergilerin fiyatın içine gizlenmesidir.

Ülkemizde de A.T ile vergi uyumlaştırma çabaları devam etmektedir. Gümrük birliğine girilmesi ve A.B'yle müzakerelere başlanması, bu çalışmaların günümüzde yoğunlaşmasına neden olmuştur.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

1- ÇAĞAN Nami, "Toplulukta Vergi Politikası, AT ve Türkiye-AT ilişkileri Semineri", Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği Yayını, Yayın No: Genel 82 PED-2,

2- ULUDAG Ramazan, "Avrupa Topluluğu ve Türk Vergi Sisteminin Topluluk Modeline Uymu", Maliye Bakanlığı APK Kurulu, Yayın No: 1988/302

3- BATIREL Ö. Faruk, "AT Vergi Politikası ve Tam Üyeliğin Türk Vergi Politikasına Muhtemel Etkileri", İ.Ü İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Seri:33, Sene: 1989/1990, İstanbul 1990,

4- Ahmet ULUTAŞ, gumrukkontrolor.org.tr.

NOTLAR

(1) ÇAĞAN Nami, "Toplulukta Vergi Politikası, AT ve Türkiye-AT ilişkileri Semineri", Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği Yayını, Yayın No: Genel 82 PED-2, Ankara, 246-255

(2) ULUDAG Ramazan, "Avrupa Topluluğu ve Türk Vergi Sisteminin Topluluk Modeline Uymu", Maliye Bakanlığı APK Kurulu, Yayın No: 1988/302, S.170.

(3) BATIREL Ö. Faruk, "AT Vergi Politikası ve Tam Üyeliğin Türk Vergi Politikasına Muhtemel Etkileri", İ.Ü İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Seri:33, Sene: 1989/1990, İstanbul 1990, S.76.

(4) Ahmet ULUTAŞ, gumrukkontrolor.org.tr.