

KÜRESELLEŞME ve VERGİ SİSTEMLERİNİN DEĞİŞİMİ

GLOBALISATION AND CHANGE OF TAX SYSTEMS



Alper DOĞAN*



Melih KABAYEL**

ÖZ

Küreselleşmeyle sermayenin dolaşım hızı artmış ve finans sistemi güçlenmiş, üretim küresel çaplara ulaşmış, dünya ticaret hacmi de katlanarak artmıştır. Küreselleşme, devletlerin yönetim anlayışlarını değiştirmiş ve devletler uluslararası sisteme entegre olmuşlardır. Ulusal politikalarını uluslararası ekonomik ve sosyal duruma göre belirleyen devletler, vergi politikalarında küresel sisteme uygun hale getirmişlerdir. Vergi sistemlerini küresel aktörlere uygun olarak tasarlayan devletler, kendi ekonomik ve mali yapılarına uygun yeni nesil vergi sistemleri tasarlamışlardır. Ancak, özellikle gelişmekte olan ülkelerde vergi sistemleri, gelir dağılımında olumsuz etkileyebilecek şekilde tasarlanabilmektedir. Gelişmekte olan ülkeler, sermaye birikimlerinin eksikliği ve kısa vadede kamu geliri edinme gereksinimi sebebiyle, vergilendirmede adalet yerine vergileme etkinliği tercih edebilmektedirler.

Anahtar Kelimeler: Küreselleşme, Çokuluslu Şirketler, Vergi Sistemleri, Gelir Dağılımı

ABSTRACT

Thanks to the globalisation, circulation of capital flow speed has increased and the global financial system has strengthened, production level has reached global levels, volume of world trade has grown exponentially. Globalisation has changed the understanding of governing of states and the governments have integrated into the international system. States determining their national policies according to international economic and social situations, adapted their tax policies to the global system too. Governments designing their tax systems according to global players have also created new generation tax systems consistent with their economic and fiscal structures. However, some newly designed tax systems, particularly in the developing countries, might have adverse effects on income distribution. Due to lack of sufficient levels of capital stock and need for public revenue in a short term, developing countries may opt for effectiveness in taxation rather than justice in taxation.

Keywords: Globalisation, multinational companies, tax systems, income distribution

* Yrd. Doç. Dr., İzmir Katip Çelebi Üniversitesi, İİBF

** İzmir Katip Çelebi Üniversitesi, SBE

M.G.T.: 05.03.2016 / M.K.T.: 16.03.2016

1- GİRİŞ

Vergiler, devletlerin egemenlik yetkisine dayanarak aldıkları zorunlu ve karşılıksız bir kamu geliri türüdür. Kamu gelirlerinin büyük bir yüzdesini oluşturan vergi gelirleri, kamu harcamalarının finansmanının yanında gelirin yeniden bölüşümünü, ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlayıcı bir araç olarak da kullanılmaktadırlar. Tarihsel süreç içinde vergiler, mali, ekonomik ve sosyal amaçlar doğrultusunda bir araç olarak kullanılmış, 20. yüzyılda ortaya çıkan küreselleşme hareketiyle birlik-teekonomik ve sosyal yapı ile bütünleşmiş durumda olan maliye politikasının önemli aracı olan vergi politikaları, bu hareketin etkisi ile değişime uğramışlardır.

"20. yüzyılın son çeyreğine damgasını vuran küreselleşme olgusu ekonomik, sosyal, siyasi ve kültürel anlamda yaygın bir bütünleşme sürecidir."¹Dünya, 20. yüzyılda büyük savaşlar ve ekonomik değişimler etkisiyle sürekli şekil değiştirmiştir. Birinci Dünya Savaşı sonrasında 1929 yılında yaşanan Büyük Buhran ve 1930'lu yılların sonunda ortaya çıkan İkinci Dünya Savaşı sonrasında bir refah ekonomisi hâkim olmuş ve başka kavramlar üzerinde durulmaya başlanmıştır. Bu dönemde ülkelerde modern anlamda kamu maliyesi güçlenmiş, Keynezyen Politikalar ile kamu ekonomisinin ülke içindeki önemi oldukça artmıştır. 1960 sonrasında ise bu sistem yavaşça terk edilmeye başlanmıştır. 1973 Petrol Krizi ve sonrasında stagflasyon olgusunun ortaya çıkması ile birlikte, dünya ekonomisi farklı sistem arayışına girmiş ve bünyesinde liberalizasyonu barındıran küreselleşme sürecini başlatmıştır. Sermayenin dolaşımının serbestleşmesi, mal ve hizmet üretimin küresel boyutlara ulaşması ve uluslararası ticaret hacminin artması ile birlikte, yeni bir ekonomik düzene girilmiştir.

Ulus ekonomilerinden, çok uluslu ekonomilere geçiş ile birlikte küreselleşme etkisini daha da çok hissettirmiştir. Küreselleşme ile sayısı giderek artan çok uluslu şirketler, küresel boyutlardaki mal ve hizmet üretimleri sonucu büyük vergi ödemelerinin ortaya çıkmasından dolayı, küresel boyutta vergisel avantaj sunan ülkeleri tercih etmeye başlamışlardır. Çok uluslu şirketlerin, ülkelerin vergi sistemlerine göre yatırım planlaması yapmasının sebebi ise, küresel boyutta elde edebilecekleri karlarını arttırma istekleridir. Bu isteğe cevap veren gelişmekte olan ülkeler, ülkelerindeki istihdamı ve büyümeyi arttırmak için vergi teşvikleri, vergi indirimleri vb. yöntemlerle birlikterekabette avantaj sağlayarak dış kaynak yaratmaya çalışmaktadırlar. Bu süreç dâhilinde vergi türleri, oranları ve oluşan vergi yükleri olağan bir şekilde değişime uğrayarak küreselleşmeden etkilenmektedirler.

2- KÜRESELLEŞME KAVRAMI

"1980'li yılların sonrasında dünya ekonomisi büyük bir değişim sürecine girmiştir. Bu değişim, ekonomik alanda ortaya çıkmakla birlikte; siyaset, politika, kültür alanında da ortaya çıkmış ve toplumsal yaşamın bütün alanlarında etkili hale gelmiştir. Bu değişim genel olarak küreselleşme kavramıyla ifade edilmektedir."² 1990'lı yıllarda soğuk savaşın bitmesi ve iki kutuplu dünyanın ortadan kalkması, neoliberal politikaların ve piyasa ekonomisinin etkinliğini arttırmış küreselleşme olgusu daha da hızlanmıştır.³

¹ Güven Delice, Uluslararası Ekonomi Politik. İçinde, K. Özdemir, G. Delice(Ed.), Uluslararası Ekonomik İlişkiler I-II (ss. 815-847). Baskı No:01, Lisans Yayıncılık, İstanbul, 2012, s.822.

² Hasan Çiçek, Küreselleşme Sürecinin Türkiye'de Vergileme İlkelerine Etkileri, Pusula Aktuel Düşünce Platformu, 2014, s.4.

³ Abdullah Özkan, Küreselleşme ve Avrupa Birliği Bütünleşme Sürecinde Türkiye, Baskı No:01, Tasarım Yayınları, İstanbul, 2004, ss.16-19.

“Küreselleşme serbest piyasa mekanizmasını insanlığın gündeminde ön sıralara taşımıştır. Piyasa ekonomisi, dışa açık ve küresel boyutları olan bir serbest pazar ortamında, girişim özgürlüğünün bulunduğu, küresel düşünüp yerel karar almanın geçerli olduğu ve özel teşebbüsün esas alındığı bir ekonomik ilişkiler evreni olarak düşünülmekte, iktisadi ilişkileri kaynak dağılımında etkinlik, ekonomide verimlilik ve gelir bölüşümünde adalet sağlayacak şekilde işletecek temel aracın piyasa ekonomisi olduğu ve bunun da en önemli unsurunun serbest rekabetin ve piyasa mekanizmasının varlığının oluşturduğu ifade edilmektedir”⁴

Küreselleşme süreci çok fonksiyonlu bir olgudur. Tek bir etkiden oluşmadığı gibi tek bir alanı da etkilememektedir. Tokatlıoğlu, küreselleşme kavramını ticari, finansal, ekonomik (üretim) ve devlet anlayışında küreselleşme olarak sınıflandırmaktadır.⁵Tüm bu unsurlara sahip olan küreselleşmeyi etkileyen ortak etken ise “teknolojik gelişmeler” olarak belirtilmelidir. Sermaye ve emek gibi üretim faktörlerinin dolaşım hızının artmasına teknolojik gelişmeler önemli bir alt yapı (çeşitli bilgi ve iletişim ağıları vb.) sunmaktadır.

2.1- Teknik İlerleme ve Küreselleşme

Küreselleşme süreci özellikle teknolojik gelişmelerin artması ile birlikte hızlanmıştır. Teknolojik gelişmeler, sundukları iletişim altyapısı ve araçlar ile ulusal ve uluslararası boyuttaki ekonomik, ticari ve finansal bütünleşmeleri kolaylaştırmıştır. Bu sebeple küreselleşme, “haberleşme, ulaşma, bilgi işlem teknolojilerindeki gelişmeleri kullanarak toplumsal, ekonomik, kültürel düzenlemelerde yer kavramını ortadan kaldıran bir süreçtir.”⁶

“Uluslararası ekonomik ve teknolojik gelişmeler sermayeye önemli bir akışkanlık kazandırmıştır. Çoğu ülke, küreselleşme sürecinde, ekonomilerini dışa açmış, finansal sermayenin dünya üzerindeki hareketinin önündeki engelleri ortadan kaldırmıştır.”⁷Özellikle “iletişim teknolojisindeki buluşlar, ulusal sermaye pazarlarının birbirleriyle bağlantı kurmasında ve uluslararası sermaye hareketlerinin gelişmesinde önemli rol oynamıştır”⁸

2.2- Ticari, Finansal ve Ekonomik Küreselleşme

Ticaretin küreselleşmesi, serbest ticaretin dünya da benimsenmesini ve farklı ülkelerde üretilen mal ve hizmetlerin küresel piyasalarda belli kurallar çerçevesinde dolaşımını ifade etmektedir. Serbest ticaret, uluslararası ekonomik etkileşimlerin artması sonucunda ülkelerin ticaret hacimlerinin artmasına sebep olmaktadır. Fakat, küresel boyutta yapılan bir ticaret, birçok uyumsuzluğa yol açmış ve uluslararası organizasyonlara ihtiyacı ortaya çıkarmıştır. Uluslararası ticareti düzenleyen ve bağlayıcı organizasyon ve sözleşmeler, küresel ticaretin etkin bir şekilde yapılmasına olanak sağlamıştır.

⁴ Nihat Edizdoğan, Neslihan Kızıler, “Vergi Cennetleri”. İçinde, Nihat Edizdoğan & Özhan, Çetinkaya(Ed.), “Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler”(ss. 1-38). Nisan, Ekin Yayınevi, Bursa 2011, s.5.

⁵ Mircan Yıldız Tokatlıoğlu, Küreselleşme ve Kamu Hizmetleri, Baskı No:01, Aralık-2005, Alfa Akademi Yayınevi, Bursa 2005.

⁶ Hasan Çiçek, a.g.e., s.7.

⁷ A. Niyazi Özker, Mine Biniş, Küreselleşme Sürecinde Vergi Sistemlerinin Niteliği ve Sürece İlişkin Uygulamalar, İçinde, N. Edizdoğan, Ö. Çetinkaya (Ed.), Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler (ss. 171-198). Nisan-2011, Bursa: Ekin Yayınevi, Bursa 2011, s.194.

⁸ N. Semih Öz, Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri, Mart, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2005, s.5.

Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Antlaşması (GATT)⁹ 1947 yılından 1993 yılına kadar uzunca bir süre etkisini sürdürmüş, daha kapsamlı ve toplu bir yapılanma ihtiyacı duyulduğu için Uruguay da yapılan müzakerelerinde uluslararası bir bildirge yayınlanıp, “Dünya Ticaret Örgütü Antlaşması” Fas da imzalanarak, Dünya Ticaret Örgütü (WTO) kurulmuştur.¹⁰ İşte tüm bu uluslararası organizasyonlar küreselleşmenin getirdiği ticaret hacimlerinin artmasıyla ülkelerin, serbest ticareti etkin bir şekilde yapmalarına zemin hazırlama isteğidir. Mal ve hizmetlerin uluslararası piyasalar arasında dolaşımını kolaylaştıran serbest ticareti küresel boyutta etkin kılan uluslar-üstü kuruluşların yaptığı neoliberal düzenlemelerdir. Standart ve usullerin belli olduğu ve ortaklaşa bir mutabakat ile belirlenen bir örgütün bu sistemi düzenleyip denetlemesi en etkin yol olarak karşımıza çıkmaktadır.¹¹

Finansal küreselleşme, sermayenin ülkelere giriş ve çıkışının kolaylaşması ve sermayenin dolaşımının artmasını ifade etmektedir. “Günümüzün küreselleşme çağında, sermaye emeğe göre daha hareketlidir. Geçmiş çağlarda ise, 1870’den 1914’e kadar en azından emek sermaye kadar hareketliydi. Bu artan sermaye hareketliliği, sermayenin elektronik transferi ve borsa kontrollerindeki gelişimler gibi teknolojik avantajların bir sonucudur.”¹²

“Küreselleşme olgusu, gelişmiş ülkelerdeki sermayenin, yoğun bir şekilde gelişimi sonucunda yeni ürün ve faktör piyasaları yaratarak genişleme sorununu aşmaya yönelik yapılan bir harektir.”¹³ Küreselleşme ile birlikte yoğun bir sermaye akışı gerçekleşmiş, çok uluslu şirketler ile birlikte küresel düzeyde mal ve hizmet üretimleri gerçekleşerek, siyasi sınırlar olsa dahi ekonomik etkileşimde sınırlar kalkarak, dünya üzerindeki uluslararası ticaretin payı artmıştır. Kısaca sermaye sahipleri dünyanın çeşitli yerlerinde gerek reel gerekse reel olmayan yatırımlar (portföy yatırımları vb.) yaparak kar oranlarını ve faiz gelirlerini artırmışlardır. Yatırımcının elde ettiği faydanın yanında yatırım çeken sermaye yoksulu ülkelerde istihdam ve yatırım artışı sağlamışlardır.¹⁴ Bununla beraber, sermaye hareketliliğinin bu denli artması, ortaya çıkabilecek olan küresel finansal sorunlarının çözümü konusunda uluslararası düzenlemelerin yapılmasını zorunlu hale getirmiştir. Bu düzenlemeler, finansal dalgalanmaların oluşmasını engellemek ve etkin bir finans akışının sağlanmasını amaçlamaktadır. Finansal piyasaların aktörleri olan bankaların, bu tür düzenlemelere uymaları ve sisteme adapte olmaları, hem ulusal hemde uluslararası finansal istikrarı beraberinde getirmektedir. Düzenlemeler ile birlikte düzenleyici ve denetleyici yapılar kurulmakta, gerek ulusal gerekse uluslararası düzeyde sistemde aksaklıkların olmaması amaçlanmaktadır.¹⁵ Küresel finans sisteminin etkin bir şekilde düzenlenmesi için uluslararası düzenlemelere uyumlu ulusal düzenlemelerinde yapılması gereklidir. Hem sistemin etkinliği hem de ilgili ülkenin küresel finans sistemiyle bütünleşmesi için uluslararası düzenlemeleri destekleyen ulusal düzenlemeler yapılmalıdır. Bu gerekliliğin temel sebebi, küreselleşme ile birlikte

⁹ GATT, Gönüllü katılım ile Uluslararası Serbest Ticareti çok uzun süre sağlayan bir sözleşme olan GATT, birçok ülkede yapılan müzakerelerle (sekiz kere yapılmıştır) dünya ticaretinin liberalizasyonu önemli ölçüde sağlamış bir sözleşmedir.

¹⁰ Cahit Aydemir, Mehmet Kaya, Küreselleşme Kavramı ve Ekonomik Yönü, Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt:6, Sayı:20, 2007, ss.269-270.

¹¹ Hasan Çiçek, a.g.e., ss.9-12.

¹² Reuven S. Avi-Yonah, Globalization, Tax Competition, and the Fiscal Crisis of the Welfare, State, Harvard Law Review, 113(07), May, 2000, ss.575-576.

¹³ Hasan Çiçek, a.g.e., s.8.

¹⁴ A. Niyazi Özker, Mine Biniş, a.g.m., s.194.

¹⁵ Mircan Yıldız Tokatlıoğlu, a.g.e., ss.57-61.

bankacılık, menkul kıymet işlemleri gibi birçok finansal hizmet, uluslararası bir nitelik kazanmasıdır. Tüm bunların sonucunda, uluslararası finansal sistem, "ulusal düzenlemelerin, diğer ülkelerdeki düzenleme düzeyinden ya da ve biçimlerinden bağımsız olarak yürütülemeyeceğini göstermiş ve bir ölçüde ulusal finansal sistemler, global sistemin alt kümeleri haline dönüşmüştür."¹⁶

"Ekonomik küreselleşme ise serbest piyasalarda mal ve hizmetlerin dolaşımını ve yatırımların küresel düzeyde olmasını ifade etmektedir. Ekonomik küreselleşme, uluslararası ticaret hacminin, uluslararası sermaye hareketliliğinin ve teknolojinin hızlı ve kapsamlı olarak yayılımının artmasının bir sonucu olarak dünya ekonomilerinin birbirlerine karşı artan bağımlılıklarını ifade etmektedir. Ekonomik küreselleşme, piyasa sınırlarının karşılıklı bütünleşmesini ve devam eden genişlemesiyle, tüm dünyada ekonomik kalkınma için vazgeçilmez bir eğilim haline gelmiştir."¹⁷

Üretimin küreselleşmesi, küresel boyutta mal ve hizmet üretimini ifade etmektedir. Küresel piyasalar için mal hizmet üretiminde bulunanlar ise uluslararası şirketlerdir. Bu şirketler, çok uluslu şirketler olup birçok ülkede faaliyet göstermektedirler. Küreselleşme ile birlikte çok uluslu şirketler, dünyanın farklı bölgelerinde avantajlı bir şekilde üretim yapmaya başlayarak karlarını maksimize etmeye başlamışlardır. Bu üretimler, daha çok gelişmekte olan ülkelere (genellikle emek yoğun üretimler) olmaktadır. Bunun en büyük sebebi, maliyetlerin avantajlı olması, ödenecek vergi de sağlanan avantajlar gibi faktörlerdir. Gelişmekte olan piyasalar, tasarruflarının yetersizliğinden dolayı yatırım yaratmakta güçlük çekmekte bu sebepten dolayı, ödemeler dengesini düzeltecek, istihdamı, ve ticaret hacmini arttıracak olan yabancı yatırımcıların yapacağı reel yatırımları desteklemektedir.¹⁸ Fakat, gelişmiş ülkelere yapılan doğrudan yatırımların, gelişmekte olan ülkelere kıyasla daha fazladır¹⁹. Bunun sebebi ise, sermaye yoğun işletmelerin daha çok gelişmiş ülkelere yatırım yapmasıdır.²⁰

2.3- Küreselleşme ve Devletin Yapısal Değişimi

Küreselleşme, devletlerin politika ve araçlarının kullanımını etkilemiş ve devlet anlayışında değişime sebep olmuştur. Küreselleşme, neoliberal politikaların uluslararası olarak etkin bir şekilde sağlanmasını gerektirmektedir. Neoliberal görüş gereği, küreselleşen dünyada, piyasalarda hem aktör hem hakem olarak devlet yer alamaz. Devletin sadece düzenleyici ve denetleyici bir işlevde görev alması istenmektedir. Yani ekonomi içinde özel sektör daha çok faaliyet göstermekte ve devlet, elinde bulundurduğu düzenleme ve denetleme yetkisini kullanarak, sistemin etkin işlemesine ve

¹⁶ Turan Yay, Gülsün Gürkan Yay, Ensar Yılmaz, Küreselleşme Sürecinde Finansal Krizler ve Finansal Düzenlemeler, İstanbul Ticaret Odası Dergisi, Yayın No:2001-47, Aralık, İstanbul 2001, s.85.

¹⁷ Gao Shangquan, Economic Globalization: Trends, Risks and Risk Prevention. United Nations, Department of Economic & Social Affairs, Background Paper, No:01, New York 2000, s.1.

¹⁸ Hafize Meder Çakır, Ö. Ülkütaş, Küreselleşme ve Ulus-Devlet bağlamında Dünyada Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları ve Türkiye'deki Gelişim. İçinde, Kaymakçı O.(Ed.), Küreselleşme ve Ulus Devlet (ss. 43-46). Ankara: Ekin Kitabevi, Ankara 2007, ss.45-48.

¹⁹ Birleşmiş Milletler'in Ticaret ve Kalkınma Örgütü(UNCTAD), 2015 yılı Dünya Yatırım Raporunda, 2013 yılına kıyasla 2014 yılında dünya çapındaki doğrudan yatırımların %16 düştüğünü belirtmektedir. UNCTAD, 1.47 trilyon dolardan 1.23 trilyon dolara düşen küresel doğrudan yatırımların düşüş sebeplerini ise küresel ekonomideki kırılganlıklar, yatırımcıların kararsızlıkları ve yüksek geo-politik riskler olarak göstermektedir. Fakat bir diğer önemli gelişme ise, gelişmiş ülke ve ekonomilere yapılan doğrudan yabancı sermaye yatırımı paylarında önemli bir azalma gözlemlenirken, gelişmekte olan ülkelere yönelen doğrudan yabancı yatırımların toplam yatırımlar içindeki payı(%55), bugüne kadar ki en yüksek seviyeye ulaşmıştır (UNCTAD, 2015:2-3).

²⁰ UNCTAD, World Investment Report 2015: Reforming International Investment Governance, Geneva 2015.

gelişmesini sağlayacak olan bir hakem olarak karşımıza çıkmaktadır. Kısaca, “küreselleşen dünya da ulus-devlet, değişen koşullar ve gereksinimler ile ortaya çıkan yeni işlevler doğrultusunda kabul değiştirme sürecine girmiştir.”²¹

İkinci Dünya Savaşı sonrasında 1960 ve 1980 yıllarını basamak olarak kabul edersek devleşen kamu kesimleri küresel boyutta küçülme eğilimine girmişlerdir. Özel kesimin daha etkin ve verimli üretebileceği mal ve hizmet üretim alanlarından kademeli olarak çekilen kamu kesimi, özelleştirmeler ile kamu geliri elde etmekte ve mali disiplinini sağlamaya odaklanmaktadır. Devlet birçok alanda üretici statüsünden düzenleyici ve denetleyici statüsüne geçirilmiştir. Ülke politikalarında Liberal politikaların etkinleştirilmesi ile küreselleşme süreci hızlanmıştır. Refah devleti anlayışı bu süreç içinde zamanla terk edilmeye başlanmıştır. “Böylece küreselleşme dediğimiz olgu, refah devleti ve kalkınmacı devlet anlayışlarının temelini oluşturan keynezyen iktisat politikalarının tasfiye edilmesini de beraberinde getirmiştir.”²²Küreselleşme, bünyesinde liberalizasyonu barındıran bir kavramdır. Siyasi anlamda sınırların kalkmasını ifade etmesede, kültürel, ticari, sınai ve finansal açıdan bir küresel serbestliği içinde barındırmaktadır. Sermaye zengini ülkeler, küresel serbest dolaşım sayesinde, hükümetlerin kendilerine sunmuş olduğu avantajlar ve ülkenin ekonomik yapısının kendiliğinden sağladığı avantajları gözeterek, gelişmekte olan ülkelerin piyasalarına girip yatırım yaparak, ülke ekonomisine kaynak sağlayıp büyüme ve kalkınma süreçlerini hızlandırmaktadırlar. Fakat, Küreselleşme sonrasında artan sermaye hareketliliği sonrasında ülkeye giriş yapan yabancı sermayenin aynı hızla özellikle finansal piyasalardan yapabileceği ani çıkışlar sonrası yaşanabilecek kriz riskini de bünyesinde barındırmaktadır.²³

“Küreselleşme ile birlikte uluslararası mal ve hizmet piyasalarında artan rekabetin baskısı, sermaye piyasalarının serbestleşmesi ve buna bağlı olarak bütünleşmesi ve üretim biçimlerinin uluslararası nitelik kazanması, ulus devletin ekonomik niteliğini değiştirmektedir.”²⁴Ekonomik müdahaleci devlet anlayışı terk edilerek, düzenleyici ve denetleyici devlet anlayışı kabul edilmiştir. Etkin ve verimli kanu hizmeti sunumunu esas alan düzenleyici ve denetleyici devlet anlayışını sebebiyle devletin görevleri yeniden tanımlanmıştır.²⁵Küreselleşme ile birlikte, düzenleyici ve denetleyici bir görev üstlenen devlet, küresel sistemin (finansal, ticari vb.) yaşayabileceği aksaklık ve sorunları ulus-üstü organizasyonların düzenlemelerine uygun şekilde müdahale etmesi istenmektedir. Devletler, küresel sistemden zarar görmemek amacıyla küresel sistem ve sorunlar karşısında, ulus-üstü kurum ve organizasyonların yaptığı düzenlemelere uyum sağlamak zorunda kalmışlardır. Dünyanın birçok yönden bütünleşmesini sağlayan küresel sistem, devletlerinde küreselleşmesini sağlayarak uluslararası etkileşimi üst düzeye çıkarmış ve bu etkileşim sonucu ortaya çıkabilecek sorunların çözümünü de yine küresel bir akıl ile çözülmesi gerekliliğini savunmaktadır.²⁶

²¹ Bekir Parlak, B., Zahid Sobacı, Ulusal ve Küresel Perspektifte Kamu Yönetimi., Baskı No:04, Mart, MKM Yayıncılık, Bursa 2012, ss.215-216.

²² Mircan Yıldız Tokatlıoğlu, a.g.e., s.55.

²³ Nurettin Öztürk, Sermaye Akımlarının Ulus Devletin Bağımsız Makroekonomik Politika Uygulama Yeteneğine Etkileri: Türkiye Örneği, İçinde, Kaymakçı O.(Ed.), “Küreselleşme ve Ulus Devlet”(ss.15-41), Ekin Kitabevi, Bursa 2007, ss.16-23.

²⁴ Mircan Yıldız Tokatlıoğlu, a.g.e., s.76.

²⁵ Nevzat Saygılıoğlu, Selçuk Arı, Etkin Devlet: Kurumsal bir Tasarı ve Politika Önerisi, Sabancı Üniversitesi Yayınları, İstanbul 2003, s.27.

²⁶ Orhan Veli Alici, Küreselleşmenin Ulus-Devletlerin Düzenleme Gücü Üzerindeki Etkileri, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 19(3), 2010, s.s.321-324.

“Küreselleşme sürecinin hız kazanmasında bölgeselleşme ve bütünleşme hareketlerinin etkisi oldukça yüksektir. Çok taraflı üretimin, ticari ve mali ilişkilerin gelişmesi sonucunda benzer özelliklere sahip, aynı coğrafi bölge içerisinde yer alan ülkeler, güçlerini birleştirici yoğun bölgesel ilişkiler içerisinde girmektedir.”²⁷ Küreselleşme ile birlikte, küresel boyutta uyum sağlayan organizasyonlar içine giren devlet yönetimleri, bu entegrasyonların ve organizasyonların yapmış olduğu düzenlemelere uymak zorunda kalmaktadır. Küreselleşme ile birlikte ulusal politikaları belirleme konusunda özgürlüğünü kısıtlanmakta ve küresel sisteme uyumu şart koymaktadır. Küreselleşme ile birlikte ulusal politikaların, küresel politikalara uyumlu oluşturulması gerekmektedir (ticari, ekonomik, üretim ve mevzuat uyumu konularında). Bunun sebebi, küreselleşme sürecinde devletlerarasındaki etkileşimin şeklinin de değişmesidir. Hükümetler arasında işleyen ilişki modeli, artık toplumlara ve uluslararası örgütlere kaymaktadır.²⁸ Ulus devletler küreselleşme ile birlikte sahip olduğu egemenlik yetkisini, küresel düzenlemeler ve organizasyonlar doğrultusunda kullanmak zorunda kalmışlardır.

Bugün, serbest piyasa ekonomisinin hakim olduğu küresel dünyada, devlet düzenleyici ve denetleyici bir otorite olarak görülmektedir. Bu süreçte devletlerin, etkin, verimli ve ekonomik kamusal mal ve hizmet üreten ve olabildiğince küçülmüş boyutta olması istenmektedir. Bu bağlamda kamu kesiminin ekonomi içindeki payının azaltılması amacıyla özelleştirmeler gündeme gelmekte ve özel sektörün ekonomi içindeki mal ve hizmet üretim kapasitesi artırılmak istenmektedir.²⁹ Düzenleyici ve denetleyici rol üstlenen devlet, elindeki maliye politikası araçlarını kullanarak, sermaye ve yatırım çekebilmektedir. Küreselleşme sonrasında devlet, elindeki düzenleyici ve denetleyici güç ile uluslararası mal, hizmet ve faktör dolaşımının karşılaşılabileceği sorunları çözen ve sistemin daha etkin çalışmasını sağlayan bir aktör olmuştur. Fakat, “sermayenin artan gücü ve bağımsızlığı karşısında sosyal niteliğine daha az önem vermeye zorlanmakta, daha çok sermaye yanlısı rol üstlenmeye zorlanmaktadır.”³⁰

3- KÜRESELLEŞMENİN ULUSAL VERGİ SİSTEMLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Ticaret, finans, ekonomi ve devlet anlayışı üzerinde etkilere sahip olan küreselleşme, devletlerin vergilendirme politikalarını önemli ölçüde etkilemiştir. Sermayenin uluslararası hareketliliğinin ve uluslararası ticaret hacminin artması ile birlikte küreselleşen dünyada, ülkelerin vergi sistemleri ve politikaları da değişmiştir. Küreselleşmenin artması ile birlikte (1980 sonrası), maliye politikasının etkili araçlarından olan vergiler, küresel sistem içinde etkin bir araç olarak kullanılmaya başlanılmışlardır. Vergi rekabeti genel olarak, vergi politikası yoluyla ulus ekonomileri arasındaki yabancı sermayeyi çeken ve ekonomik rekabet gücünü arttıran bir rekabet olarak tanımlanmaktadır. Fakat, vergi politikasının yabancı sermaye üzerinde kayda değer ölçüde düşük oranlı vergi uygulaması, zararlı vergi rekabeti olarak bilinmektedir.³¹

²⁷ Hasan Çiçek, a.g.e., s.9.

²⁸ Abdullah Özkan, a.g.e., s.37.

²⁹ Biltekin Özdemir, Küreselleşme Bağlamında Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi, Yayın No:44, Kasım, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2006, ss.5-7.

³⁰ Hafize Meder Çakır, Ö. Ülkütaş, (2007). Küreselleşme ve Ulus-Devlet bağlamında Dünyada Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları ve Türkiye'deki Gelişim. İçinde, Kaymakçı O.(Ed.), Küreselleşme ve Ulus Devlet (ss. 43-46). Ankara: Ekin Kitabevi, Ankara, s.45.

³¹ Maja Klun, Does tax competition make tax reform essential?, University of Ljubljana, Journal of Uprava Faculty, 4(2-3), 2006, s.7.

“Küresel ortamda ülkeler tasarruf, yatırım ve istihdamı arttırmak için bir maliyet unsuru olan vergi yüklerini azaltarak cazibe yaratmaya çalışmaktadırlar. Ülkelerin birbirleri ile vergi bakımından rekabet etmeleri sonucunda ortaya çıkan bu durum “uluslararası vergi rekabeti” yaratmaktadır.”³² Bu vergi rekabeti sonucunda, vergi yükleri, matrahları, oranları, dolaylı-dolaysız vergilendirme dağılımları değişmekte, küresel sisteme ve ülkenin yapısına uygun vergilendirme sistemleri ortaya çıkmaktadır. Sadece ulusal gelişmeler doğrultusunda bir vergi sistemi düzenlemek, küreselleşme sonrasında mümkün görünmemektedir. Çünkü, “küresel ekonomideki ilerlemeler, diğer ülkelerde uygulanan vergi rejimleri ile dünyanın geri kalanındaki ekonomik gelişmeleri ve vergi sistemlerini etkilerken, diğer ülkelerin ekonomileri ile onların vergi sistemlerinden bağımsız bir vergi politikasının yürütülmesini daha da zorlaştırmaktadır.”³³

20. yüzyılın ortalarından itibaren benimsenen bir eğilim olan, ülkelerin büyüme kapasiteleri, yaşam standartları ile kaynak kullanımı ve etkinliğini arttırmak amacıyla, ülkeler arası ekonomik işbirliğinin ve ticaretin geliştirilmesi, emek ve sermayenin hareketliliği ile ilgili engellerin azaltılması amacıyla dönük olarak, diğer önlemler ile birlikte ülkeler arası ortak veya paralel vergi düzenlemeleri geliştirilmiştir.”³⁴ Küreselleşme sonrasında vergilendirme, ulusal bir kavram olmanın yanında, uluslararası boyutta ekonomik ve sosyal bir nitelik kazanarak, küresel sisteme uygun şekilde düzenlenmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır.

Küreselleşme sonrasında vergi sistemleri, kendilerini küresel sisteme uyumlu hale getirerek, finansman etkinliğini sağlayabileceği ve mali gücünü koruyabileceği yeni vergi politikaları tasarlama gereksinimi duymuştur. Devletlerin vergi sistemlerini yeniden düzenlemesinin sebebi ise küreselleşmenin vergileme üzerindeki yarattığı etkilerdir. Küreselleşmenin vergilendirme üzerindeki etkileri ise şunlardır:³⁵

- Küreselleşme, ulus devlet kavramını zayıflatmıştır. Bu durum sonucunda ulusal vergi politikalarının gücünü zayıflatmıştır. Küreselleşme, ülkelerin bağımsız bir şekilde vergi politikası belirlemelerini sınırlandırmıştır.
- Teknolojik gelişmeler, ticari liberalizasyon gibi bir takım gelişmeler sonucu sermaye gibi üretim faktörlerinin denetimini ve ulusal sınırlar içinde vergilendirilmesini zorlamaktadır.
- Küreselleşme sonrasında ticari liberalizasyon ve artan faktör hareketliliği sonucu ülkeler, vergi yapılarını üretim faktörlerini kendi sınırlarına çekecek şekilde oluşturmaya yöneltmişlerdir.

Uluslararası etkileşimlerin artması ile birlikte, birbirine bütünleşmiş bir ekonomik düzen elde edilmeye başlanmış ve devletler ellerindeki vergileme aracını, küreselleşme sürecinde elde edilebilecekleri faydayı maksimize edebileceği şekilde yeniden yapılandırmışlardır. Bu yapılanmanın sonucunda “vergi türleri, vergi oranları ve vergi yükü üzerinde bir takım değişiklikler meydana getirmesi kaçınılmaz olmuştur.”³⁶

³² Levent Özer, Vergilemede Global Eğilimler, Scala Yayıncılık, İstanbul, 2009, s.9.

³³ Gonca Güngör, Aykut Aydın, Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerine Etkisinin 1980 Sonrası Analizi, Sosyal Bilimler Araştırmaları Derneği Ekonomi Bilimleri Dergisi, Cilt:3, Sayı:2, Aydın, 2011, s.76.

³⁴ Türkan Öncel, S. Yenal Öncel, Uluslararası Vergi Rekabeti. İ.Ü. İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezleri Konferansları, Seri: 43-44, İstanbul.

³⁵ Filiz Giray, Avrupa Birliği ve Türkiyede Efektif Vergi Oranları.Ezgi Kitabevi, Bursa 2010, s.29.

³⁶ Birol Kovancılar, Mustafa Miynat, Sibel Ayzarç Bursalioğlu, Kamu Maliyesinde Küresel Değişimler, Gazi Kitabevi, Ankara, 2007, s.48.

3.1- Küreselleşmenin Vergi Matrahları Üzerindeki Etkileri

Küreselleşme, 1970'li yıllardan günümüze kadar hızlı bir şekilde gelişmiştir. Buna sebep olan en büyük faktör teknolojik gelişim ile birlikte iletişim ağlarının artmasıdır. Bu teknolojik gelişmeler sayesinde mal, hizmet, işgücü ve sermayenin mobilitesi artmıştır. Bir üretim faktörünün dolaşım hızının artması ise, vergilendirmeye karşı olan esnekliğini de arttırmaktadır. Kısacası, vergi matrahının karşılaşılabileceği aşınma riskleri, mobilitenin artışıyla doğru orantılıdır. Bu sebeple, küreselleşme süreciyle birlikte "iktisadi bütünleşmeler artarken, bireyler ve şirketler ülke dışındaki düşük vergi oranlarından faydalanma olanağını bulmaktadırlar. Ayrıca, küresel liberalizasyon sürecinde ülkelerin sermaye ve yer yer nitelikli emek üzerine yüksek vergi uygulaması zor olmaktadır."³⁷ Özellikle çok uluslu şirketler, büyük yatırımları yapmadan önce vergiyi bir maliyet olarak görmekte ve yatırım planlamasını buna göre yapmaktadır. Bu sebepten dolayı, küreselleşmenin getirdiği vergi rekabetinin zararına uğramamak amacıyla vergilendirme konusunda bu tür şirketlere bir takım avantajlar sağlayarak, yabancı yatırımcıları ülkeye çekmek ve ülke içindeki yatırımcıların daha avantajlı olabilecek bir ülke piyasasına kayması engellenmek istenmektedir. Fakat, özellikle yabancı yatırımları ülkeye çekebilen ve yatırımların devamlılığı sağlayabilen bir vergi politikası uygulayan ülkelerin girişimleri yetersiz kalabilmektedir. Bu durumun sebebi vergi politikalarını zararlı vergi rekabeti³⁸ yaratacak şekilde uygulayan ülke veya bölgelerin dolaşım hızı yüksek olan faktörleri kendi sınırlarına çekmeleri sonucu vergilendirilmelerini engellemeleridir.³⁹

Küreselleşme ile birlikte malların, sermayenin ve iş gücünün mobilitesi(dolaşımı) katlanarak artmıştır. Bu süreç içinde artan uluslararası etkileşim ile dolaşım halinde olan unsurların vergilendirilmesi zorlaşmıştır. Küreselleşme ile birlikte kamu kesiminin vergi toplayacağı vergi tabanlarında aşınma meydana gelmekte ve bu yüzden verginin hesaplanacağı vergi matrahlarında azalmalar meydana gelmektedir. Bunun sebebi, teknolojik gelişmeler sonucu, faktörlerin(sermaye vb.) dolaşımının artmasıdır. Mobilitesi yüksek olan vergi tabanları (elastik vergi tabanları), vergilendirilmeye karşı hassas olduğundan dolayı düşük oranlı vergi tarifelerinin uygulanması bu vergi tabanlarının aşırı şekilde aşınmasını engelleyecektir. Mobilitesi diğerlerine kıyasla daha az olan vergi tabanlarını (inelastik vergi tabanları) ise daha yüksek oranda vergilendirilerek, matrahların aşınmasından kaynaklanan gelir kaybının önüne geçilebilmektedir.⁴⁰

Vergi matrahının aşınması sorunu, günümüzde en çok sermaye ve işgücünün vergilendirilmesi konusunda karşımıza çıkmaktadır. Çok uluslu şirketler karlarını vergi avantajlarına göre yönlendirip bu ülkelere transfer etmesi ile daha az vergi ödeyerek, devletin vergi matrahını aşındırmaktadır. İşgü-

³⁷ Levent Özer, a.g.e., s.60.

³⁸ Zararlı vergi rekabeti 1998 yılında Avrupa Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü tarafından ortaya atılmış ve küresel bir sorun olarak nitelendirilmiştir. Zararlı vergi rekabetini ortaya çıkartan faktörler ise, düşük veya hiç vergilendirmeme, etkin bilgi değişiminin olmaması, vergi mevzuatının opak olması, eylemsel bir hareketin olmayışı olarak belirtilmiştir. Bu unsurlar, Vergi cennetleri ve zararlı vergi rejimlerinin tespiti konusunda belirleyici olmaktadır. Günümüzde, özellikle bilgi paylaşımının eksik olması ve vergi mevzuatının şeffaf olmayışı zararlı vergi rekabetinin tespiti konusunda diğerlerine kıyasla daha çok önem arz etmektedir. Bunun sebebi, kişi ve kurumların bilgilerinin karşılıklı olarak paylaşılmaması ve vergi mevzuatının şeffaf olmayışının mukim olan ülkenin vergi matrahının aşınmasını kolaylaştırmasıdır (Dogan, 2015:162-170).

³⁹ OECD, Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue. OECD Publishing, 1998, ss.13-20.

⁴⁰ Filiz Giray, Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Boyutları, Akdeniz Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:5, Sayı:9, 2005, ss.102-105.

cü açısından bakıldığında (yurt dışında danışmanlık hizmeti veren bir finansal danışman, proje satan bir mimar veya mühendis, uluslararası ticari faaliyet gösteren bir tüccar gibi) bu durum nitelik sahibi gerçek kişilerin yapmış olduğu uluslararası faaliyetlerden elde ettiği gelirlerin tespiti ve vergilendirilmesi konusunda sorun teşkil ederek vergi matrahının aşınmasına sebebiyet vermektedir.⁴¹

Küreselleşme ile birlikte artan bütünleşmeler ve uluslararası(Avrupa Birliği gibi Uluslarüstü yapılar da dâhil) yapılanmalar ile kamu kesiminin maruz kaldığı zararları yok etmek amacıyla çalışmalar yapılmaktadır. Bunlardan biri gelişmekte olan ülkelere yönelik, Avrupa Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü'nün(OECD) yapmış olduğu bir çalışmadır⁴². "OECD'nin "Matrah Aşındırma ve Kar Kaydırma"(BEPS) çalışması kapsamında düşük gelirli ülkeler için önem arz eden konuları belirlemek ve bu konularda çözüm üretmek amacı güden St. Petersburg Kalkınma Görünümünü uygun bulmuşlardır. Söz konusu raporda iç kaynakların harekete geçirilmesi başlığı altında gelişmekte olan ülkelerin; matrah aşınması ve kar kaydırma, transfer fiyatlandırması ve yasadışı finansal akımlarla başa çıkma hususunda ciddi kapasite kısıtlarından dolayı zor durumda oldukları belirtilmiş olup, bu ülkelerin genelde bilgi değişimini kısıtlı olarak kullandıkları belirtilmiştir."⁴³Zirve de alınan kararların beyan edildiği bildirmede, elektronik ticaretin artmasının uluslararası vergilenme problemini ortaya çıkardığı ve mobilitesi yüksek olan gelirlerin vergilendirilmesi konusunda OECD'nin yapmış olduğu BEPS projesinin fayda yaratacağı vurgulanmıştır. G-20 zirvesinde ülke liderlerinin kalkınma amacıyla gündeme getirilen bu projenin gerçekleştirilmesi ile birlikte birçok yarar elde edileceği vurgulanmaktadır. "Fakirliğin azaltılması, yolsuzlukla mücadele edilmesi, sağlam makroekonomik politikalarla sürdürülebilir yüksek büyüme rakamları ve işsizliğin azaltılmasının sağlanması, temel ekonomik ve sosyal altyapı yatırımlarının yapılması ve yerel finansal sektörlerin geliştirilip güçlendirilmesinde doğrudan etki sağlayacağına vurgu yapılmıştır."⁴⁴

3.2- Küreselleşmenin Vergi Tür ve Oranları Üzerindeki Etkisi

Küreselleşme ile birlikte devletin en büyük gelir kaynağı olan vergilerinin oranlarında ve türlerinde değişim yaşanmıştır. Küreselleşme ile birlikte sermayenin ve işgücünün dolaşımının artması

⁴¹ Birol Kovancılar, Mustafa Miynat, Sibel A. Bursalıoğlu, a.g.e., ss.48-50.

⁴² Küreselleşme ile birlikte ekonomi içinde etkin olan çok uluslu şirketler, karlarını vergilendirme konusunda en avantajlı ülkelere(aktif olduğu ülkeler arasından) transfer ederek düşük bir vergi ödemeyi tercih etmektedirler. Bu durum bu tür şirketler için karlarını maksimize eden bir yöntem olsa da, ülkelerin vergilendirilebilir matrahlarını aşındırarak elde edebilecekleri vergi gelirlerinde azalmaya yol açmaktadır. Bu durum ulusal düzenlemeler ile yapılacak eylem planlarıyla çözülemeyecektir, çünkü Küresel bir etkinin sonucu olan bir durum küresel boyutta hazırlanan ve uygulanabilecek olan bir planla çözüme kavuşturulabilir. OECD'nin hazırlamış olduğu BEPS (Base erosion profit shifting) adlı çalışma ile küresel bir eylem planı hazırlanmıştır. BEPS, kazancın vergilendirilememesi sonucu oluşan matrah aşınmasını ve vergi rekabetinin oluşturabileceği zararlı etkilerini, küresel boyutta çözmeyi amaçlamaktadır. FATCA(Foreign Account Tax Compliance Act) adlı yasal düzenleme ise, Amerika Birleşik Devletlerinin bir yasası olup Amerika Birleşik Devletleri mükelleflerinin gelirlerinin kayıt altına alınmasını amaçlayan, sermaye ve işgücü dolaşımının yüksek olduğu küresel sistemde kamu gelirlerinin azalmasını(vergi kaçakçılığı) engellemek amacı ile yapılmış yasal bir düzenlemedir. ABD'nin bir diğer düzenlemesi ise CRS(Commons Reporting Standard) standartları bankacılık ve Sermaye piyasalarına yönelik OECD üyeleri arasındaki bir bilgi paylaşım standardıdır. "Ülkelerin vergiden kaçınmayı önlemek ve vergiye tabi gelirleri kayıt altına alabilmek için finansal hesapların karşılıklı bilgi değişimini sağlamaktır" (Pwc, 2015:3).

⁴³ Arda Uludağ, Sencer Turunç, Vergi & Kalkınma: Uluslararası Toplumun Gelişmekte Olan Ülkelere Yaklaşımı, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, Ankara,2014, s.6.

⁴⁴ Arda Uludağ, Sencer Turunç, a.g.e., s.6.

ile birlikte, vergi avantajlarının daha fazla olduğu ülkeler daha fazla sermaye ve reel yatırım çekerek, küresel süreçte kendilerine fayda getirecek şekilde vergi oranları ve türleri uygulamaya başlamış, vergi sistemlerini küresel etkilere göre şekillendirmişlerdir. Küreselleşme sonrası vergilendirme konusunda yaşanan uluslararası etkiler sonucu devlet, egemenlik yetkisinden aldığı vergileme yetkisini sınırlandırmak zorunda kalmıştır. Mükelleflerini elinde tutmak ve mobilitesi yüksek unsurları kendi piyasasına çekmek amacıyla, küresel rakiplerinden daha avantajlı bir vergileme yapmak zorunda kalmaktadırlar. Küresel sistemin verdiği zorunlulukla devletler, küreselleşme öncesinde ulusal çerçevede yüksek oranda belirleyebildiği bazı vergi türlerinde eskisi kadar özgür davranmamaya başlamıştır. Küreselleşme sonucunda, vergi sistemleri nitelikli emek ve sermaye üzerindeki vergilendirmeyi ekonomik cazibe yaratacak şekilde uygulamalı ve vergiden kaçınma ve vergi kaçırma arttıracak düzenlemelerden kaçınmalıdır.⁴⁵Böyle bir yöntem izlenmesinin sebebi, dolaşım hızı yüksek olan bir faktörün yüksek oranda vergilendirmesinin, elde edilmesi düşünülen vergi geliri artışından ziyade, vergi gelirlerini azaltma riskidir.⁴⁶

“Vergi rekabeti, rekabet içinde olan bir kısım ülkeler arasında gerçekleşmektedir. Fakat giderek bu rekabetin önemi artmaktadır. Çünkü emeğin ve sermayenin mobilitesi artmaktadır. Çalışanlar ve sermayedarlar, vergilendirme sonrasında en iyi getiri oranını (vergilendirme sonrası ödül) sağlayacak yatırım yapmak isterler ve kazançlı fırsatlar için yaptıkları arayışlar ulusal sınırlar ile sınırlı değildir”⁴⁷Sermaye ve işgücü gibi faktörlerin dolaşım hızının artması ile birlikte, küresel piyasalar arasında bu faktörlerin dolaşımı hızlanmıştır. “Faktör dolaşımının artması sonucunda, bir ülkenin vergi yükü ve oranları ile ilgili almış olduğu karar diğer ülkelerin vergileme sistemleri ile ilgili kararlarını çok net şekilde etkilemektedir. Bir ülke daha fazla yabancı sermayeyi ülkesine çekmek için vergi oranlarını düşürebilir. Buna karşın diğer ülkeler de benzer şekilde taleplerde bulunacaklardır.”⁴⁸Özellikle çok uluslu şirketlerin ve sermaye sahiplerinin, gerek doğrudan yatırım gerekse portföy yatırımlarını ülke içinde tutmak ve yenilerini çekmek amacıyla özellikle kurumlar vergisi oranları 1980 sonrasında tüm dünya da düşürülme eğilimine girmiştir. “1980 yılından sonra ülkeler özellikle kurumlar vergilerinde indirimlere girişmişlerdir. Ancak küçük ve gelişmekte olan ülkelerde bu indirimler, gelişmelerini hızlandırma ve daha fazla yatırım çekerek daha fazla sermaye birikimi sağlama anlamında daha büyük ve hızlı olmasına rağmen, gelişmiş ekonomilere sahip ülkelerde daha yavaş ve küçük oranlarda indirimler yapılmıştır.”⁴⁹

⁴⁵ Ali Rıza Gökbunar, Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme. Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Sayı:04, 1998, ss.193-201.

⁴⁶ Günaydın, İ., Benk, S. (2003). Globalleşmenin Vergi Sistemlerinde Meydana Getirdiği Değişiklikler. Vergi Dünyası Dergisi, 22(267), 160-174.

⁴⁷ Daniel J. Mitchell, The Economics of Tax Competition: Harmonization vs. Liberalization. Adam Smith Institute, Briefing Paper, 2009, p.2.

⁴⁸ Ersan Öz, Sevinç Yaraşır, Global Bir Kavram: Vergi Rekabeti. İçinde, C. C. Aktan, A. Kesik, D. Dileyici (Ed.), Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi:Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler (ss.293-332). Yayın No:2012/420, Mart, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2012, s.300.

⁴⁹ Ersan Öz, Sevinç Yaraşır, a.g.e., s.294.

Tablo 1: OECD Ülkelerinde Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Değişimin Tarihsel Değişimi (%)

ÜLKELER	1980	1985	1990	1995	2000	2001	2005	2006	2008	2012	2015
Avusturalya	46	46	39	33	34	30	30	30	30	30	30
Avusturya	55	55	30	34	34	34	25	25	25	25	25
Belçika	48	45	41	39	39	39	33	33	33	33	33
Kanada	46	46	38	38	38	38	21	21	19	15	15
Şili	-	-	-	15	15	15	17	17	17	20	22.5
Çek Cumhuriyeti	-	-	-	41	35	31	26	24	21	19	19
Danimarka	40	40	40	34	32	30	28	28	25	25	23.5
Estonya	-	-	-	-	26	26	24	23	21	21	20
Finlandiya	43	43	25	25	29	29	26	26	26	24.5	20
Fransa	50	50	37	33	33	33	34	34	34	34.4	34.4
Almanya	56	56	50	45	45	25	25	25	25	15.8	15.8
Yunanistan	44	49	46	35	40	40	32	29	25	20	26
Macaristan	-	-	40	18	18	18	16	16	20	19	19
İzlanda	-	-	-	-	30	30	18	18	15	20	20
İrlanda	45	50	43	40	24	20	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5
İsrail	-	-	--	-	36	36	34	31	27	25	26.5
İtalya	25	36	36	36	37	36	33	33	27.5	27.5	27.5
Japonya	40	43	40	38	30	30	30	30	30	30	23.9
Kore	30	30	30	30	28	28	25	25	25	22	22
Lüksemburg	40	40	40	40	30	30	22	22	22	22	22.4
Meksika	42	42	36	34	35	35	30	29	28	30	30
Hollanda	48	43	35	35	35	35	31	29	25	25	25
Yeni Zelanda	45	45	33	33	33	33	33	33	30	28	28
Norveç	28	28	28	28	28	28	23	28	28	28	27
Polonya	-	-	-	40	28	28	19	19	19	19	19
Portekiz	23	40	37	40	32	32	25	25	25	30	28
Slovakya	-	-	-	40	40	29	19	19	19	19	22
Slovenya	-	-	-	-	25	25	25	25	22	18	17
İspanya	33	35	35	35	35	35	35	35	30	30	28
İsveç	40	52	40	28	28	28	28	28	28	26.3	22
İsviçre	12	12	10	10	32	9	8.5	8.5	8.5	8.5	8.5
Türkiye	-	40	46	25	30	30	30	20	20	20	20
Birleşik Krallık	52	45	35	33	33	30	30	30	28	24	20
Birleşik Devletler	46	46	36	35	35	35	35	35	35	35	35
OECD Ortalaması	41	42	36	34	31.8	29.7	25.9	25.4	24.2	23.5	23.1

Kaynak: OECD Statistics, https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE_I1 (Erişim Tarihi: 05 Ağustos 2015).

Vergi, sadece kamusal alanı ilgilendiren ve kamusal tercihleri belirleyen bir gelir olarak gözüktüğü modern anlamda özel sektörün tercihlerini belirleyen bir güce sahiptir. "Uluslararası yatırım olanaklarının artması, çok uluslu şirketlerin (ÇUŞ) gelişmesi ve bunların vergi planlaması davranışları, mobil sermayeyi çekebilme için stratejik bir araç olarak kullanılan kurumlar vergisine olan ilgiyi artırmıştır."⁵⁰Küreselleşme süreci içinde 1980 yılı sonrasında, OECD ülkelerinde kurumlar vergisi oranları düşüş eğiliminde olduğu yıllık verilerin gözleminden anlaşılmaktadır. Bu düşüşün sebebi, ülkelerin doğrudan yatırım ve portföy yatırımlarını çekmek için girmiş oldukları vergi rekabetidir. Vergi rekabeti sonucu özellikle gelişmekte olan ülkelerin bu tür yatırımları kendi ülkelerine çekmek amacıyla kurumlar vergisi oranlarını⁵¹ düşürdüğü görülmektedir.

Küresel sistemin bu denli yayılmasına ve güçlenmesinin en büyük sebebi sermaye hareketliliğinin uluslararası boyutta olmasıdır. Uluslararası dolaşımının artması sonucunda, sermayenin vergi uygulamalarına olan duyarlılıklarını da arttırmıştır. Artan "sermaye hareketliliğinin uluslararası vergi rekabetine neden olmasıyla egemen ülkeler, portföy ve doğrudan yatırımların her ikisini de vergi oranlarını düşürerek bu yabancı kaynakları çekmeyi hedeflemektedirler. Artan vergi rekabeti, modern refah devletleri için gelirlerinin en büyük payı olan kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisi gelirlerini eritmeyle tehdit etmektedir."⁵²Küreselleşme sonucu devlet, mobilitesi yüksek olan faktörlerde (sermaye, nitelikli emek vb.) vergi oranlarını azaltması, vergi yükünü esnekliği daha düşük olan faktörlere yansıtmasına yol açmaktadır. Ayrıca bu dönemde, sermaye ve nitelikli emeğin vergilendirilmesi konusunda farklı sistemler de ortaya çıkmıştır.⁵³

⁵⁰ Ali Çelikkaya, Globalleşmenin Neden Olduğu Kurumlar Vergisi Reformları ve OECD Üyesi Ülkeler Üzerine Bir Değerlendirme, Maliye Dergisi, Sayı:159, Temmuz-Aralık, 2010, s.37.

⁵¹ Küreselleşmenin hız kazanması ile birlikte, özellikle kurumlar vergisinin kanuni oranlarının birçok ülke tarafından düşürüldüğü görülmektedir. Bu düşüş eğilimi, küresel boyutta vergi rekabeti ortamının oluşmasını ve güçlenmesini sağlamıştır. Fakat kanuni vergi oranları, gerçek vergi yükünü yansıtamayabilmektedir. İşte bu nokta da "efektif vergi oranları" vergi yükünün tespitinde belirleyici bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır. "Efektif vergi oranları, kanuni vergi oranlarından farklı olarak vergi teşviklerini dikkate almaktadır." Efektif vergi oranları, bir ülkedeki teşvik politikasının ne büyüklükte olduğu konusunda bilgi sunan bir göstergedir (Giray: 2010:19-21).

⁵² Reuven S. Avi-Yonah, a.g.e., pp.575-576.

⁵³ Finlandiya, Norveç, İsveç gibi İskandinav ülkelerinde artan oranlı gelir vergisinin aksine ikili gelir vergisi sistemi uygulanmış ve gelir vergisi mükellefleri üzerindeki vergi yükü düşürülmüştür Kişi ve kurumların gelirlerini sermaye ve emek gelirleri olarak ikiye ayıran bu ülkeler, vergi sistemlerini yeniden düzenleyerek, özellikle diğer ülkelerin sahip olduğu sermaye sahiplerini kendi piyasasına çekerek vergi tabanlarını genişletmeyi amaçlamışlardır (Özer, 2009:83-85). "Uygulamada sermaye gelirleri, genelde emek gelirinin tabi olduğu artan oranlı tarifinin en düşük oranına denk gelen düz oranlı bir tarife tabi tutulmaktadır" (Saraç, 2006:130). İkili gelir vergisi sisteminde emek gelirleri genellikle artan oranlı vergi tarifesine göre vergilendirilirken, bazı orta ve doğu Avrupa ülkeleri, gelir vergisinde düz oranlı vergi tarifesi uygulamadılar (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012:118).

Tablo 2: OECD Ülkelerinde Gelir Vergisi Oranlarındaki Değişimin Tarihsel Gösterimi (%)

OECD Ülkeleri	2000	2002	2004	2006	2008	2010	2012	2014
Avusturalya	48,5	48,5	48,5	48,5	46,5	46,5	47,5	46,5
Avusturya	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Belçika	60,5	55,6	53,5	53,5	53,7	53,7	53,7	53,7
Kanada	47,9	46,4	46,4	46,4	46,4	46,4	48,0	49,5
Şili	45,0	43,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0
Çek Cumhuriyeti	32,0	32,0	32,0	32,0	15,0	150,0	15,0	15,0
Danimarka	59,7	54,4	59,7	59,7	59,7	52,2	60,2	60,4
Estonya	26,0	26,0	26,0	23,0	21,0	21,0	21,0	21,0
Finlandiya	55,2	53,8	52,1	50,9	50,1	49,0	49,0	51,5
Fransa	58,3	57,8	53,4	53,5	45,8	46,7	50,7	54,5
Almanya	53,8	51,2	47,5	44,3	47,5	47,5	47,5	47,5
Yunanistan	45,0	40,0	40,0	40,0	40,0	45,0	49,0	46,0
Macaristan	40,0	40,0	38,0	36,0	36,0	32,00	16,0	16,0
İzlanda	45,4	45,5	42,6	36,7	35,7	46,1	46,2	46,2
İrlanda	44,0	42,0	42,0	42,0	41,0	47,0	48,0	48,0
İsrail	50,0	60,5	49,0	49,0	47,0	45,0	48,0	50,0
İtalya	46,4	46,1	46,1	44,6	44,9	45,2	48,6	49,1
Japonya	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,9
Kore	44,0	39,6	39,6	38,5	38,5	38,5	41,8	41,8
Lüksemburg	47,2	39,0	39,0	39,0	39,0	39,0	41,3	43,6
Meksika	40,0	35,0	33,0	29,0	28,0	30,0	30,0	35,0
Hollanda	60,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0
Yeni Zelanda	39,0	39,0	39,0	39,0	39,0	35,5	33,0	33,0
Norveç	47,5	47,5	47,5	40,0	40,0	40,0	40,0	39,0
Polonya	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	32,0	32,0	32,0
Portekiz	40,0	40,0	40,0	42,0	42,0	45,9	49,0	56,5
Slovakya	42,0	38,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	25,0
Slovenya	50,0	50,0	50,0	50,0	41,0	41,0	41,0	50,0
İspanya	48,0	49,0	45,0	45,0	43,0	43,0	52,0	52,0
İsveç	54,4	55,5	56,5	56,6	56,4	56,6	56,6	56,9
İsviçre	43,3	38,4	42,1	42,1	41,7	41,7	41,7	41,7
Türkiye	40,6	40,6	40,6	35,6	35,6	35,7	35,7	35,8
Birleşik Krallık	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	50,0	50,0	45,0
A.B.D.	46,7	45,2	41,5	41,4	41,9	41,9	41,9	44,3

Kaynak: OECD Statistics. https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE_11 (Erişim: 06 Ağustos 2015).

Emek faktörünü etkileyen etkenlerin başında “*göç kanunları, dil, kültür, hareket maliyeti*” olarak sıralanabilir.⁵⁴ Bu etkenler, özellikle niteliksiz emek faktörünü dolaşım konusunda sınırlamaktadır.

⁵⁴ İhsan Günaydın, Serkan Benk, Globalleşmenin Vergi Sistemlerinde Meydana Getirdiği Değişiklikler. Vergi Dünyası Dergisi, Cilt:22 Sayı:267, 2003, s.160-163.

Bu sınırlama, emek faktörünü sermaye faktörünü daha az hareketli kılmıştır. Sermayenin dolaşımı, emeğin dolaşımından daha kolay olduğu için kurumlar vergisi oranlarındaki düşüş eğilimi daha net olmasının yanında, kurumlar vergisi mükelleflerine kıyasla, kişisel gelir vergisi mükelleflerinin üzerine daha fazla vergi yükü binmektedir. “Sermayenin aksine emek faktörünün mobilitesi azdır. Emeğin daha az mobil olması, emek gelirinin vergilendirilmesi olanağının hala önemli olduğu anlamına gelmektedir. Ancak, nitelikli personel için yüksek bir emek vergilemesi düzeyini sürdürmek giderek daha zor olmaktadır. Çünkü 1990’larda emeğin mobilitesinin sınırlı olduğu tahmin edilirken, artan küreselleşme nitelikli emeği daha mobil hale getirmiştir. Nitelikli işgücünün daha mobil olması, emek gelirini yüksek bir düzeyde vergileyen ülkelerin, hem kendi ülkesindeki nitelikli işgücünün dışarıya çıkmasını engellemesini, hem de nitelikli yabancı işgücünün kendi ülkesine çekmesini zorlaştıracaktır.”⁵⁵

Dolaysız vergi türlerinden kurumlar vergisi ve gelir vergisi, küreselleşme sürecinde ciddi düzeyde vergi rekabeti konusunda araç olarak kullanılan vergilerdir. Küresel süreç içinde dolaşım hızının arttığı ve bununla birlikte nitelikli işgücü ve sermaye gibi unsurların yurtdışına kaçmasıyla vergilendirileme sorunu ortaya çıkmış, bu sorunu yok etmek amacıyla vergi oranlarında indirim yapılmıştır. Bazı vergi türlerindeyse vergi oranları arttırılmış ve vergisel yük, bu faaliyet alanlarına bindirilmiştir. Çünkü kamu kesimi, zorunlu olarak vazgeçtiği vergi gelirlerini bir başka vergileme ile sağlama gerekliliği duymaktadır. Küreselleşme sürecinde vergi oranlarındaki indirimlerle, vergi matrahlarındaki aşınmalarla vergi gelirlerinde erime yaşayan kamu kesimi, dolaylı vergiler vergilerin oranlarını ve sayılarını arttırarak kaynak yaratma ve kaynak arttırma yoluna gitmiştir. “Özellikle az gelişmiş ülkelerde dolaylı vergilere ağırlık verilmek suretiyle artan finansman ihtiyacı bu vergilerle karşılanması yönünde bir eğilim ortaya çıkmıştır.”⁵⁶“Dolaylı vergiler, devlet açısından tahsili kolay vergilerdir. Dolaylı vergiler, vatandaşlar açısından ise kolayca hissedilen vergiler olmadığından vergiye karşı fazla bir reaksiyon göstermezler. Ancak ideal bir vergi sisteminde vatandaşların ne kadar vergi ödediklerini açık olarak bilmeleri de önem taşır. Dolaylı vergiler, bu bakımdan “görülebilirlik” olarak adlandırdığımız ilkeye ters düşer. Dolaysız vergiler ise bu ilkeye uygun vergiler olmakla beraber, gelir ve servet üzerinden doğrudan alındıklarından vatandaşlar üzerinde bir yük ve baskı oluştururlar.”⁵⁷

Küreselleşme sonucu, vergi politikası değişime uğramış, dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payı katlanarak artmıştır. Türkiye’de 1980’li yıllarda dolaylı vergi gelirleri/toplam vergi gelirleri oranı %37 düzeylerinde iken, küresel değişim ile birlikte 2000 yılında vergi gelirlerinin %60’a çıkmıştır. Buna karşın dolaysız vergilerin yüzdesi ise 1980’de %62, 2000’de %40 ve 2010’da %31 düzeylerine düşmüştür (Tablo-6). Maliye politikasının bir parçası olan vergi politikası, tam anlamıyla bir değişime uğrayarak, vergi gelirlerini daha çok tüketimi vergilendirerek elde etmeyi seçmiştir. Küreselleşme ile birlikte üzerindeki vergi yükü en çok artan tüketim vergileridir. Bu artışın temel sebebi, dolaşım hızı yüksek

⁵⁵ İhsan Günaydın, Serkan Benk, a.g.m., s.172.

⁵⁶ Dilek Dileyici, Vergilemede Yeni Bir Eğilim: Gelir Vergilerinden Tüketim Vergilerine, İçinde, C. C. Aktan, A. Kesik, D. Dileyici (Ed.), Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi:Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler (ss. 143-166). Yayın No:2012/420, Mart-2012, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2012, s.147.

⁵⁷ Coşkun Can Aktan, İdeal Vergi Sistemi ve Optimal Vergileme. İçinde, C. C. Aktan, A. Kesik, D. Dileyici (Ed.), Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi:Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar. Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler (ss. 23-68). Yayın No:2012/420, Mart-2012, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2012, s.45.

olan faktörlere (sermaye) sahip olan kişi ve kurumların yüksek vergi yükü sebebi ile vergi matrahlarını aşındırma eğilimleri dolayısıyla, “vergi tabanlarında meydana gelen aşınmanın önüne geçebilmek için ülkeler, mobil faktörler üzerindeki yükü düşürmüş ve mobil olmayan faktörler(emek, tüketim) üzerine yüksek oranlı vergi uygulamasına yönelmişlerdir.”⁵⁸Bir diğer deyişle küreselleşme sonrasında, vergi politikasında dolaşım hızı yüksek olan faktörlerin vergi oranlarının düşürülmesiyle birlikte niteliksiz emek, tüketim gibi mobilitesi daha düşük ve sınırlı olan faktörler üzerindeki vergi yükünün artması şeklinde değişim yaşanmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerdeki kişi başına düşen milli gelirin düşük olması ayrıca reel anlamda herkesin gelirden (milli gelir) eşit pay alamamasından dolayı ortaya çıkan gelir dağılımı bozukluğunu bu tür vergilendirme politikaları daha da derinleştirebilir. Fakat farklı mal ve hizmet gruplarına farklı vergi oranlarının koyulması, dolaylı vergilendirmenin adaletsizlik yaratan etkilerini azaltabilmektedir.⁵⁹Bununla beraber küreselleşme sürecinde özellikle, “gelişmekte olan ülkelerde büyüme ve istihdam öncelikli iktisat politikası hedefleri olduğundan sermaye birikimi ve tasarruf düzeylerinin de daha düşük olması nedeniyle uluslararası rekabete daha fazla yönelmekte ve maliye politikası tasarımlarında eşitlikten ziyade etkinlik ilkesi ön plana çıkmaktadır.”⁶⁰ Gelişmekte olan OECD ülkelerinde etkinlik yaratma eğilimleri gözlenmiş ve OECD ülkelerinde elastikliği düşük olan alanlarda vergileme yoluna gidilme yolu seçilmiştir.

Tablo 3: OECD Ülkelerinde Katma Değer Vergisi Oranlarındaki Değişimin Tarihsel Gösterimi

OECD Ülkeleri	1975	1985	1990	2000	2005	2008	2010	2012	2014
Avustralya	-	-	-	-	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0
Avusturya	16,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Belçika	18,0	19,0	19,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0
Kanada	-	-	-	7,0	7,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Şili	20,0	20,0	16,0	18,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0
Çek Cumhuriyeti	-	-	-	22,0	19,0	19,0	20,0	20,0	20,0
Danimarka	15,0	22,0	22,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Estonya	-	-	-	18,0	18,0	18,0	20,0	20,0	20,0
Finlandiya	-	-	-	22,0	22,0	22,0	22,0	23,0	24,0
Fransa	20,0	18,6	18,6	20,6	19,6	19,6	19,6	19,6	20,0
Almanya	11,0	14,0	14,0	16,0	16,0	19,0	19,0	19,0	19,0
Yunanistan	-	-	18,0	18,0	19,0	19,0	19,0	23,0	23,0
Macaristan	-	-	25,0	25,0	25,0	20,0	25,0	27,0	27,0
İzlanda	-	-	22,0	24,5	24,5	24,5	25,5	25,5	25,5

⁵⁸ Birol Karakurt, Sermaye Kaçışı Problemi Karşısında Değişen Vergileme Anlayışı, Sosyo-Ekonomi Dergisi, Cilt:1, Sayı:2, 2005, s.150.

⁵⁹ Ferhat Saraçoğlu, Türkiye’de Gelir Dağılımı ve Vergi Politikası Üzerine Düşünceler, Gelir Dağılımında Gelişmeler ve Vergi Politikası (ss. 83-126). Ankara: Gazi Kitabevi, Ankara 2015, ss.86-88.

⁶⁰ Abuzer Pınar, Yasemin Özüoğlu, Küreselleşme Sürecinde Vergi Yapılarındaki Dönüşüm. 23. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türk Vergi Sisteminin Küresel Bağlamda Değerlendirilmesi (ss. 45-70). Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, Ankara 2008, s.58.

İrlanda	19,5	23,0	23,0	21,0	21,0	21,0	21,0	23,0	23,0
İsrail	-	15,0	15,0	17,0	17,0	15,5	16,0	16,0	18,0
İtalya	12,0	18,0	19,0	20,0	20,0	20,0	20,0	21,0	22,0
Japonya	-	-	3,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Kore	-	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0
Lüksemburg	10,0	12,0	12,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Meksika	-	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	16,0	16,0	16,0
Hollanda	16,0	19,0	18,5	17,5	19,0	19,0	19,0	19,0	21,0
Yeni Zelanda	-	-	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	15,0	15,0
Norveç	20,0	20,0	20,0	23,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Polonya	-	-	-	22,0	22,0	22,0	22,0	23,0	23,0
Portekiz	-	-	17,0	17,0	19,0	21,0	20,0	23,0	23,0
Slovakya	-	-	-	23,0	19,0	19,0	19,0	20,0	20,0
Slovenya	-	-	-	19,0	20,0	20,0	20,0	20,0	22,0
İspanya	-	-	12,0	16,0	16,0	16,0	16,0	18,0	21,0
İsveç	17,65	23,46	23,46	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
İsviçre	-	-	-	7,5	7,6	7,6	7,6	8,0	8,0
Türkiye	-	10,0	10,0	17,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0
Birleşik Krallık	8,0	15,0	15,0	17,5	17,5	17,5	17,5	20,0	20,0
OECD Ortalaması	15,6	17,29	16,7	18,0	17,8	17,7	18,0	18,7	19,1

Kaynak: OECD. (2014b). Consumption Tax Trends 2014: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues. OECD Publishing, s. 60, <http://dx.doi.org/10.1787/ctt-2014-en> (Erişim Tarihi: 26 Ağustos 2015).

Tablo 4: 2012 yılında OECD Üyesi Ülkelerin Vergi Gelirlerinin Dağılımı(%)

OECD Ülkeler	Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi	Sosyal Sigorta Muameleleri Vergisi	Mülkiyet Vergisi	Tüketim Vergisi	Diğerleri
Avustralya	39,2%	18,9%	0,0%	8,6%	28,1%	5,2%
Avusturya	22,9%	5,3%	34,1%	1,3%	27,6%	8,8%
Belçika	27,8%	6,8%	32,1%	7,5%	24,9%	0,9%
Kanada	36,6%	9,5%	15,5%	10,6%	25,5%	3,3%
Şili ¹	39,0%		6,5%	4,3%	50,1%	0,1%
Çek Cumhuriyeti	10,6%	9,9%	43,6%	1,5%	33,9%	0,5%
Danimarka	50,7%	6,3%	1,9%	3,8%	31,4%	5,9%
Estonya	16,4%	4,5%	35,3%	1,0%	42,2%	0,6%
Finlandiya	29,3%	4,9%	29,6%	2,8%	33,1%	0,3%
Fransa	18,0%	5,6%	37,4%	8,5%	24,5%	6,0%

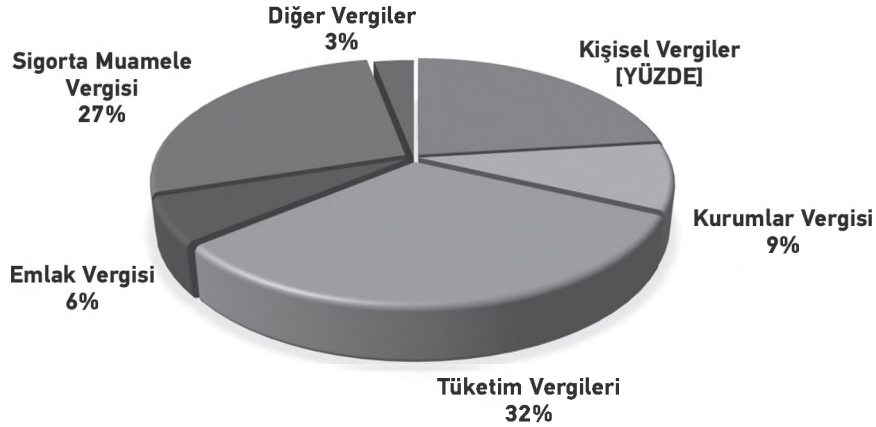
⁴¹ Şili ve Meksika'nın gelir ve kurumlar vergisi gelirleri paylarının tek bir yüzde olarak gösterilmesinin sebebi, ülkelere ait verilerin toplamına ulaşılmasıdır.

Almanya	25,6%	4,8%	38,3%	2,4%	28,4%	0,5%
Yunanistan	20,6%	3,3%	32,0%	5,6%	37,8%	0,7%
Macaristan	13,8%	3,4%	32,8%	3,2%	43,7%	3,1%
İzlanda	37,4%	5,4%	10,4%	7,1%	35,1%	4,6%
İrlanda	33,2%	8,4%	15,3%	7,0%	34,9%	1,2%
İsrail	18,4%	8,9%	17,1%	9,0%	39,2%	7,4%
İtalya	27,2%	6,5%	30,3%	6,3%	25,5%	4,2%
Japonya	18,6%	12,5%	41,6%	9,1%	18,0%	0,2%
Güney Kore	15,0%	14,9%	24,7%	10,6%	31,2%	3,6%
Lüksemburg	21,9%	13,4%	29,3%	7,1%	28,2%	0,2%
Meksika	26,3%		14,9%	1,5%	54,5%	2,8%
Hollanda	20,2%	5,1%	41,2%	3,0%	29,3%	1,2%
Yeni Zelanda	37,7%	14,1%	0,0%	6,2%	38,3%	3,7%
Norveç	23,4%	24,8%	22,6%	2,9%	26,3%	0,0%
Polonya	14,1%	6,6%	37,8%	3,9%	36,2%	1,4%
Portekiz	18,5%	8,7%	28,3%	3,9%	39,7%	0,9%
Slovakya	9,2%	8,4%	43,9%	1,6%	35,4%	1,5%
Slovenya	15,5%	3,4%	40,8%	1,8%	37,9%	0,6%
İspanya	22,6%	6,4%	35,8%	6,3%	26,6%	2,3%
İsveç	28,2%	6,1%	23,6%	2,4%	29,1%	10,6%
İsviçre	31,7%	10,5%	24,9%	6,6%	22,9%	3,4%
Türkiye	14,4%	7,4%	27,2%	4,2%	45,0%	1,8%
Birleşik Krallık	27,5%	8,1%	19,1%	11,9%	32,9%	0,5%
Birleşik Devletler	37,7%	10,2%	22,3%	11,8%	17,9%	0,1%

Kaynak: Pomerleau, K. (2015). *Sources of Government Revenue across the OECD, 2015*. No.465, April, Washington, http://taxfoundation.org/sites/taxfoundation.org/files/docs/TaxFoundation_FF465.pdf (Erişim:01 Ekim 2015).

OECD ülkelerinde birincil vergi kaynağı olarak %32 oranında tüketim üzerinden alınan vergiler ön plana çıkmaktadır. Gelişmiş ülkelerde, OECD ortalamasından çok daha az olarak tüketimden vergi geliri elde ettiği yada aynı yüzdelerde vergi geliri kaynağı olarak kullandıkları görülmektedir. Diğer taraftan gelişmekte olan ve bazı vergi sorunlarıyla (kayıtdışı ekonomi, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi) karşı karşıya olan ülkeler ise (Şili, Meksika, Türkiye, Estonya gibi) çoğunlukla tüketimi vergilendirerek ihtiyaç duyduğu kamu gelirlerinin büyük bir kısmını tüketim vergileri üzerinden sağlama çabası içindedirler.

Tablo 5: 2011 yılında OECD Ülkelerinin Vergi Gelirleri Kaynakları Ortalama Dağılımı



Kaynak: Pomerleau, K. (2014). *Sources of Government Revenue in the OECD 2014*. No:443, November, Washington, <http://taxfoundation.org/sites/taxfoundation.org/files/docs/FF443.pdf> (Erişim: 26 Ağustos 2015).

3.3- Küreselleşmenin Vergi Yükü Üzerindeki Etkisi

Küreselleşme, vergi matrahı, vergi oranları ve türlerini etkilediği gibi, vergi yükünü de etkilemiştir. "Vergi yükü, belli bir dönemde devlete ödenen vergilerin, belli bir dönemde elde edilen gelirlere oranıdır."⁶² Kısaca vergi yükü kavramı, ülkedeki vergi gelirlerinin, GSYİH, Milli Gelir gibi makroekonomik göstergelere oranlanması şeklinde bulunan bir göstergedir. "Bireysel taban da veya ülke bazında gerçek vergi yükünün hesaplanabilmesinin güçlüğü nedeniyle vergi yükü hesaplamaları genel olarak GSYİH üzerinden yapılmaktadır."⁶³ Son yıllarda vergi yükü dağılımının değiştiği ve sermayenin mobil olmasından dolayı vergilendirilmediği ve bu nedenle kamu harcamalarının finansmanı için vergi yükünün diğer gelirleri elde edenlere kaydığı yönünde görüşler bulunmaktadır.⁶⁴ Bunun değişimin temel sebebi küreselleşme ve onun doğurduğu dolaşım hızı artışıdır. Üretim kaynaklarında (sermaye ve nitelikli işgücü gibi) artan dolaşım hızı, vergilendirmeyi zorlaştırmakta ve bunu engellemek amacıyla vergi oranlarında indirimler yapılmaktadır. Bu indirimler, belli gruplar üzerindeki (örneğin kurumlar) vergi yükünü azaltmaktadır. Mali açıdan bakıldığında, bu gelir kaybının telafisi için başka faaliyet alanlarında gerek vergi oranlarının artırılması gerekse yeni vergi türlerinin yasallaşması suretiyle vergi geliri elde edilerek, vergi yükü dağılımı değişmektedir. Vergi yükü dağılımının değişmesi, vergi rekabeti sonucu ülkelerin sermaye ve nitelikli işgücünü çekmeleriyle sonuçlanacaktır. Bu sebeple, diğer ülkelere kıyasla vergi yükünün daha az olduğu bir ülkenin portföy yatırımları, doğrudan yatırımları ve nitelikli işgücünün fazla olmasına sebep olmaktadır. Örneğin, "Sermayenin mobilitesinin artması yeniden dağıtım işlevine sahip vergilerin tahsilini güçleştirmekte ve bu vergileri hiç almayan veya daha az alan ülkeler karşısında yüksek vergi yüküne sahip ülkelerin rekabet gücünü geriletmektedir."⁶⁵

⁶² Naci B. Muter, Kemal Çelebi, Süreyya Sakıncı, Kamu Maliyesi, Manisa:Emek Matbaası, 2008, s.181.

⁶³ İnaltong, C. (2012). Vergi Yükü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırması. Vergi Dünyası Dergisi, 31(369), 16-30.

⁶⁴ N. Semih Öz, a.g.e., s.62.

⁶⁵ Coşkun Cn Aktan, İstiklal Y. Vural, Vergi Rekabeti, Kayseri-Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 22, Ocak-Haziran, 2004, s.5.

Vergi yükünün dolaşım hızı yüksek olan sermaye ve vasıflı işgücü gibi faktörlerde düşmesi uluslararası vergi rekabeti açısından faydalı bir gelişme olarak görülsede, gelir dağılımı, sosyal fayda ve kamu harcamalarının finansmanı gibi önemli konularda Devletleri zora sokmaktadır. Neo- liberal görüşün bir yansıması olan küreselleşme oluşumu özel sektör ve serbest ticaret açısından mükemmel bir ortam yaratmış olsa da, kamusal açıdan bazı sorunları beraberinde getirmiştir. Ekonomide liberalizasyon süreci ile kamu kesimi daralmaya başlamış ve küreselleşmenin getirdiği yeni ekonomik sistem gereği bazı faaliyet alanlarından zorunlu olarak çekilmiştir. Tüm bunların yanında güç kaybeden kamu kesimi, küreselleşmenin etkisiyle ortaya çıkan vergi rekabeti sonucu kişi ve kurumların vergiden kaçınma eğilimleriyle, “vergi yükünü minimize etme şeklindeki yeni fırsatlarla mücadele etmek zorunda kalmaktadırlar.”⁶⁶

Küreselleşme süreci içinde devletler, yaptıkları indirimler sonucu kaybettikleri vergi gelirlerini başka vergilendirme alanlarında karşılama yolunu seçmekte ve vergi yükü dağılımının değişmesine sebep olmaktadır. “Özellikle 1980’li yıllardan itibaren yaygınlaşan piyasa ekonomisi ağırlıklı ekonomi düzeni modeli, ekonomi politikasının birçok alanında olduğu gibi vergileme politikası açısından da önemli değişimleri beraberinde getirmiştir.”⁶⁷ 1980 sonrasında Devletler, katma değer vergisi uygulaması ile birlikte “Mali Anestezi”⁶⁸ yöntemi ile vergi gelirlerini arttırmaya başlamışlardır.

Tablo 6: Seçilmiş Yıllarda Türkiye’de Dolaylı-Dolaysız Vergilerin Vergi Gelirleri İçindeki Payları (1976-2012) (Milyar TL)

YILLAR	DOLAYLI VERGİLER	DOLAYSIZ VERGİLER	VERGİ GELİRLERİ TOPLAMI	DOLAYLI VERGİLERİN PAYI(%)	DOLAYSIZ VERGİLERİN PAYI(%)
1976	66,7	60,3	127,1	52,5	47,5
1980	279,1	470,8	749,8	37,2	62,8
1985	2.003,5	1.825,6	3.829,1	52,3	47,7
1990	21.742,7	23.656,8	45.399,5	47,9	52,1
1995	623.913,0	460.437,0	1.084.350,0	57,5	42,5
2000	15.653.736,0	10.849.962,0	26.503.698,0	59,1	40,9
2004	62.080,10	27.996,74	90.076,84	68,9	31,1
2006	94.222,40	43.257,87	137.480,27	68,5	31,5
2008	109.085,90	59.023,09	168.108,99	64,9	35,1
2010	143.994,67	66.565,72	210.560,39	68,4	31,6
2012	186.231,40	92.519,68	278.751,08	66,8	33,2

Kaynak: Bütçe ve Mali Kontrol Müdürlüğü, <http://www.bumko.gov.tr/TR.4461/butce-gider-gelir-gerceklesmeleri-1924-2012.html> (Erişim: 01 Eylül 2015).

⁶⁶ Nihal Kargı, Ekrem Karayılmazlar, Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerindeki Etkinsizlik Etkisi. Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:14, Sayı:3, 2009, s.22.

⁶⁷ Dilek Dileyici, a.g.m., s.143.

⁶⁸ “Mali anestezi, ödenen verginin mükellef tarafından hissettirilmemesi, diğer bir deyişle devletin vergiyi mükellefe hissettirmeden almasıdır. Mali anestezi, özellikle dolaylı vergilerde söz konusu olmaktadır. Mali anestezinin söz konusu olabileceği diğer bir uygulama, stopaj(kaynaktan kesme) yöntemidir. Vergisini gelirini elde ettiği anda geliri eline geçmeden önce ödeyen mükellefler ödedikleri vergiyi, beyan usulüne tabi mükelleflere göre oldukça düşük düzeyde hissetmektedirler” (Muter vd., 2008:189).

Vergi gelirleri içinde dolaylı vergilendirme gelirlerinin arttırılmasının temel sebebi, kamu maliyesinin kısa vadede gelirlerini arttırma ihtiyacıdır. "Toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin oranının artması her ne kadar vergilendirmede adaletsizliğe yol açsa da, kriz dönemlerinde kamu finansmanının sürdürülebilir bir yapı göstermesinde, dolaylı vergilerin tahsilat etkinliğinin katkısı ihmal edilemez. Ayrıca, enerji ve telekom gibi sektörlerdeki büyük ölçekli vergi mükelleflerinin varlığı, dolaylı vergilerin tahsilat maliyetlerini de azaltmaktadır."⁶⁹ Kaçınılması oldukça zor olan ve vergilendirme maliyetleri düşük olan dolaylı vergiler, mali disiplin ve mali sürdürülebilirliğin sağlanması amacıyla vergi politikasında etkinliği artmıştır. Ayrıca dikkat edilmesi gereken bir husus ülkenin gelişmişlik düzeyidir. Bilindiği üzere gelişmiş ülkelerde ekonomi kayıt altına alınmış ve geliri yüksek ve sermaye birikimi fazla olan bir topluma sahiptirler. Gelişmekte olan ülkeler de ise bu durum mevcut olmadığından, yeterli sermaye birikiminin belirli kesimler tarafından elde edilmesi amacıyla, gelir dağılımını bozarak gelir seviyesi yüksek olan gruplar lehine değiştirilmesini amaçlamaktadır. "Ekonomik büyümenin sağlanması anlamında sermaye birikiminin sağlanması açısından ekonomik büyüme sürecinde gelir dağılımını daha da bozmak pahasına gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilemeye ağırlık verilmelidir."⁷⁰ "Gelişmiş ülkelerin vergi sistemleri içerisinde gelir, kurumlar ve servet vergilerinin, harcamalar üzerinden alınan vergilere oranla bir üstünlüğü vardır. Bu durumu tersinden okuyacak olursak; dolaysız vergiler dediğimiz gelir, kurumlar ve servet vergilerinin ağırlıkta olduğu ülkeler genellikle gelişmiş ülkeler olmaktadır."⁷¹

Tablo 7: Küreselleşme Sürecinde 1965-2012 Yılları Arasında Vergi Gelirlerinin GSYİH'ya Oranı (Sosyal Güvenlik Primleri Hariç)

OECD Ülkeleri	1965	1980	1990	2000	207	2008	2009	2010	2012
Avustralya	20,6	26,2	28,1	30,4	29,6	27,0	25,8	25,6	27,3
Avusturya	25,2	26,7	26,4	27,7	26,9	27,6	26,7	26,8	27,4
Belçika	21,0	28,9	27,5	30,2	29,3	29,4	28,0	28,7	29,8
Kanada	23,8	27,2	31,0	30,2	27,6	27,0	26,4	25,9	25,9
Şili	-	-	15,4	17,4	21,5	20,0	15,8	18,2	20,0
Çek Cumhuriyeti	-	-	-	18,1	19,3	18,7	18,1	18,0	19,0
Danimarka	28,4	41,8	44,9	46,4	46,7	45,6	45,4	45,5	46,3
Estonya	-	-	-	20,0	20,7	19,9	22,1	20,5	20,8
Finlandiya	28,0	27,1	31,9	34,3	30,0	29,7	28,8	28,7	30,1
Fransa	22,1	22,6	22,9	27,5	26,7	26,4	25,1	25,5	27,5
Almanya	23,1	23,9	21,8	22,1	22,1	22,4	22,2	21,3	22,5

⁶⁹ DPT, Dokuzuncu Kalkınma Planı: Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık, Yayın No:2734. Ankara 2007, s.13.

⁷⁰ Atilla Yanpar, Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Yönelimli Vergi Politikası. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Entitüsü Maliye Bölümü Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2007, s.93.

⁷¹ Hakkı M. Ay, Esra Talaşlı, Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki. Maliye Dergisi, Sayı:154, Ocak-Haziran, 2008, s.136.

Yunanistan	11,7	13,8	17,5	23,1	20,3	20,4	19,4	20,1	22,9
Macaristan	-	-	-	27,3	26,7	26,7	26,8	25,8	25,8
İzlanda	23,4	28,2	29,2	33,4	35,8	32,4	29,1	29,4	31,7
İrlanda	22,9	25,8	27,8	27,2	26,3	24,1	22,5	22,5	23,1
İsrail	-	-	-	30,3	29,4	26,8	24,7	25,3	24,6
İtalya	16,2	17,8	24,4	29,0	29,2	28,6	27,7	28,5	29,8
Japonya	13,9	17,5	21,0	17,3	18,1	17,4	15,9	16,2	17,2
Kore	-	16,1	16,6	17,9	19,6	19,3	18,2	17,9	18,7
Lüksemburg	17,8	24,2	24,8	27,7	26,9	26,6	27,3	27,0	27,2
Meksika	-	12,4	13,4	13,8	14,9	18,1	14,3	15,7	16,7
Hollanda	21,4	25,0	25,3	22,4	23,7	23,1	22,6	23,0	21,4
Yeni Zelanda	23,6	30,2	36,5	32,9	34,5	33,5	31,0	31,0	33,0
Norveç	26,1	33,5	30,2	33,7	34,0	33,3	32,1	33,1	32,7
Polonya	-	-	-	19,8	22,6	22,9	20,1	20,3	20,0
Portekiz	12,3	15,4	19,3	22,7	23,1	22,8	20,8	21,3	22,4
Slovakya	-	-	-	19,7	17,4	17,1	16,1	15,7	15,7
Slovenya	-	-	-	22,7	23,6	22,6	21,6	21,9	21,6
İspanya	10,3	11,3	20,4	21,8	24,7	20,4	18,1	19,7	20,6
İsveç	27,6	31,2	36,0	36,1	33,2	33,0	33,2	32,3	32,4
İsviçre	14,1	17,9	18,0	20,9	20,0	20,5	20,6	20,2	20,2
Türkiye	9,9	11,5	12,0	19,6	18,9	18,2	18,6	19,7	20,1
Birleşik Krallık	24,8	27,9	28,1	28,8	27,8	27,5	26,0	26,6	26,7
A.B.D.	20,4	19,9	19,7	21,8	20,6	19,1	17,0	17,6	19,8
OECD Ortalaması	20,4	19,9	24,8	25,7	25,6	24,9	23,8	24,0	24,7

Kaynak: OECD (2014a).Revenue Statistics: 1965-2013. OECD Publishing, s. 90,http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2014/tax-revenue-trends-1965-2013_rev_stats-2014-4-en-fr (Erişim: 14 Eylül 2015).

Gelişmekte olan ülkelerde ise bu tür bir vergi politikasının izlenememesinin temel sebebi ise kayıtdışı ekonominin yüksek olduğu bir ortamda kayıt altında ekonomik faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin üzerindeki vergi yükünün artmasıyla vergi kaçırma ve vergiden kaçınma gibi eylemlere girişme ihtimallerinin kuvvetlenmesidir. Bu sebeple gelişmekte olan ülkeler kamu geliri elde etme zorunluluğundan dolayı mali anestezi yoluna başvurarak dolaylı vergilendirme yolunu tercih etmektedir. Fakat bunun sonucunda vergi yükünün belirli sayıda mükellefler üzerinde yoğunlaşması ile ülkenin gelir dağılımının daha da bozulması kaçınılmaz olmaktadır. Bu durum kamuoyunun ülke vergi sistemini sorgulamasına da neden olur.⁷² “Vergi sistemi içinde, dolaysız vergilerin payını azaltarak, dolaylı vergilerin payının artması, vergi yükünün nihai tüketici kesim üzerine kaydığını göster-

⁷² Ramazan Kılıç, Engin Hepaksaz, Uluslararası Ölçekte Gerçekleştirilen Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığı ile Mücadelede Uygulanan Ulusal ve Uluslararası Tedbirler ve Çözüm Önerileri, Finans Politik&Ekonomik Yorumlar, Cilt:48, Sayı:551, Yıl 2011, s19-34.

mektedir. Dolaylı vergilerin vergi adaletini olumsuz etkilediği gerçeği dikkate alındığında, Türkiye’de uygulanan vergi sisteminin gelir dağılımını bozduğu söylenebilir.⁷³Bununla beraber Dolaylı vergilerin tamamen negatif etkiye sahip olduğu düşünülmemelidir. sağlıklı yapılan bir dolaylı vergilendirme, gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyüme ve kalkınmayı destekleyici etki gösterebilir. “Gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler tasarrufları teşvik ederek ve döviz tasarrufu sağlayarak kalkınma açısından önemli bir rol oynayabilirler. Ayrıca dolaylı vergiler, ekonomide nisbi fiyatları etkileyerek, tüketimin kısılmasına, tasarrufun teşvik edilmesine yardımcı olabilir. Gerçekten bir ekonomide tüketim malları üzerine salınan dolaylı bir vergi tüketimin maliyetini artırarak bu tür mallara yapılan harcamaları kısıtlayabilir ve bu kaynakların yatırım harcamalarına aktarılmasına neden olabilir.”⁷⁴ Ayrıca dolaylı vergilendirmenin büyüme ve kalkınmaya destek vermesi amacıyla genel tüketimden ziyade lüks tüketime uygulanması(özel tüketim vergisi vb.), dolaylı vergilerin olumlu etkilerini ortaya çıkarıp, toplum içindeki gelir dağılımının bozulması engellenmiş olmaktadır.

4- SONUÇ

Küreselleşme, 20. yüzyılın sonlarında etkisini giderek arttırmış ve dünya da yeni bir dönem başlatmıştır. Ekonomik, ticari, finansal etkileşimleri, uluslararası bütünleşmiş bir sistem doğmuştur. Bu oluşum, dünya üzerinde devasa bir serbest piyasa ekonomisi oluşturmuş, mal ve hizmetler ile üretim faktörlerinin(emek sermaye vb.) dolaşımının uluslararası çapta artmasına sebep olmuştur. Böylelikle, mal ve hizmet üretimi küresel çaplara ulaşmış, ülkelerin uluslararası ticaret hacimleri artmıştır. Küreselleşme sürecinde çok uluslu şirketlerin sayısı giderek artmıştır. Çok uluslu şirketler, uluslararası boyutta faaliyet göstererek dünya ekonomisi üzerinde büyük bir güç kazanmış ve devletin ulusal boyuttaki politikalarını da etkilemişlerdir.

Ekonomik, ticari, finansal ve kamusal alanı derinden etkileyen küreselleşme süreci, devletlerin vergi sistemlerini de etkilemiştir. Vergi sistemlerini yeniden tasarlayan devletler, vergi oranları ve türlerinde değişikliklere giderek küreselleşmenin getirdiği vergilendirme eğilimlerini uygulamak zorunda kalmışlardır. Ayrıca devletler, ekonomik finansal ve ticari sistemin uluslararası boyutlara ulaşması ile birlikte, yaşanabilecek vergi geliri kayıpları için, birbirleriyle uyumlu ulusal ve uluslararası düzenlemeler yapmak zorunda kalmışlardır.Küreselleşme ile birlikte devletler, küresel sistemin getirebileceği fayda ve zararları göz önünde bulundurarak politikalarını bu yönde şekillendirmişlerdir. Özellikle vergi politikalarını küresel sistemdeki aktörleri etkileyecek biçimde belirleyen devletler, vergi sistemlerini yeniden tasarlamışlardır. Vergiler, yatırımcıların doğrudan ve dolaylı yatırımlarını ülkeye çekme konusunda bir araç olarak kullanılmaya başlanmışlardır. Devletler, vergi oranları indirimleri ve çeşitli vergi teşvikleriyle, özellikle yabancı yatırımcıların yatırım kararlarını pozitif yönlü etkileyecek düzenlemelerde bulunmuşlardır. Fakat bu eğilim sadece gelişmekte olan ülkelerde değil gelişmiş ülkelerde de sıklıkla kullanılmaktadırlar. Sermaye zengini gelişmiş ülkelerin de vergi rekabeti araçlarını kullanması sonucunda uluslararası vergi rekabeti daha da önem kazanmıştır. Bir başka önemli değişim ise, sermaye fakiri gelişmekte olan ülkelerin toplam vergi yükü içinde dolaylı vergi yükünü arttırarak

⁷³ Ufuk Selen, Türkiye’de Vergi Kapasitesinin Kullanımı ve Vergi Yükü Üzerine Bir Değerlendirme, İçinde, Nihat Edizdoğan N., Çetinkaya Ö. (Ed.), Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler (ss. 313-330). Nisan, Ekin Yayınevi, Bursa 2011, s.324.

⁷⁴ Esra Siverekli Demircan, Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 21, Temmuz-Aralık, 2003, s.111.

adalet ilkesinden ziyade etkinlik ilkesini önemsemeleridir. Bu durum kısa vadede devletin finansman ihtiyacını karşılarsa da, gelir dağılımını bozucu bir takım etkilerde bulunabilmektedir.

Vergi sistemi, ülkenin ekonomik, sosyal, siyasi yapısı ve küresel rolü gibi birçok etken doğrultusunda oluşturulmuş, devletin kamu geliri elde etmesini sağlayan bir mekanizmadır. Vergi sistemlerinin ülkeden ülkeye ve toplumdan topluma değişmesi, ülkenin ekonomik kalkınmışlığı, toplumun vergiye olan bakış açısı, devletin ekonomideki payı, yapılan kamu harcaması boyutları, ülkenin sahip olduğu doğal kaynakları ve sermaye birikimi vb. birçok etkenden kaynaklanmaktadır. Bu sebeple ülkelerdeki vergi sistemleri, ülkenin birçok durumu gözetilerek kurulmakta ve ülkeden ülkeye farklılaşmaktadırlar.

Küreselleşme sonrasında ortaya çıkan faktör dolaşımının artması ve buna paralel olarak vergi tabanlarının küresel boyutta hareketliliğinin artmasıyla birlikte ulusal vergi politikaları, gelir ve kurumlar vergisi gibi dolaysız vergilendirme araçları üzerindeki vergi yükünü azaltma eğilimine girmişlerdir. Bir diğer deyişle maliye politikasının bir parçası olan vergi politikası, tam anlamıyla bir değişime uğrayarak, vergi gelirlerini daha çok tüketimi vergilendirerek elde etmeyi seçmiştir. Küreselleşme ile birlikte üzerindeki vergi yükü en çok artan tüketim vergileridir. Kurumlar ve gelir vergisi gibi vergi türlerindeki indirimler sonrasında ise tüketim ve sosyal güvenlik vergileri gibi dolaylı vergi türlerinde vergi yükleride daha da artmıştır.⁷⁵ Bu eğilim, gelişmiş ülkelere (Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Kanada ve Danimarka gibi) kıyasla gelişmekte olan ülkelerde daha keskin bir şekilde gerçekleşmiş, vergi sistemlerini büyük oranda dolaylı vergilendirme üzerine kurmuşlardır. Dolaylı vergileme yoluyla yapılan vergilendirme sonucunda devlet, düşük maliyetle vergi geliri elde etmektedir. Dolaylı vergileme, devletin kısa vadede harcamaların finansmanı için kaynak yaratmasını sağlayan etkin bir yöntem olarak görülsede, toplam vergiler içindeki payının aşırı düzeyde olması, gelir dağılımını negatif yönde etkileyebilmekte ve sosyal bir takım sorunları tetikleyebilmektedir.

KAYNAKÇA

- AKTAN, C.C., VURAL, İ.Y. (2004). Vergi Rekabeti. Kayseri-Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 22, Ocak-Haziran, ss. 1-18.
- AKTAN, C. C., (2012). İdeal Vergi Sistemi ve Optimal Vergileme, İçinde, C. C. Aktan, A. Kesik, D. Dileyici (Ed.), Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar. Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler (ss.23-68). Yayın No:2012/420, Mart-2012, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.
- AKTAN, C. C., Vural, İ. Y. (2012). Globalleşme ve Maliye Politikasında Değişim. İçinde, C. C. Aktan, A. Kesik, D. Dileyici (Ed.), Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar. Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler (ss.249-272). Yayın No:2012/420, Mart-2012, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Ankara.
- ALICI, O. V. (2010). Küreselleşmenin Ulus-Devletlerin Düzenleme Gücü Üzerindeki Etkileri, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:19, Sayı:3, ss. 319-330.
- AY, H. (2014). Kamu Maliyesi, Baskı no:02, Nobel Akademik Yayıncılık, Ankara.
- AY, H. M. , Talaşlı E. (2008). Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki, Maliye Dergisi, Sayı:154, Ocak-Haziran, ss. 135-155.

⁷⁵ Coşkun Can Aktan, İstiklal Y. Vural, a.g.e., ss.254-255.

- AYDEMİR, C., KAYA, M. (2007). Küreselleşme Kavramı ve Ekonomik Yönü, Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt:6, Sayı:20, ss. 260-282.
- ÇAKIR, H. M., ÜLKÜTAŞ, Ö. (2007). Küreselleşme ve Ulus-Devlet bağlamında Dünyada Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları ve Türkiye'deki Gelişim. İçinde, Kaymakçı O. (Ed.), Küreselleşme ve Ulus Devlet (ss. 43-46). Ekin Kitabevi, Ankara.
- ÇELİKKAYA, A., (2010). Globalleşmenin Neden Olduğu Kurumlar Vergisi Reformları ve OECD Üyesi Ülkeler Üzerine Bir Değerlendirme, Maliye Dergisi, Sayı:159, Temmuz-Aralık, ss. 36-52.
- ÇIÇEK, H. (2014). Küreselleşme Sürecinin Türkiye'de Vergileme İlkelerine Etkileri, Pusula Aktuel Düşünce Platformu, ss. 1-36.
- DELİCE, G. (2012). Uluslararası Ekonomi Politik. İçinde, K. Özdemir, G. Delice (Ed.), Uluslararası Ekonomik İlişkiler I-II (ss. 815-847). Baskı No:01, Lisans Yayıncılık, İstanbul.
- DEMİRCAN, E. S. (2003). Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 21, Temmuz-Aralık, ss. 97-116.
- DEMİRLİ, Y. (2013). Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları, Maliye Uzmanları Derneği Dergisi, Cilt:1, Sayı:1, ss. 136-151.
- DOĞAN, A. (2015). Fiscal Paradises and G-20 as a Global Decision Maker. In E. Sorhun, Ü. Hacıoğlu, H. Dinçer (Eds.), Regional Economic Integration and the Global Financial System (H. Dinçer, pp. 162-170). IGI-Global, Hershey, PA.
- DİLEYİCİ, D. (2012). Vergilemede Yeni Bir Eğilim: Gelir Vergilerinden Tüketim Vergilerine. İçinde, C. C. Aktan, A. Kesik, D. Dileyici (Ed.), Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler (ss. 143-166). Yayın No:2012/420, Mart-2012, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.
- DPT. (2007). Dokuzuncu Kalkınma Planı: Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu. Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık, Yayın No:2734, Ankara. Erişim Tarihi: 04.08.2015 <http://www.kalkinma.gov.tr/Lists/zet%20ihtisas%20Komisyonu%20Raporlar/Attachments/51/oik685.pdf>
- NİHAT EDİZDOĞAN N., KIZILER N. (2011). Vergi Cennetleri. İçinde, Nihat Edizdoğan N., Çetinkaya Ö. (Ed.), Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler (ss. 1-38). Nisan, Ekin Yayınevi, Bursa 2011.
- ÖZTÜRK, N. (2007). "Sermaye Akımlarının Ulus Devletin Bağımsız Makroekonomik Politika Uygulama Yeteneğine Etkileri: Türkiye Örneği", İçinde, Kaymakçı O. (Ed.), "Küreselleşme ve Ulus Devlet" (ss.15-41), Ekin Kitabevi, Bursa.
- EDİZDOĞAN, N., ÇELİKKAYA, A. (2012). Vergilerin Ekonomik Analizi, Dora Yayıncılık, Bursa.
- GİRAY, F. (2004). Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler. Vergi Dünyası Dergisi, Cilt:23, Sayı:272, ss. 175-185.
- GİRAY, F. (2005). Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Boyutları. Akdeniz Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, 5(9), 93-122.
- GİRAY, F. (2010). Avrupa Birliği ve Türkiyede Efektif Vergi Oranları, Ezgi Kitabevi, Bursa.
- GÖKBUNAR, A. R. (1998). Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme. Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Sayı:04, 177-202.
- GÜNGÖR, G., AYDIN, A. (2011). Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerine Etkisinin 1980 Sonrası Analizi. Sosyal Bilimler Araştırmaları Derneği Ekonomi Bilimleri Dergisi, 3(2), Aydın, 69-78.
- GÜNAYDIN, İ., Benk S. (2003). Globalleşmenin Vergi Sistemlerinde Meydana Getirdiği Değişiklikler. Vergi Dünyası Dergisi, 22(267), 160-174.

- INALTONG, C.(2012). Vergi Yükü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırması.Vergi Dünyası Dergisi, 31(369), 16-30.
- KARAKURT, B.(2005). Sermaye Kaçışı Problemi Karşısında Değişen Vergileme Anlayışı. Sosyo-Ekonomi Dergisi, Cilt:1, Sayı:2, 133-154.
- KARGI, N., KARAYILMAZLAR, E.(2009). Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerindeki Etkinsizlik Etkisi. Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:14, Sayı:3, ss. 21-37.
- KILIÇ, R., HEPAKSAZ, E. (2011). Uluslararası Ölçekte Gerçekleştirilen Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığı ile Mücadelede Uygulanan Ulusal ve Uluslararası Tedbirler ve Çözüm Önerileri, Finans Politik&Ekonomik Yorumlar, Cilt:48, Sayı:551, 19-34.
- KOVANCILAR, B., MIYNAT, M., BURSALIOĞLU, S. A. (2007). Kamu Maliyesinde Küresel Değişimler, Gazi Kitabevi, Ankara.
- KLUN, M. (2006). Does tax competition make tax reform essential?.University of Ljubljana, Journal of Uprava Faculty, 4(2-3), 7-23.
- MITCELL, D. J.(2009). The Economics of Tax Competition: Harmonization vs. Liberalization. Adam Smith Institute, Briefing Paper,Retrieved October 08, 2015, from <http://www.adamsmith.org/sites/default/files/images/stories/tax-competition.pdf>
- MUTER N. B., ÇELEBİ K., SAKINÇ, S.(2008). Kamu Maliyesi, Baskı No:03, Emek Matbaası, Manisa.
- OECD. (1998). Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue. OECD Publishing,Retrieved October 20, 2015, from<http://www.oecd.org/tax/transparency/44430243.pdf>
- OECD.(2014a). Revenue Statistics: 1965-2013. OECD Publishing,Retrieved September 14, 2015, fromhttp://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2014/tax-revenue-trends-1965-2013_rev_stats-2014-4-en-fr
- OECD.(2014b). Consumption Tax Trends 2014: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues. OECD Publishing, Retrieved July 26, 2015, from <http://dx.doi.org/10.1787/ctt-2014-en>
- OECD. Statistics.Retrieved July 05, 2015, from https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE_I1
- OECD. Statictics. Retrieved July 06, 2015, fromhttps://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE_I1
- ÖNCEL, T., ÖNCEL, S. Y. (2003). Uluslararası Vergi Rekabeti. İ.Ü. İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezleri Konferansları, Seri: 43-44, İstanbul.
- ÖZDEMİR, B. (2006). Küreselleşme Bağlamında Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi. Yayın No:44,Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- ÖZER, L. (2009).Vergilemede Global Eğilimler, Mart, Scala Yayıncılık, İstanbul.
- ÖZKAN, A. (2004).Küreselleşme ve Avrupa Birliği Bütünleşme Sürecinde Türkiye.Baskı No:01, Tasarım Yayınları, İstanbul.
- ÖZKER, A. N., BİNİŞ M. (2011). Küreselleşme Sürecinde Vergi Sistemlerinin Niteliği ve Sürece İlişkin Uygulamalar, İçinde,N. Edizdoğan,Ö. Çetinkaya(Ed.),Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler (ss. 171-198). Nisan-2011, Ekin Yayınevi, Bursa.
- ÖZ, N. S. (2005).Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- ÖZ, E., YARAŞIR, S. (2012). Global Bir Kavram: Vergi Rekabeti. İçinde,C. C. Aktan, A. Kesik, D. Dileyici(Ed.),Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi:Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler(ss.293-332). Yayın No:2012/420, Mart, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.

- POMERLEAU, K. (2014). Sources of Government Revenue in the OECD 2014. No:443, November, Washinton. Retrieved July 26, 2015, from <http://taxfoundation.org/sites/taxfoundation.org/files/docs/FF443.pdf>
- POMERLEAU, K. (2015). Sources of Government Revenue across the OECD, 2015. No.465, April, Washinton. Retrieved October 01, 2015, from http://taxfoundation.org/sites/taxfoundation.org/files/docs/TaxFoundation_FF465.pdf
- SARAÇ, Ö. (2006). Küresel Vergi Rekabeti ve Ulusal Vergi Politikaları: Türkiye Değerlendirmesi, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- SARAÇOĞLU, F. (2015). Türkiye'de Gelir Dağılımı ve Vergi Politikası Üzerine Düşünceler, Gelir Dağılımında Gelişmeler ve Vergi Politikası (ss.83-126). Gazi Kitabevi, Ankara.
- SELEN, U. (2011). Türkiye'de Vergi Kapasitesinin Kullanımı ve Vergi Yükü Üzerine Bir Değerlendirme. İçinde, Nihat Edizdoğan N., Çetinkaya Ö. (Ed.), Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler (ss. 313-330). Nisan, Ekin Yayınevi, Bursa.
- SAYGILIOĞLU N., ARI S. (2003). Etkin Devlet: Kurumsal bir Tasarı ve Politika Önerisi, Sabancı Üniversitesi Yayınları, İstanbul.
- SHANGQUAN, G. (2000). Economic Globalization: Trends, Risks and Risk Prevention. United Nations, Department of Economic & Social Affairs, Background Paper, No:01, New York.
- PARLAK, B., SOBACI Z. (2012). Ulusal ve Küresel Perspektifte Kamu Yönetimi., Baskı No:04, Mart, MKM Yayıncılık, Bursa.
- PINAR A., ÖZUĞURLU Y. (2008). Küreselleşme Sürecinde Vergi Yapılarındaki Dönüşüm. 23. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türk Vergi Sisteminin Küresel Bağlamda Değerlendirilmesi (ss. 45-70). Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, Ankara.
- PWC.(2015). Otomatik Bilgi Değişiminde Yeni Dünya: Common Reporting Standards, Bankacılık ve Sermaye Piyasaları Bülteni, Erişim Tarihi: 10 Eylül 2015, <http://www.pwc.com.tr/tr/publications/industrial/banking/pdf/bankacilik-ve-sermaye-piyasaları-bulteni-20-subat-2015-bcm.pdf>
- Türkiye Cumhuriyeti, Maliye Bakanlığı, Bütçe Mali Kontrol Müdürlüğü, Erişim Tarihi: 01.09.2015, <http://www.bumko.gov.tr/TR,4461/butce-gider-gelir-gerçekleşmeleri-1924-2012.html>
- TOKATLIOĞLU, M. Y. (2005). Küreselleşme ve Kamu Hizmetleri, Baskı No:01, Aralık-2005, Alfa Akademi Yayınevi. Bursa.
- ULUDAĞ A., TURUNÇ S.(2014). Vergi & Kalkınma: Uluslararası Toplumun Gelişmekte Olan Ülkelere Yaklaşımı, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, Ankara, ss.1-20.
- UNCTAD.(2015). World Investment Report 2015: Reforming International Investment Governance, Geneva. Retrieved November 29, 2015, from http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf
- YANPAR, A. (2007). Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Yönelimli Vergi Politikası, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Entitüsü Maliye Bölümü Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- YAY T., YAY G. G., YILMAZ, E. (2001). Küreselleşme Sürecinde Finansal Krizler ve Finansal Düzenlemeler, İstanbul Ticaret Odası Dergisi, Yayın No:2001-47, Aralık-2001, İstanbul.
- YONAH, R. S. A.(2000). Globalization, Tax Competition, and the Fiscal Crisis of the Welfare, State, Harvard Law Review, 113(07), May, pp. 573-676.