

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE PROGRAMI

123121

GLOBALLEŞMENİN VERGİ SİSTEMLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

123121

**TC. YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
DOKÜMANİSYON MERKEZİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Serkan BENK

ARALIK-2002

TRABZON

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

MALİYE PROGRAMI

GLOBALLEŞMENİN VERGİ SİSTEMLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Serkan BENK

Karadeniz Teknik Üniversitesi – Sosyal Bilimleri Enstitüsü’nce

Bilim Uzmanı (Maliye)

Ünvanı Verilmesi İçin Kabul Edilen Tez’dir.

Tezin Enstitüye Verildiği Tarih :13.12.2002

Tezin Sözlü Savunma Tarihi : 31.12.2002

Tezin Danışmanı : Doç. Dr. İhsan GÜNAYDIN

Jüri Üyesi : Doç. Dr. Osman PEHLİVAN

Jüri Üyesi : Yrd. Doç. Dr. Haydar AKYAZI

Enstitü Müdürü : Prof. Dr. M. Alaaddin YALÇINKAYA

**Y.C. YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
DOKÜMANTASYON MERKEZİ**

Aralık-2002

TRABZON

0. SUNUŞ

00.Önsöz

Bilgi ve iletişim teknolojilerinde meydana gelen gelişmeler bir yandan uluslararası ekonomik yapının köklü olarak değişmesine neden olurken, diğer yandan ulusların ve bireylerin her yönden birbirlerine yakınlaşmalarına neden olmaktadır. Bu süreci hızlandıran globalleşme kavramı da bütünleşen, küçülen, yaklaşan ve dijitalleşen dünyayı ifade etmektedir.

Globalleşme ile birlikte yaşanan gelişmelerden vergi sistemleri de önemli ölçüde etkilenmeye başlamıştır. Vergi kaynaklarının mobil bir yapıya kavuşmaları sonucu mevcut vergi sistemleri söz konusu kaynakları vergilemede yetersiz kalmaya başlamıştır. Elbette ki globalleşme süreci devam edecektir. Fakat anlaşılması gereken en önemli nokta vergileme konusunun artık uluslararası bir yapıya kavuştuğu ve vergi sistemlerinin de bu uluslararası yapıya ayak uydurması gerektiğidir.

Bu konuyla ilgili olarak çalışmamın her aşamasında engin deneyim ve tecrübelerini benimle paylaşmak nezaketini gösteren saygıdeğer hocam Doç. Dr. İhsan GÜNAYDIN'a, gösterdiği sabır ve ilgiden dolayı eşim Gönül'e ve eğitim hayatım boyunca maddi ve manevi desteklerini esirgemeyen sevgili aileme teşekkür ederim.

01.İçindekiler

Sayfa Nr.

0.SUNUŞ

| | |
|-----------------------------|-------|
| 00.Önsöz..... | III |
| 01.İçindekiler..... | IV-VI |
| 02.Özet..... | VII |
| 03.Summary..... | VIII |
| 04.Tablolar Listesi..... | IX |
| 05.Grafikler Listesi..... | X |
| 06.Şekiller Listesi..... | XI |
| 07.Kısaltmalar Listesi..... | XII |

| | |
|------------|-----|
| GİRİŞ..... | 1-2 |
|------------|-----|

BİRİNCİ BÖLÜM

| | |
|---|------|
| I.GLOBALLEŞME VE VERGİ SİSTEMİNE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR..... | 3-24 |
| 10. Globalleşme Kavramı..... | 3 |
| 100. Globalleşmenin Unsurları..... | 4 |
| 101. Globalleşmenin Meydana Getirdiği Ekonomik Etkiler..... | 5 |
| 1010. Dünya Ticareti Üzerindeki Etkileri ve Elektronik Ticaret..... | 5 |
| 1011. Uluslararası Sermaye Üzerindeki Etkileri..... | 10 |
| 1012. İşgücü Üzerindeki Etkileri..... | 12 |
| 1013. Çokuluslu Şirketlerin Gelişimi Üzerindeki Etkileri..... | 14 |
| 102. Globalleşmeye Karşı Oluşan Tepkiler..... | 16 |
| 11. Vergi Sistemi Kavramı..... | 18 |
| 110. Tek Vergi Sistemi..... | 19 |
| 111. Çoklu Vergi Sistemi..... | 20 |
| 1110. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler..... | 20 |
| 11100. Gelir Vergisi..... | 20 |

| | |
|--|----|
| 11101. Kurumlar Vergisi..... | 21 |
| 1111. Servet Üzerinden Alınan Vergiler..... | 22 |
| 11110. Devamlı ve Geçici Servet Vergileri..... | 22 |
| 11111. Görünürde ve Gerçek Servet Vergileri..... | 22 |
| 11112. Genel ve Özel Servet Vergileri..... | 23 |
| 1112. Harcama Üzerinden Alınan Vergiler..... | 23 |
| 11120. Yayılı Muamele Vergisi..... | 23 |
| 11121. Toplu Muamele Vergisi..... | 24 |
| 11122. Katma Değer Vergisi | 24 |

İKİNCİ BÖLÜM

| | |
|---|-------|
| 2. GLOBALLEŞMENİN VERGİ SİSTEMLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ..... | 25-59 |
| 20. Globalleşme ve Vergi Sistemleri Arasındaki İlişki..... | 25 |
| 21. Globalleşme Sonucu Vergi Sistemlerinde Oluşan Sorunlar..... | 26 |
| 210. Vergi Rekabeti | 27 |
| 2100. Zararlı Vergi Rekabeti..... | 28 |
| 2101. Vergi Rekabetinin Sınırı..... | 32 |
| 211. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığına Neden Olan Sorunlar..... | 33 |
| 2110. Vergi Cennetleri..... | 34 |
| 21100. Vergi Cennetlerinin Genel Özellikleri..... | 35 |
| 21101. Vergi Cennetlerinin Kullanım Amaçları..... | 36 |
| 21102. Vergi Cennetlerinin Ortaya Çıkardıkları Sorunlar..... | 37 |
| 2111. Ayrıcalıklı Vergi Rejimleri..... | 39 |
| 2112. Elektronik Ticaret İşlemleri..... | 41 |
| 21120. Elektronik Ticaretin Oluşturduğu Sorunlar..... | 42 |
| 211200. Uluslararası Konsensüsün Oluşmaması..... | 43 |
| 211201. Dijitalleşme Sorunu..... | 43 |
| 211202. Aracılardan Ortadan Kalkması..... | 44 |
| 211203. Uluslararası İşbirliğinin Zorunlu Bir Hal Alması..... | 44 |
| 211204. Sunucu Bilgisayar Sorunu..... | 46 |
| 211205. Diğer Sorunlar..... | 46 |
| 2113. Transfer Fiyatlama Sorunu..... | 46 |

| | |
|---|----|
| 2114. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığına Neden Olan Diğer Sorunlar..... | 48 |
| 21140. İnsanların Daha Çok Seyahat Etmeleri..... | 48 |
| 21141. Yurt Dışı Alışverişin Artması..... | 48 |
| 21142. Bilgi Kaynaklarının Aşınması..... | 48 |
| 21143. Yeni Finansal Enstrümanların Önem Kazanmaları..... | 49 |
| 22. Globalleşme Sonucu Vergi Sistemlerinde Meydana Gelen Değişiklikler..... | 49 |
| 220. Vergi Yükünde Meydana Gelen Değişiklikler..... | 49 |
| 2200. İkili Gelir Vergisi Sistemi..... | 51 |
| 22000. İkili Gelir Vergisi Sisteminin Oluşturduğu Sorunlar..... | 53 |
| 221. Vergi Türlerinde Meydana Gelen Değişiklikler..... | 54 |
| 2210. Kişisel Gelir Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler..... | 55 |
| 2211. Kurumlar Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler..... | 56 |
| 2212. Servet Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler..... | 57 |
| 2213. Tüketim Vergilerinde Meydana Gelen Değişiklikler..... | 58 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

| | |
|--|--------|
| 3.GLOBALLEŞME SÜRECİ İÇERİSİNDE VERGİSİSTEMLERİNİN GELECEĞİ.. | 60-84 |
| 30. Vergi Sistemlerinin Teknolojik Gelişmelere Uyumlaştırılması..... | 62 |
| 300. Vergi İdarelerinin Otomasyonu..... | 63 |
| 31. Uluslararası Zararlı Vergi Rekabetiyle Mücadele..... | 66 |
| 32. Uluslararası Vergi Kayıp ve Kaçakçılığı ile Mücadele..... | 69 |
| 320. Tobin Vergisi Önerisi..... | 70 |
| 321. Otomatik İşlem Vergisi..... | 72 |
| 322. Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesine İlişkin Öneriler..... | 76 |
| 3220. Elektronik Ticareti Vergilemeye İlişkin İlkeler..... | 78 |
| 323. Transfer Fiyatlama Sorununun Önlenmesi..... | 81 |
| 33. Vergi Mevzuatının Yeniden Düzenlenmesi..... | 82 |
| 4. SONUÇ VE ÖNERİLER..... | 84-87 |
| YARARLANILAN KAYNAKLAR..... | 88-101 |
| ÖZGEÇMİŞ..... | 102 |

02. Özet

Mal, sermaye ve işgücü gibi üretim faktörlerinin uluslararası alanda mobil hale gelmesiyle birlikte dünya ekonomilerinde birleşme ve bütünleşme süreci hız kazanmıştır. Globalleşme olarak ifade edilen bu değişim süreci, ekonominin bütün alanlarını etkilediği gibi ülkelerin uyguladıkları vergi sistemlerini de önemli ölçüde etkisi altına almıştır. Bu tez çalışmasında globalleşme ve teknolojik gelişmeler sonucu vergi kaynaklarının mobil yapıya dönüşmesi ve bu dönüşümün vergi sistemleri üzerindeki etkileri incelenmiştir.

İncelenme kapsamında öncelikle globalleşme ve vergi sistemine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup, açıklamalar ışığında globalleşmenin vergi sistemlerini nasıl etkilediği ortaya konulmuştur. Bu bağlamda oluşan vergi rekabeti, vergi cenneti, ayrıcalıklı vergi rejimleri, transfer fiyatlama ve elektronik ticaretin vergilendirilememesi gibi sorunlara da yer verilmiştir. Son olarak globalleşme sürecine uyum aşamasında vergi sistemleri üzerinde yapılması gerekenler değerlendirilmiştir.

Çalışma hazırlanırken çeşitli ülkelerin globalleşme öncesi ve devamında uyguladıkları vergi sistemleri karşılaştırılarak meydana gelen değişimler irdelenmiştir. Bunun yanında sistemlerin globalleşme karşısında oluşturdukları uygulamalar gözden geçirilmiştir.

Yapılan bu araştırma sonucunda vergi sistemlerinin globalleşme sürecinden önemli ölçüde etkilendiği görülmüştür. Vergileme kavramı artık ulusal bir yapıdan sıyrılıp uluslararası düzeye taşınmıştır. Dolayısıyla ülkeler vergileme açısından bağımsız olarak hareket edemez duruma gelmişlerdir. Tüm bu gelişmeler neticesinde vergileme konusunda uluslararası işbirliği gereksinimi daha da artmıştır.

03.Summary

With the increased international mobility of production factors like goods, capital and labor the integration process of worlds economy has speeded up. This change, also called globalization, has affected countries' tax systems along with all other aspects of economy. In this study increased mobility of tax sources as a result of globalization and technological change, and the effects of this transformation on tax systems are considered.

In this study we first of all give information about globalization and tax systems, and in light of this information we describe the changes that tax systems are undergoing. To this end we consider concepts such as tax competition, tax heaven, preferential tax regimes, transfer pricing, and difficulty in taxing e-commerce. Lastly we consider changes necessitated by globalization.

As a part of this study tax systems employed by various countries before and during globalization are considered and the changes are examined. We also put a light on the effect of globalization on this transformation.

As a conclusion of this study we see that globalization has affected tax systems to a large extent. Taxation has evolved from being a national concept into being an international one. As a result countries have lost their ability to act independently in terms of tax systems. As a result of these developments international cooperation in taxation has become more and more important.

04. Tablolar Listesi

| <u>Tablo Nr.</u> | <u>Tablonun Adı</u> | <u>Sayfa Nr.</u> |
|------------------|--|------------------|
| 1 | Ürün Taşıma Maliyetlerinin Toplam Maliyetler İçindeki Oranı..... | 6 |
| 2 | İthal Mallara Uygulanan Tarifeler..... | 7 |
| 3 | Uruguay Round'u Sonrası Yaşanan Ekonomik ve Ticari Gelişmeler..... | 8 |
| 4 | 2000 yılı Tahmini Elektronik Ticaret Hacmi..... | 9 |
| 5 | Globalleşmenin Vergi Matrahı Üzerindeki Etkileri..... | 26 |
| 6 | Japonya Mobil İnternet Hizmetindeki Gelişme..... | 45 |
| 7 | İskandinav Ülkelerinde İkili Gelir Vergisi Sistemi Uygulaması..... | 52 |
| 8 | Kayıt Dışı Ekonominin Bazı Ülkelerin GSMH'ları içindeki payları..... | 53 |
| 9 | Gelir Vergisi Oranlarındaki Değişim (1980-2000)..... | 55 |
| 10 | Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Değişim (1986-2002)..... | 57 |
| 11 | Tüketim Vergileri Oranlarında Meydana Gelen Değişmeler..... | 58 |
| 12 | Vergi Gelirlerinin GSMH İçindeki Yüzdeler Payları..... | 61 |
| 13 | ABD'nin 1996 Yılında Elde Ettiği Vergi Gelirinin Dağılımı..... | 74 |
| 14 | Bazı Ülkelerde OİV Matrahının GSMH İçindeki Payları..... | 75 |

05. Grafikler Listesi

| <u>Grafik Nr.</u> | <u>Grafğin Adı</u> | <u>Sayfa Nr</u> |
|-------------------|---|-----------------|
| 1 | Dünyada Doğrudan Yabancı Sermaye Akımı..... | 10 |
| 2 | Dünya Yabancı Portföy Yatırımları..... | 11 |



06. Şekiller Listesi

| <u>Şekil Nr.</u> | <u>Şekiller Listesi</u> | <u>Sayfa Nr.</u> |
|------------------|--------------------------------|------------------|
| 1 | Globalleşme Öncesi Durum..... | 30 |
| 2 | Globalleşme Sonrası Durum..... | 30 |
| 4 | Elektronik Ticaret Modeli..... | 42 |



06. Kısaltmalar Listesi

| | |
|--------|--|
| AB | :Avrupa Birliği |
| ABD | :Amerika Birleşik Devletleri |
| BM | :Birleşmiş Milletler |
| GATT | :Genel Tarife ve Ticaret Antlaşması |
| GSMH | :Gayri Safi Milli Hasıla |
| GSYİH | :Gayri Safi Yurtiçi Hasıla |
| GV | :Gelir Vergisi |
| IMF | :Uluslararası Para Fonu |
| KDV | :Katma Değer Vergisi |
| KV | :Kurumlar Vergisi |
| OECD | :Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü |
| O.İ.V. | :Otomatik İşlem Vergisi |
| UN | :Birleşmiş Milletler |
| UNDR | :Birleşmiş Milletler Kalkınma Raporu |
| V.O.S. | :Vergi Otomasyon Sistemi |

GİRİŞ

Vergi sistemleri, ülkelerin ekonomik gereksinimi doğrultusunda oluşturulan vergi politikaları üzerine kurulurlar. Yapılan uluslararası vergi anlaşmaları incelendiğinde ise her ülkenin kendi menfaati doğrultusunda hareket ettiği görülecektir. Ancak globalleşme süreci bu durumu yavaş yavaş ortadan kaldırmaya başlamış ve vergilemeyi ulusal bir kavram olmaktan çıkarıp uluslararası bir boyuta taşımıştır. Özellikle II. Dünya Savaşı'ndan sonra büyük ölçüde etkisini gösteren globalleşme, ilk olarak mal, sermaye ve işgücü gibi üretim faktörlerinin uluslararası alandaki mobilitesinin hızlanmasına neden olmuştur. Faktörlerin mobilite kazanmaları etkin kullanımları açısından memnun edici olmakla birlikte, bu durum söz konusu faktörlerin vergilendirilmesi sorununu gündeme getirmiştir. Geleneksel vergi sistemlerinin mobil hale gelen kaynakları vergilemede yetersiz kalması, vergi yükünün ve oluşan global vergi matrahının etkin bir şekilde dağılımını da olumsuz yönde etkilemeye başlamıştır. Yaşanan bu gelişmelerin vergi sistemleri üzerindeki etkisi henüz tam olarak yoğunluk kazanmamıştır. Fakat yaşanan gelişmeler bize bir çok ülkenin uyguladıkları geleneksel vergi sistemleriyle vergilemenin sınırına ulaştıklarını göstermektedir. Çünkü globalleşme ile birlikte artık vergi kavramı, ülkelerin egemenliklerini temsil eden bir kuvvet olmaktan çıkmaya başlamıştır.

Çalışmanın temel amacı, globalleşme ve teknolojik gelişmelerin vergi sistemleri üzerinde oluşturduğu etkileri incelemektir. Bu etkiler incelenirken, globalleşmenin vergi sistemleri üzerindeki etkilerinin nasıl gerçekleştiği, etkileşim sonucu ne gibi sorunların meydana geldiği ve vergi sistemlerinin globalleşme sürecine nasıl uyum sağlaması gerektiği sorularına cevap aranmaya çalışılmıştır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde ilk olarak "Globalleşme" kavramı üzerinde durulmuştur. Bu bağlamda globalleşme ile ilgili tanım ve unsurlar verildikten sonra globalleşme sürecinin ekonomik etkileri incelenmeye çalışılmıştır. İkinci olarak ise "Vergi sistemi" kavramı incelenmiş ve vergi sistemini oluşturulan vergiler genel özellikleri ile ortaya konulmuştur.

İkinci bölümde, globalleşme sürecinin vergi sistemleri üzerinde oluşturduğu etkiler incelenmeye çalışılmıştır. Öncelikle globalleşme ve vergi sistemleri arasındaki ilişki ortaya konulmuş, daha sonra globalleşmenin vergi sistemi üzerinde meydana getirdiği sorunlar ile globalleşme sonucu vergi sisteminde oluşan değişiklikler incelenmeye çalışılmıştır.

Üçüncü bölümde ise, globalleşme sürecinde vergi sistemlerinin gelecekte nasıl şekilleneceği sorusuna cevap aranmıştır. Bu amaçla ortaya atılan fikirler değerlendirilerek, sorunların aşılması noktasında nelerin yapılabileceği üzerinde durulmuştur.



BİRİNCİ BÖLÜM

1.GLOBALLEŞME VE VERGİ SİSTEMİNE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR

Globalleşme, yeni olmamasına karşın günümüzde adından en çok söz edilen bir kavram haline gelmiştir. Özellikle II. Dünya Savaşı'nın sona ermesi ile birlikte dünyayı saran serbestleşme ve teknolojik gelişmeler sonucu ortaya çıkan yeni eğilimler, globalleşme üzerinde oluşan literatürü geliştirmiştir. Yaşanan bu gelişmeler sonucu ortaya kesin çizgilerle belirlenmiş bir globalleşme tanımı çıkarmamış, bu durum globalleşme üzerinde bir takım kavram kargaşasına neden olmuştur.

10. Globalleşme Kavramı

Globalleşme, literatürde sık kullanılan bir kavram olmasına karşın, sınırları kesin çizgilerle belirlenmiş bir tanımı mevcut değildir. Belirtilen belirsizlik durumu, öğretilerde birbirinden oldukça farklı unsurlar içeren tanımların incelenmesinden de anlaşılabilir. Friedman globalleşmeyi; insanların, piyasaların, teknolojik gelişmelerle birlikte eskisinden daha hızlı, daha ucuz, daha derin bir şekilde etkileşmesi ve bütünleşmesi olarak tanımlarken (FRIEDMAN, 2000, s.18), Baylis ve Smith'in tanımlarında globalleşme; sosyal ilişkilerin ulusal sınır, zaman ve mesafe gibi kavramlardan sıyrılması olarak belirtilmiştir (BAYLIS-SMITH, 2000, s.14). Reich ise globalleşmeyi dört ana başlık altında tanımlamıştır. Bunlar; tarihsel süreç, ekonomik olgu, Amerikan değerlerinin hegemonyası, teknolojik ve sosyal devrimdir (REICH, 1998, s.4-22). Giddens yaptığı globalleşme tanımında dünyanın köklü bir değişim süreci içerisine girdiğini ve temellerinin ekonomiye dayanan bu değişimin yeryüzünün herhangi bir bölgesiyle sınırlı olmayıp, daha şimdiden hemen her yeri kapsadığından bahsetmiştir (GIDDENS, 2000, s.20). Üzerinde tam olmasa da uzlaşmaya varılan bir globalleşme tanımı da Dünya Bankası tarafından ortaya konulmuştur. Bu tanıma göre globalleşme; dünya ekonomik aktivitesinin hızlı bir şekilde artması ve artan bu aktivitenin aynı ülkede

değil farklı ülkelerdeki kişi ve kurumlar arasında gerçekleştirilmesidir (GÖKDERE, 2001, s.72).

100. Globalleşmenin Unsurları

Globalleşmeye ilişkin yukarıda verilen tanımları çoğaltmak ve çeşitlendirmek mümkündür¹. Ancak, söz konusu tanımlar incelendiğinde globalleşmenin etkilendiği farklı unsurlara ağırlık verildiği görülecektir. Sağlıklı bir globalleşme tanımının yapılabilmesi, söz konusu kavramın unsurlarını tespit etmeye ve bu unsurlar içerisinde değerlendirme yapmaya bağlıdır. Bu bağlamda globalleşmenin unsurlarını şöyle sıralanabilir (GÖKDERE, 2001, s.75):

Uluslararası etkileşimin ilk ayağı yapılan sınır ötesi ticarettir ve globalleşme serbest ticaretin erdemi üzerine kurulmuştur. Dolayısıyla ilk unsur, ülkelerarası serbest mal ve hizmet ticaretidir.

İkinci unsur uluslararası sermayenin serbest dolaşımıdır. Bu unsur bütün kısa ve uzun vadeli yabancı sermaye için de geçerlidir. Sermayenin serbest dolaşımı çokuluslu şirketlerin dünya ekonomisini kontrol altına alma fırsatını kazanmalarına da neden olmuştur.

Üçüncü unsur, bilgi ve teknolojiye meydana gelen gelişmelerdir. Tekerleğin icadından günümüze kadar yaşanan teknolojik gelişmeler globalleşme sürecinin hızlanmasında önemli bir rol üslenmiştir. Aslında globalleşmeyi salt teknolojiye bağlamak yanlış olur. Ancak teknoloji, globalleşmenin itici gücü ve en önemli unsurlarından birisi haline gelmiştir.

¹ Farklı globalleşme tanımları için bkz. Nicholas Crafts- Anthony J. Vendoles, "Globalization in History: a Geographical Perspective", NBER Working Papers, October 11th 2000. Nicholas Crafts, "Globalization and Growth in 20th Century", IMF Working Papers, March 2000. David Cameron-Janice Gross Stein, "Globalization, Culture and Society", Canadian Public Policy-Analyse de Politiques, vol. XXVI Supplement 2, 2000. Kevin H. O'Rourke- Jeffrey G. Williamson, "When Did Globalization Begin?", NBER Working Papers, April 2000. Norman Gall, "Globalism and Localism", Braudel Papers, No: 16, 1997.

Dördüncü unsur olarak ideoloji gösterilebilir. Özellikle Doğu Bloku'nun yıkılması ile birlikte globalleşmenin bir nevi taşıyıcısı konumunda bulunan liberal piyasa ekonomisine olan güveni daha da artmıştır. Bu durumun doğal bir sonucu olarak kısa bir süre içerisinde tüm maliyetlerine rağmen, başta Rusya olmak üzere eski planlı ekonomiler piyasa mekanizması süreci içerisinde serbest ticaretin ve yabancı sermayenin imkanlarından yararlanma çabası içine girmişlerdir. Diğer bir ifade ile duvarların yıkılması ile birlikte globalleşmenin önündeki en büyük engellerden birisi daha ortadan kalkmış, dünya sınırların ortadan kalktığı, sermaye ve işgücünün serbestçe dolaşabildiği büyük bir pazar haline dönüşmüştür (BOZKURT, 2000, s.5).

Bu unsurlar çerçevesinde globalleşmeyi; serbest dış ticaret rejimleri ve buna uygun kurumsal yapılar aracılığıyla ve iletişim alanındaki hızlı teknolojik gelişmelerin ve uluslararası şirketlerin de katkısıyla malların, üretim faktörlerinin ve teknolojinin serbest dolaşımını mümkün kılan, çoğu kez bütün ülkeleri içine çeken ve onlar için eşit fırsatlar sağladığına inanılan hızlı ve yeni bir süreç olarak tanımlamak mümkündür.

101. Globalleşmenin Meydana Getirdiği Ekonomik Etkiler

Dünya ekonomisini bir entegrasyon süreci içerisine sokan globalleşme, malları, sermayeyi ve işgücünü eskisi ile kıyaslanmayacak bir düzeyde mobil hale getirmiştir. Devrim olarak nitelendirilen bu durum başta dünya ticareti olmak üzere, uluslararası arenada var olan bütün unsurları etkilemiştir.

Bu etkileşimler sonucu uluslararası ticaret düzeyi artmış olmakla birlikte, ticaretin şekli de tamamen değişmiştir. Bunun yanında, globalleşmenin en önemli unsurlarından biri olan teknoloji, yabancı sermaye yatırımlarının en önemli aracı olan çokuluslu şirketlerin gelişmesini sağlamış, söz konusu şirketleri ulus ötesi şirketler haline getirmiştir.

1010. Dünya Ticareti Üzerindeki Etkileri ve Elektronik Ticaret

Yaşanan globalleşme süreci ticaretin gelişmesi ve serbestleşmesi yönünde önemli etkilere neden olmuştur. Özellikle, Kapitalizmin ortaya çıktığı ve sanayi devriminin başladığı 1870-1914 yılları arasında uluslararası ekonomik ilişkilerde sağlanan ilerlemeler

ve bu dönemde yaşanan teknolojik gelişmeler, dünya üretim şeklini ve düzeyini tamamen değiştirmiştir. Buharlı makinenin icadı ile birlikte üretimin makineleşmesi, uluslararası ticareti %2.7 oranında artırırken ihracatı ise %3.5 oranında yükselmiştir (AKTAN-ŞEN, 1999, s.53)

Buharlı makinenin icadı sadece üretim düzeyinin artmasına neden olmamış, bunun yanında taşımacılık maliyetlerini de önemli ölçüde azaltmıştır. Tablo 1’de açıkça görüldüğü gibi, 1830’lu yıllarda toplam maliyetlerin büyük bir kısmı taşımacılık maliyetlerinden oluşuyordu. Taşımacılıkta yük kapasitesi yüksek gemi ve trenlerin kullanılmaya başlanması ile birlikte maliyetler %50 oranında azalmış, daha sonraları kullanılmaya başlanan kargo uçakları ise bu maliyetleri % 80 gibi büyük bir oranda aşağıya çekmiştir. Maliyetlerin dramatik bir şekilde düşmesi uluslararası ticaret düzeyini 1910-1950 yılları arasında ortalama %6 oranında artırmıştır (BOZKURT, 2000, s.4).

Tablo :1

Ürün Taşıma Maliyetlerinin Toplam Maliyetler İçindeki Oranı (%)

| Ürün Adı | 1830 | 1850 | 1880 | 1910 |
|------------------|------|------|------|------|
| Buğday | 79.0 | 76.0 | 41.0 | 27.5 |
| Madeni Hammadde | 92.0 | 71.0 | 33.0 | 19.0 |
| Madeni Ürünler | 27.0 | 21.0 | 10.0 | 6.0 |
| Yün İplik | 11.0 | 8.5 | 3.5 | 2.5 |
| Tekstil Ürünleri | 9.5 | 8.0 | 4.5 | 2.0 |

Kaynak: BAIROCH, 1989, s.16

Maliyet konusu iletişim açısından incelendiğinde ise özellikle 1930-1990 yılları arasında yaşanan dönem çok önemlidir. 1999 yılında yayınlanan Birleşmiş Milletler İnsani Kalkınma Raporuna göre, 1990 yılı değerleriyle New York’tan Londra’ya 3 dakikalık telefon görüşmesi bedeli 1930 yılında 245 dolar iken bu tutar 1970’lere gelindiğinde %80 oranında ucuzlayarak 49 dolara, 1998 yılında ise 35 cent’e kadar düşmüştür (UNDP, 1999, s.67).

Globalleşmenin uluslararası ticaret üzerindeki ikinci büyük etkisi, ticaretin önünde bulunan engellerin kaldırılması ve liberalleştirilmesi yönünde olmuştur. 1929 yılında yaşanan ekonomik buhran ve ardından II. Dünya Savaşının patlak vermesi globalleşme sürecini yavaşlatmış olmasına rağmen savaştan sonra yaşanan gelişmeler bu süreci tekrar ateşlemiştir. Özellikle 1950 yılında GATT’ın kurulması ile birlikte ithal mallara uygulanan

tarifelerin ortalama %40 oranında aşağıya çekilmesi sonucu yeni bir globalleşme dalgasını ortaya çıkarmıştır (BORDO ve diğerleri, 1999, s.5). GATT'ın, ticaretin liberalleşmesi ve tarifelerin düşürülmesi üzerindeki etkisi Tablo 2'de de açıkça görülmektedir.

Tablo :2

İthal Mallara Uygulanan Tarifeler (%)

| ÜLKELER | 1875 | 1913 | 1931 | 1950 |
|------------------|-------|------|------|------|
| Fransa | 12-15 | 20 | 30 | 18 |
| Almanya | 4-6 | 17 | 21 | 26 |
| İtalya | 8-10 | 18 | 46 | 25 |
| Birleşik Krallık | 0 | 0 | 0 | 23 |
| Kanada | -- | 26 | -- | -- |
| ABD | 40-50 | 44 | 48 | 14 |

Kaynak: BORDO, 1999, s.63.

Bu durum ticaretin gelişmesi açısından büyük etki yapmıştır. Özellikle 1950 yılında dünya ihracat düzeyinin ülkelerin GSYİH'ları toplamındaki oranı %7.1 iken 1970'li yıllara gelindiğinde bu oran %11.7 düzeyine ulaşmıştır (PELAGIDIS, 1999, s.3).

1990'lı yıllara gelindiğinde globalleşme sürecinin ticaret üzerindeki etkisi giderek yoğunlaşmıştır. Özellikle 1993 yılında GATT müzakereleri çerçevesinde 117 ülkenin katılımıyla gerçekleştirilen Uruguay Round'u, dünya ticaretinin liberalleştirilmesi süreci içerisinde atılan en büyük adım olmuş, söz konusu görüşmelerin ilk etkisi tarifeler üzerinde yaşanmıştır. Uruguay Round'undan önce uygulanan yüksek tarifeler, görüşmeler sonucu ortalama %3.5 gibi oldukça düşük bir orana çekilmiş, bu durum 8 yıl içerisinde dünya toplam yatırım düzeyini 12 kat, mal ve hizmet ticaretini ise 3 kat artmıştır (SHIBATA, 2001, s.2). Uruguay turu çerçevesinde yapılan görüşmeler dünya ticaretinde sadece tarifelerin düşürülmesi ile birlikte bir serbestleşmeyi sağlamamış, aynı zamanda ihracat sübvansiyonları, anti-damping uygulamaları ve ticaret üzerinde bulunan teknik engeller gibi sorunları da tamamen ortadan kaldırmıştır (AKTAN-ŞEN, 1999, s.54).

Tablo 3'de açıkça görüldüğü gibi Uruguay Round'u ile birlikte uluslararası ticarete görülen gelişmelerin yanı sıra, uluslararası yabancı yatırım ve döviz işlemlerinde de büyük gelişmeler sağlamıştır.

Tablo :3

Uruguay Round'u Sonrası Yaşanan Ekonomik ve Ticari Gelişmeler

| Ekonomik ve Ticari Gelişme | Uruguay Round'dan Önce | Uruguay Round'dan Sonra |
|--|--|--|
| Mal Ticaretindeki Yıllık Artış | 1.2-1.6 (1950-1984) | 2.9 (1984-1997) |
| Yabancı Yatırımın Dünya GSMH İçindeki Payı | 0.4-0.6 (1970-1985) | 0.9-1.2 (1990-1996) |
| Günlük Döviz İşlemleri | 10-20 Milyar\$ (1973) 60Milyar\$ (1983) | 700 Milyar\$ (1990) 1.3 Trilyon \$ (1995) |

Kaynak: PREEG, 1998, s. 18.

1990-2000 dönemi dünya ticaretindeki gelişmeler incelendiğinde, ticaretin hem ithalatta hem de ihracatta %6'lık bir büyüme sağladığı ve sadece 2000 yılında %12'lik rekor bir artış düzeyine ulaştığı görülecektir (GÖKDERE, 2001, s.77). Bu dönemde ticaretin bu denli hızlı bir şekilde gelişmesinin önemli bir nedeni olarak bilgisayar teknolojisinde yaşanan gelişmeleri ve İnternet'in icadı gösterilebilir.

Dünyanın her yerindeki bilgisayarların yüksek hızlı veri hatları yada kablosuz sistemlerle birbirine bağlandığı global bir ağ olarak tanımlanan İnternet, ilk başta askeri amaçlar için tasarlanmış olmasına rağmen daha sonraları sermaye ve iş gücü gibi unsurların mobiliteelerini artıran bir teknoloji haline gelmiştir (DÖNMEZ, 1999, s.9). İnternet kullanımında yaşanan bu gelişmeler yeni bir ticaret şekli olan elektronik ticaretin doğmasına neden olmuştur. En geniş anlamıyla herhangi bir ticari sonuç doğuran elektronik işlem manasına gelen elektronik ticaret, daha önceleri kapalı ağlar üzerinden gerçekleştiriliyordu. 1996 yılından itibaren elektronik ticaret diğer bütün bilgisayar ağlarına ulaşabilen büyük bir pazar halini almıştır (ANBAR, 2002, s.3). Elektronik ticaretin diğer bütün bilgisayarlarla ulaşılan bir pazar haline gelmesi bu ticaret şeklinin hacmini de artırmıştır. Elektronik ticaret hacmi 1990'lı yılların başında neredeyse sıfır düzeyinde iken, 2000'li yıllardan itibaren milyar dolarlarla ifade edilmeye başlanmıştır.

Elektronik ticaret hacmindeki gelişimi göstermesi açısından Tablo 4 önemli bir örnektir. Bu tablodan da görüldüğü gibi elektronik ticaret hacmi 2000 yılı için Finlandiya, İsviçre ve Kanada gibi birçok ülkenin GSYİH' dan daha yüksek seviyelerde gerçekleşmeye başlamıştır. Bunun yanında 1997 yılında ABD'de yapılan elektronik ticaret

hacmi 5 milyar dolar iken, bu rakamın 2002 yılında 327 milyar doları geçtiği tahmin edilmektedir (ASHER-RAJAN, 2001, s.144). Ayrıca Forrester Research'un yaptığı bir araştırmaya göre elektronik ticaret hacminin 2003 yılında 3 trilyon doları geçmesi tahmin edilmektedir (www.dpdcom.com). Tahminlerin farklı düzeylerde gerçekleşmesinin en önemli sebebi, mevcut teknik imkanlarla dünya elektronik ticaret hacminin tam olarak tespit edilememesidir.

Tablo: 4

2000 yılı Tahmini Elektronik Ticaret Hacmi

| Kaynak Firmalar | Tahmini Tutar* | GSYİH'larına Denk Ülkeler |
|------------------------|-----------------------|----------------------------------|
| Activ Media Research | 132 | Finlandiya |
| Ovum | 247 | İsviçre |
| Emarketer | 286 | Çek Cumhuriyeti |
| Goldman Sachs&Co. | 595 | İspanya |
| Forrester Research | 657 | Kanada |

Kaynak: <http://www.emarketer.com/ereports/eglobal> , 2 Mayıs 2002.

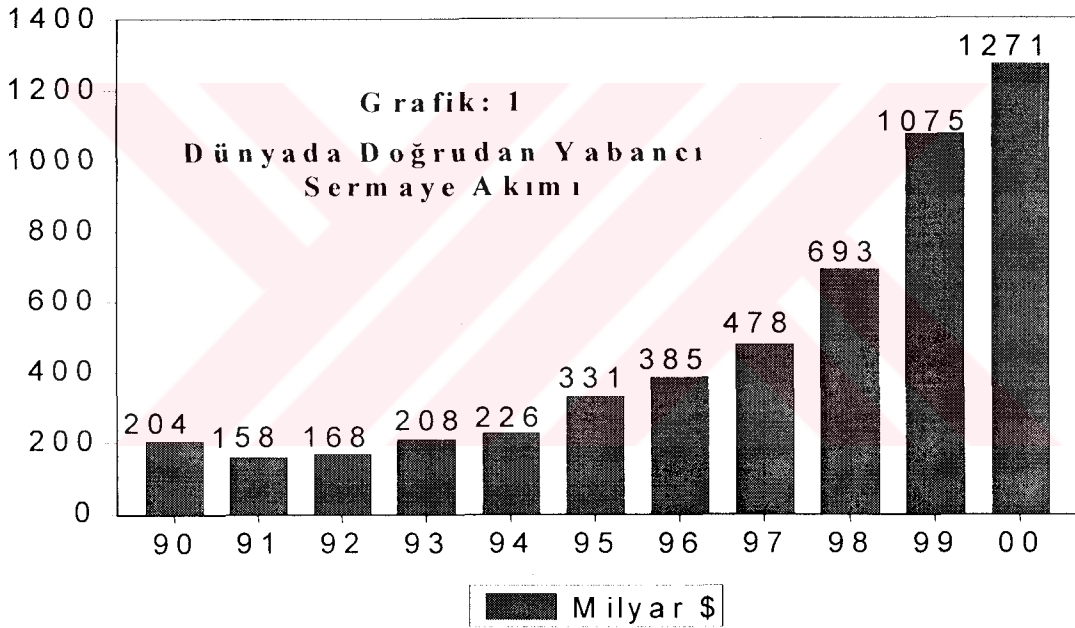
*Milyar Dolar

Elektronik ticaretin kısa bir sürede bu kadar gelişmesinin en önemli nedeni, işlemlerin son derece basit ve maliyetlerin her iki taraf (üretici ve tüketici) için de düşük olmasıdır. Bu durum büyüklüklerine bakılmaksızın bütün firmalara büyük avantajlar sağlamıştır. Örnek olarak Avustralya'daki firmaların %100'ü, Brezilya'daki firmaların %75'i, Almanya'daki firmaların %67'si ve ABD'deki firmaların %43'ü geleneksel ticaret şeklinin yanı sıra elektronik ticareti de kullanmaya başlamışlardır (www.ey.com/global, 5 Kasım 2002).

Elektronik ticaret işlemlerinden sadece mal ticaretinin yapıldığı anlaşılmamalıdır. Bilgisayar teknolojisinin gelişmesi ile birlikte elektronik ticaretin kapsamına mal ticaretinin yanında bilgi alışverişi, ödeme ve anlaşma yapma, reklam, müzik, oyun, bilgisayar yazılımı gibi dijitalleştirilmiş ürünlerin satışı yada kiralanması, bankacılık, sigortacılık, komisyonculuk, taşımacılık, eğitim ve sağlık gibi hizmetler de girmektedir (GÜNAYDIN, 2000c, s.5).

1011. Uluslararası Sermaye Üzerindeki Etkileri

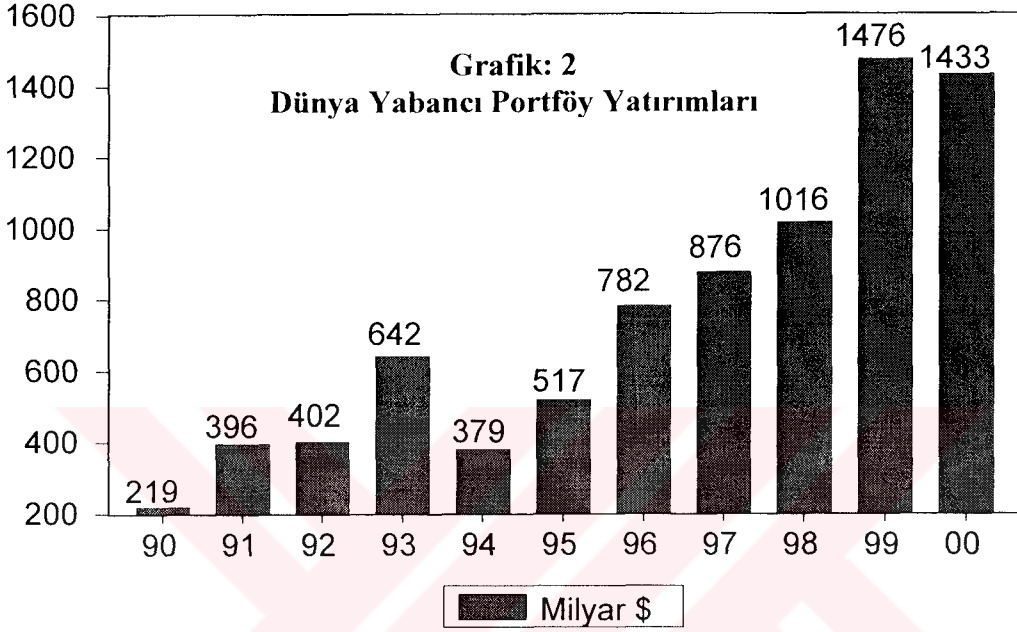
Globalleşme süreci ile birlikte dünya ekonomisi son yıllarda daha sıkı bir entegrasyona doğru ilerlemektedir. Bu entegrasyonun temel anahtarını uluslararası yatırımlar oluşturmaktadır. Uluslararası yatırımların gelişmesindeki temel faktör ise teknolojik ilerlemedir. Telekomünikasyon ve iletişim fiyatlarındaki dramatik düşüşler, bilgisayar teknolojisinde yaşanan büyük gelişmeler ve İnternet kullanımının yaygınlaşması sermayenin uluslararası hareketlilik düzeyini artıran en önemli etkenler olmuşlardır (UN., 2001, ss.12-14). Sermaye mobilitesindeki bu gelişmeler, söz konusu faktörün literatürdeki isminin “Cıva Sermaye” anlamına gelen “Quicksilver Capital” şeklinde değişmesine neden olmuştur (EDWARDS-RUGY, 2002, s 6).



Kaynak:UN., 2001, s.51.

Temel olarak sermaye yatırımları vade yapıları bakımından iki grupta incelenir. Bunlar; vadesi kısa olan portföy yatırımları ve daha uzun bir vade yapısına sahip olan doğrudan yabancı sermaye yatırımlarıdır. Yaşanan globalleşme süreci her iki yatırım sürecini artırmış olmakla birlikte, portföy yatırımları globalleşme sürecinden daha fazla etkilenmişlerdir. Bunun sebebi portföy yatırımlarının kısa vadeli yatırımlar olması dolayısıyla daha cazip olmasıdır. Bu durum Grafik 1 ve 2’de daha açık bir şekilde görülmektedir. Ayrıca 1998 yılı göstergeleri incelendiğinde bu yıldan itibaren gerek doğrudan yabancı sermaye yatırımlarında ve gerekse yabancı portföy yatırımlarında bir

artış olduğu gözlenmektedir. Bunun en önemli sebebi 1990'lı yılların başından itibaren ülkelerin büyük bir çoğunluğunun (yaklaşık %95'inin) yabancı sermaye ile ilgili mevzuatlarını yeniden düzenlemeleridir (UN., 2001,ss.12-14). Yapılan bu düzenlemelerin ortak özelliklerini, yabancı sermaye yatırımlarının önünde bulunan teknik engellerin ortadan kaldırılması ve liberalleştirilmesi olarak belirtilebilir.



Kaynak: IMF, 2001, s.72

Sermaye hareketliliğinin yüksek olmasının bir diğer önemli sebebi ise vergileme konusudur. Yaşanan gelişmeler sermayenin, vergilemenin yol açtığı getiri oranlarındaki değişimlere karşı hassas olmasına neden olmuştur. Bu durum doğrudan yabancı sermaye yatırımlarını globalleşme süreci ile birlikte daha çok akışkan (footloose) bir hale gelmiştir.

Bu akışkanlık sayesinde doğrudan yabancı sermaye yatırımları bir çok ülkede üretim-dağıtım zincirleri oluşturarak yüksek mobilitenin getirmiş olduğu fırsatlardan yararlanmaya başlamıştır. Yaşanan bu gelişmeler sermayenin ve sermaye ihraç eden ülkelerin güçlerini artırırken sermaye ithal eden ülkeleri zayıflatmıştır (ASHER-RAJAN, 2001, s.122).

1012. İşgücü Üzerindeki Etkileri

Ülkelerin serbest dolaşıma koymuş oldukları büyük engellere rağmen, globalleşme ile birlikte yaşanan teknolojik gelişmeler ve bölgesel düzeyde oluşturulan ticaret bölgeleri (Regional Trade Zones) sayesinde işgücü de en az sermaye kadar yüksek bir uluslararası hareketlilik düzeyine kavuşmuştur (EDWARDS-RUGY, 2002, s 12).

Bundan önceki dönemlerde insanlar ekonomik olmayan nedenlerden dolayı göç etmek zorundaydılar. Örneğin insanlar aileleri ile yeniden bir araya gelebilmek için ülkelerini terk etmeye zorunda kalıyorlardı. Günümüzde ise göç etmenin nedenleri giderek değişmektedir. Yapılan bir çalışmaya göre, önceleri göçün temel sebepleri ailevi ve politik faktörler iken günümüzde ekonomik nedenler ağır basmaya başlamıştır(OECDa, 2001, s.92). Bunun yanında globalleşme sürecinin işgücü mobilitesine neden olduğu değişiklikleri şöyle sıralanabilir(EDWARDS-RUGY, 2002, s 32):

İlk olarak göçü engelleyen baskıcı bir çok rejim ortadan kalkmıştır. Özellikle sosyalist rejimlerin yıkılması ve ülkelerin pazar ekonomilerine geçmeleri işgücü hareketliliğini önemli ölçüde artırmıştır.

İkincisi, bilgisayar teknolojisindeki gelişmeler sonucu işgücü İnternet yoluyla yeni iş ortamları hakkında bilgi edinebilmektedirler. Artık insanlar İnternet yoluyla dünyadaki bütün gelişmeleri ve iş olanaklarını takip edebilmektedirler. Örneğin Bombay`da bulunan bir kişi İnternet yoluyla Berlin`deki bir mühendislik şirketine mühendislik hizmeti sunabilmektedir (HUFBAUER, 2000, s.24).

Üçüncü olarak seyahat ve iletişim maliyetlerinde yaşanan düşüşler, işgücü mobilitesini artırdığı söylenebilir (UNDP, 1999, s.67).

Dördüncüsü, bölgesel ticaret anlaşmaları işgücü hareketliliğinin artmasına büyük ölçüde olanak sağlamasıdır² (GLOBERMAN, 2000, ss.901-922). Karşılıklı olarak yapılan bu anlaşmalar sonucunda işgücü bu ülkelerde serbest olarak dolaşma hakkı kazanmaktadır.

Beşinci olarak ülkeler kalifiye işgücü alanındaki göç alım limitlerini artırmıştır. ABD kalifiye işgücü alım süresini 2003 yılına kadar uzatmıştır (MURTHY, 2000, s.40). Kanada gibi bazı ülkeler ise kendi göç sistemlerini bu yönde yeniden düzenlemişler ve bu ülkeler karşılıklı kalifiye işgücü göçünü kolaylaştırıcı anlaşmalar imzalamışlardır (OECD, 2000, s.41).

Son olarak, ileri teknoloji alanında çalışan göçmenlerin başarısı diğer insanları da göçe teşvik etmektedir. Yapılan bir çalışmaya göre 1998 yılında Çin ve Hindistan'dan göç edenlerin %24'ü Silikon Vadisindeki ileri teknoloji firmalarında çalışmaktadır ve bu durum Hindistan ve Çin'deki diğer insanları göç etmeleri konusunda teşvik etmektedir (SAXENIAN, 1999, s.42).

Yukarıda sayılan etkenlerin dışında demografik faktörler de işgücü hareketliliği üzerinde önemli rol oynamaktadır (ASHER-RAJAN, 2001 s.125). Bazı ülkelerde özellikle emekli olan işgücü oranlarındaki artış bazı ülkelerdeki genç nüfusun söz konusu ülkelere yönelmesini sağlamıştır. Örnek olarak, 2030 yılında ABD nüfusunun %35'i, Avrupa nüfusunun ise %45'i 65 yaşın üstünde olacağı tahmin edilmektedir (HUFBAUER, 2000, s.42). Bu durum yaşlı nüfusa sahip ülkeler açısından fiyatların rekabet edilebilir düzeyde kalabilmesi için büyük bir sorun olmakta ve dolayısıyla diğer gelişmekte olan geçiş ülkelerinin sahip olduğu genç ve kalifiye iş gücüne ihtiyaç duymaktadırlar. Aynı sorun bir çok Doğu Asya ülkesinde ve özellikle Japonya, Tayvan ve Singapur'da kendisini göstermeye başlamıştır. Bu ülkelerdeki emekli işgücü oranları giderek artmakta ve bu ülkelerin verimlilik oranları giderek düşmektedir. Bu durumun önlenmesi için geçen ülkeler nüfuslarını yukarıda anlatılan şekilde takviye etmek zorunda kalmışlardır.

² Bu konuya örnek olarak Kuzey Amerika Serbest Ticaret Anlaşmasını gösterilebilir. Bu anlaşma ile birlikte ABD ile Kanada arasında işgücünün serbest dolaşımı sağlanmıştır Ayrıca Avrupa Birliği üye ülkeler arasında işgücünün serbest dolaşımına izin vermektedir.

1013. Çokuluslu Şirketlerin Gelişimi Üzerindeki Etkileri

Yabancı sermaye yatırımlarının en önemli araçları olan çokuluslu şirketler, 19 yy. sonlarına doğru ortaya çıkmış ve II. Dünya Savaşı'ndan sonra faaliyet alanlarını bütün dünyaya yaymışlardır (JENKINS, 1992, s.228). Bu dönemden itibaren özellikle ABD firmaları hemen hemen bütün iştirakleri, bağlı şirketleri ve şubeleriyle birlikte zengin bir denizaşırı şebekesi oluşturmuşlardır (GÜNAYDIN, 1998, s.16). Oluşturulan bu şebekeyle birlikte işlenmiş mal ihracatı ve hammadde ithalatının büyük bir bölümü ABD şirketlerine bağlı denizaşırı şirketler tarafından gerçekleştirilmekteydi (VERNON, 1991, s.43). 1960'lı yıllara gelindiğinde Avrupa ve Japon şirketlerinin de denizaşırı şebekeler oluşturmaları ve ABD'li rakiplerinden daha hızlı yayılmaya başlamaları, çokuluslu şirketlerin dünya ekonomisinde önemli bir güç haline gelmelerine neden olmuştur (GÜNAYDIN, 1998, s.16).

Geleneksel olarak çokuluslu şirketlerin Üçüncü Dünya ülkelerindeki faaliyetleri tarım, madencilik ve petrol alanlarında yoğunlaşmıştı. Çokuluslu şirketlerin bu ülkelerde faaliyet göstermelerinin nedeni, söz konusu ülkelerin hammadde ve iş gücü olarak zengin olmalarıydı. Ancak çokuluslu şirketler 1950'lilerden başlayarak faaliyetlerini imalata yöneltmeye başladılar. Özellikle 1960'ların sonlarına doğru bazı üçüncü dünya ülkelerinde, belirli imalat süreçlerinin ve ürünlerinin çevre ülkelere kaydırılıp, buradan elde edilen nihai ürünün sanayileşmiş ülkelere geri ihracı ile birlikte imalatta yeni bir yabancı yatırım türü ortaya çıkmaya başladı. 1990'lı yıllara gelindiğinde çokuluslu şirketler, faaliyet alanlarını Üçüncü Dünya ülkeleriyle sınırlandırmayıp bütün dünyaya yayılmaya başladılar. Artık bu oluşumlar için siyasal rejim, gelişmişlik ve ulusal sınır farkı gibi konular önem arz etmemeye başlamıştı (SEYİDOĞLU, 1996, s.661). Bu durum özellikle dışa kapalı bazı ülkelerin liberalleşmesinde ve globalleşmenin hızlanmasında önemli bir etki meydana getirmiştir.

Globalleşmenin en önemli ekonomik etkilerinin belirleyicisi olarak görülen çokuluslu bu yapı, mal ve hizmet üretiminin artmasının en önemli aracı haline gelmiştir. Böylelikle hem ekonominin hem de üretimin yapılanmasında belirleyici hale gelen çokuluslu şirketler, üretim faaliyetlerini tüm dünyaya yayarak aynı zamanda işgücü ve hammadde piyasaları yanında pazar paylarını da geliştirmişlerdir. Global ekonominin karakteristik

özelliği olan uluslararasılaşma sonucu 1970'li yıllarda sayıları birkaç yüzü geçmeyen çokuluslu şirket sayısını günümüzde 40.000'e ulaştırmıştır (İYİBOZKURT, 1999, s.37).

Yaşanan bu gelişmeler çokuluslu şirketleri ileri düzeyde bir güce kavuşturmuştur. Özellikle II. Dünya Savaşı'ndan sonra günümüze kadar geçen globalleşme süreci içinde çokuluslu şirketlerin kazandıkları özellikler şöyle sıralanabilir (ANDERSEN-CAVANAGH, 1997, s.1):

1-Teknolojik gelişmeyi de beraberinde getiren globalleşme, çokuluslu şirketleri milliyetleri olmayan, ülkelerden bağımsız ulus ötesi şirketler haline getirmiştir (ÇETİNTAŞ, 2001, s.19). En büyük 200 çokuluslu şirketin yıllık satışları ile bazı ülkelerin GSMH'ları karşılaştırıldığında, 49 çokuluslu şirketin ülke büyüklüğüne kavuştukları görülmektedir. Bu konuyla ilgili olarak çarpıcı bir örnek olması açısından General Motors firmasının cirosu Danimarka'nın GSMH'dan, Toyota firmasının cirosu ise Norveç'in GSMH'dan daha fazla olduğunu söylenebilir (RAMBERT, 1999, s.25).

2-Çokuluslu şirketlerin toplam satışlarındaki artış, dünya üretimindeki artışı geçmiştir.1993 yılında dünya üretiminin %25'ini oluşturan çokuluslu şirketler, 1999 yılında bu oranı %27.5'e çıkarmışlardır. Ayrıca en büyük 200 çokuluslu şirketin yıllık satışları toplamı en büyük 10 ülke dışında kalan ülkelerin toplam gelirlerini aşmıştır. II. Dünya Savaşı'ndan sonra yoğun bir şekilde yaşanan globalleşme süreci sadece çokuluslu şirketlerin gelişimini sağlamamış, aynı zamanda bu şirketlerin ürettiği malların bileşimini de tamamen değiştirmiştir. Buna ilaveten artık satın alınan ürünlerin ulusal kaynağına tespit etmek oldukça zor bir hal almıştır. Aynı ürün, birçok ülkede aynı özelliklerle üretilebilmekte ve gerçek anlamda çokuluslu ürünler ortaya çıkmaktadır.

3-1999 yılı itibariyle çokuluslu şirketlerin yıllık satış toplamları, dünya nüfusunun %24'ünü oluşturan yoksulluk içindeki 1.2 milyar kişinin yıllık gelirleri toplamının yaklaşık 18 katına ulaşmıştır.

4-Dünya ticaretinin büyük bir kısmını gerçekleştiren çokuluslu şirketler vergileme konusunda aynı başarıyı gösterememektedirler. Söz konusu şirketler transfer fiyatlama

yöntemini başarıyla kullanarak elde ettikleri gelirleri düşük vergi oranlarını kullanan ülkelere aktarmakta, bu durum sonucu olarak vergi matrahı global olarak erimektedir.

102. Globalleşmeye Karşı Oluşan Tepkiler

Globalleşme, getirdiği olumlu gelişmenin yanı sıra bazı olumsuzluklar da taşımaktadır. Bu durum globalleşme konusunda iki farklı görüşü karşı karşıya getirmiştir. Aşırı globalleşmeciler³ olarak adlandırılan globalleşme yanlılarına göre ekonomik entegrasyon kaçınılmazdır ve bu durum büyük verimlilik sağlayarak dünya kaynaklarının daha etkin kullanılmasına neden olacak ve sosyal refahı artıracaktır (www.receita.fazenda.gov.br). Aşırı globalleşmeciler globalleşmeye karşı çıkmamanın anlamsız olduğunu ve globalleşme sürecinin engellenemeyeceğini savunmaktadırlar. Globalleşme karşıtlarının⁴ bu olguya karşı çıkmalarının ekonomik dayanakları ise şöyle sıralanabilir (PALLEY, 1999, ss.76-78):-

Globalleşme karşıtlarına göre globalleşme sürecinin ilk etkisi “Makroekonomik” zayıflık şeklinde kendini göstermektedir. Bu zayıflığın en önemli sebebi, globalleşme ile birlikte ithal mallara olan talebin artmasıdır. Bu durum hemen hemen bütün gelişmiş ülkeler için geçerlidir. Amerika ticaret rakamları incelendiğinde son otuz yıl içerisinde ticaret (ithalat ve ihracat), Amerikan GSMH’sını %50 oranında artırmıştır. 1960’larda ithalat ve ihracat Amerikan GSMH’sının %10’u kadardı. Oysa bugün bu oran %25’lere kadar yükselmiştir. Globalleşme karşıtları, ithal mallara olan talep artışının ülkelerin ticari açıklarının da artmasına neden olacağına inanmaktadırlar. Bu duruma gelişmekte olan ülkeler açısından da bakmak gerekir. İhracatı birkaç hammaddeye dayalı olan bu ülkeler için globalleşme süreci ile birlikte artan dış ticaret açıklarının yanında ülke iç pazarlarını da kaybetmeyle karşı karşıya kalmışlardır. Ayrıca nispi olarak ucuzlayan mal ve hizmetler karşısında bu ülkelerin gelirleri de önemli ölçüde düşmüştür.

Globalleşme karşıtlarının savunduğu ikinci konu ise globalleşmenin oluşturduğu “Mikroekonomik” zayıflıktır. Mikroekonomik zayıflığın temelinde işgücü pazarının yeterince esnek olmaması veya ücretlerden alınan vergilerin yüksek olmasından kaynaklanmaktadır. Globalleşme karşıtlarına göre globalleşme ile birlikte işgücü

³ Aşırı globalleşmecilere hyperglobalist’ler de denir.

⁴ Bunlara kuşkucular da denir.

gelirlerine uygulanan vergiler daha da artacaktır. Bu durumda ülke içi pazar dengeleri bozulacaktır. Bunlara göre, ülke içi ekonomik dengeleri bozan bir diğer konu ise teknolojik gelişmelerden dolayı malların ulaşım ve üretim maliyetlerindeki dramatik düşmeler ve ülkeler arası ticaret engellerinin ortadan kalkmasıdır. Bu durum mikroekonomik zayıflığı artıracaktır.

Globalleşme karşıtlarının savunduğu üçüncü tez ise globalleşmenin oluşturduğu “Finansal zayıflıktır”. Globalleşmenin ekonomiye yaptığı en önemli etki, şüphesiz sermaye hareketlerine getirdiği akışkanlıktır. Bu sayede dünya finans piyasaları birbirine entegre olmuşlardır. Burada yabancı sermaye işlemlerinin %80’ inin bir haftadan daha kısa bir sürede gerçekleştiğini hatırlatmakta yarar vardır (ASHER-RAJAN, 2001 s.29). Teknolojik gelişmeler dikkate alındığında bu süre günümüzde giderek kısalmaktadır. Sermayenin hızlı bir şekilde el değiştirmesi sonucu ülkelerde reel ekonominin payı da giderek azalmaktadır. Bu durum üretime ayrılan payların azalmasına neden olmaktadır. Ayrıca dünya pazarlarının globalleşme süreci içerisinde giderek tek bir pazar haline gelmesi sonucu, herhangi bir ülkede meydana gelen bölgesel bir kriz kolayca diğer ülkeleri de etkileyebilmektedir. Böyle bir ortamda yaşanan ekonomik krizlerin etkisi ve yayıldığı alan genişlemektedir. Asya krizi buna en iyi örnektir. Kendi bölgesinde bile çok önemli bir ülke olmayan Tayland’da baş gösteren kriz kısa bir zamanda bütün Asya kıtasını ve dünyayı etkisi altına almıştır. Tayland’ın parasını devalüe etmeye zorlanmasıyla başlayan krizin nelere yol açabileceğini hiç kimse tahmin edemezdi. Ancak Tayland’da başlayan kur depreminin yayılış hızı ve etki alanı gerçekten şaşırtıcıydı. Üç ay gibi kısa bir süre içerisinde Malezya, Singapur, Endonezya ve G. Kore’de yaşanan devalüasyonların olumsuz sonuçları, hemen bütün Asya ülkelerinde ve binlerce kilometre uzaklıktaki Brezilya’da bile hisse senedi borsalarında büyük çaplı düşüşler yaşatmıştır (ULUAGAY, 1999, s.21)

Globalleşme karşıtlarının desteklediği diğer bir durum ise çokuluslu şirketlerle ilgilidir. Çokuluslu şirketlerin özellikle yapılarında sosyal hakların yeterince gelişmediği ülkelere yönelmesi tepkileri arttırmaktadır. Çokuluslu şirketler, ekonomik avantajların gösterdiği yere yerleşecektir. Maliyetleri yerel hükümetlere yıkacaklar, rahatsız edilirlerse gitme tehdidini ortaya atacaklar ve hem ücretleri hem de sosyal maliyetleri aşağıya çekmeye çalışacaklardır (HIRST-THOMPSON, 1998, s.15). Aynı zamanda bu şirketlerin ülkeler

arasındaki gelir eşitsizliğinin en önemli nedeni olduğu öne sürülmektedir. Özellikle üçüncü dünya ülkelerinde bu şirketlerin sermaye sahiplerinin farklı ülkelerden olduklarına dikkat çekilerek bu gibi bir yapının globalleşmeye, emperyalizmin yeni yüzü niteliğini kazandırdığı savunulmaktadır (ZURRWICKI, 1979, s.66).

Ülkeler, globalleşme sürecinden önemli faydalar sağlayabilme potansiyeline sahiptirler, fakat bu potansiyeli fiilen yakalamada hala bazı problemler vardır. Bu ise esas olarak ekonomik hedeflere daha fazla önem verilmesi ve sosyal hedefleri (adalet gibi) göz ardı edilmesinden kaynaklanmaktadır (GÜNAYDIN, 2000a, s.140).

11. Vergi Sistemi Kavramı

Vergi sistemi, bir ülkede belli bir anda birlikte uygulanan vergilerin tümünü kapsayan bir kavramdır (DEVRİM, 1996, s.215). Zaten “sistem” kelimesiyle vurgulanmak istenen nokta, aynı anda çeşitli sayıdaki verginin bilimsel kurallar dahilinde uyum içerisinde uygulanmasıdır (TURHAN, 1998, s.340). Her bir vergi sistemi, ülkelerin tarihsel bir gelişim süreçleri içerisinde ortaya çıkarlar. Yani her ülke yaşadığı sosyal, ekonomik ve siyasal sürecin oluşturduğu özelliklere göre kendi vergi sistemini oluşturur. Ancak bu sistemler vergi ilminin ve tekniğinin gereklerine göre düzenlendiğinden, vergi sistemleri arasında pek çok benzerlikler ve ortak noktalar da mevcuttur.

Vergi sistemi dinamik bir kavramı ifade eder. Ülkede ve dünyada yaşanan ekonomik ve sosyal gelişmeleri takip etmek zorundadır. Eğer mevcut vergi sistemi söz konusu gelişmeleri takip etme gücünü yitirmişse bünyesinde bir reforma gerek duyar. Aksi halde uygulanan vergiler arasında meydana gelebilecek bir uyumsuzluk bütün sistemi olumsuz yönde etkileyecektir (NADAROĞLU,1998, s.373).

Vergi sistemlerinin incelenmesinde uygulanacak yöntem uygulanan vergi sayısına göre yapılmaktadır Eğer bir vergi sistemi tek bir vergiden oluşuyorsa “Tek Vergi Sistemi”, birden çok vergiden oluşuyorsa “Çoklu Vergi Sistemi” olarak söz etmek yanlış olmayacaktır. Tek vergi sistemi maliye teorisi açısından tarihi bir sınıflandırmayı oluşturmaktadır. Oysa günümüzde ülkeler vergi ödeme gücünü koruyabilmek ve artan

kamu harcamalarını finanse edebilmek için birden çok vergi uygulamaktadırlar. Dolayısıyla günümüzde vergi sistemleri çok vergili sistem üzerine kurulmuştur.

110. Tek Vergi Sistemi

İlk olarak liberal kapitalizmin öncüleri olarak sayılan Fizyokratlar tarafından ortaya atılan bu görüşe göre tek vergi sistemi, ülkede bir çok vergi almak yerine çok verimli olduğu kabul edilen tek bir verginin uygulanmasından ibarettir (PEHLİVAN, 1994, s.8). Bu düşünceye göre servetin tek kaynağı tarımsal faaliyettir ve tek üretken faaliyet tarım olduğuna göre tarımda tek bir vergi alınmalı ve kamu harcamaları karşılanmalıdır. Fizyokratlar toplumu üç temel sınıfa ayırmışlardı. Bunlar; üreticiler, toprak sahipleri ve kısır sınıf olarak belirttikleri sanayici, esnaf ve tacirler (PEKİN, 1985, s.45). Dolayısıyla Fizyokratlara göre ticari ve sınai faaliyetler kısır faaliyetler oldukları için bu faaliyetlerden alınacak vergi sonuçta yine tarım sektörüne yansiyacaktır. Anlatılan bu düşünceler üç temel varsayıma dayanmaktadır (HEREKMAN, 1992, 113):

- Ekonomide net hasıla sadece bir sektörde elde edilmektedir.
- Ekonomide tüm üretimde girdi olarak kullanılan tek bir mal vardır.
- Ekonomide adil gelir dağılımını sağlayabilmek için tek bir vergi uygulanmalıdır.

Önerilen tek vergi sistemi bu güne kadar uygulama alan bulamamıştır. Bu sistemin uygulanmamasının bir çok haklı nedeni vardır. Bunları şöyle sıralamak mümkündür (NADAROĞLU, 1998, s.373):

Birinci neden, tek vergi sistemi önerisinde kamu harcamalarının nasıl bir hızla arttığı ve çeşitlendiği göz ardı edilmiştir, böyle bir verginin ne kadar verimli olursa olsun artan kamu harcamalarını finanse etmekte yetersiz kalacağı açıktır.

İkinci neden ise, ekonomide tek verginin uygulanacağı düşünülse bile bu verginin oranı oldukça yüksek olacaktır. Bu durum vergi adaletsizliğini doğuracak ve gelir dağılımını bozacaktır.

111. Çoklu Vergi Sistemi

Ülkelerin gelişmesiyle birlikte artan kamu harcamalarının finansmanı birden fazla verginin uygulanmasını zorunlu kılmıştır. Bir ülkede belli bir anda birden fazla verginin uygulanması olarak tanımlanan çoklu vergi sistemi, dünyada yaşanan ekonomik gelişmelerin bir sonucu olarak meydana gelmiştir. Artık günümüzde vergi sistemi kavramı aslında çoklu vergi sistemini ifade etmek için kullanılmaktadır. Bir takım farklılıklar gösterse bile bir çok ülkenin vergi sistemi gelir, gider ve servet üzerinden alınan vergilerden meydana gelmiştir (DEVİRİM, 1996, s.215).

1110. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Modern vergi sistemlerinde gelir üzerinden alınan vergiler değişik isimler altında oluşturulmuş olsalar bile temel olarak ikiye ayrılmıştır. Bunlar gerçek kişilerden alınan gelir vergisi ile gerçek olmayan kişilerden alınan gelir vergisi; yani kurumlar vergisidir (NADAROĞLU, 1998, s.337).

11100. Gelir Vergisi

Gelir vergisi, gerçek kişilerin belli bir dönemde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarlarından artan oranlı tarifeye göre alınan dolaysız bir vergi türüdür. Günümüz piyasa ekonomisi düzenini benimsemiş bütün ülkeler tarafından uygulanan en önemli vergi türlerinden olan kişisel gelir vergisinin konusu gelirdir. Yani vergi kişinin sermayesinden ve emeğinden dolayı sağladığı hasılaya uygulanır. Ancak kişisel gelir tespit edilirken temel olarak iki farklı yöntem uygulanır. Bunlardan birincisi gelirin kaynak teorisine göre tespit edilmesidir. Bu teoriye göre gelir, belirli bir kaynaktan düzenli olarak sağlanan gelir akımını ifade eder. İkinci yöntem ise net artış teorisine göre gelirin tespit edilmesidir. Bu teoriye göre gelir, kaynak teorisindeki gelir kavramını da içine alarak, bir kimsenin belli bir dönemin sonundaki servet değerinde aynı dönemin başındaki servet değerine göre meydana gelen net artıştan ibarettir.

Yukarıda anlatılan yöntemlerle tespit edilen gelir, iki şekilde vergilendirilmektedir. Bunlardan birincisi sedyer gelir vergisi uygulamasıdır ve kişinin farklı kaynaklardan elde

ettiği gelir türlerinin ayrı ayrı vergilendirilmesinden ibarettir. 1960'lı yıllara kadar Fransa, Belçika ve İtalya'da uygulanmış olan bu yöntem esas itibariyle artık hiçbir ülkede uygulanmamaktadır (NADAROĞLU, 1998, s.343). İkinci vergileme şekli olan üniter gelir vergisi uygulaması ise esas itibariyle kişinin farklı kaynaklardan elde etmiş olduğu gelirin toplu bir biçimde vergilendirilmesinden ibarettir. Bu yöntem aralarında ABD, Almanya ve Türkiye'nin de bulunduğu bir çok ülke tarafından kullanılmaktadır. Üniter gelir vergisi uygulamasında sedüler gelir vergisi uygulamasından farklı olarak yükümlülerin kişisel ve ailevi durumları da vergilemeye yansıtılarak vergilemede ödeme gücü ilkesinin gerçekleşmesini sağlamak mümkündür (PEHLİVAN, 1989, s.128).

11101. Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisinin konusu ile kişisel gelir vergisinin konusu aynıdır. Farklılık mükellefiyette söz konusu olmaktadır. Yani kişisel gelir vergisinde mükellef gerçek kişi iken kurumlar vergisinde mükellef bazı tüzel kişiler ve tüzel kişiliği olmayan bir kısım kuruluşlardır (PEHLİVAN, 1989, s.129).

II. Dünya Savaşı'ndan sonra yaygınlaşan kurumlar vergisi uygulaması bir çok tartışmayı da beraberinde getirmiştir. Gelir vergisi ile benzer özellikler taşıyan kurumlar vergisi bazılarınca çifte vergileme olarak yorumlanmıştır. Oysa gelir vergisinden ayrı olarak kurumlar vergisi alınmasının haklılığı çeşitli açılardan savunulmuştur. Bunları şöyle sıralayabiliriz (NADAROĞLU, 1998, s.354)

Kurum, kendisini oluşturan ortaklardan bağımsız bir kişiliği olan bir varlıktır. Hukuki olarak tüzel bir kişiliğe sahip olan bu varlık, her türlü tasarrufta bulunmaya ehildir. Bundan dolayı söz konusu kurumun ayrıca vergilendirilmesi gerekir.

Kurumlar vergisini savunanların üstünde durdukları diğer hususta kurum halinde örgütlenmenin gerek sermaye ve gerekse güç bakımından üstün hale gelmesidir. Dolayısıyla oluşan bu yapı ayrı bir vergi türüyle vergilendirilmelidir.

1111. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Servet çok yönlü bir kavramdır. Dolayısıyla servet üzerinden alınan vergiler de ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Farklılıklara rağmen uygulanan servet vergilerinin ortak özelliği; kişilerin iktisadi faaliyetlerini değil, çeşitli varlıklara sahip olma durumunu, yani serveti yükümlü kılmasıdır (TURHAN, 1998, s.170). Bu açıklamalar ışığı altında servet vergilerini servete giren bütün menkul ve gayri menkul malların değerinden alınan dolaysız vergiler olarak tanımlanabilir.

Servet vergileri sınıflandırılırken uygulama şekillerine göre bazı kriterler tespit edilmiştir. Bu kriterler ışığında servet vergilerini, devamlı ve geçici servet vergileri, görünürde ve gerçek servet vergileri ve genel ve özel servet vergileri şeklinde sınıflandırılabilir.

11110. Devamlı ve Geçici Servet Vergileri

Servet vergilerinde yapılacak bir ayırmada zaman kriteri dikkate alınıyorsa ve servet üzerine muntazam bir şekilde ve periyodik olarak vergi uygulanıyorsa uygulanan bu servet vergisi devamlı servet vergileri sınıfına girer. Türkiye’de uygulanan Emlak Vergisi ile Motorlu Taşıtlar Vergisi bu sınıflandırma içerisine girmektedir.

Bir kısım servet vergileri ise bazı sebeplerden dolayı bir defaya mahsus olmak üzere uygulanır. Geçici servet vergileri olarak sınıflandırılan bu vergiler, uygulandıktan sonra ilgili mevzuatın hukuki mahiyeti de ortadan kalmış olur. Ülkemizde uygulanan Veraset ve İntikal Vergisi ile Taşıtlar Alım Vergisi geçici servet vergilerine iyi birer örnektir.

11111. Görünürde ve Gerçek Servet Vergileri

Görünürde servet vergilerinde matrah, servet olmakla birlikte asıl yükümlü kılınmak istenen servetin getirdiği irattır (TURHAN, 1998, s.177). Örnek olarak kişinin serveti yılda %10’luk bir irat getiriyorsa ve servet vergisi oranı da %10 ise bu durumda asıl vergilenen kişinin serveti değil, servetten elde ettiği irat olacaktır.

Gerçek servet vergilerinde verginin matrahı da, kaynağı da servettir. Yani servet görünürde değil gerçekte vergilenir. Çünkü genellikle bir defaya mahsus alınan bu vergi oranı oldukça yüksektir ve kişi bu vergiyi ödeyebilmek için servetinin bir kısmını satmak zorunda kalabilir. Burada gerçek servet vergileriyle görünürde servet vergileri arasındaki en önemli farkın, gerçek servet vergilerinin kişinin servetinde gerçek bir azaltma etkisi gösterdiği söylenebilir.

11112. Genel ve Özel Servet Vergileri

Uygulanan servet vergisi kişinin sahip olduğu servet unsurlarının tümünü kapsıyorsa buna genel servet vergisi, servet unsurlarından bazılarını ayrı ayrı vergilendiriyorsa buna özel servet vergisi denir. Genel servet vergisi Almanya ve İsveç gibi bazı ülkelerde uygulanmasına rağmen özel servet vergileri daha yaygın olarak kullanılmaktadır (NADAROĞLU, 1998, s.350).

11112. Harcama Üzerinden Alınan Vergiler

Genel olarak harcama vergilerini, gelirin ve servetin tüketim amacıyla elden çıkarılması dolayısıyla alınan vergiler olarak tanımlayabiliriz (NADAROĞLU, 1998, s.355). Harcama üzerinden alınan vergiler çoğunlukla mali amaçlar için uygulanan vergilerdir. Çünkü bu tür vergiler yükümlülerin kişisel durumlarını dikkate almaksızın uygulanırlar.

Uygulama açısından harcamalar üzerinden alınan vergileri, Yayılı Muamele Vergisi, Toplu Muamele Vergisi, Katma Değer Vergisi ve Gümrük Vergisi olarak sınıflandırmak mümkündür.

11120. Yayılı Muamele Vergisi

Yayılı muamele vergisi, konusu dahilinde olan mal ve hizmetlerin üretiminden tüketimine kadar geçen her aşamada ayrı ayrı olarak vergilendirilmesinden ibarettir (PEHLİVAN, 1989, s.141). Yani mal veya hizmetin, imalat, toptan satış ve perakende satış gibi üretim-tüketim zinciri dahilinde geçilen her aşamasında vergileme söz konusudur.

Üretimin her aşamasında vergi uygulandığı için, yayılı muamele vergisi fiyatların aşırı şekilde yükselmesine neden olmaktadır.

11121. Toplu Muamele Vergisi

Toplu muamele vergisi, yayılı muamele vergisinin meydana getirdiği olumsuzlukları ortadan kaldırmak için, mal veya hizmetin üretimden tüketime kadar geçilen aşamaların sadece birisinde vergiye tabi tutulmasından ibarettir. Bu şekilde toplu muamele vergisi uygulandığı aşamaya göre, İstihsal Vergisi, Toptan Satış Vergisi ve Perakende Satış Vergisi olarak adlandırılır.

11122. Katma Değer Vergisi

Bir firmanın diğer firmalardan aldığı mal ve hizmetlere eklediği katma değeri vergilemeyi amaçlayan katma değer vergisi, dünyada yaygın olarak kullanılan önemli bir harcama vergisi türüdür. Burada KDV'nin temel özelliği olan "katma değer" kavramı üzerinde durmak gerekir. Makroekonomik açıdan incelendiğinde katma değer, üretim faaliyetine katılan bütün üretim faktörlerinin gelirleri toplamına eşittir (PEHLİVAN, 1989, s.148). Dolayısıyla katma değer kavramı milli gelir kavramını işaret etmektedir. Bu özelliğinden dolayı KDV'nin dolaylı bir gelir vergisi olarak nitelendirilmesi yanlış olmayacaktır (PEHLİVAN, 1989 s.149).

İKİNCİ BÖLÜM

2.GLOBALLEŞMENİN VERGİ SİSTEMLERİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Globalleşme ile birlikte ulusal bir finansman aracı olan vergi, uluslararası bir boyuta taşınmıştır. Bunun sonucunda artık, uygulanan ulusal vergi politikaları diğer ülkelerin vergileme düzeylerini etkileyebilmektedir. Yaşanan süreç içerisinde ortaya çıkan teknolojik gelişmeler sonucu; vergi rekabeti, vergi cennetleri, elektronik ticaret ve vergi-kaçakçılığı konuları gündeme gelmiştir.

20.Globalleşme ve Vergi Sistemleri Arasındaki İlişki

Genel olarak incelendiğinde, vergi sistemlerinin ülkelerin ekonomik gereksinimleri doğrultusunda oluşturdukları vergi politikaları üzerine kurulduğu görülecektir. Bunun yanında yapılan uluslararası vergi anlaşmaları ve oluşturulan vergi koordinasyonları konusunda da her ülke kendi egemenliği doğrultusunda karar almaktadır (ASHER-RAJAN, 2001, s.2). Bu açıdan bakıldığında günümüzde uygulanan vergi sistemlerinin büyük bir çoğunlukla mal, sermaye ve işgücünün daha az mobil olduğu, II Dünya Savaşı sonrası dönemde şekillenmeye başladığı görülecektir (THE ECONOMIST, 1997, s.2). Ancak, işletme ve firmaların bu dönemden itibaren yüksek bir hareketliliğe sahip olmaları ve ülkelerarası vergi yükü farklılıklarından daha kolay yararlanmaları nedeniyle vergi sistemleri daha kolay etkilenir bir hale gelmişlerdir (GÜNAYDIN, 1998, s.204). Yaşanan bu gelişmelerin yanında artık hükümetlerin, yeni vergi koyma ve vergileme düzeyini belirleme konusunda bağımsız davranmaları zorlaşmıştır. Globalleşme süreci, vergi sistemlerini üç temel nokta üzerinden etkilemektedir (THE ECONOMIST, 1997, s.2):

1-Globalleşme, firmaların yerleşimi açısından daha özgür karar vermelerini sağlamıştır. Artık bir firmanın uluslararası bir yapıya kavuşabilmesi için bir bilgisayar, bir modem ve

bir telefon yeterli olmaktadır. Böylelikle herhangi bir çokuluslu firma dünyanın herhangi bir yerinde olan şubesini bulunduğu noktadan yönetebilmektedir. Bu durum şüphesiz ilk olarak yüksek vergi oranlarına sahip ülkeler açısından önemli bir sorun teşkil etmektedir.

2-Globalleşme, nerede kurulu olduğuna bakılmaksızın şirketlerin nerede vergilendirilecekleri sorununu doğurmuştur. Aslında bu sorun yukarıda anlatılan gelişmelerin bir sonucu olarak ortaya çıkmakta ve globalleşmenin vergileme üzerindeki tahrip edici etkilerini daha da artırmaktadır.

3-Globalleşme ile birlikte verginin konusu olan üretim faktörleri inanılmaz bir düzeyde mobiliteye yani uluslararası hareketlilik serbestisine kavuşmuşlardır. Bu konuda Hufbauer'in yapmış olduğu çalışma oldukça çarpıcı sonuçlar ortaya koymuştur. Hufbauer'e göre üretim faktörleri özellikle 1970'li yıllardan itibaren mobilite kazanmaya başlamıştır ve söz konusu faktörlerin mobilite düzeyleri 2030 yılından itibaren vergilendirilemeyecek kadar yüksek bir düzeye çıkacaktır (HUFBAUER, 2000, s.3).

Tablo :5

Globalleşmenin Vergi Matrahı Üzerindeki Etkileri

| Vergi Konusu | 1970'li Yıllarda Mobilite Düzeyi | 2000'li Yıllarda Mobilite Düzeyi | 2030'lu Yıllarda Mobilite Düzeyi |
|------------------------|----------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| İşgücü Geliri | Düşük | Düşük | Orta |
| Mal Tüketimi | Düşük | Orta | Orta |
| Hizmet Tüketimi | Düşük | Düşük | Orta |
| Yatırım Geliri | Düşük | Orta | Yüksek |
| Şirket Karları | Düşük | Orta | Yüksek |

Kaynak: HUFBAUER, 2000, s.3.

Tablo 5 incelendiğinde, mobilite ile birlikte ülkelerin kaynakları vergileme yeteneklerinin yavaş yavaş zayıfladığı ve vergileme konusunun ulusal bir yapıdan uluslararası bir yapıya dönüştüğü görülecektir.

21.Globalleşme Sonucu Vergi Sistemlerinde Oluşan Sorunlar

Globalleşme ile birlikte üretim faktörlerinin yüksek bir mobilite düzeyini yakalamaları, faktörlerin mevcut vergileme yapısıyla vergilendirilemeyeceği gerçeğini ortaya koymuştur.

Bu durum sonucunda ülkeler kamu harcamalarını finanse edebilmek ve belli bir düzeyde vergi gelirini garanti altına alabilmek için uyguladıkları mevcut vergi sistemlerinden saptmaya başlamışlardır. Bu saptmalar sonucunda vergi rekabeti, vergi cennetleri, transfer fiyatlama ve vergi kaçakçılığı sorunları gündeme gelmiştir.

210. Vergi Rekabeti

Vergi rekabeti konusunda oluşturulan ekonomik literatür, genel olarak 1956 yılında Charles Tiebout'un ortaya attığı rekabet teorisi üzerine kurulmuştur. Bu teori genel olarak şu temellere dayanmaktadır (EDVARDS–RUGY, 2002, s.19):

“Mobil halde bulunan hane halkını kendi bünyesine çekebilmek için, eyaletler arasında oluşan rekabet sonuçta toplumun refah düzeyini artıracaktır. Bünyesinde bulunan vatandaşları kaybetmemek için eyaletler kamu harcamalarını ve vergi düzeylerini uygun hale getirmek zorunda kalacaklardır. Böylelikle bireyler kendileri için en uygun eyaleti seçebileceklerdir. Eğer hane halkları çocuklarının eğitimleri için kaliteli okul istiyorlarsa, bunun için yüksek vergi ödemeye razı olacaklardır. İstemiyorlarsa daha düşük vergi uygulayan eyaletlere göç edeceklerdir.”

Tiebout'un teorisinde, eyaletler arası rekabet ürünlerin pazar içerisindeki rekabetine benzetilmiştir. Nasıl ki pazar içi rekabet ürünlerin kalitesini ve müşterilerin tatmin düzeylerini artırıyorsa vergi rekabeti de seçmenlerin tatmin düzeyini artırabilmek için kamu etkinliğini artıracaktır. Söz konusu rekabet teorisi yerel hükümetler ve eyaletler üzerine yoğunlaşmıştır. Fakat uluslararası işgücü ve sermaye gibi faktörlerin yüksek düzeyde mobilite kazanması, ülkeleri yerel hükümetler haline getirmiştir.

Tiebout'un teorisinden günümüze kadar bir çok teorisyen vergi rekabetinin genel olarak etkinliği artıracağını savunurken, bazı teorisyenler ise vergi rekabetinin etkin olmayacağını, çünkü bu durumun vergileme düzeyini çok aşağılara düşüreceğini savunmaktadırlar. Vergi rekabeti karşıtlarına göre yatırımlar düşük vergili ülkelere kayacak ve etkisizlik bu noktada başlayacaktır. Bu düşünce AB tarafından da desteklenmektedir. Avrupa Parlamentosu'na göre vergiler, yatırım kararlarını etkilememeli, vergi sistemleri yatırım kararlarında nötr olmalıdır. Aksi halde kaynaklar

etkin bir biçimde dağılamayacaktır (www.europarl.eu.int/factsheets, 20 Aralık, 2002). Benzer bir durum OECD tarafından ortaya konmuştur. OECD'nin 1998 yılında yayınladığı "Zararlı Vergi Rekabeti" adlı raporda, zararlı vergi uygulamalarının diğer ülkelerin ticaret ve yatırım düzeylerini bozduğu ve ülkelerin refah düzeylerini olumsuz yönde etkilediği savunulmaktadır (OECD, 1998, s.14).

Vergi rekabetinin zararlı olup olmadığı tartışması devam ederken bazı yazarlar ise vergi rekabetinin ülkeler üzerinde oluşturduğu etkiyi belirlemenin çok zor olduğunu, dolayısıyla etkilerinin tam olarak ölçülemediğini savunmaktadırlar. Goodspeed'e göre vergi rekabeti konusunda yapılan çalışmalar, vergi rekabetinin yararlı veya zararlı olduğu sonucunu doğurmakla birlikte, vergi rekabetinin ülkeler üzerinde oluşturduğu etkinin ölçülmesinin aşağıdaki dört nedenden dolayı oldukça zor olduğunu savunmaktadır (GOODSPEED, 1998, s.585):

1-Ülkelerin vergi sistemleri oldukça karmaşık bir yapıya sahiptir. Aynı zamanda vergi sistemleri şeffaf değildir.

2-Vergi oranlarının dışında kamu harcamaları gibi yatırım yeri seçiminde etkili olan bir çok faktör söz konusudur.

3-Verginin karşılığı olan kamu harcamalarından elde edilen faydanın tespit edilmesi oldukça zordur.

4-Vergi politikalarının yanı sıra yürürlükte olan diğer devlet politikaları da vergi rekabetinin etkisinin ölçülmesini zorlaştırmaktadır.

2100. Zararlı Vergi Rekabeti

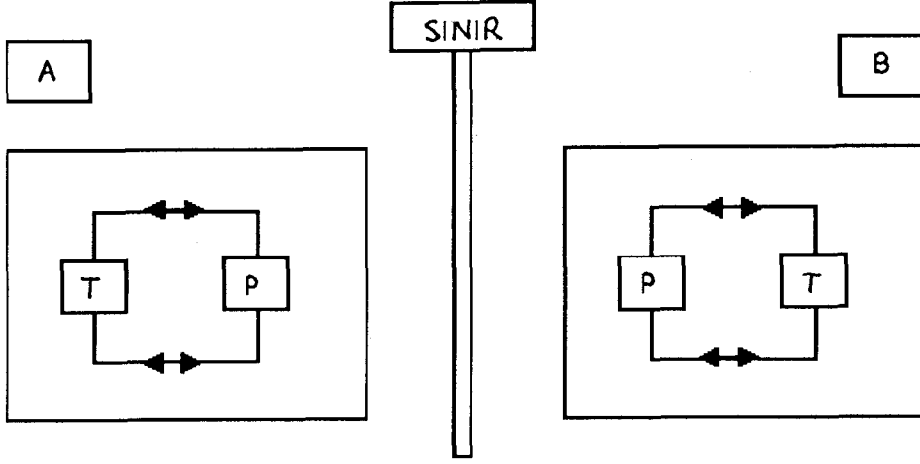
Vergi rekabeti ile zararlı vergi rekabeti kavramlarını birbirinden ayırmak gerekmektedir. Nasıl ki belirli bir düzeyde yapılan rekabet piyasada bulunan mal ve hizmetin kalitesini artırıyorsa vergi oranlarında yapılacak olan belli bir düzeydeki rekabet yapılacak olan kamu hizmetlerinin etkinliğini artıracaktır (GENSCHEL, 2001, s.11). Bu noktada zararlı vergi rekabeti nasıl oluşur sorusuna cevap aramakta fayda vardır. Kamu

maliyesi uzmanı Wallace Oates zararlı vergi rekabetini, bazı ülkelerde uygulanan vergi sistemlerinin öteki ülkelerin vergi matrahlarını etkileyecek düzeyde negatif dışsallık yayması şeklinde tanımlamıştır (OATES, 2001, s.507). Zararlı vergi rekabeti ile birlikte ortaya çıkan negatif dışsallığın, vergi sistemlerinde meydana getirdiği etkileri ortaya koyabilmek için konuyu bir örnekle açıklamakta yarar vardır.

Örnek, şekil 1’de görüldüğü gibi iki ülkeden oluşmaktadır. Bu örnekte Negatif dışsallık etkisinin açıkça görülebilmesi açısından bir takım varsayımlara başvurulmuştur. Bu varsayımlar şöyle sıralanabilir: İlk olarak, iki ülkede de sadece tüketim faaliyeti söz konusudur. Diğer ekonomik faaliyetler ihmal edilmiştir. Ekonomide sadece Perakendeciler (P) ve tüketiciler (T) bulunmaktadır. Tüketiciler (T) aynı zamanda perakendecilere çalışmaktadırlar ve aldıkları ücretleri perakendecilerden mal almak için kullanmaktadırlar. Söz konusu örnekte tüketicilerin yaptıkları tasarruflar da ihmal edilmiştir. Ayrıca bu iki ülkenin GSMH’ları birbirine eşit ve 100 TL olarak kabul edilmiştir. Bu iki ülkenin hükümetleri tüketime %10 oranında KDV uygulamaktadır. Fakat topladıkları vergi gelirlerini ekonomiye dahil etmemektedirler.

Vergi rekabetinin etkilerini ortaya koymadan önce globalleşme öncesi dönemi incelemek gerekir. Şekil 1 globalleşme öncesi durumu yansıtmaktadır. Bu örnekte her iki ülkenin GSMH’sı 100TL olduğu için her bir hükümet 10TL vergi geliri elde edecektir. Ayrıca ülkelerarası ticaret söz konusu olmadığı ve hiçbir ülke uyguladığı vergi politikasıyla diğer ülkeyi etkileyemediği için de vergi oranlarının değişmesi tüketicilerin davranışlarını da etkilemeyecektir.

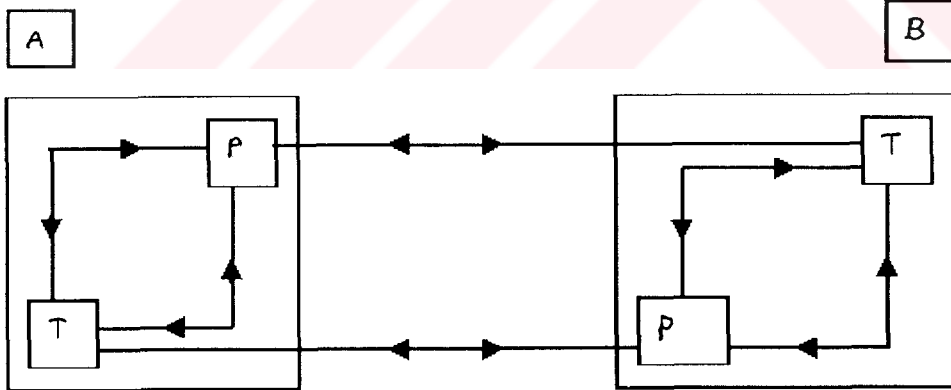
Şekil 2’de görüldüğü gibi globalleşme ile birlikte iki ülke arasındaki sınırların kalktığı ve ülkelerarası ticaretin serbestçe yapıldığı varsayalım. Bu varsayımda taşımacılık maliyetlerinin tüketicilerin tercihlerini etkilemeyecek kadar düşük ve iki ülkede üretilen malların homojen oldukları kabul edilirse, A ülkesindeki tüketiciler B ülkesinden, B ülkesindeki tüketiciler ise A ülkesinden kolaylıkla mal satın alabileceklerdir.



Şekil:1

Globalleşme Öncesi Durum

Globalleşme süreci ile birlikte her bir ülkenin uyguladığı vergi politikası diğer ülkeyi de ilgilendirecektir. Şöyle ki: A ülkesinin KDV oranını %9'a indirdiği varsayılacak olunursa, A ülkesindeki fiyatlar B ülkesine göre ucuzlamış olacaktır. Dolayısıyla B ve A ülkelerindeki tüketiciler A ülkesinden mal almaya başlayacaktır. A ülkesi yapmış olduğu %1'lik bir vergi indirimi ile birlikte 18 lira (9 TL A ülkesinden ve 9 TL B ülkesinden) vergi geliri elde etmiş olacaktır.



Şekil:2

Globalleşme Sonrası Durum

Bu aşamadan sonra B ülkesinin vergi geliri elde edebilmesi için tüketime uyguladığı vergi oranını düşürmesi gerekecektir. B ülkesinin de KDV oranını %8'e düşürdüğü varsayılacak olunursa toplam 16TL (8 TL A ülkesinden ve 8 TL B ülkesinden) vergi geliri elde edecektir. Bu durumda A ülkesi vergi geliri elde edebilmek için vergi oranını %7'ye indirecektir. Rekabet, vergi oranları %0 olana kadar devam edecektir.

Şimdi A ülkesinin uyguladığı KDV oranını %9'a düşürdüğü varsayılacak olunursa, A ülkesinde faaliyetler daha ucuzladığı için B ülkesindeki tüketiciler A ülkesinden alışveriş yapmaya başlayacaklardır. Bu durum yukarıda anlatıldığı gibi B ülkesinde alışveriş olmayacağı anlamına gelmektedir. Bir süre sonra B ülkesindeki işçiler para kazanamayacakları için A ülkesinden de alışveriş yapamayacaklardır. Çünkü B ülkesindeki perakendeciler mallarını satamadıkları için üretimi durduracaklar, üretimin durmasından dolayı B ülkesindeki işçiler kazanç elde edemeyeceklerdir. Dolayısıyla belli bir süre sonra A ülkesinden yine sadece A ülkesinin vatandaşları alışveriş yapacaktır. Böylece A ülkesi sadece kendi GSMH'sını vergilendirebilecektir. Bu rekabetten A ülkesi de zararlı çıkacaktır. Çünkü ilk başta uyguladığı %10 oranındaki KDV ile 10 TL vergi geliri elde ederken vergi oranını %9'a düşürdüğü için de en fazla 9TL vergi geliri elde edecektir. Örnekte de görüldüğü gibi vergi rekabeti belli bir düzeyi aştıktan sonra her iki ülke için de zararlı olmaya başlayacaktır.

Bu örnekte bir takım varsayımlar kullanılmıştır. İlk varsayımda tasarruflar ihmal edilmiştir. Eğer tasarruflar da hesaba katılmış olsaydı düşük vergili ülke bu tasarrufları da bünyesine çekecekti. İkinci varsayım, vergi öncesi fiyatların aynı olduğudur. Oysa günümüz ekonomilerinde vergi öncesi fiyatlar çok çeşitlilik göstermektedir. Bu çeşitlilik aslında vergi rekabetinin düzeyini de belirlemektedir.

Sonuç olarak örnekte olduğu gibi zararlı vergi rekabetinin ilk etkisi kamu harcamalarını finanse edecek olan vergi gelirleri üzerinde görülecektir ve vergi gelirleri azalacaktır. İkinci etki olarak vergi yükü işgücü ve tüketim gibi mobil olmayan faktörler üzerine kayacaktır. Bu durum hem işsizliği artıracak hem de vergilemede eşitlik ilkesini zedeleyecektir. Özellikle vergi yükünün dağılımında yatay ve dikey eşitsizlik bozulacaktır. Dolayısıyla tam mükellefler dar mükelleflerden daha ağır bir şekilde vergilendirilmiş olacaktır (PINTO, 1998, s.76).

Yukarıdaki örnekte olduğu gibi globalleşme ile birlikte dünya artık tek bir pazar haline gelmiştir. Tek pazar ekonomisi içerisinde yaşanacak zararlı vergi rekabeti ülkeler açısından önemli sorunlar doğuracaktır.

2101. Vergi Rekabetinin Sınırı

Bir çok politikacı vergi oranlarının düşmesinin ekonomik büyümeyi sağlamayacağına ve vergi rekabetinin tamamen zararlı olduğuna inanmaktadır. OECD'ye göre ise, vergi rekabeti finansal ve gerçek yatırımlarda bozulmalar meydana getirmekte, vergi yapılarının bütünlüğünün ve vergi adaletinin bozulmasına neden olmakta, vergi idarelerinin maliyetlerini ve iş yüklerini artırmakta, vergi yükünün işgücü, mülkiyet ve tüketim gibi mobil olmayan alanlara kaymasına neden olmaktadır (OECD, 1998, s.14).

Burada vergi rekabetine tamamen karşı olmamak gerekir. Çünkü belli bir düzeydeki vergi rekabeti vergi oranlarını olması gereken seviyelere indirebilir. Buradaki asıl sorun olması gereken vergi oranları ne olmalıdır Diğer bir ifadeyle zararlı vergi rekabeti oluşturmayacak vergi indirimi ne kadar olmalıdır?

Bazı akademisyenlere göre vergi oranları, vergi rekabeti yokken olması gereken düzeye çekilmelidir (ROIN, 2001, s.553). AB parlamentosuna göre ise her ülke vergi oranlarını doğal düzeylerine çekmelidir (www.europarl.eu.int/workingpapers/econ/default_en.htm, 17 Aralık 2002). Buradaki doğal düzey ne olmalıdır?

Aslında vergi rekabeti konusu üstü kapalı bir şekilde kamu yararı teorisini desteklemektedir. Kamu yararı teorisine göre, hükümetler vatandaşların refah düzeylerini maksimize etmelidirler ve vergi rekabeti ülkelerin sermaye ve işgücü üzerindeki kontrolü sağlama çabası ile optimal mali dengeyi yakalama çabası arasındaki buluşmayı sağlayınca kadar devam etmelidir (EDVARDS-RUGY, 2002,s.22).

Alternatif bir model olan kamu tercihi teorisine göre ise, devlet memurları sosyal refahı maksimize edip edemeden ziyade kendi çıkarları ile meşguldürler. Bu teoriye göre, bürokratlar kamu malları ile ilgili olan mali politikalara yönelmek yerine bütçeleri maksimize etmenin yollarını aramaktadırlar. Bütçe maksimizasyonu sonucu, hükümetler kaynakları verimli ve etkin olmayan alanlarda harcarlar (STARR, 1988, s.41). Kamu tercihi teorisine göre, uluslararası vergi rekabeti refah düzeyini artırmaktadır. Çünkü vergi rekabeti ile birlikte vergi gelirlerinin düşmesi hükümetlerin etkin olmayan alanlara yaptıkları harcamaları kısacaktır. Dolayısıyla globalleşme hükümetlerin ülke içindeki tek

güçlerini zayıflatacaktır. Ülkelerarası vergi rekabeti sonucu politikacıların güçleri de sınırlandırılmış olacaktır. Globalleşme aynı zamanda harcamaların hangi yönde olması konusunda vatandaşların karar vermesini sağlayacaktır (BECKER, 1998, s.123).

Uygulama açısından bakıldığında ise bir çok ülkenin uluslararası vergi rekabetine değişik şekillerde reaksiyon verdiği görülmektedir. ABD gibi bir çok ülke ilk olarak kişisel ve kurumsal gelir vergisi oranlarını düşürmüşler, bazı ülkeler ise hem ABD'yi takip etmiş hem de vergi rekabetini sınırlayan kuralları hayata geçirmişlerdir (STANDFORD, 1998, ss.87-100). Örneğin, İngiltere 1979 yılında döviz işlemleri üzerindeki denetimlerini kaldırdıktan sonra bu ülkenin vergi matrahı kolayca yaralanabilir bir hale gelmiştir. Bu aşamadan sonra İngiltere gelir ve kurumlar vergisi oranlarını indirmiş fakat aynı zamanda 1984 yılında yabancı şirketleri kontrol etme kurallarını kanunlaştırmıştır (GRUBERT, 2000, s.120). Benzer bir uygulama Almanya'da söz konusu olmuştur. AB ile birlikte sınırlarını açan Almanya, hem vergi oranlarında indirim gitmiş hem de yabancı sermaye konusunda yeni düzenlemeler yapmıştır. Sınırların açılması ile birlikte yüksek vergi oranlarından kaçan Alman sermayesi düşük vergi oranlarına sahip ülkelere kaçmaya başlayınca Alman hükümeti kurumlar vergisi oranında büyük indirimlere gitti. 1990'lı yıllarda %60 olarak uyguladığı KV oranını 2002 yılında %38'lere kadar düşürmek zorunda kalmıştır ([www.us.kpmg.com /microsite/global_tax/taxfacts](http://www.us.kpmg.com/microsite/global_tax/taxfacts), 18 Aralık 2002). Bu uygulamalardan da görüldüğü gibi, belli bir düzeydeki vergi rekabeti uygulanan vergi oranlarını olması gereken düzeylere çekmeleri için hükümetler üzerinde baskılar oluşturmaya başlamıştır.

211. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığın Neden Olan Sorunlar

Uluslararası ticaret ve finansal piyasalarda GATT süreci ile birlikte başlayan serbestleşme süreci, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma yollarını da artırmıştır. Bu durum sonucunda öncelikle ülkelerin vergi gelirleri ve vergileme düzeyleri olumsuz bir yönde etkilenmektedir.

Sınır ötesi sermaye hareketlerinin artışına paralel olarak vergi cennetlerinin ve ayrıcalıklı vergi rejimlerinin artması, elektronik ticaret işlemlerinin gerek teknolojik yetersizlik ve gerekse mevzuat yönünden vergilendirilememesi, çokuluslu şirketlerin

oluşturduğu üretim-dağıtım zincirleri dolayısıyla transfer fiyatlama yöntemini vergiden kaçma yolu olarak kullanmaları ülkelerin vergileme kapasitelerini azaltan en önemli etkenler haline gelmişlerdir.

2110. Vergi Cennetleri

Temel olarak adlarını vergileme ile olan ilişkilerinden dolayı alan vergi cennetleri, “vergi cenneti” olarak anılmasalar da temelleri antik Yunan’a kadar dayanmaktadır. Bu dönemde bile tüccarlar ithal mallara uygulanan %2 oranındaki gümrük vergisinden kaçabilmek için mallarını vergi uygulanmayan yunan adalarında satmaktaydılar (WU, 1999, s.2).

Modern anlamda bakıldığında ise en eski vergi cenneti olarak İsviçre’yi gösterebiliriz. II. Dünya Savaşı’ndan çok daha önceleri gelişmiş olan bu vergi cennetinin geçmişi Roma İmparatorluğu zamanına kadar uzanmaktadır. Savaştan önce özellikle Rusya, Almanya, Güney Afrika, İspanya ve Balkanlardan kaçan yabancı sermayeyi bünyesinde toplayan İsviçre, savaşın patlak vermesi ile birlikte sermaye akışında meydana gelen hızlanma ile daha da gelişmiştir (WU, 1999, s.3). Barışın sağlanması ile birlikte sermaye akışı durmamış, bu dönemde sermayenin bu ülkeyi tercih etmesinde diğer ülkelerin kullandıkları yüksek vergi oranları büyük etken olmuştur. Bu dönemden sonra sermayenin uluslararası bir yapıya kavuşmasına, aynı zamanda üretimin ve endüstrinin de globalleşmesine rağmen uluslararası ticaretin ve işlemlerin düzenlenmesi konusunda herhangi bir oluşumun mevcut olmaması vergi cennetlerinin sayısını giderek artırmıştır. Bu anlatılanlar ışığında vergi cennetlerinin, insanların vergiden kaçmak için oluşturdukları bir tepki sonucunda doğduğunu ve en az vergi kavramı kadar eski olduğu söylenebilir.

Vergi cenneti, genellikle düşük vergi oranlarına sahip ülkeler olarak tanımlanmaktadır (ÇAMLICA, 1996, s.95). Oysa vergi cenneti, çok düşük vergi uygulanan yada hiç uygulanmayan devletler için kullanılan bir terimdir. Başka bir deyişle vergi cennetleri, vergilerin olmadığı veya çok düşük olduğu ülke veya bölgeleri ifade etmektedir. Yine vergi cennetleri, yabancı yatırımları çok düşük vergi oranlarıyla vergileyen ülkelerdir. Bu ülkelerin hükümetleri sırayla çokuluslu şirketler tarafından sağlanan istihdam, teknoloji ve

sermaye için bazı potansiyel vergi gelirlerini feda etmeye gönüllüdürler (GÜNAYDIN, 1999, s.76).

21100.Vergi Cennetlerinin Özellikleri

Vergi cenneti olarak tanımlanan ülke veya alanlar genel olarak incelendiğinde şu özelliklere sahip oldukları görülmektedir (BLACKMAN, 1997, s.2)

1-Vergi cennetleri bağımsız ve/veya bağımsız olmayan ülke veya alanlardır: Söz konusu vergi cennetleri ağırlıklı olarak OECD üyesi olan ülkelerin kolonisi halindedirler. Ayrıca bu ülkeler özelliklerin büyük bir çoğunluğu gelişmekte olan ülkeler arasında bulunmaktadır. Bağımsız olan vergi cennetleri ise OECD üyesi değildirler (ROGERS, 2002, s.2).

2-Bütün gelir türlerinden veya sermaye gelirinden çok düşük veya hiç vergi alınmaz: Vergi cennetlerinin ilk ve en önemli avantajı vergisiz veya düşük oranlı bir vergi ortamı sağlamalarıdır. Vergilemedeki farklılık vergi cennetini belirleyen en temel özelliktir.

3-Bankacılık ve ticari işlemlerde gizlilik ön plandadır: Vergi cennetleri genellikle banka ve ticaret konularında gizliliğe izin verirler. Bir çok ülke arasında banka ve diğer finansal işlemler konusunda bilgi alışverişi söz konusu iken vergi cennetleri bu bilgileri diğer ülkelerle paylaşmazlar.

4-Döviz kontrolü uygulanmaz: Bir çok ülke ikili para kontrol sistemi uygulamaktadır. Bu sistemle yerleşiklere hem yerel hem de yabancı para kontrolü uygulanırken yerleşik olmayanlara sadece yerel para kontrolü uygulanmaktadır. Vergi cennetlerinde ise ne yerel ne de yabancı para kontrol sistemi mevcut değildir.

5-Bankacılığa büyük önem verilir: Vergi cennetlerinin özelliklerinin biri de bankacılık işlemleridir. Bankacılık, bir vergi cenneti ekonomisi için vergi cenneti olmayan ekonomilerden daha önemli olma eğilimindedir. Vergi cennetlerinin çoğu kıyı bankacılığını teşvik eden bir politika izlemektedir. Ayrıca ikamet edenlerin ve

etmeyenlerin bankacılık faaliyetleri arasında ayrıma gidilmiştir. Genellikle ikamet etmeyenlerin faaliyetleri rezerv zorunluluklara tabi değildir.

6-İletişime büyük önem verilir: Vergi cennetleri hem fiziksel yönden ulaşılabilir olmalı hem de tek teknolojik yönden iletişimi iyi kullanıyor olmalıdır. Vergi cennetlerinde ulaşım ve iletişim altyapıları (telefon, internet, uydu) son derece gelişmiş ve modern olmalıdır. Bu durum özellikle bankacılık açısından çok önemlidir.

7-Ülkenin kendini tanıtması büyük önem taşır: Bir çok vergi cenneti ülke, kendini vergi cenneti olarak tanıtmakta ve finansal imkanlardan faydalanmak istemektedir. Ayrıca vergi cennetleri yetenekli uzman danışmanlara (avukat, muhasebeci) ve esnek, kolayca yararlanılan ticari kanunları benimseyerek vergi cenneti varlıklarının işleyişini, organizasyonunu ve devamlılığını kolaylaştırmaktadır. Böylece bu ülkeler sundukları hizmetleri çeşitli yollarla duyurarak yabancı sermayenin ülkeye gelmesini sağlamaya çalışmaktadırlar (GÜNAYDIN, 1999, s.79).

8-Diğer özellikleri: Bir vergi cenneti politik ve ekonomik yönden istikrarlı olmalıdır. Politik ve ekonomik yönden yaşanacak sorun, o bölgenin vergi cenneti olma özelliğini ortadan kaldıracaktır. Ayrıca diğer ülkelerde ortaya çıkacak vergisel sorunlar da vergi cennetlerinin güçlerini artıracaktır. Bu özelliklerin yanı sıra vergi cennetlerinde muhasebe ve hukuk danışmanlığı gibi hizmetler gelişmiş olmalıdır (WU, 1999, s.6). Bu özelliklerinin yanında vergi cennetleri kamulaştırmaya karşı garanti verirler ve kanuni yaptırımlar bütün firmalara eşit şekilde uygulanır. Yatırımlara ayrıcalık sağlarlar ve hükümet kontrolü minimum düzeydedir. Ayrıca vergi cennetlerinde hammadde ithalatı serbesttir.

21101. Vergi Cennetlerinin Kullanım Amaçları

Vergi cennetleri, çeşitli amaçlarla kullanılabilir. Fakat bu ülkelerde yapılan bir işlemin veri kaçırma veya vergiden kaçınma olup olmadığını tespit etmek oldukça zordur. Çünkü kısmen de olsa kanunlar tarafından düzenlenen işlemler hakkında kesin ve tam bir bilgi almak mümkün değildir. Vergi cennetlerinin kullanım amaçlarını aşağıdaki gibi sıralanabilir (GÜNAYDIN, 1999, s.80):

-Vergi cenneti ülkede söz konusu ülkenin veya yakın komşularının ihtiyaçlarına cevap veren veya orada faaliyette bulunan bir işletmeye destek olmayı veya oradaki ucuz emek gücünden yararlanmayı amaçlayan bir iş kurulabilir.

-Yatırımcı, ürünlerine karşı rakipleri tarafından yapılabilecek boykotlardan korunabilmek için veya kişisel güvenliği nedeniyle kimliğini gizli tutmak amacıyla vergi cennetine yatırım yapabilir.

-Yatırımcı, kamulaştırma, savaş ve ihtilal tehlikelerine karşı mal varlığını garanti altına alabilmek için vergi cennetine yatırım yapabilir.

-Yatırımcı ülkesindeki mevzuatın gereklerinden kurtulmak için vergi cennetlerini araç olarak kullanabilir.

-Kambiyo kontrolü ve döviz kısıtlamalarından kurtulmak ve gerektiğinde fonlarını derhal başka bir yatırıma aktarabilmek amacıyla yatırımcılar vergi cenneti ülkeleri tercih edebilirler.

-Vergi yükünün genel olarak azaltılması amacıyla vergi cennetleri tercih edilebilir.

-Vergi ödemelerinin geciktirilmesi suretiyle kazançların transfer edilinceye kadar vergi taksitlerinin neden olacağı azalmalara maruz kalmadan birikmesi sağlanmış olunur.

-Kazancın vergi cenneti ülkede toplanıp vergiye tabi olmadığı herhangi bir ülkede faaliyette bulunan ana merkeze vergilendirilmeksizin transfer edilmesi sağlanmış olunur.

21102.Vergi Cennetlerinin Ortaya Çıkardıkları Sorunlar

Vergi cennetlerinin ortaya çıkardığı en temel sorun, vergi kaçakçılığını teşvik etmeleri ve diğer ülkelerin vergi matrahlarını erozyona uğratmalarındadır. Özellikle teknolojik gelişmeler ve internet'in kullanılması ile birlikte kolaylaşan fon transferi sonucunda vergi cennetlerinde biriken mevduat tutarı 5 trilyon doları aşmıştır (UN, 1998, s. 71). Bu

problemlerin dışında vergi cennetleri daha bir çok problemin de temel kaynağı haline gelmişlerdir. Bunlar şöyle sıralanabilir (BARREIX, 2000, s.12):

-Vergi cennetleri, gerçek ve mali yatırımları etkileyerek kaynakların bölgeler arası etkin dağılımını bozmakta ve böylece ülkelerin refah düzeylerini olumsuz yönde etkilemektedir.

-Vergi cennetleri, kamu harcamaları düzeyinin tespitinde optimal karar alma mekanizmasını olumsuz yönde etkilemektedirler.

-Kendilerine ve uluslararası yatırımcılara haksız rekabet imkanı sağlamaktadırlar.

-Vergi sistemlerinin dürüst karar alma ve davranmalarını engellemektedirler.

-Mükelleflerin gönüllü bir şekilde vergi ödemelerini engellemektedirler.

-Vergi otoriteleri açısından yapısal maliyetleri artırmaktadırlar.

-Mükelleflerin uyum maliyetlerini artırmaktadırlar.

Vergi cennetlerinin oluşturduğu bu olumsuzlukları engellemek üzere OECD bünyesinde bir çalışma başlatmıştır. OECD üye ülkeleri, vergi cennetlerine söz konusu zararlı faaliyetlerini 1 Nisan 2003 tarihine kadar durdurmalarını ve vergi sistemlerini bu oluşumlardan temizlemelerini, aksi taktirde bu ülkelere bir takım yaptırımların uygulanacağını belirtmiştir (www.kpmg.ca/english/services/docs/tax/ctl/ctl00071.pdf, 16 Mayıs 2002). OECD aynı zamanda vergi cennetlerinde faaliyet gösteren mükellefleri de uyararak 31 Aralık 2005'e kadar söz konusu ülkelerdeki faaliyetlerini sona erdirmelerini istemiştir. OECD tarafından vergi cennetlerine verilen süre 31 Aralık 2000 tarihinden itibaren başlamıştır.

Vergi cenneti ülkeler ise OECD'nin uygulayacağı yaptırımlar sonucunda bir takım sorunlarla karşı karşıya kalacaklarını savunmaktadırlar. Vergi cennetleri açısından doğabilecek sorunları da şöyle sıralanabilir (ROGERS, 2002, s.4):

-Bu sorunların başında fiyat desteklemeleri gelmektedir. Gelişmiş ülkelerce vergi cennetlerine yapılan mali desteğin kalkması halinde yeni global krizlerin meydana gelebileceğini savunmaktadırlar.

-İkinci olarak vergi cenneti ülkelerin çoğu az gelişmiş ülke statüsünde olduğu için fon transferlerinin kesilmesi bu ülkeleri daha da zora sokacaktır.

-Son olarak vergi cenneti haline gelmiş ülkelerin turizm gelirinden başka devamlı gelir kaynağı olmadığı savunulmakta ve bu gelir kaynaklarının kamu harcamalarını finanse etmede yeterli olmadığı savunulmaktadır. OECD tarafından uygulanacak ekonomik yaptırımlar sonucu söz konusu ülkeler global dünyadan izole edilerek kaderleri ile baş başa bırakılacağı savunulmaktadır.

2111. Ayrıcalıklı Vergi Rejimleri

Ayrıcalıklı vergi rejimleri de tıpkı vergi cennetleri gibi, uyguladıkları vergi politikalarıyla diğer ülkelerin vergi tabanını eritmekte ve mükellefleri vergi kaçakçılığına ve vergiden kaçınmaya teşvik etmektedirler. Herhangi bir vergi sisteminin bünyesinde ayrıcalıklı bir uygulama olup olmadığını tespit edebilmek için söz konusu vergi sistemi şu üç temel noktadan incelenmelidir (PINTO, 1998, 76):

-İlk olarak, vergi sistemi bünyesinde uygulanan vergisel teşviklerin genel olarak mı yoksa sadece yabancı yatırımcıya mı uygulandığı tespit edilmelidir.

-İkinci olarak, uygulanan bu vergisel teşviklerin uluslararası standartlara uygun olup olmadığı incelenmelidir.

-Son olarak, ise uygulanan vergisel teşviklerin o ülkenin yazılı hukuk kurallarında mevcut olup olmadığı konusu incelenmelidir.

Bu incelemeler ışığı altında ayrıcalıklı vergi rejimlerinin genel özellikleri ise şöyle sıralanabilir (BARREIX, 2000, s.4):

1-Vergi muafiyeti/Düşük vergi oranları: Ayrıcalıklı vergi rejimleri uluslararası transfer fiyatlama kurallarına bağlı değildir. Ayrıca vergileme, matrah ve oranlarda yapılan anlaşma ile uygulanır.

2-Özel farklılaştırılmış sistemler: Vergilemede bölge veya konu sistemi uygulanır. Yani vergisel teşvikler belli bir bölge veya konu için ayrıcalıklı olarak tespit edilirler.

3-Diğer ülkelerin vergi idareleriyle bilgi alışverişinin olmayışı: Ayrıcalıklı vergi rejimine dahil olan vergisel işlemler ile ilgili bilgiler diğer ülkelerin vergi idareleri ile paylaşılmaz.

4-Vergilemede şeffaflığın olmayışı: Ayrıcalıklı vergi rejimleri tarafından uygulanan vergisel teşvikler vergi kanunlarında yazılı olarak belirlenmemiştir. Bunun yanında yabancı yatırımcı vergi yükünü minimize edebilmek için ayrıcalıklı vergi rejimlerini aracı olarak kullanırlar.

Ayrıcalıklı vergi uygulamalarında temel amaç dar mükellefe tam mükelleften farklı olarak bir takım vergisel teşviklerin uygulanmasıyla yabancı sermayenin ülkeye çekilmesidir. Vergi cennetleriyle temel farkı ise; ayrıcalıklı vergi rejimlerinde uygulanan vergisel teşviklerin belli bir konuda yada bölgede sınırlı olmasıdır (PINTO, 1998, 78).

OECD bünyesindeki ülkeler incelendiğinde, ayrıcalıklı vergi rejimlerinin genellikle sigorta, finans, Leasing, fon yönetimi, ayrıcalıklı bölgeler, bankacılık, deniz taşımacılığı gibi alanlarda söz konusu olduğu ve bu alanlarda yabancı sermayeye tam mükelleflere uygulanmayan vergisel teşvikler uygulandığı görülecektir. OECD üyesi ülkeler incelendiğinde: Sigortacılık konusunda; Avustralya, Belçika, Finlandiya, İtalya, İrlanda, Portekiz, Lüksemburg ve İsveç, Finans ve Leasing konularında; Belçika, Macaristan, İzlanda, İtalya, Lüksemburg, Hollanda, İspanya, İsviçre, Fon Yönetimi konusunda; Yunanistan, İrlanda, Lüksemburg, Portekiz, Bankacılık konusunda; Avustralya, Kanada, İrlanda, İtalya, Kore, Portekiz, Türkiye, Farklılaştırılmış Bölgeler konusunda; Belçika, Fransa, Hollanda, Türkiye, Gemi Taşımacılığı konusunda; Kanada, Almanya, Yunanistan, İtalya, Hollanda, Norveç, Portekiz, Yabancı sermayeye uygulanan resmi olmayan vergisel

teşvikler konusunda ise Belçika, Kanada, Hollanda, ABD. gibi ülkelerin ayrıcalıklı uygulamalara başvurdukları görülecektir (OECD, 2000, ss.12-14):

Uygulanan bu ayrıcalıklı rejimler, diğer ülkelerin vergi düzeylerini olumsuz yönde etkilemekle birlikte yabancı sermayenin vergiden kaçınması için büyük fırsatlar doğurmaktadır (OECD, 2000, s.15). Görünen o ki OECD, bünyesindeki ayrıcalıklı vergi uygulamalarını ortadan kaldırmadan vergi cennetleri sorununa sağlıklı bir çözüm bulamayacaktır.

2112. Elektronik Ticaret İşlemleri

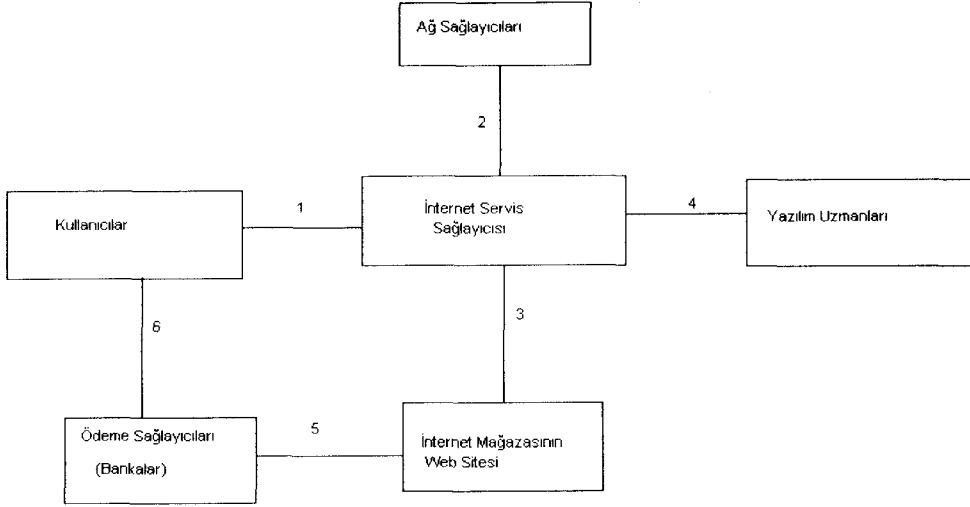
İnternet yoluyla yapılan ticaretin oluşturduğu vergisel sorunların incelenmesine geçmeden önce elektronik ticarete işlemlerin nasıl gerçekleştiğini ve bu durumun üreticiler ve tüketiciler açısından ne gibi sonuçlar doğurduğunu incelemek gerekmektedir. Şekil 3 elektronik ticarete işlemlerin nasıl gerçekleştiğini göstermektedir. Genel olarak bakılacak olursa elektronik ticaret işlemlerinin aşağıdaki gibi gerçekleştiği görülecektir:

1- Şekilde de görüldüğü gibi ilk olarak, kullanıcı İnternet bağlantısını sağlayabilmek için belli bir ücret karşılığında İnternet servis sağlayıcısı tarafından İnternet'e bağlanır(1). İnternet servis sağlayıcıları telekomünikasyon şirketleri olup, İnternet bağlantıları için gerekli band genişliğini (Bandwidth) toptan olarak satan ağ sağlayıcısından band genişliği satın almakta ve bunu, genellikle bir dizi ek hizmetle birlikte (bu hizmetler web ve mail adresi oluşturmak gibi hizmetlerdir) İnternet bağlantıları biçiminde yeniden satmaktadır(2).

2-Aynı durum İnternet üzerinde mağaza açmak isteyen satıcı için de geçerlidir. Bu mağazalar da sürekli olarak İnternet hizmetlerinden faydalanabilmek için servis sağlayıcılarından gerekli olan band genişliğini almak zorundadırlar (3). Ayrıca sanal mağazanın oluşturulması için gerekli olan yazılım, yazılım uzmanları tarafından oluşturulur(4).

3-Sistem kurulduktan sonra kullanıcı, satın almak istediği ürünü satıcının web adresine ulaşarak belirler. Ürün satın alınmak istendiğinde burada devreye ödeme sağlayıcıları yani bankalar girer(5). Ürün satın alındığında (kredi kartı yoluyla) ödeme sağlayıcısı olan banka

belli bir komisyon ücreti dahilinde mağazaya ödemeyi yapar. Daha sonra bu malın tutarı alıcı tarafından bankaya ödenir(6).



Şekil :3

Elektronik Ticaret Modeli

Elektronik ticaret, sadece mal ticaretinin yapıldığı anlaşılmamalıdır. Bilgisayar teknolojisinin gelişmesi ile birlikte elektronik ticaretin kapsamına bilgi alışverişi, ödeme ve anlaşma yapma, reklam, müzik, oyun, bilgisayar yazılımı gibi dijitalleştirilmiş ürünlerin satışı yada kiralanması, bankacılık, sigortacılık, komisyonculuk, taşımacılık, eğitim ve sağlık gibi hizmetler de girmektedir (ASHER-RAJAN, 2001, s.124).

21120. Elektronik Ticaretin Oluşturduğu Sorunlar

Önceleri mal ve hizmetlerin üretimi, dağıtımı ve tüketimi fiziksel ortamlarda yapıldığı için kolayca vergilendirilebiliyor, üretim için gerekli olan girdiler kolayca ölçülebilir olup oluşan katma değer hesaplanabiliyordu. Fiziksel mallar fabrikalarda üretilip perakendecinin raflarında tüketicinin beğenisine sunuluyordu. Hizmetler çok daha basitti ve hizmetlerin transferi son derece zordu. Vergi sistemleri ticari faaliyetlerin karasal bir aktivite olduğu üzerine kurulduğu için bu faaliyetleri rahatlıkla vergileyebiliyordu. Fakat yukarıda anlatılan geleneksel üretim-tüketim kombinasyonu globalleşme ve elektronik ticaretin gelişimi ile birlikte tamamen değişmiştir (SOETE-WEEL, 1998, s.36).

211200. Uluslararası Konsensüsün Oluşmaması

Elektronik ticaretin vergilendirilmesi konusunda ilk ve en temel sorun, ülkelerin elektronik ticareti vergilemede tam bir düşünce birliği içerisinde olmamalarıdır. Elektronik ticaretin vergilendirilmesi sorunu iki farklı görüşü karşı karşıya getirmiştir. Özellikle Amerikan menşeli bilgisayar üreticileri İnternet'in vergilendirilmesine karşı çıkmaktadırlar. IBM gibi büyük firmalar, elektronik ticaretin vergilendirilmesi ile bilgi toplumundaki ilerlemenin yavaşlayacağını savunmaktadırlar (SOETE-WELL, 1998, s.17). Bu düşüncüyü ABD hükümeti de desteklemektedir. ABD hükümetine göre son yıllarda ihracatın artmasındaki en büyük etken elektronik ticarettir ve elektronik ticaretin vergilendirilmesi satışların ve dolayısıyla ihracatın %25 oranında azalmasına neden olacak bu durum ise GSMH'daki büyümeyi olumsuz yönde etkileyecektir (REGALIA, 2000, s.2). ABD'nin elektronik ticaretin vergilendirmesi konusuna karşı çıkmasının altında dünya elektronik ticaret işlemlerinin büyük bir kısmının Amerikan şirketlerince yapılması ve işlem hacminin 2000 yılı itibariyle 350 milyar doları geçmesi yatmaktadır (ASHER-RAJAN, 2001, s.112).

Elektronik ticaretin vergilendirilmesini savunanlar ise, tüketimin tamamen internet üzerine kaymasıyla birlikte büyük ölçüde vergi geliri kaybına uğrayacaklarını savunmaktadırlar (HEIJ, 1999, ss.1-2). Cordell'e göre nasıl ki benzine uygulanan vergiler otomobil endüstrisindeki gelişmeyi durdurmamışsa, elektronik ticaretin vergilendirilmesi de bilgi toplumundaki gelişmeyi engellemeyecektir (CORDELL, 1997, s.37).

211201. Dijitalleşme Sorunu

Artık günümüzde müzik, resim, kitap, dergi ve bilgi gibi bir çok mal ve hizmet İnternet sayesinde fiziksel şekillerini tamamen kaybetmişlerdir. İnternet ortamında alınıp satılan bu ürünlerin alıcısı ve satıcısı tespit edilemediği için bu durum tüketim vergilerinden elde edilen gelirlerin önemli ölçüde düşmesine neden olmaktadır.

Dijitalleşme süreci içerisine sadece mal ve hizmetler girmemektedir. Para da fiziksel özelliğini kaybedip İnternet ortamında yerini almaya başlamıştır (TANZI, 2000, s.8).

Elektronik para (e-cash) olarak adlandırılan bu sistem elektronik ticarete gerçek paranın yerini almaya başlamıştır.

Elektronik para kullanım açısından on-line ve off-line olmak üzere iki gruba ayrılabilir (FAIRPO, 1999, s.11). Sadece İnternet ortamında kullanılabilen elektronik paraya on-line elektronik para denmektedir. On-line elektronik para tamamen bilgisayar temelli olup dijital para sistemini bu tip elektronik para türü oluşturmaktadır. Off-line elektronik para ise kart temelli bir yapıya sahiptir ve banka gibi bir finans sistemi tarafından desteklenmektedir. Finans sistemi elektronik para kullanıcısının yaptığı işlemleri kaydederek daha sonra fatura şeklinde kullanıcıya gönderir. Vergi idareleri için tercih edilen sistem off-line elektronik para sistemidir. Çünkü bu sistemi kullanan mükellefler, sistemi destekleyen finans kuruluşu tarafından bilinmektedirler ve yapılan ticari işlem kolayca tespit edilebilmektedir. On-line elektronik para sisteminde ise, işlemleri takip eden herhangi bir otorite mevcut değildir. Bu sistemin vergi sistemi için taşıdığı temel risk, off-line elektronik parayla yapılan işlemlerin vergi yönünden denetlenememesidir.

211202. Araçların Ortadan Kalkması

Elektronik ticaret ile birlikte, üretim-dağıtım zinciri tamamen ortadan kalkmıştır. Artık müşteriler direk olarak üreticiye ulaşabilmektedirler. Bu durum tüketim vergileri için önemli bir unsur olan aracı mükellef kavramını da ortadan kaldırmaktadır. Ayrıca elektronik ticaret vergilendirilse bile uygulanan farklı vergi oranları tüketicilerin tercihlerini belirleyeceği için yüksek oran uygulayan ülkeler büyük vergi geliri kaybı ile karşı karşıya kalacaklardır (SOETE-WELL 1998, s.37).

211203. Uluslararası İşbirliğinin Zorunlu Bir Hal Alması

İnternet farklı vergi alanlarında ticaret yapma imkanı tanıdığı için alıcı ve satıcı arasındaki mesafenin bir önemi kalmamıştır. Ayrıca İnternet'in fiziksel bölgelere bağımlı olmayan organizasyonlar oluşturması vergilemedeki kaynak ve ikamet ilkelerinin yıkılmalarına da neden olmuştur (PARIS, 2001, s.17). Bu durum uluslararası alanda ileri bir düzeyde bilgi alışverişini zorunlu kılmaktadır.

Yukarıda anlatılan sorunların daha iyi bir şekilde anlaşılabilmesi için konuyu bir örnek üzerinde açıklamakta yarar vardır. Örnek olarak İnternet üzerinden ticaret yapan ve ana ofisi A ülkesinde bulunan bir firma İnternet yoluyla B ülkesindeki müşterisinden bir sipariş alsın. Bu firma siparişleri satış departmanının bulunduğu C ülkesine göndersin. Bu durumda vergileme hangi ülkede gerçekleşecektir? Örneği biraz daha karmaşık hale getirmek açısından firmanın depolarının F ülkesinde olduğu düşünülürse vergileme konusu içinden çıkılmayacak bir hal alacaktır.

Yukarıdaki ticarete konu olan ürün fiziksel bir varlığı olmayan dijitalleştirilmiş ürün ise ve söz konusu ürün İnternet vasıtasıyla direk olarak müşteriye gönderilebiliyorsa bu durumda vergileme nasıl gerçekleşecektir? Ayrıca Tablo 6'da görüldüğü gibi artık tüketicilerin kablosuz İnternet vasıtasıyla mobilitelerini artırdıkları düşünüldüğünde elektronik ticaretin vergi sistemleri üzerindeki etkileri daha iyi anlaşılabilir olacaktır.

Tablo: 6

Japonya Mobil İnternet Hizmetindeki Gelişme

| Yıllar | Kullanıcı Sayısı (Milyon Kişi) |
|--------------|-----------------------------------|
| Şubat 1999 | 0 |
| Şubat 2000 | 5 |
| Haziran 2000 | 10 |
| Ekim 2000 | 15 |
| Şubat 2001 | 20 |
| Haziran 2001 | 25 |

Kaynak: http://www.nttdocomo.com/i/i_m_ser.html,

12 Aralık 2002.

Yaşanan bu gelişmeler tüketimi KDV ile vergileyen yaklaşık 100 ülke ile birlikte farklı tüketim vergisi uygulayan ABD'yi de etkilemektedir. ABD'nin elektronik ticaretten kaynaklanan vergi kaybının yıllık 4 milyar dolar olduğu tahmin edilmektedir (WALTNER, 1999, s.116). Ticaretin tamamının İnternet üzerine kayması halinde ise sadece OECD ülkelerinin vergi geliri % 21.9 oranında düşeceği tahmin edilmektedir ([www.receita.fazenda.gov.br/EstTributarios /PalestrasCIAT/1998/htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/EstTributarios/PalestrasCIAT/1998/htm),³ Ağustos 2002).

211204 Sunucu Bilgisayar Sorunu

Web sitesini bünyesinde barındıran sunucu bilgisayarların (web server) ülkeler itibariyle vergilendirilme konuları farklılık göstermektedir. Çünkü sunucu bilgisayarların salt bir işyeri kapsamında vergilendirilmesine elektronik ticaretin bizzat kendi doğası izin vermemektedir. Çünkü bu sitelerin işyeri olarak kabul edilmesi için sitenin üzerinde bulunan bilgisayarın mülkiyetinin şirketin kendisine ait veya kiralamış olması gerekmektedir (ALPTÜRK, 2002, s.150). Ayrıca herhangi bir ülkede bulunan sunucu bilgisayarlar üzerinde ticari işlem yapan yabancı bir işletmenin bu ülkede veya başka bir ülkede vergi mükellefi olup olmadığına bilinmesine imkan yoktur (ÖZDEMİR, 2001, s.35). Bu nedenle, işletmeler yabancı bir ülkede bulunan bilgisayarlar üzerinden ticari varlıklarını sürdürmelerine rağmen, o ülkelerdeki işlemleri üzerinden mevzuat ve uluslararası anlaşmaların yokluğu nedeniyle vergilendirilememektedir.

211205. Diğer Sorunlar

Elektronik ticaretin gelişmesi ile birlikte ticareti yapılan dijital ürünleri sadece vergilendirilmesinde sorun yaşanmamakta aynı zamanda İnternet ortamında bu ürünleri satın alan veya satan kişiler tespit edilemediği için telif hakları konusunda da büyük sorunlar meydana gelmektedir.

Bir diğer sorun ise haksız rekabetin oluşmasıdır. Elektronik ticaret, mevcut vergi sistemleri ile vergilendirilemediği için bu durum ticari işlemlerinde İnternet'i kullanmayan tüccarlar açısından büyük bir dezavantaj oluşturmakta ve haksız rekabeti gündeme getirmektedir (SALTER, 2002, s.8).

2113. Transfer Fiyatlama Sorunu

Globalleşen piyasalar, karşılaştırmalı üstünlükler sunan aksaklıklar oluşturduğundan çok uluslu şirketler bu fırsatları değerlendirmede geç kalmamışlardır (GÜNAYDIN, 1999a, s.165) Üretim ağına global hale gelmesi ve çokuluslu firmaların ulusötesi bir yapıya kavuşmaları sonucu ortaya çıkan transfer fiyatlama sorunu, ilk olarak 1970'li yılların başında Thomas Horst tarafından yapılan teorik bir çalışmada ortaya konmuştur

(HORST, 1971,s.1070). Yapılan bu çalışmada çokuluslu firmaların vergi oranlarına karşı hassasiyetlerinden dolayı düşük vergi oranlarına sahip ülkelerde gelirlerini yüksek gösterdikleri, aynı zamanda yüksek vergi oranlarını kullanan ülkelerde ise gelirlerini düşük gösterdikleri tespit edilmiştir. Genel olarak bakıldığında transfer fiyatlama sorunu, ülkelerin dışa açılmalarından dolayı kurumlar vergisi tabanının daha esnek bir hale gelmesinden kaynaklanmaktadır. Bu ise mobilitesi artan firmaların transfer fiyatlama yöntemini kullanarak vergi kaçakçılığı faaliyetlerini artırmalarına neden olmaktadır (BARTELSMAN-BEETESMA, 2000, ss. 1-2). Örneğin İntel firması ürün dizaynını Oregon'da, üretimini İrlanda'da, paketleme ve test işlemlerini Malezya'da yapmakta ve bütün dünyaya satış yapmaktadır. Bu firmanın diğer bir kolu, Ürünü Japonya'da tasarlayıp, İsrail'de üretilip, Arizona'da paketleyip, Çin'de satmaktadır. Söz konusu firma üretimini Portoriko, Çin, Malezya, Filipinler, İrlanda ve İsrail gibi vergi cennetlerinde gerçekleştirmektedir. Böylece İntel firmasının ödediği vergi, %35 olan ABD kurumlar vergisi oranının altında gerçekleşmektedir. Bu gün ABD'nin ihracatının %36'sı ithalatının ise %43'ü transfer fiyatlama yöntemiyle gerçekleşmektedir. Bu rakamlar Amerikan firmalarının partner firmalarıyla yaptığı işlemlerin oldukça yüksek olduğunu göstermektedir (AVI-YONAH, 2000, s.5). Günümüzde dünya ticaretinin yaklaşık 1/3'ü firmalar arası ticaretten oluşmaktadır (IMF, 1997, s.165).

Transfer fiyatlama sorununun kaynaklanma sebeplerine değindikten sonra çokuluslu şirketlerin transfer fiyatlama yaparken hedefledikleri temel amaçları; kar ayarlaması yapmak ve toplam vergi tutarını azaltmak, gayri maddi hak bedeli ödemesini azaltmak, ithalat ve ihracat mallarının üzerine konulmuş bulunan tarifeleri yöneltmek, ölçek ekonomileri, piyasalara giriş, teknoloji kullanımı olarak sıralanabilir (GÜNAYDIN, 2000, s.137).

Hükümetler kendi yurttaşlarına çeşitli vergiler uygularken çokuluslu şirketlerin transfer fiyatlama yoluyla kaynaklarını ülkeler arasında yeniden dağıtması, yalnızca bu vergi ve politikaların dolayısıyla ülkenin egemenlik gücünün zayıflamasına değil ayrıca ülkelerin milli gelirine, işsizlik oranlarına, tüketici fiyatlarına, üretim girdilerine ve ödemeler dengesi üzerine olumsuz etkiler yapmaktadır (KAPUSUZ, 1998, s.1).

2114.Vergi Kayıp ve Kaçakçılığına Neden Olan Diğer Sorunlar

Liberalleşme süreci ile birlikte insanların daha çok seyahat etme imkanını bulmaları, teknolojik gelişmelerle birlikte ise, yeni yatırım araçlarının ortaya çıkması vergileme konusunda gün geçtikçe önemli bir sorun haline gelmektedir. Bu konuda ülkelerin vergi mevzuatlarında yeterli düzenlemelerin olmayışı mükelleflere vergiden kaçınmak için yeni fırsatlar doğurmuştur.

21140. Yurt Dışı Alışverişin Artması

Globalleşme özellikle yükte hafif pahada ağır olan ürünlerin satışından alınan tüketim vergilerini etkilemiştir. Bu ürünlerin uluslararası geçişlerde yoğun olarak satılması ayrıca İnternet kullanılarak veya telefonla satılması söz konusu ürünlerin vergi dışı kalmalarına neden olmaktadır (ASHER-RAJAN, 2001, s.124). Bu durum ülkelerin vergi gelirlerini azaltmaktadır.

21141. İnsanların Daha Çok Seyahat Etmeleri

Globalleşme süreci ile birlikte ulaşım maliyetlerinin düşmesi bireyleri daha mobil bir hale getirmiştir. Kişilerin seyahat ettikleri ülkelerde pahalı ürünler üzerinden (Mücevher, Parfüm gibi) alınan tüketim vergilerinin düşük olması halinde, bireyler bu tür harcamalarını yurt dışında yapma yoluna gitmektedirler. Özellikle küçük ülkelerin yabancı tüketiciyi çekebilmek için lüks mallar üzerine uyguladıkları vergi oranlarını düşürmesi diğer ülkelerin vergi kayıplarını artırmaktadır.

21142. Bilgi Kaynaklarının Aşınması

Vergi idareleri mükelleflerin elde ettikleri gelirleri tespit edebilmek için bir çok bilgi kaynağına başvururlar. Bu bilgi kaynaklarına örnek olarak bankaları, toptancıları, bayileri ve perakendecileri verebiliriz. Fakat globalleşme ile birlikte yaşanan teknolojik gelişmeler, vergi dairesi açısından bu bilgi kaynaklarının aşınmasına neden olmakta ve mükellefin elde ettiği gelir tam olarak tespit edilememektedir.

21143.Yeni Finansal Enstrümanların Önem Kazanmaları

Globalleşme ve teknolojik gelişmelerle birlikte yeni tasarruf araçları ve finansal enstrümanlar da büyük değişme ve gelişme göstermiştir. Ayrıca yaşanan ekonomik gelişmeler de tasarrufların yeni şekillerde değerlendirilmesine neden olmaktadır. Bu süreç içerisinde ortaya çıkan swap ve koruma fonları gibi yeni yatırım araçları yatırımcı kişiyi, işlemi ve elde edilen geliri tespit etmeyi oldukça zorlaştırmaktadır. Yapılan bir araştırmaya göre söz konusu yatırım araçlarında biriken mevduat tutarı bir trilyon doları geçmektedir (DAVIES, 2000, p.15). Bu araçlarla ilgili olarak henüz yasal altyapı oluşturulmadığı için her yıl en az yukarıda belirtilen tutar vergi dışı kalmaktadır.

22. Globalleşme Sonucu Vergi Sistemlerinde Meydana Gelen Değişiklikler

Globalleşme ile birlikte yaşanan değişim süreci vergi sistemlerini de önemli ölçüde etkilemiş ve etkilemeye devam etmektedir. Söz konusu etkileşim özellikle vergi yükü, vergi oranları ve vergi türleri üzerinde daha da etkili olmuştur.

Globalleşme ile birlikte sermaye ve kalifiye işgücü gibi faktörlerin mobilite düzeylerinin artması, söz konusu faktörlerin vergilendirilmelerini oldukça zor bir hale sokmuştur. Bu durum sonucunda ülkeler, vergi gelirlerinde meydana gelebilecek düşmeleri önleyebilmek için, tüketim ve kalifiye olmayan iş gücü gibi mobilite düzeyi oldukça düşük olan faktörlere yönelmişlerdir. Dolayısıyla mobil olan faktörlerin vergilendirilememesi mobil olmayan faktörler üzerindeki vergi yükünü artırmıştır. Bu konuda özellikle İskandinav ülkeleri sermayenin yurtdışına kaçışını önleyebilmek için global gelir vergisi sistemi uygulaması yerine, sermaye gelirini düz ve düşük bir oranda, işgücü gelirini ise yüksek ve artan oranlı bir şekilde vergileyen 'İkili Gelir Vergisi Sistemi'ni benimsemişlerdir.

220. Vergi Yükünde Meydana Gelen Değişiklikler

Globalleşme süreci ile birlikte üretim faktörleri özellikle sermaye ve kalifiye işgücünün uluslararası hareketliliği giderek artmıştır. Peki bu durum vergi yükü açısından nasıl sonuçlar doğurmaktadır? Bu sonuçlar şöyle sıralanabilir (ASHER-RAJAN, 2001, s.142):

-İlk olarak, ters esneklik kuralına göre marjinal vergi oranları ile üretim faktörlerinin arz esneklikleri arasında ters bir ilişki olduğu bilinmektedir. Globalleşme, akışkan hale gelen üretim faktörlerinin farklı vergi alanlarını (Tax Jurisdiction) kullanarak arz esnekliklerini artırabilmelerine imkan sağlamaktadır. Bu durum mobil faktörün arz esnekliğinin artması ile birlikte o faktöre uygulanacak vergi oranını azaltacak, mobil faktörün vergi yükü mobil olmayan faktörlere doğru kayacaktır. Globalleşme sürecinin devam etmesi ile birlikte gelecekte tam bir faktör mobilitesinin yakalanması sonucu mobil faktörler üzerindeki vergi yükü tamamen mobil olmayan faktörlere yüklenmiş olacaktır. Böylece globalleşme süreci vergilemenin geleneksel yapısını tamamen değiştirmiş olacaktır. Bu aşamadan sonra mobil faktörlere vergi uygulanması sermaye ve kalifiye işgücünün ülkeden kaçmasına ve vergi kaçakçılığına neden olacaktır. Bu durumda ülkelerin refah düzeylerini olumsuz yönde etkileyecektir.

-İkinci olarak, globalleşme geleneksel bir düşüncüyü de desteklemektedir. Bu düşünceye göre kurumlar vergisi oranı kişisel gelir vergisi oranının en üst diliminden düşük olmamalıdır (MUSGARVE, 1998, s.132). Çünkü bu durum şahıs şirketlerinin birleşerek vergi yükünü minimize etmelerini engeller. Ayrıca globalleşme ile birlikte sermaye ithal eden ülkelerin gelir vergisi oranları sermaye ihraç eden ülkelerin gelir vergisi oranlarından yüksek olmamalıdır.

-Üçüncü olarak, etkin bir vergi yükü dağılımı hem vergi oranlarına hem de tam olarak belirlenmiş vergi matrahına bağlıdır. Uluslararası alanda vergi matrahını belirleme konusu büyük çeşitlilik göstermektedir. Singapur ve Malezya'da gelir vergisi kar dağıtımını matrahtan düşürme metoduna (dividend-received-credit method) entegre olmuşlardır (ASHER-RAJAN, 2001,s. 144). Diğer ülkeler ise, klasik bir metodu yani geliri türlerine ayırarak vergilemeyi benimsemişlerdir. Uygulanan farklı yöntemler sonucu çifte vergileme sorunu gündeme gelmektedir.

-Dördüncü olarak ve sık tartışılan diğer bir konu ise, mobilitesi yüksek olan üretim faktörlerin vergilendirilmesinde meydana gelecek kayıplar ve politik ekonomiler dolayısıyla gelir vergisinin tersine dönerek mobil olmayan faktörlerin vergilendirilmesidir. Bu durum sonucunda globalleşme ile birlikte vergi gelirleri içerisinde kişisel gelir

vergisine olan bağımlılık oranı düşmüş buda vergi yükünün mobil olmayan faktörlerde yoğunlaşmasına neden olmuştur (www.5.cao.go.jp/keizai/index-e.html, 6 Kasım, 2002).

Grunberg'e göre, globalleşmeden dolayı gelirin mobil hale gelmesi aynı anda hem kamu masraflarını artıran hem de mali daralmayı oluşturan bir sonuç doğurmuş, bu durum sonucunda vergi yapısı daha az artan oranlı bir hale gelerek vergi yükünün mobil olan faktörlerden mobil olmayan faktörlere doğru kaymasına neden olmuştur (GRUNBERG, 1998, s.596). Bu konuya en güzel örnek ikili gelir vergisi sistemidir.

2200. İkili Gelir Vergisi Sistemi

Globalleşme süreci ile birlikte vergi yükünde meydana gelen değişiklikler sonucu ortaya çıkmış olan ikili gelir vergisi sistemi, 1990'lı yılların başlarından itibaren bazı İskandinav ülkeleri tarafından uygulanmaya başlamıştır (SHIBATA, 2001, s.4). İkili gelir vergisi, temel olarak işgücünü yüksek ve artan oranlı bir şekilde sermayeyi ise sabit ve düşük bir şekilde vergileyen sedüleri bir gelir vergisi sistemidir (SORENSEN, 2001, s.5). Bu sistemle birlikte hem mobil olan üretim faktörlerinin vergi dışı bırakılmasından kaynaklanan vergi gelirlerindeki azalma önlenmeye çalışılmış hem de mobil faktörlerin ülke dışına kaçmaları önlenmeye çalışılmıştır.

İkili gelir vergisi sisteminde kişinin elde ettiği gelir, sermaye ve işgücü geliri olarak ikiye ayrılmaktadır. İşgücü geliri artan oranlı bir şekilde vergilendirilirken sermaye geliri düşük ve sabit oranlı bir vergilendirilmeye tabi tutulmuştur (BAVILA, 2001, s.216). Bu durumda teorik olarak vergi gelirleri düşecektir fakat sermayenin ülke içinde kalması sağlanmış olacaktır.

Tablo :7

İskandinav Ülkelerinde Uygulanan İkili Gelir Vergisi Sistemi (%)

| VERGİ ORANI | İSVEÇ | NORVEÇ | FİNLANDİYA |
|--|-------------------|-------------------|------------------------|
| Kurumlar Vergisi | 28.0 | 28.0 | 29.0 |
| Sermaye Gelirinden Alınan GV Oranı | 30.0 | 28.0 | 29.0 |
| Kar Paylarına Uygulanan GV Oranı | 30.0 | 0.00 | 0.00 |
| Kurumsal Sermayeden Sağlanan Gelire Uygulanan Toplam Vergi Oranı | 49.6 | 28.0 | 29.0 |
| İşgücü Gelirine Uygulanan GV Oranı | 57.0 | 49.3 | 56.6 |
| Ulusal Düzeyde İşgücüne Uygulanan GV Oranı | 25.0 ¹ | 21.3 ² | 39.0 ³ |
| Yerel Düzeyde İşgücü Gelirine Uygulanan GV Oranı | 32.0 | 28.0 | 17.6 |
| Genel Ücret Vergisi | 32.9 | 14.1 ⁴ | 18.0-29.0 ⁵ |
| Toplam İşgücü Vergisi | 67.6 | 55.6 | 66.4 |

Kaynak: www.uu.se , 12 Aralık 2002

¹374000 kronun üzerindeki ücretlere bu oran uygulanır

²Eğer ücret geliri 793.200 kronun üzerindeyse bu oran 27.3 olur

³315000 Fin markasının üzerindeki ücretlere bu oran uygulanır

⁴774000 Kronun üzerindeki ücretlere %26.6 oranı uygulanır

⁵Bu oran firmanın büyüklüğüne göre belirlenir

Tablo 7’de görüldüğü üzere İkili Gelir Vergisi Sistemi’ni uygulayan bu üç İskandinav ülkesi sermaye gelirlerini düşük oranlarda vergilerken işgücü gelirini yüksek ve artan oranlı bir şekilde vergilemektedir. Bu ülkeler arasında sermaye gelirini en yüksek düzeyde vergileyen ülke olarak İsveç görünmekte⁵ fakat ülkeler arası bu farklılık iş gücü gelirini vergilemede azalmaktadır. İşgücü ve sermaye gelirleri üzerindeki farklı vergi uygulamaları sermaye gelirinine büyük vergisel teşviklerin getirildiğini göstermektedir. Sermaye gelirin bir anlamda vergi dışı bırakılmasından dolayı oluşan vergi gelirlerindeki azalmayı önlemek için işgücü geliri ağır bir şekilde vergilendirilerek bu açık kapatılmaya çalışılmaktadır. Bu uygulama ile birlikte İsveç hükümeti 1998 yılında toplam gelirlerinin içinde sermayeden % 3 oranında vergi geliri sağlarken, sermayeden elde edilen vergi gelirindeki azalışı işgücü gelirlerinden toplanan %19’luk vergi geliri ile kapatmıştır (GANGHOF, 2001, s.8).

⁵ İsveç kar payı üzerinden %30 oranında vergi alırken Norveç ve Finlandiya kişisel kar payı gelirlerini vergi dışı tutmuştur.

22000. İkili Gelir Vergisi Sisteminin Oluşturduğu Sorunlar

İkili gelir vergisi sistemi uygulanması ile birlikte işgücünün ağır bir şekilde vergilendirilmesi üç temel sorunu da beraberinde getirmektedir. (GENSCHEL, 2001, s.11):

-İlk sorun, işsizliği artırması yönünde olmaktadır. İkili gelir vergisi sistemi işsizliği nasıl artırmaktadır? İlk olarak, brüt ücretler üzerinden alınan vergiler yükselince işçiler ücretlerinin artmasını talep edecekler fakat ücret artışı global bir ekonomide sınırlı kalacaktır. Ücret artışı sağlanamayınca işçiler bu düzeydeki bir ücretten çalışmak istemeyecekler ve işsizlik artacaktır. Daveri ve Tabellini yüksek işgücü vergileriyle işsizlik oranı arasında güçlü bir bağ olduğunu ortaya koymuşlardır. 1965-1975 yılları arasında Avrupa'da uygulanan yüksek işgücü vergileri bu dönemde işsizlik oranını ortalama %4 oranında artırmıştır (DAVERI-TABELLINI, 2000, s.48).

Tablo: 8

Kayıt Dışı Ekonominin Bazı Ülkelerin GSMH'ları içindeki payları

| Ülkeler | 1980 | 1997 |
|------------------|------|------|
| Avustralya | -- | 13.9 |
| Avusturya | 3.00 | 8.90 |
| Belçika | 16.4 | 22.4 |
| Kanada | 10.1 | 14.8 |
| Danimarka | 6.90 | 18.1 |
| Almanya | 10.3 | 15.0 |
| Fransa | 6.90 | 14.7 |
| İrlanda | 8.00 | 16.1 |
| İtalya | 16.7 | 27.3 |
| Hollanda | 9.10 | 13.5 |
| Norveç | 10.2 | 19.4 |
| İsveç | 11.9 | 19.8 |
| İsviçre | 6.50 | 8.10 |
| Birleşik Krallık | 8.40 | 13.0 |
| ABD | 3.90 | 8.80 |
| Ortalama | 9.50 | 15.6 |

Kaynak: Genschel, 2001.s.14.

-İkili gelir vergisi sistemi ile birlikte oluşan diğer sorun kayıt dışı ekonominin genişlemesidir. Yapılan bir araştırmaya göre, eğer bir işçinin vergi sonrası geliri, vergi öncesi gelirinin %50'si civarında ise bu işçi kayıt dışı ekonomiye kayacaktır (GENSCHEL, 2001, s. 15). Tablo 8'de özellikle ikili gelir vergisi sistemini uygulayan İskandinav

lkelerindeki kayıt dışı ekonomi oranları incelendiğinde, ikili gelir vergisi sisteminin uygulanması ile birlikte kayıt dışı ekonominin 9.4 puan arttığı görülecektir.

kili gelir vergisi sisteminin oluşturduğu bir diğer sorun ise gelir dağılımı üzerinde meydana getirdiği olumsuz etkilerdir. Aynı düzeyde gelir elde eden mükelleflerin farklı oranlarda vergilendirilmesi gelir dağılımında meydana getireceği adaletsizliğin yanı sıra kendi aralarında da yatay ve dikey adaletsizliği artıracaktır.

kili Gelir vergisi sisteminde yaşanan diğer bir problem ise, bir Şirket ortağının aynı anda Őirkette alıŐması halinde ortaya çıkmaktadır. Bu kişinin elde ettiği gelirin, işgücü yada sermaye geliri olarak vergilendirileceği konusuna açıklık getirilmemiŐtir. Norveç vergi idaresi bu sorunu çözebilmek için kişinin elde ettiği ücret gelirinden kar payını çıkarma yöntemini benimsemiŐtir (SORENSEN, 2001, s.5).

221. Vergi Türlerinde Meydana Gelen Değişiklikler

Vergi yükünde meydana gelen deĐiŐikliklerin yanı sıra vergi oranlarında da önemli değişiklikler meydana gelmiştir. Son 20 yıl içerisinde kişisel gelir vergisi oranları ortalama 15 puan, kurumlar vergisi oranları ise yaklaşık 9.5 puan düşmüştür. Gelir vergisi oranlarında yaşanan bu düŐüŐlerle birlikte vergi sistemleri artan oranlı vergileme yapısından uzaklaŐıp düz oranlı vergileme yapısına yaklaŐmıŐtır (GRUNBERG, 1998, s.596). Servet vergileri incelendiğinde, 1965 yılında ortalama %8 olan servet vergisi oranı %65'lik bir düşüşle %5 düzeyine gelmiş, bazı ülkelerde ise servet vergisi uygulaması kaldırılmıŐtır. Gelir ve servet vergisi oranlarında meydana gelen bu düşüşler tüketim vergilerinde yaŐanmamıŐ tam tersi bir Şekilde tüketim vergisi oranlarında artışlar meydana gelmiştir. Vergi oranlarında yaşanan değişim vergileme yapısını da deĐiŐtirmeye başlamıştır. OECD lkeleri arasındaki vergi gelirlerinin GSMH içindeki payları incelendiğinde; gelir vergisinin 1965 yılındaki payı %35 iken 1995 yılına gelindiğinde bu oran deĐiŐmemiŐ, tüketim vergilerinin payı ise 1965 yılında %14 iken bu oran 1995 yılına gelindiğinde %21 olarak gerçekleşmiştir (TANZI, 2000, s.2). Bu veriler iŐıĐında globalleşme ile birlikte vergi sistemlerinin gelir tabanlı yapıdan tüketim tabanlı bir yapıya dönüştüğü söylenebilir.

2210. Kişisel Gelir Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Globalleşme, kişisel gelir vergisi sisteminde büyük değişikliklere neden olmuştur. Bu değişiklikleri şöyle sıralayabiliriz (TANZI, 1996, ss.9-11): Globalleşme ile birlikte bireylerin diğer ülkelerde gerçekleştirdikleri faaliyetlerden elde ettikleri gelirlerde büyük artışlar olmuştur. Bu kişilerin yurt dışında kazandıkları gelirlerin tespitinin güçlüğü nedeniyle şahsilik ilkesinin uygulanması giderek zorlaşmıştır. Ayrıca ülkelerin farklı vergi oranları kullanmaları ve vergi idareleri arasında bilgi alışverişinin olmayışı bireylerin diğer ülkelerde elde ettikleri gelirlerin tam olarak beyan edilmemesine neden olmakta ve bu durum ülkelerin vergi matrahlarında erimelere neden olmaktadır. Yaşanan bu gelişmelerin önemli bir sonucu olarak ülkeler, ülkeler vergi oranlarında indirim gitmek zorunda kalmışlardır.

Tablo :9

Gelir Vergisi Oranlarındaki Değişim (1980-2000)

| Ülkeler | 1980 | 1985 | 1990 | 1995 | 2000 | 1980-2000 Değişim |
|------------------|------|------|------|------|------|-------------------|
| Avustralya | 62.0 | 60.0 | 49.0 | 47.0 | 47.0 | -15 |
| Avusturya | 62.0 | 62.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | -12 |
| Belçika | 76.0 | 76.0 | 55.0 | 58.0 | 58.0 | -18 |
| Kanada | 60.0 | 50.0 | 44.0 | 44.0 | 44.0 | -16 |
| Danimarka | 66.0 | 73.0 | 68.0 | 64.0 | 59.0 | -7 |
| Finlandiya | 65.0 | 64.0 | 63.0 | 55.0 | 52.0 | -13 |
| Fransa | 60.0 | 65.0 | 53.0 | 51.0 | 54.0 | -6 |
| Almanya | 65.0 | 65.0 | 65.0 | 66.0 | 59.0 | -6 |
| Yunanistan | 60.0 | 63.0 | 50.0 | 45.0 | 43.0 | -17 |
| İzlanda | 63.0 | 56.0 | 40.0 | 47.0 | 45.0 | -18 |
| İrlanda | 60.0 | 65.0 | 58.0 | 48.0 | 42.0 | -18 |
| İtalya | 72.0 | 81.0 | 66.0 | 67.0 | 51.0 | -21 |
| Japonya | 75.0 | 70.0 | 65.0 | 65.0 | 50.0 | -25 |
| Kore | 89.0 | 65.0 | 60.0 | 48.0 | 44.0 | -45 |
| Lüksembourg | 57.0 | 57.0 | 56.0 | 50.0 | 49.0 | -8 |
| Meksika | 55.0 | 55.0 | 40.0 | 35.0 | 40.0 | -15 |
| Hollanda | 72.0 | 72.0 | 72.0 | 60.0 | 52.0 | -20 |
| Y. Zelanda | 62.0 | 66.0 | 33.0 | 33.0 | 39.0 | -23 |
| Norveç | 75.0 | 64.0 | 54.0 | 32.0 | 48.0 | -27 |
| Portekiz | 84.0 | 69.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | -44 |
| İspanya | 66.0 | 66.0 | 56.0 | 56.0 | 48.0 | -18 |
| İsveç | 87.0 | 80.0 | 72.0 | 58.0 | 51.0 | -36 |
| İsviçre | 31.0 | 33.0 | 33.0 | 35.0 | 31.0 | 0 |
| Türkiye | 75.0 | 63.0 | 50.0 | 55.0 | 45.0 | -30 |
| Birleşik Krallık | 83.0 | 60.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | -43 |
| ABD | 70.0 | 50.0 | 33.0 | 42.0 | 42.0 | -28 |
| OECD Ortalaması | 67.0 | 63.0 | 53.0 | 50.0 | 47.0 | -20 |

Kaynak: GWARTNET-LAWSON, 2001, s.73

Tablo 9 yukarıda anlatılanları doğrulaması açısından büyük önem taşımaktadır. Tablo dan da anlaşılacağı üzere 1980 yılında OECD'nin ortalama kişisel gelir vergisi oranı %60 iken bu oran 2000 yılında 20 puanlık bir düşüşle % 47 olmuştur. 1980-2000 yılları arasında kişisel gelir vergisi oranlarında en büyük düşüşü sağlayan ülkeler; Kore, Portekiz ve Birleşik Krallıktır. Ayrıca ABD'de gelir vergisi oranını 2006 yılına kadar %40'dan %35'e düşürmeyi planlamaktadır (US. CONGRESS, 2001, s.2).

Vergi oranlarında meydana gelen düşmelerin yanı sıra vergi tarifelerindeki artan oranlılığın da yavaş yavaş yerini düz oranlı tarifelere bıraktığı görülmektedir. Bu duruma özellikle vergi cennetlerinin yaygınlaşması ile 1984 yılında ABD'nin başlatmış olduğu faiz gelirinden alınan stopajın kaldırılması neden olmuştur (www.globalpolicy.org/socecon/currtax/ngls.htm, 10 Kasım 2002).

2211. Kurumlar Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Globalleşme süreci kurumsal gelire uygulanan vergi oranlarının önemli ölçüde düşmesine neden olmuştur. Düşüşlerin temelinde globalleşme ile ülkelerin daha fazla dışa açılmaları ve sermaye gelirinin mobilitesinin artması yatmaktadır (BARTELSMAN-BEETSMA, 2000, s.32). Vergi oranlarındaki düşmeler 1980'lerden günümüze kadar devam etmiştir. Tablo 10 incelendiğinde 1986 yılında OECD'nin ortalama kurumlar vergisi oranının %41 olduğu görülecektir. Oysa bu oran 2000 yılına gelindiğinde %32'ye düştüğü görülecektir. Aynı tablo ülkeler bazında incelendiğinde İngiltere ve ABD gibi gelişmiş ülkelerin dahi düşük vergi oranlarını kullanmaya başladıkları görülür. Böylece 1982-1996 yılları arasında İngiltere kurumlar vergisi oranlarını %52'den %35'e çekmiş ve 1986 yılından itibaren İngiltere'yi ABD izlemiş ve bu ülke de kurumlar vergisi oranını %46'dan %34'e çekmiştir. Bu ülkeleri sırasıyla Kanada (1986-1988), Fransa (1986-1993), Almanya (1990) ve Japonya (1989-1991) takip etmiştir (EDWARDS-RUGY, 2002, s.18). Globalleşme aynı zamanda yabancı yatırımcıların elde ettiği faiz geliri, kar payı gibi unsurlara uygulanan stopajı da etkilemiştir. 1989 yılına kadar Almanya yatırım gelirlerine %10 civarında stopaj uygulamaktaydı. Uygulanan stopaj ülkeden 85 milyar dolarlık yabancı sermayenin yurt dışına kaçmasına neden oldu En sonunda Almanya geri adım atarak, yabancı yatırımlara uyguladığı stopajı yürürlükten kaldırmıştır (SHIBATA, 2001, s.3). Bu deneyimden sonra ülkeler özellikle banka faiz gelirlerine uygulanan stopajı

1990'lı yıllardan itibaren kaldırılmaya başlamışlardır (HUIZINGA-NICODEME, 2001, s.32).

Tablo :10

Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Değişim* (1986-2002)

| Ülkeler | 1986 | 1991 | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 1986-2002 |
|------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|-----------|
| Avustralya | 49.0 | 39.0 | 33.0 | 36.0 | 36.0 | 36.0 | 36.0 | 36.0 | 34.0 | 30.6 | -18.4 |
| Avusturya | 30.0 | 30.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 4.00 |
| Belçika | 45.0 | 39.0 | 39.0 | 40.2 | 40.2 | 40.2 | 40.2 | 40.2 | 40.2 | 40.2 | 4.80 |
| Kanada | 36.0 | 29.0 | 29.0 | 44.6 | 44.6 | 44.6 | 44.6 | 44.6 | 42.1 | 38.6 | 2.60 |
| Danimarka | 50.0 | 38.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 32.0 | 32.0 | 30.0 | 30.0 | -20.0 |
| Finlandiya | 33.0 | 23.0 | 25.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 29.0 | 29.0 | 29.0 | -4.00 |
| Fransa | 45.0 | 42.0 | 33.0 | 36.7 | 36.7 | 41.7 | 40.0 | 36.7 | 35.3 | 34.3 | -10.7 |
| Almanya | 56.0 | 50.0 | 45.0 | 57.4 | 57.4 | 56.7 | 52.3 | 51.6 | 38.4 | 38.4 | -17.6 |
| Yunanistan | 49.0 | 46.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 37.5 | 35.0 | -14.0 |
| İzlanda | 51.0 | 45.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 18.0 | -33.0 |
| İrlanda | 50.0 | 43.0 | 40.0 | 38.0 | 36.0 | 32.0 | 28.0 | 24.0 | 20.0 | 16.0 | -34.0 |
| İtalya | 36.0 | 36.0 | 36.0 | 53.2 | 52.2 | 41.3 | 41.3 | 41.3 | 40.3 | 40.3 | 4.30 |
| Japonya | 43.0 | 38.0 | 38.0 | 51.6 | 51.6 | 51.6 | 48.0 | 42.0 | 42.0 | 42.0 | -1.00 |
| Kore | 30.0 | 34.0 | 32.0 | 33.0 | 30.8 | 30.8 | 30.8 | 30.8 | 30.8 | 29.7 | -0.30 |
| Lüksemburg | 40.0 | 33.0 | 33.0 | 40.3 | 39.3 | 37.5 | 37.5 | 37.5 | 37.5 | 30.4 | -9.60 |
| Meksika | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 1.00 |
| Hollanda | 42.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 34.5 | -7.50 |
| Y. Zelanda | 45.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | -12.0 |
| Norveç | 28.0 | 27.0 | 19.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 0.00 |
| Portekiz | 47.0 | 36.0 | 36.0 | 39.6 | 39.6 | 37.4 | 37.4 | 35.2 | 35.2 | 33.0 | -14.0 |
| İspanya | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 0.00 |
| İsveç | 52.0 | 30.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | -24.0 |
| İsviçre | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 28.5 | 28.5 | 27.8 | 25.1 | 25.1 | 24.7 | 24.5 | 14.5 |
| Türkiye | 46.0 | 49.0 | 25.0 | 44.0 | 44.0 | 44.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 33.0 | -13.0 |
| Birleşik Krallık | 35.0 | 34.0 | 33.0 | 33.0 | 31.0 | 31.0 | 31.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | -5.00 |
| ABD | 46.0 | 34.0 | 35.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | -6.00 |
| OECD Ort. | 41.0 | 35.0 | 33.0 | 37.6 | 36.8 | 35.9 | 34.8 | 34.0 | 32.8 | 31.4 | -9.60 |

Kaynak: www.us.kpmg/microsite/global_tax/tax, 2 Eylül 2002

*Tablo KV'nin en üst oranlarına göre hazırlanmıştır

2212. Servet Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Globalleşme servet üzerinden alınan vergileri de etkilemektedir. Servet vergisi matrahının mobilite kazanması bu vergiden elde edilen vergi gelirini düşürmüştür. OECD ülkeleri bazında servet vergileri incelendiğinde, bu vergi türünden elde edilen gelirin toplam gelirler içindeki payı 1965 yılında %8 iken, 1997 yılında bu oran % 5 düzeylerine kadar düşmüştür (TANZI, 1999, s.1). Ayrıca 1990'lı yıllardan itibaren Norveç ve İsveç gibi ülkeler servet vergilerinde indirim giderken, Danimarka, Hollanda, Avusturya ve

Almanya gibi ülkeler ise bu vergileri yürürlükten kaldırmıştır (NOORD-HEADY, 2001, s.51).

2213. Tüketim Vergilerinde Meydana Gelen Değişiklikler

Globalleşme süreci, tüketim vergilerini de önemli ölçüde etkilemiştir. Tablo 11’de görüldüğü gibi sermayenin mobil bir hale gelmesi tüketim gibi mobil olmayan kaynaklara uygulanan vergi oranlarını artırmıştır. Tüketime uygulanan vergi oranlarının artırılması bir takım sorunları da beraberinde getirmektedir. Bu sorunlar şöyle sıralanabilir (GENSCHEL, 2001, s.13):

Tablo:11

Tüketim Vergileri Oranlarında Meydana Gelen Değişmeler

| Ülkeler | 1965-1975 | 1975-1985 | 1985-1994 | 1994-2002 |
|------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Avusturya | 17.0 | 19.0 | 18.0 | 20.0 |
| Avustralya | 8.00 | 10.0 | 9.00 | 10.0 |
| Belçika | 15.0 | 15.0 | 14.0 | 21.0 |
| Kanada | 11.0 | 11.0 | 11.0 | 15.0 |
| Danimarka | 21.0 | 24.0 | 26.0 | 25.0 |
| Finlandiya | 17.0 | 20.0 | 22.0 | 22.0 |
| Fransa | 19.0 | 18.0 | 17.0 | 19.6 |
| Almanya | 14.0 | 13.0 | 15.0 | 16.0 |
| İtalya | 11.0 | 10.0 | 13.0 | 20.0 |
| Japonya | 5.00 | 5.00 | 5.00 | 5.00 |
| Hollanda | 14.0 | 15.0 | 16.0 | 19.0 |
| Norveç | 21.0 | 25.0 | 24.0 | 24.0 |
| İsveç | 16.0 | 17.0 | 20.0 | 25.0 |
| İsviçre | 6.50 | 7.00 | 8.00 | 7.50 |
| Birleşik Krallık | 12.0 | 13.0 | 14.0 | 17.5 |
| ABD | 6.00 | 5.00 | 5.00 | 5.00 |
| Ortalama | 13.0 | 14.0 | 15.0 | 16.9 |

Kaynak: (Genschel, 2001, s.12).

-İlk olarak tüketim vergilerinin artırılması işsizliği de artıracaktır. Tüketim vergilerinin işsizlik üzerindeki etkileri iki yönlü olarak gelişmektedir. Birincisi, vergi oranlarının artması ile birlikte işçilerin tüketime ayıracakları gelirleri düşecektir. Bu durum işçilerin ücretlerini artırma talebini doğuracaktır. Yüksek ücret talebi sonucunda işsizlik artacaktır (OECD, 1995, s.65). Tüketim vergilerinin işsizlik üzerindeki diğer etkisi mal ve hizmetlerin fiyatları üzerinde gerçekleşmektedir. Tüketim vergilerinin artması ile birlikte

mal ve hizmetlere olan talep düşecektir. Talebin düşmesi ilk olarak üretimi olumsuz yönde etkileyecek ve emek yoğun sektörde çalışan işgücünün işsiz kalmasına neden olacaktır.

-İkinci olarak, tüketim vergilerinde meydana gelecek artış kayıt dışı ekonomiyi de genişletecektir. Yüksek oranlı tüketim vergileri sonucu üretici gelirlerini belgelemek istemeyecektir (CASTELLUCCI, 1998, s.192).

-Üçüncü ve son olarak, tüketim vergilerinin artırılması gelir dağılımındaki adaletsizliği de artıracaktır. Bu problemden dolayı vergi oranlarının artması ile birlikte düşük gelir grubuna dahil olan insanların tüketime daha fazla gelir ayırmak zorunda kalmaları gelir adaletsizliği sorununu daha da derinleştirecektir.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. GLOBALLEŞME SÜRECİ İÇERİSİNDE VERGİ SİSTEMLERİNİN GELECEĞİ

Önceki bölümlerde yapılan açıklamalar, uluslararası ekonomik ilişkilerdeki gelişmeler ile teknoloji alanında meydana gelen yeniliklerin vergi sistemleri üzerinde oluşturdukları etkiler üzerinde yoğunlaşmıştı. Ancak bu etkilerin boyutları, ülkelerin etkilenme dereceleri ve bunların muhtemel sonuçlarına ilişkin şimdiden kesin bir sonuca ulaşılması mümkün değildir. Bu durum Tablo 12’de rahatlıkla görülmektedir. Tablo incelendiğinde, globalleşme süreci içerisinde vergi oranlarının düşmesine rağmen GSMH içindeki toplam vergi gelirleri payının düşmediği, aksine belli bir oranda yükseldiği görülmektedir. Fakat bu gelişmelere bakılarak globalleşmenin vergi sistemlerini hiçbir şekilde etkilemediği sonucu çıkarılmamalıdır. Çünkü globalleşmenin vergi sistemleri üzerindeki etkileri şu an için görülür bir seviyede değildir. Özellikle gelişmiş ülkelerin vergileme düzeylerinde yaşanan düşüşler globalleşmenin ilk öncü etkileri olarak ortaya konulabilir (TANZI, 2000, s.1). Bununla birlikte yaşanan gelişmeler üzerinde bir takım tespitlerin yapılması gerekmektedir. Bu gelişmelerin iyi anlaşılması ve ileride globalleşmenin ülkelerin vergi sistemlerini nasıl etkileyeceği konusunda fikir verecektir (AĞBAL, 2001, ss.80-81):

-Uluslararası ticaret hacmi ve sermaye hareketliliği artarak devam edecektir. Globalleşmenin en önemli sonucu olan mobilizasyon ileriki yıllarda etkisini daha da artıracak, teknolojik gelişmelerle birlikte ticaret büyük ölçüde İnternet üzerine kayacaktır.

-Kaynakların yüksek düzeyde mobilite kazanması ve yaşanan liberalleşme süreci uluslararası entegrasyonu da artıracaktır. Günümüzde mobilitesi düşük olan faktörler zamanla hareketlilik kazanacaktır.

-Bilgi ve iletişim teknolojisindeki yenilikler hızlanarak devam edecektir. Hiçbir ülke bu gelişmelerden kendisini soyutlayamayacaktır.

-Bilgi ve iletişim teknolojisinde yaşanan bu değişimler geleceğin uluslararası ekonomik ilişkilerinin yönünün belirlenmesinde önemli bir yere sahip olacaktır.

-Globalleşme süreci ile birlikte ülkelerin uyguladıkları iktisat, para ve maliye politikaları artan ölçüde birbirine bağımlı bir hale gelecektir.

-Başta sermaye gelirin vergilendirilmesi olmak üzere ülkelerarası uygulamalar birbirine yaklaşacaktır.

Tablo :12

Vergi Gelirlerinin GSMH İçindeki Yüzdelik Payları

| ÜLKELER | 1983 | 1990 | 1999 |
|-------------------|------|------|------|
| ABD | 28.3 | 29.3 | 31.0 |
| Japonya | 29.6 | 34.2 | 30.5 |
| Almanya | 45.3 | 41.8 | 46.0 |
| Fransa | 47.7 | 47.7 | 50.2 |
| İtalya | 38.2 | 42.1 | 46.3 |
| Birleşik Krallık | -- | 43.0 | 40.3 |
| Kanada | 38.9 | 42.1 | 42.8 |
| AB Ortalaması | 43.0 | 43.0 | 45.6 |
| Avrupa Ortalaması | 42.6 | 42.6 | 45.6 |
| Danimarka | -- | 55.0 | 57.4 |
| İsveç | 56.8 | 60.5 | 58.7 |
| OECD Ortalaması | 33.6 | 35.5 | 36.9 |

Kaynak: OECD, 2000, s.54.

Globalleşme süreci ile birlikte daha da yoğunlaşacak olan bu gelişmelere karşın ülkelerin önüne iki seçenek çıkmıştır (OVENS, 2002, ss.1-3):

İlk olarak, ülkeler kendi sınırlarına çekilerek kendilerini globalleşme sürecinden global vergi sorunlarından izole edeceklerdir. Bu seçenek günümüz global çevresi açısından uygun bir seçenek değildir. Artık ülkeler vergi sistemini uluslararası gelişmelerden izole edemezler.

İkinci olarak ise, ülkelerin gerek ulusal ve gerekse uluslararası düzeyde global vergi sorunlarıyla mücadele etme yönünde çalışma başlatmalarınıdır. Bu seçenek globalleşme açısından en uygun olan seçenektir. Ülkeler bir yandan teknolojinin getirmiş olduğu avantajları kullanmalı diğer yandan uluslararası işbirliğine önem vermelidirler. Ancak bu şekilde globalleşmenin vergi sistemleri üzerindeki etkileri azaltılabilir. Örneğin, bir ülkede ikamet eden vergi mükellefi vergi cenneti bir ülkeyi kullanarak vergi kaçırıyor bu durumda bu ülke vergi cenneti ülke hakkında bilgiye ihtiyaç duyacaktır. Bu bilgiye de belli bir prim veya ücret karşılığında ulaşabilir. Bu mekanizma ülkelerarasında yapılacak olan anlaşmalar ile oluşturulabilir.

Daha genel olarak bakılırsa, bu dönemden itibaren politikacılar ulusal vergi politikalarını globalleştirmek zorunda kalacaklardır. Örneğin, çevre kirliliğinin vergilendirilmesinde gerekli özeni göstermeyen bir ülkede oluşacak olan kirlilik öteki ülkeleri de etkileyeceğinden vergi politikalarının uluslararası boyutu giderek daha da büyük bir önem kazanacaktır.

30. Vergi Sistemlerinin Teknolojik Gelişmelere Uyumlaştırılması

Globalleşme, teknolojik gelişmelerle birlikte ülkelerin vergi toplama kapasitelerini de etkilemektedir. Bu etkileşim ülkelerin uyguladıkları vergi politikalarına göre olumlu yada olumsuz sonuçlar doğurabilir. Şöyle ki, eğer teknolojik gelişmeler kısa bir zamanda vergi sistemine yansıtılabilir ve etkin olarak kullanılabilirse bu durum ülkelerin vergi gelirlerini artırıcı etki yapacaktır. Tersine bir gelişme söz konusu olduğunda yaşanan teknolojik gelişmeler mükellefe vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı konusunda yeni ufuklar açacağından, vergi gelirleri önemli bir düzeyde düşüş gösterecektir.

Olaya bu açıdan bakıldığında vergi idarelerinin modernleştirilmesi gerekmektedir. Yeni iletişim teknolojileri, mükelleflere etkin hizmet sunumunda büyük bir fırsat olarak görülmelidir. Bilindiği gibi artık elektronik ortamda değerlendirme yapabilme, vergi toplama ve beyanname doldurma mümkün olmaktadır. Bir çok OECD ülkesi bu gelişmeleri yakından takip etmeye ve oluşan fırsatları değerlendirmeye başlamıştır. Hatta OECD üyesi olmayan Şili de on-line vergi sistemini 1994 yılından beri etkin bir şekilde kullanmaktadır (OWENS, 2002, s.3). İşlemlerin elektronik ortama taşınması belki

Ülkelerin mali sırlarını korumada bazı sorunlar ortaya çıkarabilir. Bununla birlikte vergi idarelerinin elektronik ortama geçmeleri, İnternet gibi, giderek vergileme dışında kalan konuların vergilendirilebilmesi için de uygun bir zemin hazırlayacaktır.

300. Vergi İdarelerinin Otomasyonu

Vergi idareleri açısından bir çok sistemin modası geçmiş olmakla birlikte etkinliği de oldukça azalmıştır. Halen bir çok ülke vergi gelirlerini geleneksel yöntemlerle tahsil etmektedir. Bununla birlikte bu ülkelerden bazıları elektronik sisteme(vergilerin İnternet üzerinden tahsili ve vergi idarelerinin otomasyonu) geçebilmek için ciddi büyüklükte bütçeler ayrılmasını öngörmektedirler. Örneğin ABD, vergi otomasyonuna geçebilmek için oluşturduğu sisteme (Tax Filing System) 2006 yılına kadar yaklaşık 1 Milyar \$ harcamayı planlamaktadır (DELUCIA, 2000, s.12).

Vergi idarelerinin otomasyonu, vergi sistemlerinin globalleşmesi açısından önemli avantajlar sağlayabilir. Örneğin mükelleflerin beyannamelerini elektronik ortamda kabul edilmesi, beyannamelere ilişkin tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin bilgisayar yardımıyla gerçekleştirilmesi, mükellefin gelir, servet ve harcamalarına ilişkin bilgilerin elektronik ortamda toplanması ve vergi denetiminin bilgisayar destekli olarak yürütülmesi bu faydalardan bazılarıdır. Böyle bir uygulama kamu personel harcamalarında tasarruf sağlayacağı gibi bilgi girişlerinde de oluşan hataları minimum düzeye indirecektir. Vergi toplama işlemlerinin geleneksel yapıdan otomatik hale geçmesi aynı zamanda devlet yapısındaki şeffaşlaşmaya da önemli ölçüde katkı sağlayacaktır. Bu konuya en iyi rnek ABD'nin Cincinnati eyaletinin oluşturduğu vergi otomasyon sistemidir. Vergi otomasyon sistemi (VOS) kurulmadan önce söz konusu eyalette yaklaşık 100 beyanname inceleme memuru yılda 300 bin beyanname kontrol ederken VOS sistemi ile birlikte artık hem mükellef beyannamesini elektronik posta yoluyla gönderebilmekte hem de söz konusu beyannameler sadece bir memur tarafından kontrol edilebilmektedir. Bu sistemde mükellefler vergi borçlarını cep telefonu, İnternet ve EFT yoluyla da deyebilmektedirler. VOS, yeni bir uygulama olmasına rağmen şimdiden 80.000 mükellef tarafında kullanılmaya başlanmıştır (DELUCIA, 2000, s.13).

VOS uygulamasının bir diğ er örneğ i de Brezilya'da oluşturulan SISCOMEX sistemidir. Bu sistem, vergi idaresini elektronik ortama taş ımakla beraber dış ticaret dengesinin yönetimini de kolaylaştırmıştır. Yani oluşturulan bu sistemle birlikte ülkenin ithalat ve ihracat iş lemleri de izlenebilmektedir. SISCOMEX sayesinde 1997 yılında kiş isel gelir vergisinin %56'sı ve kurumlar vergisinin ise %66'sı elektronik ortamda tahsil edilmiştir(www.receita.fazenda.gov.br/EstTributarios/PalestrasCIAT/1998/Ingles/adaptacao.htm).

Yukarıdaki örnek VOS uygulamalarına bakıldığ ında vergi sistemlerinin elektronik ortamı da kapsayacak ř ekilde yeniden düzenlenmesi aş ağ ındaki faydaları sağ layacaktır:

-Bilgisayar teknolojilerinin (İ nternet) kullanılması, vergi gelirlerinin daha hızlı ve güvenli bir ortamda tahsiline imkan verecektir.

-Bu sistemler beyannamelerin elektronik ortamda doldurulmasına imkan sunduğ undan, hatalar minimum düzeyde gerç ekleş ecektir. Böylece bir taraftan mükellefin vergi idaresinde karş ılaş acağ ı bü rokratik engeller kalkmakta diğ er taraftan ise kamu personel harcamalarında tasarruf sağ lanmış olacak, elektronik ortamda yapılacak bilgi alış veriş i ile iş lemlerin hız ı ve etkinliğ i artacaktır. Ayrıca bu tür uygulamalar kamu yapıs ındaki ř effaflaş ma sürecine katkı sağ layacak ve mükelleflerin devlete olan güvenleri artacaktır.

-VOS sayesinde mükelleflere vergi konusunda karş ılaş abilecekleri bütün sorunlara iliş kin sanal danış manlık hizmeti verilebilecektir. Bu süreç mükelleflerde etkin bir vergi bilincinin oluş masını hız landıracaktır.

Etkin bir vergi sistemi uygulaması, vergi idarelerinin elektronik ortama taş ınmasının yanı sıra teknolojiye meydana gelen geliş melerin de izlenmesine bağ lıdır. Bu konuyla ilgili olarak Birleş miş Milletler 112 ülkenin vergi idaresi üzerinde bir araştırma yapmıştır. Bu araştırmanın temelinde teknolojik geliş melerin vergi sistemlerine ne kadar ve ne ölç üde yansıtıldığ ı konusu incelenmiştir. Bu çerç evede ülkelerin İ nternet üzerinde oluşturdukları vergi idareleri, kullanım kolaylığ ı, hız lılık, yenilenme, ülkede kullanılan dillere göre oluşturulma, mükelleflerce kullanılabilen programların varlığ ı gibi kriterler göz önünde bulundurularak yapılmış ve ř u sonuçlar ortaya ç ıkarılmıştır (UN, 2002, ss. 57-60):

-Yapılan incelemeler sonucunda bazı web sitelerinin (örneğin Tayvan vergi idaresinin oluşturduğu web sitesi) çok detay içerdiği, karmaşık olduğu ve kullanışsız olarak dizayn edildiği gözlenmiştir. Bunun yanında Singapur ve Kanada vergi idarelerinin oluşturmuş olduğu web adreslerinin son derece kullanışlı ve hızlı olduğu tespit edilmiştir.

-Raporda Singapur'un şu anda dünyada kullanılan en ideal İnternet vergi dairesine sahip olduğu tespit edilmiştir. Singapur'da oluşturulan İnternet vergi dairesi incelendiğinde son derece kullanışlı olduğu, teknolojik gelişmelerin anında siteye yansıtıldığı ve bu site sayesinde vergi ödemenin son derece kolaylaştığı tespit edilmiştir. Singapur'un oluşturduğu otomasyon sistemi sayesinde vergi ödeme işlemi cep telefonu ile yapılabilmektedir.

Verilen bu hizmetler teknolojik gelişmelere paralel bir şekilde sürdürüldüğünde, önceden vergi idaresinin bilgisi dışında kalan gelir, servet ve harcamaların da kavranması mümkün olacaktır. Teknolojinin bu yönlü kullanılması devletin etkinliğini, ulaşılabilirliğini ve şeffaflığını da artıracaktır. Bu gelişmeler yanında oluşan en büyük problem ise vatandaşların sınır ötesi işlemlerinin kavranmasında yaşanacak güçlüklerdir. Bu problemin çözümü uluslararası işbirliği ve bilgi paylaşımının iletişim teknolojisi ile kullanılarak artırılmasına bağlıdır. Söz konusu probleme gelişmekte olan ülkeler açısından bakıldığında, bu ülkelerde kayıt dışı ekonomi hala önemli bir sorun olarak varlığını devam ettirmektedir. Bu sorunun çözümünde iletişim ve bilgisayar teknolojisinin kullanılması önemli avantajlar sağlayacaktır. Gelişmekte olan ülkelerde kayıt dışı ekonomi olgusunu körükleyen sebeplerden birisi, vergi idarelerinin mükelleflerin gelir, servet ve harcamalarına ilişkin olarak yeterli bilgiye sahip olamamalarıdır. Halbuki bilgisayar ve iletişim teknolojisi bu bilgilerin kolaylıkla, eş zamanlı olarak ve düşük yönetim maliyetleri ile toplanmasına imkan vermektedir. Bu sebeplerle, iletişim ve bilgisayar teknolojisinde meydana gelen yenilikler gelişmekte olan ülkeler için kayıt dışı ekonomiyi kavramalarına ve bu yolla daha çok vergi geliri toplamalarına yardımcı olacaktır. Ayrıca globalleşme sonucu mükelleflerin bir çok ülkede gelir elde etmesi söz konusu olduğundan, bu durum mükelleflerin aynı konu üzerinden birden fazla vergi ödemeleri sorununu da beraberinde getirmektedir. Bu tür vergi sorunlarını da kontrol altına alabilmek için bütün vergi idarelerinin hem otomasyona geçmeleri hem de kendi aralarında etkin bir iletişim ağı kurmaları gerekmektedir. Aksi halde bu sorunlar artarak devam edecektir.

31. Uluslararası Zararlı Vergi Rekabetiyle Mücadele

Vergi sistemlerinin globalleşme sürecine adaptasyonu önemli ölçüde uluslararası zararlı vergi rekabetiyle mücadele etmesine bağlıdır. Daha önce de ifade edildiği gibi globalleşme, bazı ülkelere uluslararası alanda adaletsiz bir şekilde vergi indirimine gitmelerine imkan sağlamıştır. Bu konuda en iyi deneyimi Almanya yaşamıştır. Almanya 1988 yılında faiz gelirin %10 oranında stopaj uygulamaya başlamıştır. Fakat Lüksemburg böyle bir vergi uygulamadığı için Almanya'da bulunan mevduatın büyük bir kısmı bu ülkeye kaçmıştır. Almanya 1991 yılında bu uygulamadan vazgeçmek zorunda kalmıştır (AVI-YONAH, 2000, s.113). Gerçekten de vergi cenneti olarak anılan bir çok ülkenin vergi sistemi incelendiğinde yatırımları çekebilmek için düşük veya hiç vergi uygulamama yoluna gittikleri görülmektedir. Bu ülkeler düşük vergi oranlarını kullanmanın yanında vergileme konusunda diğer ülkelerle olan bağlarını da tamamen koparmışlardır. Bu durum diğer vergi sistemlerini gittikçe daha kötü bir şekilde etkilemektedir. Vergi rekabetinin temelinde ülkelerin yabancı sermayeyi vergilemek istememeleri yatmaktadır (AVI-YONAH, 1997, s.52).

Zararlı vergi rekabeti nasıl önlenmelidir? Bu konuda İlk olarak OECD ve AB gibi uluslararası kuruluşlar büyük önem taşımaktadır. Örnek olarak OECD, vergi rekabeti sorununu çözmede bir çok avantaja sahiptir. Bu avantajlar şöyle sıralanabilir (AVI-YONAH, 1999, ss.4-5):

-Bireysel yatırımcıların risklerden uzak sermaye geliri elde edebilmeleri için OECD üyesi bir ülkeye yatırım yapmaları gerekmektedir. Vergi cennetleri yatırımlara yeteri kadar güven sağlayamazlar ve ayrıca gelişmekte olan ülkeler portföy yatırımları için büyük risk taşırlar. Eğer bütün OECD ülkeleri portföy yatırımlarını vergilendirme yoluna giderlerse vergi cennetleri üzerinde büyük bir baskı oluşabilir.

-Her ne kadar ulus ötesi bir yapıya kavuşsalar da, çokuluslu şirketlerin %85'inin ana ofisleri OECD üyesi ülkelerde bulunmaktadır. Çünkü OECD ülkelerinde yatırımlar kanunlarla korunmaktadır. Eğer OECD ülkeleri bu şirketleri vergilendirme konusunda bir koordinasyon oluşturabilirlerse yatırımlar konusundaki zararlı vergi rekabeti ortadan kaldırılmış olacaktır.

-OECD yapmış olduğu çalışmalarla vergi rekabeti konusunda uzmanlaşmıştır. 1998 yılında yayınlamış olduğu “Zararlı Vergi Rekabeti” adlı raporla bunu kanıtlamıştır. Söz konusu rapor sadece finansal faaliyetler üzerinde yoğunlaşmış olmasına rağmen oldukça iyi bir adımdır.

OECD'nin bünyesinde bulundurduğu bu avantajlara ve yaptığı çalışmalarda ilerlemeler kaydedilmekle birlikte, sorunların çözüme kavuştuğunu söylemek mümkün değildir. OECD'nin bazı ülkeleri uluslararası alanda vergi cenneti olarak ilan etmesi, bu bölgelere ekonomik yaptırımlar uygulanacağı yönündeki baskıları şimdilik pek başarılı olmamıştır. Ayrıca OECD üyesi İsviçre ve Lüksemburg, OECD önerilerinin kendilerini bağlamadığını ilan etmişlerdir. Vergi cennetleri ise, OECD tarafından kara listeye alınmalarını bir reklam ve tanıtım aracı olarak görmektedirler (FINANCIAL TIMES, 12 Temmuz 2001). Bu açıklamalardan da anlaşılacağı gibi, OECD'nin yaptırım gücünün zayıf olması yukarıda sayılan avantajların etkin bir şekilde kullanılmasını engellemektedir.

Zararlı vergi rekabetini önlemede AB'nin OECD'ye nazaran daha büyük adımlar atabileceği aşıkardır. Çünkü AB'nin çıkaracağı direktifler ve AB Adalet Mahkemesinin vereceği kararlar yavaş da olsa AB üyesi ülkeler arasında yaptırım gücüne sahiptir. En azından üye ülkeler arasında yaşanan zararlı vergi rekabetini azaltabilir. Ayrıca AB komisyonu birliğe üye ülkelerin zararlı vergi uygulamalarını birliği oluşturan rekabet kurallarına aykırı görerek soruşturma açabilir. Örneğin AB komisyonu üye ülkelerden sekizinde (Almanya, İspanya, Fransa, İngiltere, İrlanda, Lüksemburg, Hollanda ve Finlandiya) uluslararası şirketlere uygulanan tercihli KV tarifelerinin gizli devlet yardımı olduğu gerekçesiyle soruşturma başlatmış, ayrıca İtalya, Yunanistan, İsveç ve Belçika'yı da değişen ekonomik koşullar nedeniyle firmalara sağlanan vergisel teşvikleri kaldırmaları konusunda uyarmıştır (FINANCIAL TIMES, 12 Temmuz 2001).

AB vergi rekabetini önlemede en önemli adımı vergi uyumlaştırması konusunda atmıştır. Bu konuda AB, üyelerinin vergi sistemlerini uyumlaştırıp vergi rekabetinden uzaklaştırmak için liderlik yapmaktadır. Avrupa parlamentosunun açıklamasına göre objektif ve genel vergi politikaları vergi rekabetinin zararlı yönlerini ortadan kaldıracak ve ülkelerin vergi matrahlarının diğer üye ülkelere geçmesi engellenecektir (www.europarl.eu.int /factsheets, 4 Eylül 2002). Bunun yanında vergi uyumlaştırması

vergi rekabeti sonucunda vergi gelirlerinin erimesini önleyecektir. AB'deki ilk vergi uyumlaştırması 1992 yılında KDV'nin minimum standart oranının %15 olması ile gerçekleştirilmiştir. Ayrıca 1992 yılında minimum KV oranını %30 olarak kararlaştırılmıştır (www.europarl.eu.int/factsheets, 6 Ağustos 2002). Geriye bakıldığında Avrupa Komisyonu 1975 yılında KV'nin %45 arasında uyumlaştırılması benimsemişti fakat kanunlaştırılmadı. Nihayet bu oran 1996 da %38.2'ye ve 2002 de %32.5'ye düşürülmüştür. (www.europarl.eu.int/factsheets, 6 Ağustos 2002).

Uluslararası zararlı vergi rekabetini önleyebilmek için uygulanabilecek diğer bir yöntem ülkelerarası vergi anlaşmalarının yapılmasıdır. Bu anlaşmaların temel amaçları birçok vergi sisteminin bir arada olmasından dolayı doğacak sorunların azaltılması olmalıdır. Söz konusu vergi anlaşmaları vergi oranlarının eşitlenmesi olarak algılanmamalıdır. Vergi anlaşmaları mobilite kazanmış olan matrahlar üzerinde (gelir, tüketim, lüks mallar gibi) yoğunlaşmalıdır. Gerçekte globalleşme vergi sistemlerine öncelikli bir görev vermiştir. Bu görev uluslararası vergi işbirliğinin oluşturulmasıdır (www.receita.fazenda.gov.br/EstTributarios/PalestrasCIAT/1998/Ingles/adaptacao.htm, 7 Kasım, 2002).

Zararlı vergi rekabetini ortadan kaldırmaya yönelik yukarıda sayılan önerilerin yanı sıra ülkelerin ulusal ve uluslararası düzeyde vergilemeye ilişkin şu değişiklikleri de yapmaları gerekmektedir (BARREIX, 2000, ss.15-20):

-Ülkeler kendi bünyeleri içerisinde bulunan çeşitli konularda ve bölgelerde uygulanan vergi muafiyetlerini sınırlandırmalıdır.

-Ülkeler karşılıklı olarak uluslararası işlemlerle ilgili bilgi alışverişini engelleyici kısıtlamaları ortadan kaldırmalıdır.

-Vergisel amaçlı banka bilgilerine ulaşmaya imkan verecek bir şekilde uluslararası işbirliğine gidilmelidir.

-Uluslararası çifte vergilemeyi önleyici anlaşmalar yapılmalıdır. Bu anlaşmalar oluşturulurken uluslararası standartlar göz önünde bulundurulmalı ve vergi cennetleriyle çifte vergilemeyi önleyici anlaşmalar yapılmamalıdır.

-Mali denetim konusunda uluslararası işbirliğine gidilmelidir.

32. Uluslararası Vergi Kayıp ve Kaçakçılığı ile Mücadele

Uluslararası ekonomide meydana gelen gelişmeler, başta gelişmiş ülkeler olmak üzere, bir çok ülkeyi vergi kaybının asgari düzeyde tutulabilmesi için çalışmalar yapmaya zorlamıştır. Bu bağlamda G-7 grubu ülkeler, OECD ve AB son on yıldır vergi kayıp ve kaçakçılığını önleme yönündeki araştırmalarına devam etmektedirler. Yapılan çalışmalarda, elektronik ticaretin vergilendirilmesine ilişkin kuralların belirlenmesi, ülkelerin vergi idareleri arasında işbirliğinin ve bilgi paylaşımının geliştirilmesi, vergi cenneti ve ayrıcalıklı vergi rejimlerine karşı ortak mücadele stratejilerinin geliştirilmesi, transfer fiyatlama konusunda ortak ilkelerin belirlenmesi gibi konular ön plana çıkmaktadır (AĞBAL, 2001, s.81).

Uzun yıllardan beri uzmanlar globalleşme sonucu oluşan global gelirlerin vergilendirilmesi üzerinde durmaktadırlar. Bu konuda ilk olarak İskandinav ülkeleri global geliri vergilendirebilmek için ikili gelir vergisi sistemine (ikinci bölümde anlatıldığı gibi) geçmişlerdir. Fakat bu sistem hem adalet hem de kayıt dışı ekonomi gibi sorunları gündeme getirdiği için, global geliri vergilemedeki etkinliği tartışma konusu haline gelmiştir. Ayrıca söz konusu vergileme sistemi vergi gelirlerindeki düşmeyi kısmen önlemekten öteye geçememiştir.

Global gelirin vergilendirilmesi ve vergi kaçakçılığının önlenmesi açısından atılacak en önemli adım, elektronik ticaretin ve finansal işlemlerin vergilendirilmesiyle ilgili olmalıdır. Çünkü globalleşme ile birlikte bütün dünyayı saran teknolojik gelişmeler özellikle vergi kayıp ve kaçakçılığı sorununu giderek derinleştirmektedir. Bu konuda ortaya atılmış olan Tobin Vergisi, Bit Vergisi ve Otomatik İşlem Vergisi gibi fikirler değerlendirilmeli, ayrıca transfer fiyatlama kuralları da uluslararası bir standarda kavuşturulmalıdır.

320. Tobin Vergisi Önerisi

Globalleşme ile birlikte sermayenin mobil bir yapıya kavuşması memnun edici bir gelişme olmakla birlikte, bu durum bir takım olumsuz sonuçları da beraberinde getirmektedir. Özellikle spekülasyon amaçlı kısa vadeli yabancı sermayenin meydana getirdiği Asya Krizinin etkileri henüz silinmiş değildir. Kısa vadeli yabancı sermayenin oluşturduğu bu olumsuz etkileri önleyebilmek için James Tobin, uluslararası yabancı sermayenin vergilendirilmesi konusunda bir düşünce ortaya atmıştır. Literatüre “Tobin Vergisi” olarak giren bu düşüncenin temel amacı, kısa vadeli yabancı sermayenin yatırım süresini uzatarak meydana getirebileceği krizleri önleyebilmektir (ASHER-RAJAN, 2000, s.34).

James Tobin’in ortaya attığı bu vergi türü teknik olarak incelendiğinde sürekli, advalorem, artan oranlı ve düzenleyici bir yapıya sahip olduğu görülecektir. Bu vergi, sermayenin yatırım alanını her değiştirmesinde bir defaya mahsus olarak uygulanarak vade yapısını uzatmayı hedeflemektedir. Örnek olarak uygulanacak olan Tobin Vergisi %0.5 olarak kabul edildiğinde, eğer yabancı sermaye bir günde iki kez hareket ediyorsa, yani bir günde iki kez yatırım alanını değiştiriyorsa, bu verginin yıllık oranı %365’e kadar yükselecektir. Bu durumun tersine yabancı sermaye hareketliliği bir yılda iki kez gerçekleşirse Tobin Vergisinin yıllık oranı %1 düzeyine kalacaktır. Böylelikle krizlere neden olan kısa vadeli sermaye ağır bir şekilde vergilendirilmiş olacaktır. 1995 yılında yabancı sermaye işlemlerinin %80’inin bir haftadan kısa olduğu düşünüldüğünde bu verginin sağlayacağı istikrar etkisinin büyüklüğü de görülmüş olacaktır (TOBIN, 2000, ss.1101-1104).

Öncelikle bir ülkenin ekonomisini daha sonra ise dünyadaki bütün ekonomileri etkisi altına alan krizlerin ortaya çıkmasına neden olan kısa vadeli yabancı sermayenin James Tobin’in önerdiği şekilde vergilendirilmesi en azından şu nedenden dolayı haklı görülebilir (FRANKEL, 1996, s.36):

1-Tobin Vergisi para reformu için uygun bir araçtır. Çünkü kısa vadeli yabancı sermaye uygulanacak para politikalarının etkinliğini azaltmaktadır.

2-Bu vergi ile sermaye pazarlarındaki aşırı uçucu, yani çok kısa vadeli, sermaye azaltılıp uzun vadeli yatırımlara dönüştürülerek ekonomik büyüme sağlanabilir. Zaten bu konu Tobin Vergisinin ana fikrini oluşturmaktadır. Çünkü para, mal ve işgücünden daha fazla hareketliliğe sahiptir.

3-Tobin Vergisi asimetrik bilgi gibi pazar kusurları ile banka sistemlerindeki tehlikeleri dengelemekte ve rasyonel pazara geçişi kolaylaştırmaktadır.

4-Söz konusu vergi, uluslararası organizasyonların ve projelerin gelirlerini artırıcı bir pazar aracı olarak kullanılabilir.

Bu vergi yukarıda sayılan istikrar sağlayıcı özelliklerine rağmen uluslararası düzeyde pek uygulama alanı bulamamıştır (ASHER-RAJAN, 2000 s.29). Bunun en önemli nedeni bu tür bir verginin tek taraflı olarak uygulanamayacağı ve uygulanması için uluslararası konsensüsün gerekli olmasıdır. Tobin'in ortaya attığı verginin etkin bir biçimde uygulanabilmesi için, söz konusu verginin uygulama şekli konusunda da global bir uyumun sağlanması gerekmektedir (BOUKHARI-ANBARASAN, 1999 s.24). Aksi halde sermaye hareketleri bu sefer de vergiyi hiç uygulamayan ya da daha düşük oranda uygulayan ülkelere doğru kayacaktır.

Ayrıca bu vergi önerisi, her ne kadar günümüzde uygulama yönündeki çeşitli engeller (vergi oranının kaç olacağı, uygulama alanının genişliği vb. gibi) sıralanarak bazı çevrelerce kabul görmese de aslında bu tepkinin, verginin uygulanması esnasında karşılaşılabilecek olan teknik problemlerden çok politik kaygılar sonucu oluştuğu konusunda görüşler mevcuttur. Bu konudaki en önemli engellerden biri de dünya çapında finans sektörünün vergilendirilmeye karşı gösterdiği dirençtir (FELIX, 1995, s.31). IMF'nin, üye ülkelerin tüm sermaye işlemleri için paralarının tam konvertibl yapılmasını istediği bir düzenle, sermaye hareketleri üzerine vergi konulmasını isteyen yaklaşımın -bir Tobin Vergisi uygulamasının- birbiriyle çatışması doğaldır (FELIX, 1995, 32).

Tüm bunlara rağmen, Tobin Vergisinin kısa vadeli sermaye hareketlerini sınırlandırıp sınırlandıramayacağı da tartışma konusudur. Bu konuya ilişkin eleştirel yaklaşımlarda bulunan Paul Davidson'a göre, verginin, sermaye hareketlerini özendirmeyecek şekilde

işlemesi için spekülörlerin, fiyatlardaki değişim beklentisi çok düşük oranlı bir Tobin Vergisinden daha düşük olmalıdır. Bu nedenle, Davidson' a göre, Tobin Vergisi uygulaması, eğer piyasada zayıf bir paranın esintisi mevcutsa, tek başına çok kısa vadeli spekülasyonu bile bastıramayacağı sonucuna varmıştır (ANGELIS, 2000, s.17).

321. Otomatik İşlem Vergisi

Dünyadaki vergi sistemleri genel olarak kişisel ve kurumsal gelir vergisi ile tüketim üzerinden alınan vergiler üzerine kurulmuşlardır. Oysa globalleşme ile birlikte sermayenin mobilite kazanması, transfer fiyatlama sorunu, vergi cennetlerinin çoğalması ve elektronik ticaretin gelişmesi gibi sorunlar gelirin türünü, düzeyini ve elde edildiği yeri tespit etmeyi oldukça zorlaştırmıştır. Yaşanan bu gelişmeler sonucunda oluşan yeni ekonomik çevrenin klasik vergileme anlayışıyla vergilendirilemeyeceği gerçeği ortaya çıkmıştır. Bu gerçekten yola çıkarak Edgar L. Feige 2000 yılında yeni bir vergi türünü ortaya atmıştır. “Otomatik İşlem Vergisi” (The Automated Payment Transaction Tax) olarak adlandırılan bu vergi, genel olarak ekonomide meydana gelen bütün ticari ve finansal işlemlerin vergilendirilmesini amaçlamaktadır. Bütün ticari ve finansal işlemleri (muameleleri) kapsayan Otomatik İşlem Vergisi (OİV), işlem gerçekleştiği anda kaynaktan kesilen, düşük oranlı, beyanname kavramını tamamen ortadan kaldıran, bilgisayar destekli ve basit bir vergiyi ifade etmektedir (FEIGE, 2000, s.3). Bu tanımdan yola çıkarak söz konusu verginin özellikleri şöyle sıralanabilir:

-OİV bütün vergilerin konularını kapsayan geniş bir matraha sahiptir ve ekonomide gerçekleşen bütün ticari ve finansal faaliyetleri vergilemeyi hedeflemektedir.

-OİV'nin en önemli özelliği işlem gerçekleştiği anda kaynaktan kesilmektedir. Diğer bir ifadeyle bir çeşit stopaj yöntemiyle tahsil edilen bir vergidir. Bu yöntem sayesinde hem mükelleflerin yükümlülükleri hem de vergi dairelerinin iş yükü önemli ölçüde azalmaktadır.

-OİV'nin bir diğer özelliği ise tamamen bilgisayar destekli olmasıdır. Oluşturulacak bir sistem ile vergi anında toplanabilecektir. Ayrıca bu verginin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için gelişmiş bir banka sisteminin varlığı ön şart olarak gösterilebilir.

-Bu verginin bir diğer unsuru ise düşük ve düz oranlı bir vergi olmasıdır. Vergi oranının düşük olarak uygulanmasındaki asıl amaç verginin tabana yayılmasını sağlamaktır.

Yukarıda ana hatları verilen otomatik işlem vergisinin oluşturulma gerekçeleri ise şöyle sıralanabilir (FEIGE, 2000, s.3):

İlk olarak vergi sisteminin temelini oluşturan gelir, tüketim ve harcama vergilerini uygulayabilmek için ülke belli bir düzeyde vergi harcaması gerçekleştirmek zorundadır. Örneğin ABD, sadece kişisel gelir vergisini toplayabilmek için, toplanan vergi gelirinin %7'si ile %8'i arasında değişen bir düzeyde gider yapmak zorunda kalmaktadır. Rakamsal olarak ifade edilecek olunursa, 1982 yılında ABD'nin yapmış olduğu vergisel harcamalar 30-35 milyar dolar civarındadır. Bu rakamların güncelleştirilmesiyle ABD'nin yıllık vergi toplama masrafı yaklaşık 100 milyar dolar civarında gerçekleşmektedir.

İkinci olarak, konuya mükellef açısından bakıldığında sadece beyanname doldurabilmek için Amerikan vatandaşlarının bu işlemlere harcadığı süre 2 milyar saati geçmektedir. Bunun yanında uygulanacak olan düşük oranlı otomatik işlem vergisi ile mükelleflerin vergisel maliyetlerini azaltma ve vergi tabanının genişlenmesini sağlayacaktır.

Üçünü olarak, günümüz vergi sistemlerini etkileyen diğer bir sorun ise vergi kaçakçılığıdır. Yazarın hesabına göre ABD de 2001 yılı için ödenmeyen vergi miktarı 123 milyar dolar civarındadır (FEIGE, 2000, 8). Bütün vergilerden kaçınılabilir veya bütün vergiler kaçırılabilir. Fakat uygulanacak olan otomatik işlem vergisi ile vergi kaçakçılığı sorunu minimum düzeye inecektir.

Tablo :13**ABD'nin 1996 Yılında Elde Ettiği Vergi Gelirinin Dağılımı**

| Vergi Kaynakları | Federal Milyar \$ | Eyalet Milyar\$ | Toplam Milyar\$ | Oran (%) |
|-----------------------------|--------------------------|------------------------|------------------------|-----------------|
| Kişisel GV | 656 | 149 | 806 | 59 |
| Kurumsal GV | 172 | 35 | 206 | 15 |
| Tüketim ve Gümrük Vergileri | 73 | 250 | 322 | 24 |
| Emlak Vergisi | 17 | 5 | 22 | 2 |
| Toplam Vergi Geliri | 918 | 439 | 1357 | 100 |

Kaynak: Feige, 2000, s.8.

OİV'nin daha iyi anlaşılması açısından söz konusu verginin diğer vergi türleri ile karşılaştırılmasında fayda vardır. Tablo 13, ABD'nin 1996 yılı içinde diğer vergi türlerinden elde ettiği gelirin dağılımını göstermektedir. Tablodan da görüldüğü gibi ABD'nin hem federal hem de eyalet bazında en önemli gelir kaynağını %74 ile gelir vergisi ve %24 ile tüketim vergileri oluşturmaktadır.

Aynı yılın başlarında otomatik işlem vergisinin matrahını oluşturan finansal ve ticari işlemlerin tutarı ise gelir vergilerinin matrahından 98 kat daha fazla olan 445 Trilyon Dolar civarında gerçekleşmiştir (FEIGE, 2000, 3). 1996 yılı için OİV'nin matrahına ortalama %30 civarında bir vergi uygulanmış olsaydı geleneksel vergilerle elde edilecek vergi geliri kadar gelir elde edilmiş olacaktı. Finansal ve ticari işlemlerin yıl sonuna kadar devam ettiği düşünüldüğünde, 1996 yılı için OİV oranının %15 düzeyinde olması halinde diğer vergilerden elde edilen gelir düzeyi yakalanmış olacaktı. Ayrıca OİV uygulaması ile birlikte 1996 yılı için yapılan 30-35 milyar dolarlık vergi harcaması da tasarruf edilmiş olacaktı.

Bu analizler çoğunlukla ABD verilerine dayanmakla birlikte diğer gelişmiş ülkelerin OİV matrahı incelendiğinde oldukça yüksek olduğu görülecektir. Tablo 14'de görüldüğü gibi bazı ülkeler için önerilen OİV matrahının GSMH içindeki payları çok yüksektir. Dolayısıyla OİV oranının tespit edilmesi de söz konusu matrahın büyüklüğüne göre değişecektir. Örneğin Japonya ve İsviçre gibi ülkelerde uygulanacak düşük oranlı bir OİV geleneksel vergi türleri ile elde edilecek gelir düzeyini yakalamaya yeterli olacaktır (FEIGE, 2001, s.9).

Tablo 14**Bazı Ülkelerde OİV Matrahının GSMH İçindeki Payları**

| Ülkeler | OİV'nin GSMH İçindeki Payları(%) |
|-----------|----------------------------------|
| İngiltere | 50 |
| İtalya | 40 |
| Hollanda | 45 |
| Fransa | 40 |
| Belçika | 50 |
| Almanya | 65 |
| ABD | 55 |
| Japonya | 110 |
| İsviçre | 130 |

Kaynak: FEIGE, 2001, s.10.

Henüz öneri aşamasında olan otomatik işlem vergisinin sağlayabileceği faydalar şu şekilde sıralanabilir(FEIGE, 2001, ss.15-16):

-OİV, vergi kaçakçılığı sorununu minimum düzeye çekebilir. Ancak mükellefler işlemlerini vergi konusu dışına çıkarmak için, para yerine “takas” yöntemini kullanarak vergiden kaçmaya çalışabilirler. Fakat bu yöntem hem ilkel hem de çok maliyetli olduğundan, mükellef bu maliyetlerden ziyade düşük oranlı OİV’yi ödemeye razı olacaktır.

-OİV, İnternet üzerinden gerçekleştirilen işlemlerde de başarıyla uygulanabilir. İnternet üzerinden yapılan işlemler kredi veya borçlanma gibi yöntemlerle yapılsa bile kredinin geri ödenmesi anında vergi kaynaktan kesilebilir.

-OİV ile birlikte mükelleflerin ve hükümetlerin vergisel maliyetleri önemli ölçüde düşebilecek, özellikle beyanname yoluyla toplanan vergilerde meydana gelen hatalar minimum düzeye çekilebilecektir. Düşük oranlı OİV uygulanması ile birlikte ücretler ve satışlar üzerinden alınan marjinal vergi oranları düşeceğinden, bu durum işgücü maliyetlerini azaltacağı gibi iş getirisini de artıracaktır. Diğer bir ifadeyle, bu verginin yukarıda anlatılan görünen faydalarının yanında basitlik, şeffaflık ve etkinlik gibi görünmeyen faydaları da söz konusu olacaktır.

Bütün bu anlatılanların yanı sıra, bu tür bir verginin uygulanabilmesi için ülkede bilgisayar ve bankacılık sistemlerinin yerleşmiş olması ve bütün işlemlerin bankalar üzerinden gerçekleşmesi gerekmektedir. Bu açıdan bu tür bir verginin birkaç gelişmiş ülkenin dışında uygulanması oldukça zor ve risklidir. Diğer bir sorun olarak ülkede uygulanan para sisteminin de tamamen değiştirilmesi ve bu vergiye uyumlaştırılması gerekmektedir. Çünkü OİV, büyük çoğunlukla banka sistemine dayalı olduğundan bu verginin nakit işlemlerde nasıl uygulanacağı henüz kesinlik kazanmamıştır.

322. Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesine İlişkin Öneriler

Globalleşme ile birlikte yaygınlaşan ve büyük bir gelişme sağlayan elektronik ticaret, bir çok faaliyetin vergileme dışında kalmasına neden olmuştur. Bu gelişmeler elektronik ticaretin vergilendirilmesi konusunda farklı görüşlerin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu görüşler şöyle sıralanabilir (SOETE-WEEL, 1998, s.18):

Elektronik ticaretin vergilendirilmesinde ilk öneri KDV için hayati bir önem taşıyan aracı mükellef kavramının yeniden oluşturulması amacını taşımaktadır. Bu düşünce Şekil 3'de de görüldüğü gibi, kullanıcıları İnternet'e bağlayan İnternet Servis Sağlayıcılarının yeni aracı mükellefler haline getirilmesinden ibarettir. Bilindiği gibi İnternet kullanıcıları yada potansiyel İnternet müşterileri İnternet'e bağlanmak için İnternet Servis Sağlayıcılarına belli bir ücret öderler. Ödenen ücret karşılığı kullanıcılara bir protokol numarası (IP numarası) verilir. Bu numara ile birlikte kullanıcılar web ve elektronik posta gibi İnternet hizmetlerinden yararlanabilirler. Buradaki önemli nokta İnternet Servis Sağlayıcılarının kullanıcıları tanımasıdır. IP numarası, kullanıcıların İnternet üzerinden yapacakları mali işlemleri tespit etmeyi ve izlemeyi mümkün kılmaktadır. Böylece finansal işlemler sonucu oluşan vergi her ay telefon faturası ile kullanıcıya ulaşacaktır.

İnternet'in böyle bir yöntemle vergilendirilmesi bazı olumlu ve olumsuz sonuçlar doğurmaktadır. İlk olarak, teknik yönden bu tür bir uygulama mümkündür. Fakat IP numaralarının rasgele dağıtılması kullanıcıyı tespit etmede sorunlar doğurmaktadır. İnternet bu yöntemle vergilendirilecekse öncelikle kullanıcılara dağıtılan IP numara sisteminin yeniden gözden geçirilmesi gerekmektedir. İkinci olarak, bu tür bir vergileme yönteminin uygulanması mevcut KDV sisteminde herhangi bir değişiklik yapmayı

gerektirmez ayrıca bu sistem vergilemedeki kırtasiye masrafların da minimuma indirecektir. Üçüncü ve son olarak İnternet'in bu tür bir yöntemle vergilendirilmesi İnternet kullanımındaki maliyetleri artıracığından, İnternet'in gelişmesini engelleyebilir.

İkinci öneri ise, İnternet üzerinden ticaret yapan şirketlerin ticari işlemlerini takip edebilen uluslararası vergi komitesinin kurulmasıdır. Şekil 3 incelendiğinde İnternet mağazalarının verginin toplanmasında büyük önem taşıdıkları görülecektir. Eğer oluşturulacak bu vergi komitesi, bu şirketlerin kütük ve finansal bilgilerine ulaşabilirlerse, verginin toplanması ve ödenmesi kolaylaşacaktır. Hatta yazılım uzmanlarınca hazırlanan ve uluslararası bir standardı olan (Netscape, Navigator veya Microsoft Explorer gibi) bir sistem oluşturulursa İnternet yoluyla yapılacak ticaret anında tespit edilip vergilendirilebilecektir.

Bu önerinin gerçekleşebilmesi için uluslararası alanda işbirliğinin gerçekleşmesi ön şart olarak görülmektedir. Henüz elektronik ticaretin vergilendirilmesi konusunda uluslararası fikir birliği oluşmamıştır.

Bu konudaki son öneri ise, büyük tartışmalara neden olan Bit Vergisi (Bit tax)'dir. Temel olarak İnternet üzerinden yapılan işlemlerin miktarını vergilemeyi amaçlayan böyle bir vergi fikri, ilk olarak 1994 yılında Cordell ve Ide tarafından ortaya atılmıştır (SOETE-KAMP, 1996, s.2). Sistem İnternet üzerinden yapılan işlemlerde KDV yerine Bit Vergisinin uygulanmasından ibarettir. Bilindiği gibi KDV üretim aşamasından tüketim aşamasına kadar oluşan katma değeri vergilemeyi amaçlamaktadır. Fakat bilgisayar teknolojisinin gelişmesiyle birlikte KDV, fiziksel olmayan malların üretimi ve tüketimi aşamalarında oluşan katma değeri tespit edememektedir. Bit Vergisi ile fiziksel olmayan mallarda oluşan katma değer vergilendirilmesi amaçlanmıştır. Bunun için Cordell İnternet'ten bilgisayara yüklenen her bir bitten⁶ belli bir oranda (örneğin 0.000001 Cent tutarında) vergi alınması gerektiğini, böylece fiziksel olmayan malların oluşturduğu katma değer vergilendirilebileceğini savunmaktadır (CORDELL, 1997, s.36).

Bit Vergisinin uygulanması halinde bir takım sonuçlar doğuracaktır. İlk olarak bu tür bir vergi değer yerine düzeyi vergilemesine rağmen, İnternet'in vergilendirilmesinde diğer

⁶ Bit bir bilgisayar kapasite ölçüm birimidir ve byte'ın 1/8'ine eşittir yani bir byte sekiz bit'ten oluşur.

dolaylı ve doğrudan vergilerden daha az çarpıklığa neden olacaktır. Bit vergisi ile İnternet Servis Sağlayıcıları ve Ağ Sağlayıcıları tarafından toplanan vergi gelirleri, doğrudan ticari işlemin gerçekleştiği ülkenin vergi idaresine aktarılabilir. Böylelikle elektronik ticaret sonucu oluşan ikamet sorunu bit vergisi ile çözüme kavuşturulabilir. Bit vergisinin en önemli sakıncası ise, bu tür bir vergi ile sadece İnternet üzerinden yapılan ticari işlemler vergilenmez, bunun yanında bilgi ve iletişim de vergilendirilmiş olur. Bit vergisi, vergilemede ticari ve ticari olmayan faaliyetleri ayırt edemediği için vergi otoriteleri tarafından gelişigüzel bir vergi olarak değerlendirilmektedir (MUKHERJEE, 1997, s.3).

3220. Elektronik Ticareti Vergilemeye İlişkin İlkeler

Elektronik ticaret ve bu ticaretin vergilendirilmesi konusunda kabul edilecek yaklaşımın ana ilkelerini belirlemede ülkeler farklı önceliklere sahiptirler. Bununla birlikte son zamanlarda bu konuda gelişmiş ülkeler arasında görüş birliği oluşmaya başlamıştır. Üzerinde görüş birliği sağlanan vergileme ilkeleri ise aşağıda maddeler halinde verilmiştir (GÜNEYDİN, 2000b, ss.102-105):

1-Yeni Vergilerin Konulmaması: Bu ilkeye göre, elektronik ticaretin vergilendirilmesinde mevcut ulusal ve uluslararası vergileme ilke ve düzenlemeleri esas alınmalıdır. Bu ilkenin temelinde, elektronik ticaretin emekleme döneminde olduğu ancak orta ve uzun dönemlerde bir çok değişimin motoru olacağı ve bundan dolayı bu ticaretin gelişmesini engelleyecek gelişigüzel müdahalelerden kaçınılması gerektiği anlayışı olduğu söylenebilir. Bu anlayışın bir sonucu olarak, elektronik ticarete en azından şimdilik yeni vergiler konulmamalı, mevcut yasal çerçeve içerisinde hareket edilmeli, bunların yetersiz kalması halinde ise bu ilkelerde bazı değişiklikler yapılmalıdır.

2-Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Global Bir Yaklaşımın Benimsenmesi: Elektronik ticaretin global bir olgu olması nedeniyle vergileme konusunda da global bir çözüm bulunmalıdır. Her bir ülkenin getireceği çözümler diğer ülkelere kabul görmemesi halinde sorun çözülemeyecektir. Ortak çözüm için vergi idarelerinin yanında özel sektörün de aktif katılımının sağlanması gerekmektedir. Vergi otoriteleri, elektronik ticaretle ilgili konularda iş çevreleri ile yoğun bir çalışma içerisinde olmalıdırlar.

3-Elektronik Ticaret Vergileme Rejiminin Açık ve Uygulanabilir Olması: Bu ilkeye göre, vergilemenin mükelleflere ve vergi idarelerine getireceği yük en az düzeyde tutulmalı ve yapılan işlemlerin vergisel sonuçları belirlenmiş olmalıdır. Uygulanacak vergi sistemi, gelirin büyük bir kısmını kapsamaya uygun olmalı, uygulaması kolay ve bütün kesimler için maliyetler minimum düzeyde kalmalıdır.

4-Rekabet Eşitliği(Tarafsızlık) İlkesi: Elektronik ticaret üzerine uygulanacak vergiler, aynı durumda bulunan ekonomik sektörler arasındaki rekabet eşitliğini devam ettirmelidir. Rekabet eşitliği adı verilen bu ilkeye göre, elektronik ortamda mal ve hizmet sunanların geleneksel yöntemlerle mal ve hizmet sunanlardan farksız bir şekilde vergilendirilmesi gerektiğini ifade etmektedir. Vergileme elektronik ticareti saptırmamalı ve engellememelidir. Vergi sistemi ticaret türleri arasında ayırım yapmamalıdır. Vergi sistemi, işlemlerin yerini veya doğasını bozmamalı, dolaylı vergilemede ayırıcı olmayan bir şekilde vergileme yapmalıdır. Teslim şekline bakılmadan elektronik ticaret geleneksel ticaretten daha yüksek veya daha düşük vergi oranlarına veya daha büyük uyum yüklerine konu olmalıdır. Ayrıca elektronik ticaret ithalatları iç elektronik ticaretten daha yüksek oranlarda vergilendirilmemelidir.

5. Çifte Vergilemeyi Önleme İlkesi: İş çevreleri, özellikle elektronik ticaretin sınır ötesi işlemleri kolaylaştırması ile ülkelerin tutarsız vergileme hakkı isteme riskini artıracığı konusu ile ilgilenecektir ve mükellefler çifte vergilemeye konu olacaklardır. Çifte vergileme sorunu ise elektronik ticareti önemli ölçüde engelleyecektir. Tutarlı vergileme ilkelerinin, tanımların ve kavramların benimsenmesi ile bu problemlerin bir çoğu ortadan kalkacaktır. Bu yönüyle elektronik ticaretin vergilendirilmesinde çifte vergileme ilkesine uyma büyük önem taşımaktadır. Çifte vergilemeden kaçınma, tüketim vergisini düzenleyen genel ilkeler arasında ilk sırada olmalıdır. Çünkü, çifte vergileme olasılığı elektronik ticaretin gelişmesini başka bir vergi faktöründen daha fazla engelleyecektir.

6. Etkinlik İlkesi: Vergileme, doğru zamanda ve doğru oranlarda uygulanan vergi oranlarıyla gerçekleştirilmelidir. Vergileme rejimi, elektronik ticaret ile ilgili bütün faaliyetleri kapsamalı, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma potansiyelini minimize

etmelidir. Oluşturulacak vergi sisteminin vergi otoriteleri için idari maliyetleri ve vergi mükelleflerinin uyum maliyetleri mümkün olduğu kadar azaltılmalıdır.

7. Esneklik İlkesi: Vergi sistemleri ticarete ve teknolojiye ayak uydurması için dinamik ve esnek olmalıdır. Yani, değişikliklere açık, esnek ve dinamik bir yapı tercih edilmelidir. Elektronik ticaretin vergi gelirlerinde bir aşınmaya sebebiyet vermemesi için gerekli önlemler alınmalıdır.

8. Diğer İlkeler: Yukarıda belirtilen ilkelerin yanı sıra, elektronik ticaretin vergilendirilmesinde ülkelerin bu faaliyetlerden adil bir pay almaları sağlanmalıdır. Oluşturulacak vergi sisteminde tüketici gizliliği sağlanmalı ve sürdürülmelidir.

Elektronik ticaretin vergilendirilmesi konusunda yukarıda ortaya atılan bu görüşlerin yanı sıra OECD, vergi otoritelerine yol göstermesi açısından İnternet ile ilgili temel konuları şöyle sıralamıştır (OECD, 1997, s.9):

1-Vergileme, kaynak, ikamet, sürekli yerleşim ve üretim gibi konularda meydana gelen değişikliklere göre yeniden düzenlenmeli ve bu oluşuma göre vergi sistemi yeniden düzenlenmelidir.

2-Elektronik ticaret teknolojileri otomatik ödeme sistemleri içermeli ve vergi idarelerinin saf dışı bırakılması engellenmelidir.

3-Hem geleneksel ticaret hem de elektronik ticaret yapanlar için açık bir vergileme ortamı oluşturulmalı, bu konuda vergi adaleti sağlanmalıdır.

4-Teknolojik gelişmelerden mükellefe daha iyi hizmet verme konusunda yararlanmalıdır.

Elektronik ticaret işlemleri üzerine vergi konulması ve vergilerin toplanması, hem hükümetleri hem de firmaları ilgilendiren önemli bir sorundur. Hükümetler, potansiyel gelir kayıpları konusunda endişelenirken firmalar hükümet düzenlemelerinin potansiyel etkileri konusunda endişelenmektedirler. Fiziksel (gerçek) bir dünyada, vergileri toplama

genellikle hükümetlerin karşılaştığı bir meydan okumadır (GÜNAYDIN, 2000a, s.161). Hükümetler ve firmalar, mevcut kuralları, uluslararası düzeyde, tutarlı bir biçimde yorumlanması ve uygulanması halinde eşit ölçüde başarılı olacaklardır.

323. Transfer Fiyatlama Sorununun Önlenmesi

Vergi kayıp ve kaçakçılığına neden olan bir diğer sorun ise, transfer fiyatlamadır. Globalleşme dolayısıyla çokuluslu şirketlerin faaliyetlerini birden fazla ülkede gerçekleştirme imkanını yakalamaları bu şirketlerin vergisel avantajlarını da artırmaktadır. Bu sayede artık çokuluslu şirketler kendi aralarında mal ve para alışverişi adı altında gelirlerini düşük vergili ülkelere aktararak global gelirin büyük bir kısmını vergi dışı bırakmaktadırlar. Bu sorunun çözülmesinde öncelikle atılması gereken ilk adım, bütün ülkelerin üzerinde fikir birliğine vardıkları transfer fiyatlama kurallarının uygulanmasıdır. Bu konuda OECD'nin önerdiği ve bir çok OECD üyesi ülkenin uyguladığı bir yöntem söz konusudur. Emsal fiyat yöntemi (Arm's Length Principle) olarak belirtilen bu yöntem, OECD üye ülkelerin üzerinde mutabakata vardıkları ve transfer fiyatlamasının vergisel amaçlarını ortadan kaldırmaya yönelik etkin bir yöntemdir (OECD, 2001, s.3). Bu yöntemin temel özellikleri incelenecek olursa şu sonuçlar elde edilecektir (KAPADIA, 2001, ss. 36-38):

1-Emsal fiyat yönteminde bağımsız şirketler arasında yapılan ticarete uygulanan fiyatlar esas alınır. Yani bu yöntemde amaç çokuluslu firmaların kendi şubeleri arasında gerçekleşen işlemlerde (Ticari veya finansal işlemler) kullandıkları fiyatlar emsal fiyat yöntemine göre belirlenir.

2-Emsal fiyat yöntemi çokuluslu firmalar ile bağımsız firmalar arasında eşitliği sağlar. Ayrıca uluslararası rekabetin sağlanabilmesi için çokuluslu firmaların transfer fiyatlama yöntemi ile elde ettikleri vergisel avantajları da azaltır. Emsal fiyat yöntemi uluslararası ticaretin ve yatırımların gelişmelerini sağlar.

3-Emsal fiyat yöntemi bir çok ticari ve finansal işlemin vergisel avantajlar için kullanılmasını önlemektedir.

Bu yöntemin yukarıda sayılan avantajlarının yanında bir takım uygulama güçlükleri de söz konusudur (KAPADIA, 2001, s.40):

1-Bu yöntemin bütün çokuluslu firmalara uygulanması mümkün değildir. Çünkü bazı çokuluslu firmalar kendilerine has ileri teknoloji ürünü mal ve hizmet üretirler. Bu tür mal ve hizmetlere emsal teşkil edecek fiyatın tespit edilmesi oldukça zordur.

2-Globalleşme ile birlikte iş çevrelerinin entegre bir yapıya kavuşması bu yöntemin uygulanmasını güçleştirmektedir.

3-Emsal fiyat yönteminin uygulanması hakkında ne vergi idareleri ne de vergi mükellefleri tam bir bilgiye sahip değillerdir.

Bütün bu sorunlara rağmen emsal fiyat yöntemi açık pazar içerisinde uygulanabilecek en uygun yöntemdir. Söz konusu yöntem doğru olarak uygulanmasa da hem çokuluslu firmalar açısından hem de vergi idareleri açısından uygun gelir düzeyini yakalamada en ideal yöntem olarak gözükmektedir.

33.Vergi Mevzuatının Yeniden Düzenlenmesi

Vergi sistemlerinin globalleşme sürecine uyumlaştırılması konusunda diğer önemli bir nokta, vergi sisteminin uygulanmasını sağlayan vergi mevzuatının yeniden düzenlenmesidir. Vergi mevzuatı düzenlenirken şu noktalara özellikle dikkat edilmelidir (RAGALIA, 2002, s.2):

1-Vergi kanunları aynı ekonomik durumda bulunanların aynı miktarda vergi ödemelerini (yatay eşitliği) garanti etmelidir. Ayrıca vergi kanunları yüksek düzeyde gelir elde eden mükelleflerin yüksek miktarda vergi ödemelerini (dikey eşitliği) de sağlamalıdır. Özellikle globalleşme süreci ile birlikte sermaye ve kalifiye işgücünün mobil bir hal almaları mobil olmayan kaynaklar üzerindeki vergi yükünü artırmıştır. Bu durumun vergi adaleti yönünden doğuracağı olumsuz sonuçlar vergi mevzuatına konulacak muafiyet ve istisnalar ile azaltılmalıdır. Matrahta bulunan muafiyetlerle vergi yükünün geniş bir tabana yayılması sağlanmalıdır. Matrah hem vergi ödeyenler hem de vergi otoriteleri açısından

anlaşılabilir olmalıdır. Düşük vergi oranlarının kullanılması mükelleflerin vergiden kaçmalarını ve illegal yöntemlere yönelmelerini önleyecektir.

2-Vergi mevzuatı küçük mükellefler için kolaylaştırılmalı ve yapılan düzenlemelerle birlikte vergi mevzuatı anlaşılabilir bir yapıya kavuşturulmalıdır. Basit bir vergi mevzuatı mükellefin uyum maliyetlerini de azaltacaktır. Böylece oluşturulacak etkin ve tarafsız bir vergi sistemi hem vergi gelirlerini artıracak hem de ekonomide oluşan çarpıklıkları azaltacaktır Ayrıca kanunlar transfer fiyatlama gibi konularla mücadele edebilir bir hale getirilmelidir.

3-Vergi mevzuatında yapılan düzenlemelerle vergi sistemi uluslararası normlara kavuşturulmalıdır.

4-Vergi mevzuatı yaşanan teknolojik gelişmeleri engellememelidir. Özellikle elektronik ticaretle birlikte oluşan kolaylıklar en kısa zamanda vergi mevzuatına yansıtılmalıdır. Bu konuda ilk düzenlemeyi Almanya gerçekleştirmiş ve elektronik ticaret işlemlerinde vergi idaresinin belirlediği süre içerisinde yazılı ve gerçek faturaların ibraz edilmesi şartıyla elektronik faturaları (dijital ve yazılı olmayan faturaları) kabul etmeye başlamıştır (ZÖLLKAU, 2002, s.1).

Mevcut vergi mevzuatı ve vergi idaresi, vergi politikalarını geleneksel yapıya esas olarak oluşturduklarından dolayı bilgi ve iletişim teknolojisindeki gelişmeler ve elektronik ticaretin varlığı söz konusu yapıyı olumsuz yönde etkilemektedir (GÜNAYDIN, 2000b, s.20). Asıl olan mevcut yapının globalleşme sürecinin taşıdığı gerçekler üzerine kurulmasıdır.

4.SONUÇ VE ÖNERİLER

Serbest dış ticaret rejimleri ve buna uygun kurumsal yapılar aracılığıyla ve iletişim alanındaki hızlı teknolojik gelişmelerin ve uluslararası şirketlerin de katkılarıyla malların, üretim faktörlerinin ve teknolojinin serbest dolaşımını mümkün kılan ve yeni bir süreç olarak tanımlanan globalleşme, özellikle II. Dünya Savaşından sonra bütün dünya ekonomisini içine alan bir olgu haline gelmiştir. Bu durum öncelikle ülkelerin vergileme kapasitelerini ve uyguladıkları vergi sistemlerini önemli ölçüde etkilemektedir. Çünkü globalleşme ile birlikte yaşanan teknolojik gelişmeler sonucu sermaye ve kalifiye işgücü gibi bir çok vergi kaynağı uluslararası alanda hareket kabiliyeti kazanmıştır. Bu durumun vergi sistemleri üzerinde oluşturduğu sonuçlar şöyle sıralanabilir:

-Öncelikle globalleşme ile birlikte sermayenin vergileme konusundaki hassasiyeti artmıştır. Bu durum uluslararası vergi rekabetinin şiddetini artıran en önemli faktördür. Vergi rekabeti, uzun vadede, vergi gelirlerinin azalmasına yol açabilir, vergi sistemlerinin yapısını politikacıların arzu etmediği yönde değiştirebilir ve vergi sistemlerinin artan oranlı yapısında erozyona neden olarak vergilemede adalet ilkesini zedeleyebilir. Bu konuda en iyi örnek İskandinav ülkelerinin uyguladıkları İkili Gelir Vergisi Sistemidir. Tamamen globalleşme sonucu oluşmuş olan bu sistem, sermayesi düz oranlı, buna karşılık işgücünü artan oranlı bir şekilde vergilendirerek vergi rekabeti sonucu sermaye gelirin ülke içinde kalması hedeflenmiştir. Fakat söz konusu sistem hem kayıt dışı ekonomiyi artırmış hem de vergilemede adalet ilkesini önemli ölçüde zedelemiştir.

-Globalleşme sonucu oluşsan bir diğer durum ise, teknolojik gelişmeler sonucu meydana gelen ve her gün daha da gelişen elektronik ticarettir. Günümüz vergi sistemleri daha çok maddi varlıkları vergilemeye yönelik oluşturuldukları için elektronik ticarete konu olan dijital ürünler vergi dışında kalmakta bu durum vergi gelirlerini önemli ölçüde düşürmektedir. Ayrıca elektronik ticaretle birlikte özellikle KDV için büyük önem taşıyan

aracı mükellef kavramının yavaş yavaş ortadan kalkması, uzun vadede, bu vergiyi etkisiz kılacaktır.

-Globalleşme sonucu vergi cennetlerinin ve ayrıcalıklı vergi rejimlerinin sayısında önemli ölçüde artışlar meydana gelmiştir. Söz konusu ülke veya alanlar bünyelerinde gerçekleşen ekonomik faaliyetleri vergi dışında bırakarak mobil kaynakları bünyelerine çekmektedirler. Bu durum diğer ülkelerin vergileme kapasitelerini önemli ölçüde düşürmektedir. Söz konusu ülke ve alanların varlığı çokuluslu şirketlerin transfer fiyatlama yaparak vergiden kaçınmalarını da artırmaktadır.

-Globalleşme yurt dışı alışverişin düzeyini de önemli ölçüde artırmıştır. Söz konusu alışverişlerde özellikle yükte hafif pahada ağır ürünlerin tercih edilmektedir. Bu ürünlerin uluslararası geçişlerde yoğun olarak satılması ayrıca İnternet kullanılarak yada telefonla dahi siparişin gerçekleşmesi sonucu söz konusu ürünlerin vergileme dışında kalmalarına neden olmaktadır.

-Globalleşme süreci ile birlikte ulaşım maliyetlerinin düşmesi bireyleri daha mobil bir hale getirmiştir. Kişilerin seyahat ettikleri ülkelerde pahalı ürünler üzerinden (Mücevher, Parfüm gibi) alınan tüketim vergilerinin düşük olması halinde, bireyler bu tür harcamalarını yurt dışında yapma yoluna gitmektedirler. Özellikle küçük ülkelerin yabancı tüketiciyi çekebilme için lüks mallar üzerine uyguladıkları vergi oranlarını düşürmesi diğer ülkelerin vergi kayıplarını artırmaktadır.

-Globalleşme ile birlikte vergi idarelerinin mükelleflerin elde ettikleri gelirleri tespit edebilmek için bilgi toplama kapasitelerini de azaltmıştır. Globalleşme ile birlikte yaşanan teknolojik gelişmeler, vergi dairesi açısından bilgi kaynaklarının aşınmasına neden olmakta ve mükellefin elde ettiği gelir tam olarak tespit edilememektedir. yeni tasarruf araçlarının ortaya çıkması yatırımcı kişiyi, işlemi ve elde edilen geliri tespit etmeyi oldukça zorlaştırmıştır. Oluşan yeni yatırım araçları ile ilgili düzenlemeler yetersiz olduğundan söz konusu yatırım araçları kazanç elde etmeden ziyade vergi kaçırmak için kullanılmaktadır.

Yaşanan bu gelişmeler, mevcut vergi sistemlerinin globalleşme sürecine uyumlaştırılması sonucunu doğurmaktadır. Bu gelişmeler ışığı altında vergi sistemlerinde yapılması gereken değişiklikler şöyle sıralanabilir:

1-Ülkeler öncelikle kamu harcamalarının sınırını yeniden belirlemelidirler. Çünkü globalleşme ile birlikte vergi gelirlerinde meydana gelebilecek düşme mevcut kaynakların daha etkin bir şekilde kullanılmasını gerekli kılmaktadır. Bunun için öncelikle kamu harcama reformu gerçekleştirilmeli daha sonra ise Verginin tabana yayılması için gerekli tedbirler alınmalıdır. Böylece hem kamu harcamalarında etkinlik sağlanmış olacak hem de globalleşme ile birlikte mobil olmayan kaynakların üzerindeki yüksek vergi yükü hafiflemiş olacaktır.

2-Elektronik ticaretin vergilendirilmesi konusunda uluslararası işbirliği sağlanmalıdır. Bu konuda çalışma yapmak üzere uluslararası çalışma grupları oluşturulmalıdır. Elektronik ticaret vergilendirilirken oluşturulacak sistem bilgi teknolojisindeki gelişmeleri engelleyecek bir düzeyde olmamalı ve mümkün olduğu ölçüde adil olmalıdır. Ayrıca halka kapalı şirketler halka açık bir yapıya kavuşturulmalı bu konuda iş çevreleriyle birlikte global çözümler üretilmelidir.

3-Vergi idareleri teknolojik gelişmeleri yakından izlemeli ve gelişmelere vakit geçirmeden uyum sağlanmalıdır. Bu konuda vergi idarelerinde çalışan memurlar globalleşme ve bilgi teknolojilerindeki gelişmelerin vergileme üzerinde oluşturduğu etkileri gösteren öğretici eğitim programları uygulanmalıdır. Vergi idarelerinde gelişmiş bilgi teknolojilerinden azami düzeyde faydalanılmalı, mükellefler için kolaylaştırıcı hizmetler yaygınlaştırılmalı ve daha iyi hizmetler verebilmek için fırsatlar oluşturulmalıdır. Ayrıca vergi mevzuatı da çağın gerektirdiği yeniliklerle donatılmalı ve muafiyet ve istisnalar azaltılarak vergi sistemindeki etkinlik artırılmalıdır.

4-Globalleşme sonucu oluşan bir diğer sorun ise zararlı vergi rekabetidir. Zararlı vergi rekabetini önleyebilmek için ilk şart uluslararası iş birliğidir. Ayrıca bu konuda yaptırım gücüne sahip uluslararası kuruluşlara önemli görevler düşmektedir. Zararlı vergi rekabeti konusunda uluslararası alanda yapılması gerekenler şöyle sıralanabilir:

-Öncelikle zararlı vergi rekabetine neden olan üretim faktörlerinin (sermaye ve kalifiye işgücü) vergilendirilmesi konusunda işbirliği sağlanmalıdır. Çünkü zararlı vergi rekabetinin temelinde ülkelerin söz konusu üretim faktörlerini vergilendirmek istememeleri yatmaktadır. Bu durum vergi rekabetinin zararlı etkilerini artırdığı gibi uluslararası krizlere de neden olabilmektedir. Globalleşme ile birlikte pazarların entegre bir yapıya kavuşması oluşacak krizlerin bütün dünyaya yayılmasına neden olmaktadır. Bu konuda önerilen “Tobin Vergisi” uygulamaya geçirilmelidir.

-Çeşitli bölgelerde veya konulara uygulanan ayrıcalıklı vergi uygulamalarından vazgeçilmeli ve bu konuda uluslararası yaptırımlara gidilmelidir.

-Mükelleflerin yurt dışı faaliyetlerini ve diğer uluslararası işlemleri öğrenmeyi mümkün kılan ve uluslararası vergi kaçakçılığını önleyici anlaşmalar yapılmalı veya uluslararası ortaklıklar oluşturulmalı ve vergileme amaçlı olarak banka bilgilerine ulaşılmalıdır.

-Transfer fiyatlandırma kuralları uluslararası standartlara kavuşturulmalıdır. Bu konuda OECD üyesi ülkelerin uyguladığı “Emsal Fiyat” yöntemi yaygınlaştırılmalıdır.

-Uluslararası çifte vergilemeyi önleyici anlaşmalar yapılmalıdır.

-Vergi cennetlerine karşı uluslararası alanda mücadele başlatılmalı, söz konusu ülkelere ekonomik yaptırımlar uygulanmalıdır.

-Mali denetim konusunda uluslararası işbirliğine gidilmelidir.

Sonuç olarak, globalleşme süreci ile birlikte vergi kaynakları mobil hale gelmiştir. Ülkeler mobil olan vergi kaynaklarını bünyelerine çekebilmek için uyguladıkları vergi politikalarından sapmaya başlamışlardır. Bu durum zararlı vergi rekabeti, vergi cennetleri ve transfer fiyatlandırma gibi sorunları gündeme getirmiştir. Ayrıca teknolojik gelişmeler sonucu ortaya çıkan elektronik ticaretin de vergilendirilememesi sorunların daha da derinleşmesine neden olmaktadır.

Globalleşme ile birlikte verginin ulusal bir kavram olmaktan çıkıp global bir yapıya kavuşması, vergi sistemlerinin de yeniden ele alınıp bu sürece göre uyumlaştırılmasını zorunlu kılmaktadır. Bu konuda uluslararası iş birliği giderek daha da önemli bir hale gelmiştir.



YARARLANILAN KAYNAKLAR

Kitaplar

DEVRİM, Fevzi: Kamu Maliyesine Giriş, Anadolu Matbaacılık, İkinci Baskı, İzmir, 1996.

FRIEDMAN, Thomas : The Lexus and The Olive Tree, First Anchor Books, p.18, April 2000.

GIDDENS, Anthony : Elimizden Kaçıp Giden Dünya, Çev. Orhan Akınhay, Alfa Yayınları, İstanbul, 2000.

HEREKMAN, Aykut : Kamu Maliyesi: Genel Vergi Kuramı, Sevinç Matbaası, Ankara, 1992.

HIRST, Paul

THOMSON, G : Küreselleşme Sorgulanıyor, Çev.: Çağla Erdem, Elif Yücel, Dost Kitabevi, Ankara, 1998.

İYİBOZKURT, Erol : Küreselleşme ve Türkiye, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1999.

MUSGRAVE, A. Richard : Maliye Politikası, Çev: Orhan Şener, Alkım Yayınevi, Ankara, 1998.

NADAROĞLU, Halil: Kamu Maliyesi Teorisi, Alfa Yayınları, İstanbul, 1998.

PEHLİVAN, Osman : Kamu Maliyesine Giriş, 2. Baskı, Yıldızlar Matbaacılık AŞ., Trabzon, 1994

PEKİN, Tefik : Ekonomiye Giriş, İstiklal Matbaası, İzmir, 1985.

SEYİDOĞLU, Halil : Uluslararası İktisat, 11.Baskı, Güzem Yayınları, İstanbul, 1996.

TURHAN, Salih : Vergi Teorisi ve Politikası, 6.Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1998.

ULUAGAY, Osman : Quo Vadisi, Doğan Kitapçılık, İstanbul, Ekim, 1999.

Makale ve Bildiriler

AĞBAL, Naci : “Globalleşme ve Vergi Sistemlerinin Geleceği-II”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı. 106, Ekim 2001.

AKTAN, Coşkun, Can

ŞEN, Hüseyin : “Globalleşmenin Tarihsel Gelişimi”, <http://www.canaktan.org.yenitrendler/globallesme/tarihsel/.htm>, 14 Haziran 2002.

ALPTÜRK, Ercan : “Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Ana Sorunlar”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı: 112, Nisan 2002.

ANBAR, Adem: “E-ticarette Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, **Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt: 19, Sayı: 4, Kış Dönemi, Aralık 2001.

ANDERSON, Sarah

CAVANAGH, John : “Top 200: The Rise of Corporate Global Power”, **Institute For Policy Studies**, 2000. <http://www.ips-dc.org/reports/top200text.htm>

BARIOCH, Pollard : “European Trade Policy, 1815-1914”, **Cambridge Surveys**, 1989.

BARREIX, Alberto : “Tax Systems in The Face Of Globalization and The Digital Age”, A Tax Administration, For The New Millenium-34. General Assambly, WashingtonDC., USA., <http://www.ciat.org/ingles/doc/docu/Topic2-2-bid.doc>, July 2000.

BARTELSMAN, Eric J

BEETSMA, Roel M.W.J. :“Why Pay More? Corporate Tax Avoidance Thorough Transfer Pricing in OECD Countries”, **CeSifo Working Paper** No:324

BAVILA, Alessandro :“Moving Away From Global Taxation: Dual Income Tax and Other Forms of Taxation”, **International Bureau of Fiscal Documentation**, European Taxation, June 2001.

BAYLIS, John,

SMITH, Steve: “The Globalization of World Politics: An Introduction to international Relations”, **Oxford Book Review**, 2000.

BECKER, Gary :“What’s Wrong With a Centralized Europe? Plenty”, **Business Week**, June 29 1998.

BLACKMAN, Matt :“Tax Havens of The World”<http://www.goldhaven.com/Threview.htm> , 15 Aralık 2002.

BORDO, Michael, D.ve Diğ.:“Is Globalization Today Really Different Than Globalization Ahundred Years Ago?”, **NBER WorkingPaper**,NO:7195, <http://www.nber.org/papers/w7195>, 1999.

BOUKHARI, Sophie

ANBARASAN, Ethirajan :“James Tobin: Reinning in The Markets”, **UNESCO Courier**, Vol:52, February, 1999.

BOZKURT, Veysel :“Küreselleşme: Kavram, Gelişim ve Yaklaşımlar”, **Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt: 18, Sayı:2, Nisan 2000.

CORDEL, A.J. :“International Tax Program and The Society For Law and Tax Policy”, **Harvard Law School 1997 Spring Symposium**, April 5, 1997.

CRAVENS, Karen, S.:“Çokuluslu Şirketler İçin Bir Strateji Olarak Transfer Fiyatlamının Rolü”, Çev. İhsan Günaydın, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:141, Haziran 2000.

ÇAMLICA, Mustafa:“Uluslar arası Vergiden Kaçınma, Vergi Kaçakçılığı ve Vergi Anlaşmalarının İstismarı”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:93, Haziran 1996.

ÇETİNTAŞ, Hakan: “Küresel Rekabet ve İşbirliği”, **İşveren Dergisi**, Cilt:XXXIX, Sayı:10 Temmuz 2001.

DAVER, Francesco

TABELLINI, Guido :“Unemployment, Growth,and Taxation in Industrial Countries”, **Economic Policy**, 2000.

DE ANGELIS, Massimo :“Capital Movements, Tobin Tax, and Permanent Fire Prevention: Acritical Note”, **Journal of Post Keynesian Economics**, Vol: 22, Issues 2., Winter 1999-2000.

DÖNMEZ, Recai: “Vergi Hukuku Açısından Küreselleşme ve Elektronik Ticaret”, **Anadolu Üniversitesi İİBF. Dergisi**, s.XIV, ss.415-452, 1999.

EDVARDS,Chris

DE RUGY, Veronique: “İnternational Tax Competition. A 21st- Century Restraint on Government”, **Cato İnstitute Policy Analysis**, No: 431, <http://www.cato.org/pubs/pas/>, (14 Mart 2002).

EUROPEAN PARLIAMENT :“Tax Co-ordination in The European Union”, **ECON Working Paper** NO:125, December 2000.

FAIRPO, C. Anne :“Taxation Implications of Electronic Cash”, **Tax Planning International E-commerce**, July 1999.

FELIX, David :“Financial Globalization and The Tobin Tax”, in Toward a New Monetary Regime, **Armonk NY.**, Second Edition, London, 1997.

FRANKEL, A.J. :“How Well Do Foreign Exchange Markets Function: Might a Tobin Tax Help?”, **NBER Working Paper**, No:5422,
<http://www.nber.org/papers/w5422>, 1999.

GANGHOF, Steffen: “Global Markets, National Tax Systems, and Domestic Politics: Rebalancing Efficiency and Equity in Open States’ Income Taxation”, **Max-Planck-Institut Für Gesellschaftsforschung Discussion Paper**, Köln/Germany, 2001.

GENSCHEL, Philipp: “Globalization, Tax Competition, and The Fiscal Viability of The Welfare State”, **MPIfG. Working Paper** 01/1, May 2001.

GLOBERMAN, Steven :“Trade Liberalisation and The Migration of Skilled Professional and Managers: The North American Experience, **World Economy** 23, NO:7, July 2000.

GOODSPEED, T.J.:“Tax Competition, Benefit Tax and, Fiscal Federalisim”, **National Tax Journal**, Vol.:LI, No:3, 1998.

GÖKDERE, Ahmet : “Küreselleşmeye Genel Bir Bakış”, **Ankara Avrupa Çalışmaları Dergisi**, Cilt: 1, Sayı:1, 2001.

GRUBERT, Harry :“Tax Planning by Companies and Tax Competition by Government”, in **International Taxation and Multinational Activity**, Newyork, 2000.

GRUNBERG, I. : “Double Jeopardy: Globalization, Liberalization, and The Fiscal Squeeze”, **World Development**, NO:26, 1998.

GÜNAYDIN, İhsan:“Vergi Politikalarının Uluslararası Doğrudan Sermaye Yatırımları Üzerine Etkisi”, Bastırılmamış Doktora Tezi, **Karadeniz Teknik Üniversitesi, SBE**, Trabzon, Mayıs 1998.

-----:“Vergi Cennetlerinin Özellikleri ve Kullanımları”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 126, Mart 1999.

-----: “Uluslararası Transfer Fiyatlamının Vergisel Amaçları, **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 216, Ağustos 1999/a.

-----:“Elektronik Ticareti Vergileme İlkeleri”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 224, Nisan 2000.

-----:“Dış Çevresel Maliyetlerin İçselleştirilmesinde Kullanılan Araçlar ve Bunların Değerlendirilmesi”, Bastırılmamış Doçentlik Çalışması, **Karadeniz Teknik Üniversitesi İ.İ.B.F**, Maliye Bölümü, Maliye ABD., Trabzon, Mayıs 2000/a.

-----: “Elektronik Ticaretin Vergileme Üzerine Etkisi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:136, Ocak 2000/b.

-----: “Elektronik Ticaretin Vergi Politikası ve Vergi İdaresi Üzerine Etkisi”, Banka-Mali ve Ekonomik yorumlar Dergisi, Sayı 8, Ağustos 2000/c.

GWARTNEY, James

LAWSON, Robert :“Economic Freedom of The World”, **Forester Institute, Annual Report**, 2001.

HEADY, Christopher

NOORD, Paul Van Den :“Surveillance of Tax Policies: A Synthesis of Finding in Economic Surveys”, **OECD Working Papers**, NO:303, July 17, 2001.

HEIJ, Gitte :“Taxation in A Globalised World: Facts and Fantasies”

,<http://www.murdoch.edu.au/arc/asiawiev/sep99/heij/.htm>,

September 1999.

HINES, James:“Lessons Form Behavioral Responses to International Taxation”, **National Tax Journal**, June 1999.

HORST, Thomas: “The Theory of The Multinational Firm: Optimal Behavior Under Different Tariff and Tax Rates”, **Journal of Political Economy**, Vol: 79, 1971.

HUFBAUER, C. Gary :“Tax Policy in a Global Economy: Issues Facing Europe and The United States”, **Institute for International Economics, Working Paper**, USA, 2000.

HUIZINGA, Harry :“Are International Deposits Tax-Driven?”, **European Commission Economic Paper** NO:152, July 2001.

IQBAL, Mahmood :“The Migration of Highly-Skilled Walars From Canada to The United States: The Economic Basis Of The Barain Drain”, **Center For Comparative Immigration Studies**, 1991.

IMF :“International Capital Markets: Developments, Prospects and Key Policy Issues”, **IMF**, Washington D.C., September 1998.

-----:“Balance of Payments Statistics Yearbook, **IMF** Washington, 2001.

KAMP, Karin :“The Bit Tax: The Case For Further Research”, **MERIT, Maastricht University, Research Memorandum**, Netherlands, August, 1996.

KAPADIA, Kaushal :“Arm’s Length Principle & Transfer Pricing Methodologies”,www.citicindia.org/itr/oct01/kkapadia.pdf, (5 Ekim 2001).

LODIN, Sven-Olaf :“International Tax Issues in a Rapidly Changing World”,
International Bureau of Fiscal Documentation Bulletin, January,
 2001.

LOMAS, Ulrika :“Becker Could Face Jail Over £ 13 m. Tax”, <http://www.tax.news.com> ,
 3 Haziran, 2001.

MUKHERJEE, Sampat :“The Vanishing Taxpayer”, **Indian Express Newspaper LTD.**,
 Bombay, 1997.

MUKUL G. Asher

RAMKISHEN S. Rajan :“Globalization and The Tax Systems: Implications for
 Developing Countries with Particular Reference to Southeast
 Asia”, **Asean Economic Bulletin**, pp. 120-140, April 2001.

MURTHY, Sheela :“Major Immigration Bill Passes Both Houses of
 Congress”, <http://www.murty.com/udh1f.html>, October 3, 2000.

NICODEME, Gaeton

NEUMANN, Rebecca :“Globalization and Tax Policy”, Department of Economics
 University of Wisconsin [http://www.uwm.edu. /meumann/
 gltaxlb.pdf](http://www.uwm.edu/~meumann/gltaxlb.pdf),(4/9/2002).

OATES, Wallace :“Fiscal Competition or Harmonisation? Some Reflections”, **National
 Tax Journal**, September, 2001.

OECD :“Taxation, Employment and Unemployment”, **OECD**, Paris, 1995.

-----:“Electronic Commerce: The Challenges to Tax Authorities and Taxpayers,
OECD, Paris, 1997.

-----:“Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issues, **OECD**, Paris, 1998.

-----:“Trends in International Migration”, **OECD**, Paris, 2001.

-----:“Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations”, **OECD**, Paris, 2001.

-----:“Economic Outlook”, **OECD**, Paris, June 2000.

OWENS, Jeffrey :“Taxation in A Global Environment”, Head of **OECD** Centre for Tax Policy and Administration Published, March, 2002.

PARIS, Roland:“Global Taxation and the Transformation of the state”, **Annual Convention of the American Political Science Association**, Sanfrancisco, California, 2001.

PELAGIDIS, Teodoros :“Facets of The Globalization of International Trade”,
[Http://www.idis.gr/people/pelagidis5.html](http://www.idis.gr/people/pelagidis5.html), (5 Eylül 2002).

PINTO, Carlo :“(Harmful) Tax Competition Within The European Union: Concept and Over View of Certain Tax Regimes in Selected Member States”,
www.lof.nl/artikel/harm_tax.html

PONCET, Francois, Jean :“Brain Drain: Myth or Reality?”, **Senate of France, Report NO:388**, June 7, 2000.

PREEG, H., Ernest :“From Here To Free Trade: Essay in Post Uruguay Round Trade Strategy”, **University of Chicaco Press**, 1998.

RAMBERT, Iqnacio :“Globaliter Rejimler, Başka Türlü Totalitarizm”, **İTÜ Vakfı Dergisi**, Sayı 29, Haziran 1999.

REGALIA, Marty :“Globalization, The İnternet and Taxes”, **US. Chamber of Commerce**, Washington D.C., 2002.

REICH, Simon :“What is Globalization? Four Possible Answers”, **Kellogg Institute Working Paper**, No: 261, December 1998,

ROGERS, Carlyle :“The Case For International Tax Competition: A Caribbean Perspective”, **Policy Analysis From The Center For Freedom and Prosperity Foundation**, Vol.: II, Issue II, April, 2002.

ROIN, Julie :“Competition and Evasion: Another Perspective on International Tax Competition”, **Georgetown Law Journal**, March, 2001.

SALTER, W. Sarah :“E-commerce and International Taxation”, **New England Journal of International and Comparative Law**, Vol.: 8:1, April 19, 2001.

SAXENIAN, Anna Lee :“Silicon Valley’s Skilled Immigrants: Generating Jobs and Wealth For California”, **Public Policy Institute of California Research Brief**, June 1999.

SHIBATA, Hirofumi :“Global Competition and Public Finance”, **U.N. Workshop on Financial Management and Accountability**, Rome, November 28-30, 2001.

SOETE, Luc,

WEEL, Bas Ter :“Globalization, Tax Erosion and The Internet”, **MERIT, Maastricht University, Research Memorandum**, Netherlands, August, 1996.

SOETE, Luc,

PALLEY, Thomas I :“The Economics of Globalization: A Labour View”, **24th. Annual AAAS. Colloquium on Science and Technology Policy**, Washington DC., April 14-16, 1999.

SORENSEN, Peter, Birch :“The Nordic Dual Income Tax- In or Out?”, **Working Party 2 On Fiscal Affairs, OECD**, June 14, 2001.

STANDFORD, Ross :“International Tax Law: The Need For Constructive Change”, in
Tax Policy in The Twenty-First Century, ed. Herbert Stein,
 Newyork,1998.

STARR, Paul :“The Meaning of Privatization”, **Yale Law and Policy Review**,
 Summer 1998.

SULLIVAN, Martin :“Data Show Europe’s Tax Havens Soak Up v.s. Capital”, **Tax
 Notes**, February 4, 2002.

TANZI, Vito : “Globalization, Tax Competition and The Future Of Tax Systems”, **IMF
 Working Paper**, WP/96/141, Washington DC., December 1, 1996.

----- :“Globalization, Technological Developments, and the Work of Fiscal
 Termites”, **IMF Working Paper**, WP/00/181, Washington DC. November,
 2000.

TOBIN, James : “Financial Globalisation”, **World Development**, Vol.28, N.6, pp.
 1101-1104, 2000.

UGUR, Lisa : “One Tenor and a Taxman”, http://www.tax_news.com, July 31, 2000.

US., CONGRESS : “Summary of Provisions Contained in The Conference Agreement For
 H.R.1836, The Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act
 of 2001”, JCX-50-01, <http://www.house.you/jct> , May 21, 2001.

UN. : Recommendations of The High-Level on Financing For Development, **UN.**,
 Newyork, June 22, 2001.

----- :“Improving Resource Mobilization in Developing Countries and Transition
 Economies”, Economic and Social Affairs, **UN.**, Newyork, 2002.

UNDP :“Human Development Report”, <http://www.undp.org/hdr1999> ,(12 Nisan 2002).

WALTNER, Charles : “E-business Internet Taxation: Internet Develops Its Own Tax Code”, www.internationalweek.com, ss. 116-118., 1999.

WU, Tun, Nin : “Tax Havens”, The George Washington University, **Institute of Brazilian Business and Public Management Issues**, Washington DC., 1999.

VERNON, Roymand : “Çokuluslu Şirketler”, Çev. Feyza Atabek, **Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi**, Sayı: 8, Ağustos 1991.

YONAH-AVI, Reuven S. : “Globalization and Tax competition İmplications for Developing Countries”, **University of Michigan Law School, G-24 Technical Group Meeting**, Washington DC. September 18, 1999.

ZENCİRKIRAN, Mehmet : “Küreselleşme ve Çözüm Önerileri”, **İş-Güç Dergisi**, Cilt 1, Sayı 3, 2001.

ZÖLLKAU, York : “Are Tax Systems Ready For Global E Business?”, www.arthurandersen.com/tax , 30 Mayıs 2002.

Diğerleri

----- :<http://www.cso.ie/publications/demog/popmig>, (10 Eylül 2001)

----- :<http://www.dpdcom.com>, (12 Kasım 2001)

----- :<http://www.europarl.eu> , (15 Aralık 2001)

----- :<http://www.ey.com>, (14 Nisan 2002)

----- :<http://www.us.kpmg.com>, (16 Mayıs 2002)

----- :<http://www.nua.com>, (2 Haziran 2002)

----- :<http://www.receita.fazenda.gov.br>, (3 Ağustos 2002)

----- :<http://www.emarketer.com/ereports/eglobal/>, (2 Mayıs 2002)

----- :<http://www.uu.se>, (29 Ağustos, 2002).

----- :<http://www.5.cao.go.jp/keizai/index-e.html> (6 Kasım, 2002)

----- : <http://www.globalpolicy.org/socecon /currtax/ngls.htm>, (10 Kasım 2002).



ÖZGEÇMİŞ

SERKAN BENK, 1974 yılında Adıyaman'da doğdu. İlk, Orta ve Lise eğitimini Malatya'da tamamladı. 1995 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümüne girdi ve 1999 yılında mezun oldu. 1999-2000 eğitim öğretim yılında KTÜ Sosyal Bilimler Enstitüsünde yüksek lisansa başladı. Bir yıl İngilizce hazırlık programına devam etti. Ekim 2000-Temmuz 2002 tarihleri arasında KTÜ Sosyal Bilimler Enstitüsünde araştırma görevlisi olarak görev yaptı. Halen Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Çaycuma İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümünde araştırma görevlisi olarak görev yapmaktadır. Benk, evli olup iyi derecede İngilizce bilmektedir.