

## Mali Küreselleşmenin Türk Vergi Sistemine Olası Etkileri ve Tarımın Geleceği

Burcu BERKE

burcuberke@akdeniz.edu.tr

Akdeniz Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İktisat Bölümü

### Özet

Küreselleşme süreci, üretim ve dağıtım ağları, finansal kurumlar, ürünler ve işlemleri merkezileştirmekte ve hem özel hem de kamu sektörlerindeki politikalar ve uygulamalar üzerinde derin bir etki yaratmaktadır. Cari vergi sistemleri, her ülkenin kendi vergi politikasını düzenlediği ve ulusal ekonominin ihtiyaçlarını dikkate alarak oluşturduğu vergi sistemleridir. Oysa, küreselleşme süreci, vergileme seviyesi, vergilerin karışımı, belli vergilerin dizaynı ve bu vergilerin yönetim ve uygulanma biçimini değiştirmektedir. Bu olgu, hükümetlerin vergi toplama güçlerini azaltmaktadır. Emek ve sermaye ülkeler arasında hareketli iken faktörler yüksek vergi bölgelerinden düşük vergi bölgelerine kaydıka bu faktörlerin vergilendirilmesi güçleşmekte ve vergi ödeyicileri kaybolmaktadır. Bu çalışmanın temel amacı, küreselleşmenin Türk ve Dünya vergi sistemlerine olan etkilerinin incelenmesi ve tarım politikalarına ilişkin bazı sonuçlar çıkarılmasıdır.

**Anahtar Kelimeler:** Mali Küreselleşme, Türk ve Dünya Ülkelerinin Vergi Politikaları, Tarımsal Politikalar

### Possible Effects of the Financial Globalization on Turkish Tax System and Future of the Agriculture

#### Abstract

Globalization process, centring on production and distribution networks and on financial institutions, products and transactions is having a profound impact on a wide range of policies and practices in both the private and the public sectors. Present tax systems evolved when each country formulated its own tax policy and focused on the requirements of its domestic economy. The globalization process changes to the level of taxation, mix of taxes, design of particular taxes, and the manner of their administration and compliance. Globalization reduces the ability of governments to collect taxes. If labor and capital can move between jurisdictions, then attempts to tax these factors will lead to a "vanishing taxpayer" as factors flee from high- to low-tax regions. The main goal of this study is to analyse impact of globalization on Turkish and World tax systems and to draw a conclusion about agricultural policies.

**Keywords:** Financial Globalization, Tax Policies of the Turkish and World Countries, Agricultural Policies.

### 1. Giriş

Mali Küreselleşme, ülkelerin döviz ve sermaye hareketleri üzerindeki kısıtlamalarını kaldırarak ulusal piyasalarını yabancı mali piyasalarla bütünleştirmeleri ve iktisadi faaliyetlerinin büyük bir kısmını uluslararası boyutta gerçekleştirmeleridir. Bu anlamda küreselleşme, bütünleşen, küçülen, yakınlaşan ve dijitalleşen bir dünyayı ifade etmektedir. Küreselleşmeyle birlikte, malların, hizmetlerin, faktörlerin (özellikle sermaye) ve tüketicilerin uluslararası *mobilitesi* artmaktadır. Bunun belli başlı nedenleri arasında teknolojik değişimler, döviz kontrollerinin kaldırılması ve ülkeler arasında vergi oranlarının farklı olması sayılabilmektedir. Küreselleşme, vergi sistemlerinde

yer alan vergi türlerini, vergi yükünün faktörler arasındaki dağılımını, vergi oranlarını ve vergi idarelerinin yapılarını etkilemektedir.

Dünya ekonomisinin 1980'li yıllardan itibaren küreselleşme sürecine girmesiyle birlikte ülkeleri ilgilendiren önemli konulardan biri, küreselleşmenin vergi sistemleri ve vergi gelirleri üzerinde ne tür etkiler yarattığıdır. Küreselleşme, bir yandan vergi sistemlerinde bazı yeni düzenlemelerin ve değişikliklerin yapılmasını zorunlu kılarken diğer yandan da vergileme yöntemlerinde bazı yeni yaklaşımların doğmasına neden olmaktadır. Vergileme alanında yaşanan bu yeni eğilim ve değişikliklerin bazıları, vergi rekabeti, transfer fiyatlaması, elektronik ticaret, çevre vergileri ve

küresel işbirliği çalışmaları şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Küreselleşme, ülkeleri vergi oranlarını düşürmek şartıyla vergi tabanlarını genişleterek vergilendirmeyle oluşan olumsuzlukları ortadan kaldırmaya zorlarken, sermaye hareketlerindeki serbestleşmeden mümkün olduğu kadar çok yararlanılabilmesi için uygun ortamlara zemin hazırlamaktadır. Bunların yanısıra, küreselleşme, vergi kayıp ve kaçakçılıklarının artmasına neden olarak ülkelerin vergi kapasitelerini olumsuz yönde etkilemekte ve nihai olarak vergi gelirlerini azaltmaktadır.

Küreselleşme süreci, ülkelerin vergi tabanlarının esnekliğini artırmakta ve bu ise vergi arbitrajına yönelik faaliyetlerde bulunma imkanı yaratmaktadır. Ülkeler, uluslararası hareketliliği yüksek olan mali sermaye ve yatırım gibi faktörleri ülkelerine çekmek için düşük oranlı vergi tarifeleri başta olmak üzere bir çok vergisel avantajı bir politika aracı olarak kullanabilmektedir.

Bu çalışmada, ilk başta küreselleşmenin vergileme politikalarını nasıl etkilediği ve ne tür değişimler yarattığı üzerinde durulacak; ardından küreselleşmenin Türk ve dünya ülkelerinin vergi sistemlerinde yarattığı etkiler ele alınıp takiben küreselleşme, vergileme ve tarım politikaları birlikte analiz edilecek ve son olarak çalışmanın genel bir değerlendirilmesi yapılacaktır.

## 2. Küreselleşme ve Vergilemede Yeni Eğilimler

Tanzi(2000:1-4)'ye göre küreselleşme, uzun dönemde ülkelerin vergi yapısını etkileyerek vergi gelirlerinin azalmasına neden olduğu için bir çok mali boşluk yaratmaktadır. Bu boşluklar, uluslararası vergi rekabeti, transfer fiyatlaması, elektronik ticaret, elektronik ödeme ve elektronik para, off-shore finansal işlemler, yeni finansal enstrümanların (türevler) gelişimi olmakla birlikte; bunlar vergi idarelerini etkileyen bazı vergileme sorunlarının ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

Küreselleşmenin vergilemeye yansımalarının en önemli konularından birisi uluslararası vergi rekabeti (international tax competition) kavramıdır (Owens, 1993:23). Gelişmekte olan ülkelerin özellikle ekonomik büyüme için yabancı fiziki veya mali yatırımları bir araç olarak görmeye başlamaları; bu

şekilde dış ticaret ve ödemeler dengesi açıklarını azaltma çabalarıyla birlikte yabancı sermayeye verilen önem giderek artmış ve bu ise bir çok ülkenin yabancı sermayeyi kendi ülkelerine çekebilmek için vergilemeyi bir araç olarak kullanmaya başlamalarına yol açmıştır (Asher ve Rajan, 2001:6; Aktan ve Vural, 2004:69; Çevik, 2004:157; Yıldız, 2005:42). Kısaca küreselleşme, sermaye ve yatırımları kendilerine çekebilmek için ülkeler arasında vergi oranlarının indirilmesi şeklinde "dibe doğru bir yarış" (a race to bottom) başlatmıştır (Hufbauer, 2000:1; Genschel, 2001:1; Stewart ve Webb, 2003:1; Neumann, Holman ve Alm, 2003:2). Bu konu haksız vergi rekabeti ve vergi cennetleri şeklinde ikiye ayrılmaktadır.

Haksız (zararlı) vergi rekabeti (harmful tax practices) efektif vergi oranlarının düşük tutulması, vergi ayrıcalıklarının sağlanması ve vergisel işlemlere ilişkin bilgilerin saklanması yoluyla ülkelerin yabancı sermayeyi kendi ülkelerine çekmelerini; tasarruflarını ve üretim kapasitelerini arturmalarına yönelik uygulamaları ifade etmektedir (Ağbal, 2001b:77; Asher ve Rajan, 2001:7). Başka bir deyişle, bu vergi rekabeti, küreselleşmenin ve giderek artan finansal hareketliliğin bir sonucu olarak, ülkelerin yabancı sermayeyi piyasalarına çekebilmek için düşük vergi oranları uygulayarak başka ülkelerin vergi gelirlerini azaltmalarıdır. Haksız vergi rekabetinin nedenleri arasında, bazı ülkelerin diğer ülkelerin sermayesini kendilerine çekerek hem finansal hizmetlerin geliştirilmesi hem de ekonomik büyümenin sağlanması gelirken bu ülkelerin ödemeler dengesi açıklarını azaltma güdüleri de buna zemin hazırlamaktadır. Haksız vergi rekabetinin en temel özelliği, bazı ülkelerin vergi oranlarını düşük belirlemesi veya uygulanan vergi oranı yüksek olmasına karşın vergi matrahının tespitinde indirim ve istisnalara geniş ölçüde yer verilerek efektif vergi oranının sıfır ya da çok düşük tutulmasıdır. Haksız vergi rekabetinin en önemli unsuru düşük veya sıfır efektif vergi oranları olup bir ülkenin haksız vergi bölgesi olarak kabul edilebilmesi için bu koşulun mutlaka sağlanması gerekir. Bu önemli bir koşul olmakla birlikte başka faktörlerin bir ya da bir kaçının birlikte bulunması da bu vergi sistemlerinin haksız vergi rekabeti olarak görülmesine neden olur: bunlar, şeffaflık ve etkin

bilgi değişiminin olmaması, vergi oranı ve matrahın pazarlığa açık olması, çok sayıda çifte vergilemeyi önleme anlaşmasının varlığı, vergi matrahının yapay olarak tanımlanması, uluslararası transfer fiyatlaması ilkesine uyulmaması şeklinde sayılabilmektedir. Bu unsurların her biri tek başına bir ülkenin haksız vergi rekabeti uyguladığını göstermemekle birlikte bunların en az ikisinin uygulanması halinde “haksız vergi rekabetinden” tamamının uygulanması durumunda ise “vergi cennetlerinden” bahsedilmektedir (Yıldız, 2005:45-48).

Küreselleşmeyle birlikte oluşan önemli bir konu da “vergi cennetleri (tax havens) veya vergi sığınaklarıdır (Ağbal, 2001b:78; Yetkiner, 2001:92; Aktan ve Vural, 2004:79; Çevik, 2004:157). Vergi cennetleri, haksız rekabetin en ekstrem durumu olup ülkelerin küreselleşmeyle birlikte sermaye hareketlerini kendi ülkelerine çekebilmek için vergilemede muafiyet ve istisnaları oldukça geniş tutmalarını; veya sadece çok kısıtlı alanları vergilendirmelerini ifade etmektedir (Yetkiner, 2001:92). Vergi cennetleri, genellikle düşük vergi oranlarının uygulandığı; ticari anlamda gizliliği olup genellikle off-shore finans merkezleri olarak bilinen yerlerdir (Tanzi, 2000:2). Kısaca, vergi cennetleri, vergi mükelleflerinin vergiden kaçınmasına ve işlemlerin gizli şartlar altında yapılmasına imkan veren düzenlemeler olup daha öncede belirtildiği gibi ülkelerin yabancı sermayeyi kendilerine çekebilmek için yabancı yatırımlarından çok düşük veya sıfır vergi almalarıdır. Tabii ki, bir ülkenin vergi cenneti sayılabilmesi için sadece vergi oranlarının düşük olması yeterli olmayıp başka şartların da sağlanması gerekir (Yıldız, 2005:53-54). Bu şartlar; hiç vergi olmaması veya sadece nominal vergileme yapılması, efektif bilgi değişiminin olmaması (ülkede faaliyette bulunan kişilerle ilgili bilgilerin saklanması), şeffaflıktan yoksunluk ve vergi anlaşmalarının varlığı, belirli bir faaliyette bulunma şartının aranmaması (Çevik,2004:159), ülkenin kendisini vergi cenneti ülkeler arasında göstermesi, bankacılık sisteminin önemli bir paya sahip olması, nakit kontrollerinin olmaması şeklinde sayılabilmektedir (Yetkiner, 2001:92; Yıldız, 2005:57-59).

Küreselleşmeyle birlikte çok uluslu şirketler ortaya çıkmış ve bu şirketlerle şubeleri arasında yapılan mal ve hizmet ithalat ve ihracatında transfer fiyatlaması uygulaması gündeme gelmiştir. Uluslararası transfer fiyatlaması, ana şirketin, başka şirketlerle mal ve hizmet alım-satımlarında uyguladığı fiyatları yabancı ülkede ve kendisine idari veya mali yönden bağlı bulunan şirketlerle (şubeleriyle) yaptığı mal ve hizmet alım satımlarında uygulamamasıdır (Çevik,2004:160-62). Uluslararası bir şirket, transfer fiyatlamasını kullanarak yüksek vergi oranlarının olduğu bir ülkedeki bağlı şirketine yüksek fiyatla mal satarak ya da ondan düşük fiyatla mal alarak bu firmanın karını ve dolayısıyla, ödeyeceği vergiyi düşürmeye çalışabilmektedir (Tanzi, 2000:2). Uluslararası transfer fiyatlamasının en önemli nedeni, çok uluslu şirketlerin vergi sonrası karlarını maksimize etmek istemeleridir. Çok uluslu şirketlerle bağlı şirketler arasındaki mal ve hizmetlerin satın alım ve satım için üstlenilen fiyatı ifade eden transfer fiyatlaması, teorik olarak piyasa fiyatına eşit olmalıdır. Ancak, çok uluslu şirketler, belirtilen nedenden ötürü firma içi işlemlerde piyasa fiyatına eşit olan fiyattan daha yüksek veya daha düşük bir fiyat belirleyebilmektedir. Kısaca, bu şirketler, ödeyecekleri vergileri minimize etmek için transfer fiyatlarına başvurarak fiyat farklılıkları yoluyla karlarını ayarlamakta ve toplam vergi miktarını azaltmaktadır. Bu amaçla, çok uluslu şirketler transfer fiyatlaması yoluyla kurumlar vergisi yüksek olan şubedeki karlarını, bu vergilerin düşük olduğu başka ülkedeki şubeye de transfer edebilirler. Karların bu şekilde dağılımının değiştirilmesi ise şirketin toplam vergi sonrası karlarını artırmaktadır (Yıldız, 2005:79-82).

Küreselleşme ve bilişim teknolojisinde yaşanan hızlı gelişmelerle birlikte, internet üzerinden yapılan ve elektronik ticaret (electronic commerce) olarak adlandırılan ticaret biçimi yaygınlaşmıştır (Soete ve Weel, 1998:8; Asher ve Rajan, 2001:12). Elektronik ticaret, karar birimlerinin ticari faaliyetlerini dijital verilerin aktarımına dayanarak gerçekleştirmeleri ya da mal ve hizmet değişimine ilişkin işlemlerin elektronik araçlar ve tekniklerle yapılmasıdır. OECD'nin tanımına göre elektronik ticaret, elektronik ortamda mal ve hizmetlerin (ürünlerin) üretim, tanıtım, satış, sigorta, dağıtım ve ödeme

işlemlerinin bilgisayar ağları üzerinden yapılmasıdır. Kısaca, elektronik ticaret, işletme faaliyetlerinin elektronik ortamda gerçekleştirilmesidir (Şen, 2001:165; Güngör, 2002:132; Çevik, 2004:162; Yıldız, 2005:92). Elektronik ticaretin yapısından kaynaklanan bazı özellikleri nedeniyle vergileme alanında çeşitli sorunlar yaşanmakta ve kısaca elektronik ortamda yapılan ticari faaliyetlerin vergiye tabi tutulmasını güçleştirerek başta harcama vergileri olmak üzere bir çok vergi gelirinin kaybına neden olmaktadır (Tanzi, 2000:1; Ağbal, 2001a:71; Giray, 2002:119).

Küreselleşme öncesi, tüm dünyada vergi idareleri kendi sistemlerini geleneksel ticaret yöntemlerine ve “yer” esasına dayalı vergi sistemleri üzerine kurarken, iletişim teknolojisindeki yeni gelişmeler vergi idarelerini, sanal, sınırsız ve izlenemeyen bir pazar ortamında vergi toplama ile karşı karşıya getirmiştir. Küreselleşme sürecinde, vergi idarelerinin mükelleflerini nasıl vergilendireceği konusunda sorunlar ortaya çıkmıştır. Bu sorunlar gelir nerede doğmuştur? İşlem nerede gerçekleşmiştir? Bu işlem hangi devletin vergilendirme yetkisine tabidir? İnternette gerçekleştirilen işlemlerde iş yeri kavramı nasıl belirlenecektir? Gelirin ve işlemin niteliği nedir? Vergi yükümlülükleri kimlerdir ve bunlar nasıl tespit edilecektir? şeklinde özetlenebilmektedir. Bu sorulardan da anlaşıldığı gibi küreselleşme, mükellef ve vergi sorumlularının tespitinde, işlemlerin takibinde, işlemlerin içeriğini anlamada (yapılan işlemin mal ve hizmet ayrımının yapılamaması), işlemlerin gerçekleştiği yerin ve kazancın içeriğinin tespitinde, belge ve kayıt düzeni konusunda güçlükler yaratarak vergi idarelerini etkilemektedir (Yıldız, 2005:116-120). Bu nedenlerle küreselleşme vergilemeyi küresel boyutlara taşımakta ve küresel vergileme sorunlarıyla mücadele etmede vergi idarelerinin iş birliği çabalarının artmasına neden olmaktadır. Bunlardan biri de küreselleşme sürecinin, elektronik devlet anlayışına yol açması ve vergileme alanında “elektronik vergi sistemi” ve “elektronik vergi yönetimi” ni ortaya çıkarmasıdır. Bunlardan “elektronik vergi sistemi”(Electronic tax system) mükellefler tarafından yapılan her türlü harcama kaleminin gider olarak kabul edilebilmesi ve ülke çapında her türlü gelir hareketlerinin

merkezi bir vergi veri tabanına kaydedilmesi esasına dayanırken, Elektronik vergi yönetimi (Electronic tax administration) ise vergi sisteminin yürütülmesi ve uygulanmasına ilişkin tüm faaliyet ve uygulamaların internetten faydalanılarak yapılmasıdır. Başka bir deyişle, Elektronik vergi yönetimi, vergi beyannamelerinin mükellef veya vergi sorumluları tarafından elektronik ortamda doldurulup vergi idaresine internet yoluyla ulaştırılmasıdır (Yıldız, 2005:124). Türkiye’de henüz hazırlık aşamasında olan elektronik vergi idaresi çalışmaları ABD, Avustralya, Almanya, İngiltere, Brezilya gibi dünyanın birçok ülkesinde belli ölçüde uygulamaya konulmuştur.

### 3. Küreselleşme ve Yeni Vergi Olasılıkları

Küreselleşmeyle birlikte özellikle sermayenin uluslararası hareketliliğinin artması, sermaye gelirlerinin vergilendirilmesini güçlendirmektedir. Mobil üretim faktörlerinden (sermaye ve yetenekli işgücü) vergi alınması güçleştikçe ülkeler bunun yerine mobil olmayan üretim faktörlerinden (tüketim, yeteneksiz işgücü ve arazi) daha fazla vergi almaya başlamaktadır. Küreselleşme sonucu kamu harcamalarının artırılması için emek ve arazi gibi uluslararası hareketliliği sınırlı ya da hareketsiz faktörlerin daha yüksek bir oranda vergilendirilmesi veya tüketim vergilerinin oranlarının artırılması gereği ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle, immobil olan ücretler ve diğer dolaylı vergiler eskisine göre daha fazla vergilendirilirken bu vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı giderek artmaktadır (Günaydın ve Benk, 2003:168-70; Aktan ve Vural, 2004:73-74; Benk, 2004:144; Çevik, 2004:155). Başka bir deyişle, küreselleşme vergi tabanlarının kolay toplanan (easy to collect) vergilerden zor toplanan vergilere (hard to collect) doğru kaymasına neden olmaktadır (Aizenman ve Jinjarak, 2006:2). Bu gelişmeler de vergi yükünün daha düşük gelir grupları üzerinde yoğunlaşmasına neden olacağı için vergi adaleti ve eşitlik prensiplerine aykırı bir durum ortaya çıkmaktadır.

Küreselleşmeyle birlikte vergi gelirlerinde oluşan azalmaların dengelenmesi için bazı yeni vergiler ortaya çıkmıştır. Bu süreçte yabancı sermaye hareketleri içinde kısa vadeli ve spekülasyon

amaçlı sermaye hareketlerinin önem kazanması, özellikle az gelişmiş ülkelerde bir takım makroekonomik istikrarsızlık ve finansal kriz risklerini artırmıştır. Uluslararası sermaye hareketlerinin taşıdığı bu riskler nedeniyle yabancı sermaye hareketlerinin kontrol edilmesi gerektiği savunulmakta ve bu amaçla vergilemeden yararlanılması önerilmektedir. Sermaye hareketlerinin vergilendirilmesinde ilk öneri James Tobin (1978) tarafından yapılmış ve kendi adıyla "Tobin vergisi" olarak adlandırılmıştır.

Küreselleşme sürecinde uluslararası sermaye hareketlerinin mobil olmasıyla birlikte bazı vergileme sorunlarıyla karşılaşmaktadır. Günümüzde uluslararası döviz piyasalarındaki işlem hacminin iki trilyon doları aştığı ve bunun büyük bir kısmının spekülasyon amaçlı olduğu tahmin edilmektedir. Öyle ki, sermaye hareketlerine ilişkin kontrol ve kısıtlamaların kaldırılmasıyla birlikte uluslararası alanda kısa dönemli sermaye hareketlerinin olumsuz etkileri görülmeye başlanmıştır. Son yıllarda yaşanan çeşitli finansal krizlerle birlikte gelişmekte olan ülkeler daha kırılgan hale gelmiş ve bunun temel nedeni olarak kısa vadeli sermaye hareketlerinin döviz piyasası üzerinde istikrarsızlık yaratıcı etkisi görülmüştür. Dünyada oluşan bu finansal krizlerden çıkılması, ülkelerin sürdürülebilir bir büyüme sağlayabilmesi ve mali piyasalarda yaşanan sorunların çözülmesi için önerilen Tobin vergisi, kambiyo piyasalarında peşin yapılan (spot) işlemlerden vergi alınmasını kapsamaktadır. Tobin(1978,1996)'e göre bu tür bir vergi, döviz kurlarındaki değişkenliğin minimize edilmesini, makro ekonomik performansın artırılması ve vergiden sağlanan gelirlerle de uluslararası büyümenin sağlanmasına katkı sağlayacaktır. Tobin vergisi bir defaya mahsus alınıp advalorem, artan oranlı ve düzenleyici bir yapıya sahiptir. Tobin, spekülasyon amaçlı uluslararası sermaye hareketliliğinin giderek artmasının neden olduğu finansal ve ekonomik dalgalanmaları önlemek için dünya çapında bir döviz işlemleri vergisi uygulanmasını önermiştir. Bu öneri, bir para

biriminden başka bir para birimine çevrilecek olan paradan binde bir ile binde beş oranı arasında değişen oranlarda vergi alınmasının içermektedir. Ona göre bu tür bir vergi ile döviz işlemleri oldukça düşük bir oranda vergilendirilecektir. Böylece, döviz kurlarındaki değişkenlik azalacak ve kısa vadeli spekülasyon sermaye hareketleri kırılgan, aynı zamanda, ülkelere önemli miktarda vergi hasılatı sağlayarak gelir dağılımındaki eşitsizliği de azaltıcı yönde bir etki yaratacaktır. Bu vergi, istikrar sağlayıcı özelliklerine karşın uluslararası düzeyde bir uygulama alanı bulamamış ve sadece teoride kalan küresel boyutlu bir vergi olmuştur<sup>2</sup>

Küreselleşme sürecinde geliştirilen yeni vergilerden biri de "otomatik işlem vergisi"dir. Bu vergiye göre, ülkedeki tüm ticari işlem ve muamelelerden işlem gerçekleştiği anda kaynaktan kesinti yapılarak, düşük oranlı ve bilgisayar destekli basit bir vergi alınmalıdır. Teorik olarak yeni tartışılan bu verginin uygulanması durumunda bir çok avantaj sağlayacağı belirtilmektedir. Bu tür bir vergi ile mükelleflerin beyanname doldurma ve bununla ilgili işlemleri yapmak için harcadıkları zamandan tasarruf sağlanacağı ve mükelleflerin vergileme maliyetlerinde azalma olacağı; vergi tabanının genişleyeceği; vergi kayıp ve kaçakçılıklarında ve harcama maliyetlerinde azalma olacağı öngörülmektedir (Yıldız, 2005:160). Bu tür bir verginin uygulanabilmesi için ülke çapında yaygın bir bilgisayar ve bankacılık sisteminin olması ve tüm işlemlerin bankalar üzerinden yapılması gerekir. İkincisi, bu tür bir verginin uygulanabilmesi için ülkelerde kullanılan para sisteminin tamamen değişmesi ve bu vergi ile uyumlu hale getirilmesi gerekir. Bu koşullarda bu verginin uygulanabilirlik şansını ortadan kaldırmaktadır.

İnternette yapılan ticaretin hızla artmasıyla birlikte vergi gelirlerinde azalma olacağı endişesiyle hükümetler, internette yapılan ticaretten vergi alınması gerektiğini belirtmektedir. Elektronik

<sup>1</sup> 1994-95 Meksika krizi, 1997 Doğu-Güneydoğu Asya krizi ve hemen ardından Rusya, Brezilya, Türkiye ve Arjantin krizleri spekülasyon sermaye hareketlerinden kaynaklanan büyük krizlerdir.

<sup>2</sup> Bunun nedenlerinden biri, bu verginin spekülasyon amaçlı döviz hareketlerini önlemede ne kadar başarılı olacağına değerlendirilmesi için gerekli ampirik çalışmaların olmamasıdır. İkinci nedeni, bu tür bir verginin tek taraflı olarak uygulanamayacağı ve uygulanması için uluslararası bir fikir birliğine ihtiyaç duyulması ve bunun da kolay olmamasıdır (Balseven, 2003,2004b, Göktaş, 2000)

ortamda yapılan ticaretten vergi alınmaması durumunda klasik sistemle ticaret yapan işletmeler aleyhine haksız rekabet ortaya çıkmaktadır. Bu nedenlerle elektronik işlemler üzerinden vergi alınması fikrine olumlu bakılmış ve bu vergiye "bit<sup>3</sup> vergisi" denilmiştir. Elektronik işlemlerde akan sinyallerin ölçülerek vergiye tabi tutulmasına "Bit vergisi" denilmektedir. Bu durumda, bir bilgi transferi elektronik ortamı ne kadar meşgul eder ise veya başka bir deyişle ne kadar "bit" tutuyor ise bu birim üzerinden vergi hesaplanması gerekir (Yıldız, 2005:161). Bit başına belli bir oranda vergi alınmaktadır. Ancak, elektronik ticaretin vergilendirilmesi ile bit vergi önerisine iş dünyası şiddetle karşı çıkmıştır. Bu tür bir verginin internet kullanımı üzerinde olumsuz bir etki yaratacağı ve dünya çapında tam bir oybirliği ile uygulanmadığı sürece bu verginin uygulanmasının imkansız olduğu belirtilmektedir. Bu nedenle bu vergi önerisi 1998 yılında tamamen geri çekilmiştir.

Küreselleşmeyle birlikte ortaya atılan vergi türlerinden biri de geleceğin vergileri olarak adlandırılan vergilerden çevre vergileri veya yeşil vergilerdir. Çevreyi kirletenlerden veya herhangi bir nedenden çevreye zarar verenlerden alınacak vergi ve diğer yükümlülükler artan biçimde önem kazanmaya başlamıştır (Genschel, 2001:16). Literatürde çevreyi kirletenlerin zararlarını telafi etmeleri gerektiğine ilişkin düşünceler ilk defa 1918 yılında A. C. Pigou tarafından savunulmuştur. Pigou'ya göre devletler dışsal sosyal maliyetleri içeren faaliyetleri vergilendirmelidir. Böylece, çevreye zarar verecek faaliyetleri gerçekleştirenler, sağlık, mülkiyet ve çevre maliyetleri dahil olmak üzere başkalarına yüklenen kirlilik maliyetlerine eşit olacak biçimde vergiye tabi tutulmalıdır. Bu tür bir vergi çevreyi kirletenlerin bu faaliyetlerini; kaynakları kötüye kullanılmasını ve üretim miktarını azaltırken üretim teknolojisinin değişmesine ya da farklı bölgelere kaymasına neden olmaktadır (Yıldız, 2005:163).

Dünyada sera gazlarının hızla yayılması ve küresel iklim değişiklikleri arasındaki ilişkilerin ortaya çıkmasıyla birlikte çok sayıda ülke sera

gazlarının yayılmasını önleme yollarını aramaya başlamıştır. Bu mesele oldukça ilgi çekmiş ve bu gazların yayılmasının önlenmesiyle ilgili olarak vergilerin bir araç olarak kullanılabilmesi düşünülmüştür. Bu gazların yayılımının azaltılması için önerilen politika araçlarından biri "karbon vergisi" olmuştur. Karbon vergisi, CO2 emisyonunun azaltmak amacıyla tüketilen fosil yakıtın karbon içeriğine bağlı olarak alınan bir satış ve emisyon vergisidir. Fosil yakıtlar üzerinden yakılma sırasında üretilen karbondioksit miktarıyla oransal olarak alınan bir karbon vergisi, firmaları ve tüketicileri fosil yakıt kullanımını azaltmaya ve doğalgaz gibi karbon yoğunluğu daha düşük yakıtları kullanmaya yönlendirmektedir (Aktan ve Vural, 2004:158-62; Balseven, 2004a:187; Yıldız, 2005:169). Böylece, karbon vergisi ile karbondioksitin çevreye vereceği olumsuz dışsallıklar içselleştirilmektedir. Ancak, karbon emisyon miktarının doğrudan ölçülmesi çok zor olduğu için uygulamada bu vergi üç ana kategoride alınmaktadır. İlki, yandığında yayılan karbon emisyonu miktarı ile orantılı olmak üzere her bir fosil yakıt başına alınan karbon vergileri, ikincisi; havaya yayılan her bir tonluk CO2 emisyonu için belirlenen CO2 vergisi ve üçüncüsü ise belirli bir enerji birimi başına alınan enerji vergisidir (Aktan ve Vural, 2004:159-60).

Karbon vergisinin uygulamaya konulmasının amaçlarından ilki, bu tür bir verginin fosil yakıtların kullanılması sonucu üretilen ürünlerin maliyetini artırarak ekonomik birimlerin emisyon düzeyinin azaltılması; çevreye daha az zarar verecek yakıtların kullanılmasının teşvik edilmesi; ve etkin biçimde kirlenmeyi kontrol altına alınması ve çevrenin kalitesinin artırılması planlanmaktadır<sup>4</sup>. Günümüzde, birçok devlet sera gazlarını azaltmak için tek taraflı girişimde bulunmakta ve karbon vergisini uygulamaktadır. Örneğin, Danimarka, Finlandiya, İsveç ve Hollanda gibi ülkeler karbon vergisini uygulamaya koymuşlardır (Balseven, 2004a:187).

<sup>4</sup> Çünkü, karbon vergisi, fosil yakıtlarının kullanımını daha maliyetli hale getirecek ve tüketicileri daha etkin ve düşük maliyetli yolları kullanmaya veya çevreye zarar vermeyecek yenilikler yapmaya teşvik edecektir. Ayrıca, devlete ek gelir sağlanacak ve dolaylı olarak istihdam ve gelir de artacaktır.

<sup>3</sup> Bit kelimesi "Binary Digit" ifadesinin kısaltılması olup bilgisayarın depoladığı ve kullanıldığı bilgilerin en küçük birimi olarak tanımlanır (Yıldız, 2005:161).

Ancak, burada belirtilen tüm vergilerin beklenen işlevlerini yerine getirebilmesi için küresel düzeyde işbirliği yapılarak uygulanması gerekir.

#### 4. Küreselleşmenin Türk ve Dünya Vergi Sistemlerine Olası Etkileri

Küreselleşen dünyada ülkeler arasında görülen vergi rekabeti olgusu, Türk vergi sistemini de etkilemiştir. Türkiye'nin vergilemeden beklenen amaçlara ulaşabilmesi için dünyadaki gelişmeleri yakından takip etmesi ve vergi yapısını günün koşullarına uyarlaması gerekmektedir. Türkiye'de en önemli ekonomik sorunlardan biri, sermaye eksikliği olduğu için küresel sermayeyi ülkeye çekebilmek için "24 Ocak İstikrar Kararları" ile dışa açılma ve ekonomik serbestleşme süreci başlatılmış ve dış ticaret ile sermaye hareketleri üzerindeki sınırlamaların çoğu kaldırılmıştır. Bu düzenlemelerden sonra Türkiye'de dış ticaret hacminde ve sermaye hareketlerinde önemli artışlar yaşanmıştır. 1989 yılında yürürlüğe giren "Türk parasının kıymetini koruma hakkında 32 sayılı karar"la birlikte bu artış daha çok portföy yatırımları ve kısa vadeli sermaye yatırımlarında görülmüş ve bu yatırımlar, doğrudan yatırımlara göre daha fazla artmıştır.

#### Temel Argümanlar

- Elektronik ticaret (finansal ve ticari işlemlerde ödemelerin elektronik olarak yapılması) vergi tabanını *mobil* hale getirmektedir.

- Vergi cennetleri, offshore finansal işlemler, ülke dışı alışverişlerin artması, yeni finansal ürünlerin yaygınlaşması vergi tabanının uluslararası düzeyde mobil hale gelmesine ve vergi kayıp ve kaçakçılıklarının *artmasına* neden olur (Neumann, Holman ve Alm, 2003:2).

- Küreselleşme, vergi tabanını mobil hale getirmektedir. Bu da asıl etkisini *vergi sisteminin yapısında* göstermektedir.

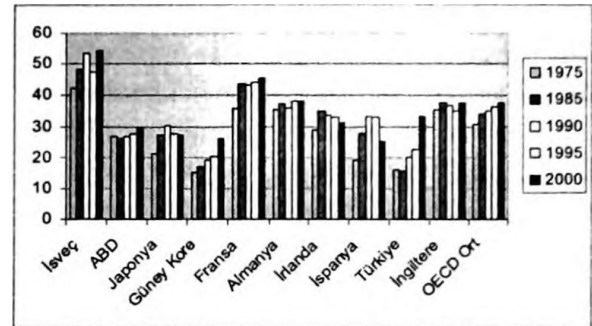
- Küreselleşme, *kişisel gelir vergisinin* toplam vergi gelirleri içindeki payını *azaltmaktadır*.

- Küreselleşme, toplam vergi gelirleri içinde *sosyal güvenlik vergileri ve genel tüketim vergilerinin* payını *artırmaktadır*.

- Küreselleşmeyle birlikte, vergi yükü *mobil* üretim faktörlerinden alınan vergilerden (kişisel gelir ve kurumlar vergisi) *daha az mobil* olan üretim faktörlerinden alınan vergilere (tüketim ve sosyal güvenlik vergileri) kaymakta ve vergi sisteminin *artan oranlı yapısı* ortadan kalkmaktadır (Asher ve Rajan, 2001:7; Aizenman ve Jinjarak, 2006:3).

- Küreselleşme sonucu bazı OECD ülkeleri, global gelir vergilemesinden (global income taxation) ikili gelir vergilemesine (dual income taxation) geçmişlerdir<sup>5</sup> (Sorensen, 1998:4).

**Tablo 1.** Bazı OECD Ülkelerinde Vergi Gelirlerindeki Eğilimler

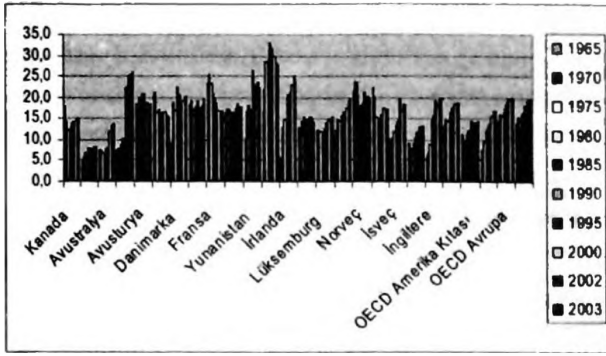


Kaynak: OECD (2002), Revenue Statistics, 1965-2001, p.18

Tablo 1'e bakıldığında, İsveç, Güney Kore, Türkiye ve OECD ülkeleri ortalamasında vergi gelirlerinde artış eğilimi olduğu görülürken, ABD, Japonya, Fransa, Almanya ve İngiltere'nin vergi gelirlerinde istikrarlı bir eğilim olduğu ve İrlanda ile İspanya'da ise vergi gelirlerinde azalma eğilimi olduğu dikkat çekmektedir. Küreselleşme, vergi gelirlerinde toplam olarak bir azalma yaratamamakla birlikte vergi türlerinin kendi içindeki değişimleriyle etkisini hissettirmektedir. Bu olgunun vergi türlerine ayrı ayrı etkisinin incelenmesi gerekir.

**Tablo 2.** OECD Ülkelerinde Toplam Vergi Gelirlerinin Yüzdesi Olarak Vergi Gelirlerinin Dağılımı

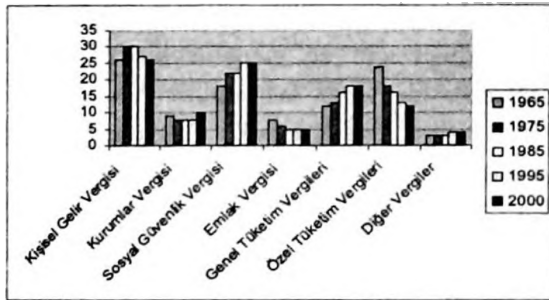
<sup>5</sup> Global vergilemede, tüm gelir kaynakları toplanıp artan oranlı bir vergiye tabi tutulurken, ikili vergileme de ise vergilendirilecek kaynaklar sermaye ve diğer kaynaklar (özellikle, işgücü) olmak üzere ikiye ayrılır. Sermayeden düz oranlı bir vergi alınırken, diğer kaynaklardan ise artan oranlı bir vergi alınır. Böylece, işgücü sermayeden daha fazla vergilendirilmiş olur (Sorensen, 1998:2).



Kaynak: OECD (2002), Revenue Statistics, 1965-2001, p 21.

Tablo 2'de OECD ülkelerindeki çeşitli vergi türlerinin toplam vergi gelirlerindeki payı görülmektedir. Küreselleşmeyle birlikte kişisel gelir vergileri ve özel tüketim vergilerinin toplam vergi gelirlerindeki payı düşerken, sosyal güvenlik vergileri ve genel tüketim vergilerinin payının ise arttığı görülmektedir. Bu tablo, küreselleşmenin mobil vergi tabanlarından (sermaye) alınan vergi gelirlerini azalttığı; ancak, immobil vergi tabanlarından (emek ve tüketim) alınan vergi gelirlerini ise artırdığı argümanını desteklemektedir. Şimdi de farklı ülkelerde bu vergi çeşitlerinin toplam vergi gelirlerindeki payları ayrı ayrı incelenisin.

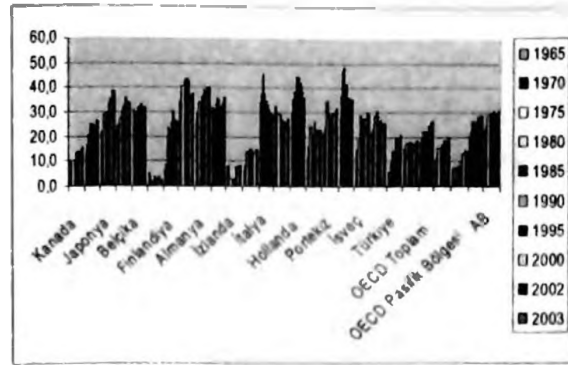
**Tablo 3.** Genel Tüketim Vergilerinin Toplam Vergi Gelirlerindeki Payı



Kaynak: OECD, Revenue Statistics Of Oecd Member Countries, Paris, 2005 (Table 29).

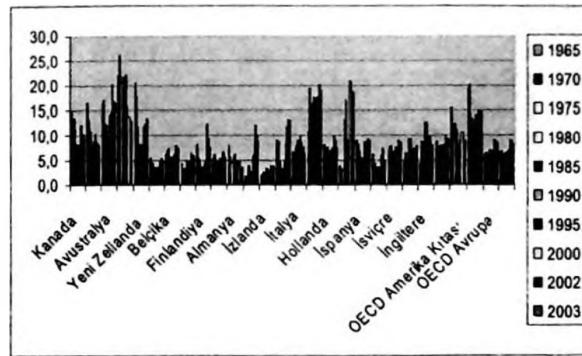
Tablo 3'e bakıldığında gerçekten de bazı istisnaları olmakla birlikte (Avusturya, Danimarka ve Fransa) tüm ülkelerde genel tüketim vergilerinin toplam vergi gelirlerindeki payının artış eğiliminde olduğu görülmektedir.

**Tablo 4.** Sosyal Güvenlik Primlerinin Toplam Vergi Gelirlerindeki Payı



Tablo 4'e bakıldığında, bazı istisnaları olmakla birlikte (İtalya ve Hollanda) tüm ülkelerde sosyal güvenlik primlerinin toplam vergi gelirlerindeki payının artış eğiliminde olduğu görülmektedir. Bu da vergi yükünün mobilitesi düşük emek faktörü

**Tablo 5.** Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirlerindeki Payı

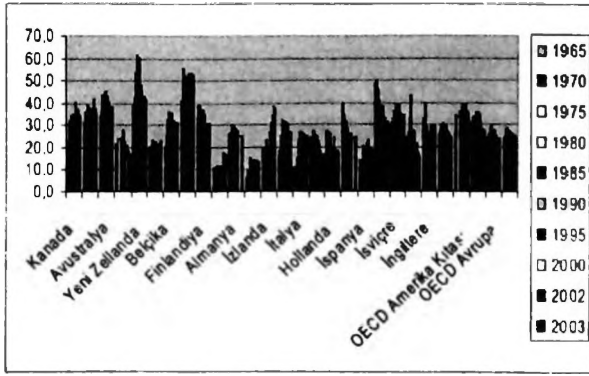


Kaynak OECD, Revenue Statistics Of Oecd Member Countries, Paris, 2005 (Table 13).

Tablo 5'e bakıldığında tüm ülkelerde kurumlar vergisinin toplam vergi gelirlerindeki payının azalan bir eğilim sergilediği görülmektedir. Kurumlar vergisinin kişisel gelir vergisinin bir unsuru olduğu dikkate alındığında küreselleşmenin bu vergileri azalttığı şeklindeki temel argüman desteklenmektedir.

**Tablo 6.** Kişisel Gelir Vergilerinin Toplam Vergi Gelirlerindeki Payı

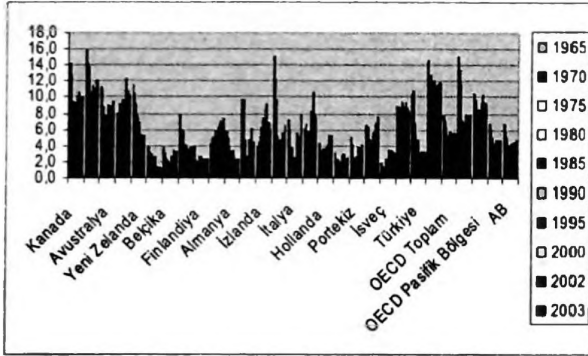




Kaynak:OECD,Revenue Statistics Of Oecd  
Member Countries, Paris, 2005 (Table 11).

Tablo 6'ya bakıldığında Tablo 5'de belirtilen temel argümanın desteklendiği, kişisel gelir vergilerinin toplam vergi gelirlerindeki payının azaldığı görülmektedir.

**Tablo 7.** Servetten Alınan Vergilerin  
Toplam Vergi Gelirlerindeki Payı



Kaynak:OECD,Revenue Statistics Of Oecd  
Member Countries, Paris, 2005 (Table 23).

Tablo 7'de ise servetten alınan vergilerin toplam vergi gelirlerindeki payı görülmektedir. Küreselleşmeyle birlikte Tanzi (2000:3-4)'nin de belirttiği gibi yeni finansal enstrümanlar türemiş ve bunlarda getirinin yüksek olduğu bölgelere doğru hareket etme eğiliminde olduğu için bu tür finansal varlıklardan daha az vergi alınması gündeme gelmiştir. Kişisel gelir vergilerinde olduğu gibi bu vergilerin de toplam vergi gelirlerindeki payı tüm ülkelerde azalan bir trend izlemektedir. Tüm bu veriler, küreselleşmeyle ilgili temel argümanları destekler niteliktedir.

## 5. Küreselleşme, Vergileme ve Tarım Politikaları

Küreselleşme, faktörlerin (özellikle de sermayenin), finans ve tüketicilerin (tüketim faaliyetlerinin) uluslararası mobilitesini artırmaktadır. Ancak, bu mobilite derecesi çeşitli üretim faktörleri arasında değişkenlik sergilemektedir. Her ne kadar yetenekli işgücü belli düzeyde mobilite kazanıp ülkeler arasındaki vergi yüklerine duyarlı hale gelse de işgücü, sermayeye göre mobilitesi düşük bir faktördür. Bu nedenle, küreselleşme, üretimin bir çok vergi bölgesi arasında dağılmasına neden olmaktadır. Bu olgu sonucu, işgücü ve net sermaye ihraç eden ülkelerin gücü artarken, işgücü ve sermaye ithal eden ülkelerin ise nispi gücü azalmaktadır. Ayrıca, faktörler arasındaki bu mobilite farklılığı, vergi yükünün dağılımını da önemli ölçüde etkilemektedir. Bunun temel nedeni de vergiye tabi üretim faktörlerinin arz esnekliğine dayanmaktadır. Ramsey kuralına (ters esneklik kuralı) göre, marjinal vergi oranları ile faktör arzının esnekliği (faktörlerin mobilitesi) arasında ters yönlü bir ilişki olmalıdır (Asher ve Rajan, 2001:2-5). Başka bir deyişle, faktörlerin mobilite derecesi arttıkça bunlardan alınacak vergi oranlarının düşürülmesi gerekir. Aksi takdirde, mobil faktörler yüksek vergi oranlı bölgelerden düşük vergi oranlı bölgelere doğru kayacak ve toplam olarak ülkelerin vergi gelirlerinde azalma olacaktır.

İşgücü ve sermayenin yanı sıra arazi de bir üretim faktörüdür. Arazi, mobilitesi en düşük üretim faktörü olduğu için en güvenilebilir ve önceden öngörülebilir bir vergi matrahıdır. Arazinin vergi matrahı, vergi oranlarındaki değişimlere karşı duyarsızdır (inelastik) Vergi matrahının vergi oranlarındaki değişimlere karşı duyarlılığı düşük olduğu için hükümetler bu tür üretim faktörlerini daha yüksek bir oranda vergilendirebilmektedir. Tarımın en önemli kaynağının arazi olduğu düşünüldüğünde ise bundan yüksek oranlı vergi alınmasının tarımsal gelir kaynaklarını olumsuz yönde etkileyebileceği sonucuna varılabilir.

## 6. Sonuç

Bu çalışmada, küreselleşmenin vergi politikaları üzerinde yarattığı temel etkilerin kavramsal düzeyde bir analizi yapılarak bazı temel sonuçlara ulaşılmaya çalışılmıştır. Küreselleşmenin mobil üretim faktörlerinden (sermaye, finansal

servet) elde edilen vergi gelirlerini aşındırdığı argümanı, OECD ülkelerine ilişkin verilerle desteklenirken, aynı şekilde mobilitesi düşük üretim faktörlerinden (işgücü ve tüketim) elde edilen vergi yapısının, dolaylı vergilerin artması ve dolaysız vergilerin azalması yönünde bir eğilim sergilediği görülmektedir.

#### Kaynaklar

- Aizenman J. And Y. Jinjark (2006), "Globalization and Developing Countries –A Shrinking Tax Base?", *NBER Working papers*, No:11933, pp. 1-15.
- Ağbal, N. (2001a), "Globalleşme ve Vergi Sistemlerinin Geleceği I", *Yaklaşım*, Sayı:105, ss.65-76.
- Ağbal, N. (2001b), "Globalleşme ve Vergi Sistemlerinin Geleceği II", *Yaklaşım*, Sayı:106, ss.77-84.
- Aktan, C.C., D. Dileyici ve İ. Y. Vural (2004), "*Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar*", Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Asher, M.G. and R. S. Rajan (2001), "Globalization and Tax Systems: Implications for Developing Countries with Particular Reference to Southeast Asia", *Centre for International Economic Studies*, Discussion Paper, No:99/23, pp. 1-34.
- Balseven, H. (2003), "Dünya Uygulamalarında ve Türkiye'de Finansal Piyasalardaki İşlem Vergileri", *Vergi Dünyası*, Sayı:265, ss. 171-187.
- Balseven, H. (2004a), "Globalizasyon Sürecinde Önerilen Yeni Vergiler ve Regülasyonlar I", *Yaklaşım*, Cilt:12(136), ss. 185-189.
- Balseven, H. (2004b), "Globalizasyon Sürecinde Önerilen Yeni Vergiler ve Regülasyonlar II", *Yaklaşım*, Cilt:12(137), ss. 213-216.
- Benk, S. (2004), "Küreselleşme ve Vergi Rekabeti: Gelişmekte Olan Ülkeler Açısından Önemi", *Vergi Dünyası*, Sayı:273, ss. 142-148.
- Çevik, S. (2004), "Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası: Vergi politikasında Dönüşüm ve Küresel Sorunlar", *Vergi Dünyası*, Sayı:270, ss.154-164.
- Hufbauer, G. C. (2000), "Tax Policy in a Global Economy", *Paper for the American Institute of Contemporary German Studies*, pp. 1-9.
- Genschel, P. (2001), "Globalization, Tax Competition, and Fiscal Viability of the Welfare State", *Max Planck Institute for the Study of Societies*, pp. 1-18.
- Giray, F. (2002), "Harcama Vergileri Açısından Elektronik Ticaret", *Vergi Dünyası*, Sayı: 254, ss.116-128.
- gelirlerini arttırdığı argümanı da bu verilerle desteklenmektedir. Başka bir deyişle, küreselleşmeye birlikte dünya genelinde vergi
- Göktaş, A. (2000), "Küreselleşme ve Vergi Gelirlerinin Bileşimine Etkileri, Sermaye Hareketlerinin Vergilendirilmesi Önerisi II", *Yaklaşım*, Cilt:8(90), ss 82-85.
- Günaydın, İ. ve S. Benk (2003), "Globalleşmenin Vergi Sistemlerinde Meydana Getirdiği Değişiklikler", *Vergi Dünyası*, Sayı: 267, ss 160-174.
- Güngör, K. (2002), "Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Vergi Uluslararası İşbirliği", *Vergi Dünyası*, Sayı:251, ss.132-143.
- Neumann, R., J. Holman and J. Alm (2003), "Globalization and Tax Policy", *Andrew Young choll of Policy Studies*, Georgia State University, pp.1-33.
- OECD, Revenue Statistics:1965-2001, Paris: OECD, 2002.
- OECD, Revenue Statistics Of Oecd Member Countries, Paris.OECD, 2005.
- Owens, J. (1993),"Globalisation:The Implications for Tax Policies",*Fiscal Studies*, Vol:14(3), pp.21-44
- Secretariat of Federal Revenues of Brazil, "Adaptation of the Tax Systems to Globalization" <http://www.receita.fazende.gov.br> Erişim Tarihi:27/04/2006
- Soete, L. And B.T. Weel (1998), "Globalization, Tax Erosion and Internet", *Maastricht University*, pp. 1-26.
- Sorensen, P. B. (1998), "Tax Policy in The Nordic Countries", *Public Finance in A Changing World*, Macmillian Press, London.
- Stewart, K.G. and M. C. Webb (2003), "Capital Taxation, Globalization and International Tax Competition", *University of Victoria, Working Paper EWP0301*, pp. 1-20.
- Şen, H. (2001), "Globalleşme ve Vergilemedeki Mali Boşluklar", *Vergi Dünyası*, Sayı:241, ss.165-169.
- Tanzi, V. (2000), "Globalization and The Work of Fiscal Termites", *Finance and Development*, Vol:38(1), pp. 1-5.
- Tobin, J. (1978), "A Proposal for International Montary Reform", *Eastern Economic Journal*, Vol:4, pp.153-159.
- Tobin, J. (1996), "A Currency Transactions Tax, Why and How", *Open Economics Review*, Vol:7, pp.493-499.

Yetkiner, E. (2001), "Vergi Cennetleri ve Yabancı Sermayenin Vergi Cenneti Ülkeleri Seçme Nedenleri", *Vergi Dünyası*, Sayı:235, ss.92-94.

Yıldız, H. (2005), "*Küreselleşmenin Vergileme Üzerine Etkileri ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme*". Seçkin Yayıncılık, Ankara.