T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANA BİLİM DALI
MALİYE TEORİSİ

KÜRESEL VERGİ REKABETİ VE EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Yüksek Lisans Tezi

Samir JAFAROV
192220012008004

İstanbul, 2013

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANA BİLİM DALI
MALİYE TEORİSİ

KÜRESEL VERGİ REKABETİ VE EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Yüksek Lisans Tezi

Danışman: Doç. Dr. GÜLAY YILMAZ AKGÜL

İstanbul, 2013

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ

TEZ ONAY BELGESİ

MALİYE Anabilim Dalı MALİYE TEORİSİ Bilim Dalı TEZLİ YÜKSEK LİSANS öğrencisi SAMIR JAFAROV'nın Küresel Vergi Rekabeti ve Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi adlı tez çalışması, Enstitümüz Yönetim Kurulunun 17.07.2013 tarih ve 2013-28 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından oy birliği / oy çokluğu ile Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Tez Savunma Tarihi 13/08/2013

Öğretim Üyesi Adı Soyadı			**İmzası**
1.	Tez Danışmanı	Doç. Dr. GÜLAY YILMAZ AKGÜL	
2.	Jüri Üyesi	Yrd. Doç. Dr. KEMAL CEBECİ	
3.	Jüri Üyesi	Prof. Dr. NADİR EROĞLU	

İÇİNDEKİLER

ÖZET……..I
ABSTRACT……..II
TABLO LİSTESİ……...III
GRAFİK LİSTESİ……..IV
ŞEKİL LİSTESİ…….....V
KISALTMALAR……VI
GİRİŞ…….1

1. KÜRESEL VERGİ REKABETİ: KAVRAM VE ÖZELLİKLERİ

1.1 Küreselleşme ……...4
1.1.1. Küreselleşme Kavramı……..…….4
1.1.2. Küreselleşmenin Unsurları…….....……8
1.1.3. Küreselleşmenin Etkileri…...……9
1.1.3.1 Ekonomik Etkileri…….…….……9
1.1.3.2. Siyasi Etkileri…….…….....13
1.1.3.3. Sosyal ve Kültürel Etkileri…..…….....14
1.1.3.4. Küreselleşmenin Vergi Politikası Üzerindeki Etkisi….....……15
1.2. Vergi Rekabeti……...……...17
1.2.1. Vergi Rekabeti Kavramı ve Kapsamı…...……..18
1.2.2. Vergi Rekabetinin Unsurları……22
1.2.3. Vergi Rekabeti Teorisi (Tiebout Teorisi)……22
1.2.4. Vergi Rekabetinin Türleri ……...24
1.2.4.1. Vergi Rekabetinin Düzeyine Göre Sınıflandırılması……..……..24
1.2.4.1.1. Yatay Vergi Rekabeti.....25
1.2.4.1.2. Dikey Vergi Rekabeti…….……..25
1.2.4.2. Vergi Rekabetinin Etkilerine Göre Sınıflandırılması……....26
1.2.4.2.1. Yararlı Vergi Rekabeti..……..24
1.2.4.2.2. Zararlı Vergi Rekabeti…….……...27
1.3. Küresel Vergi Rekabetinin Göstergeleri……33
1.3.1. Hedef Değişkenlerde Meydana Gelen Değişim…….……..34

1.3.1.1. Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımlardaki Artışlar……..…....34
1.3.1.2. Nitelikli İşgücü Hareketlerindeki Artışlar……...38
1.3.2. Kullanılan Araçlarda Meydana Gelen Değişim……..……..…38
1.3.2.1. Kurumlar Vergisi Oranlarında Azalma……..39
1.3.2.2. Gelir ve Kazanç Vergisi Oranlarında Azalma……....41
1.3.2.3. Genel Tüketim Vergileri Hasılatındaki Artışlar……....43
1.3.2.4.Vergisel Teşviklerdeki Artışlar……..45

2. VERGİ REKABETİNİN EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

2.1. Ekonomik Büyüme…….…..48
2.1.1. Ekonomik Büyümenin Tanımı……..…….……48
2.1.2. Ekonomik Büyümenin Belirleyicileri……..……..51
2.1.2.1. Yatırım ve Sermaye Birikimi……....52
2.1.2.2. İstihdam Artışı……....53
2.1.2.3. İnovasyon (Yenilik) ve Teknolojik Gelişme…….…54
2.1.2.4. İşgücü, Sermaye ve Toplam Faktör Verimliliği……..56
2.1.3. Ekonomik Büyümenin Göstergeleri……..……....57
2.1.3.1. Gelir ve Refah Artışı……..58
2.1.3.2. Ekonomide Yapısal Dönüşüm ve Ekonomik Gelişme.……....60
2.1.3.3. Yüksek Oranlı Sosyal ve İdeolojik Değişim…….……....61
2.2. Vergi Rekabetinin Ekonomik Büyüme Etkileri……62
2.2.1. Olumlu Etkileri……...…….....62
2.2.2. Olumsuz Etkileri……...……...63

3. VERGİ REKABETİ PERSPEKTİFLERİYLE AB, OECD ÜLKELERİ VE TÜRKİYE

3.1. Avrupa Birliği……...65
3.1.1 AB'de Vergi Yükünün Gelişimi……66
3.1.2. Mevcut Kurumlar Vergisi Oranı Farklılıkları……...68

3.1.3. Vergi Yapısında Yaşanan Değişim……..70
3.1.4. Vergi Uyumlaştırma Girişimlerinin Başarısızlığı……..71
3.2. OECD……...75
3.2.1. Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Düşme Eğilimi……76
3.2.2. Kişisel Gelir Vergisi Oranlarındaki Azalma Eğilimi……78
3.2.3. KDV Oranlarındaki Farklılıklar……81
3.3. Türkiye……82
3.3.1. Türkiye'de Vergi Rekabeti Olarak Kabul Edilen Uygulamalar…….….82
3.3.1.1 OECD Kriterleri Açısından……...……..83
3.3.1.1.1 İstanbul Kıyı Bankacılığı Rejimi……...……...83
3.3.1.1.2. Türkiye'de Serbest Bölge Uygulaması……...…….84
3.3.2. Türk Vergi Sistemi Açısından Vergi Rekabeti ……..……85
3.3.2.1. Vergi Oranlarında Meydana Gelen Değişiklikler…….85
3.3.3. Vergi Rekabetinin Etkilerinin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi……..87
3.3.3.1. Türkiye'de Vergi Yapısının Değişimi…….87
3.3.3.2. Türkiye'de Vergi Türlerinde Gözlemlenen Gelişmeler……89
3.3.3.3. Türkiye'deki Yabancı Sermaye Hareketleri…….……..….92

4. VERGİ REKABETİNİN DYSY AÇISINDAN EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

4.1. Vergi Rekabetinin Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları Üzerindeki Etkisi…...96
4.2. DYSY- Ekonomik Büyüme İlişkisi……...102

SONUÇ……...109
KAYNAKÇA…….112

ÖZET

İsim ve Soyadı	**:** Samir Jafarov
Anabilim Dalı	**:** Maliye
Programı	**:** Maliye Teorisi
Tez Danışmanı	**:** Doç Dr. Gülay Akgül Yılmaz
Tez Türü ve Tarihi	**:** Yüksek Lisans- Ağustos 2013
Anahtar Kelimeler	**:** Küreselleşme, Vergi Rekabeti, Ekonomik Büyüme

KÜRESEL VERGİ REKABETİ VE EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Bu çalışmada, küreselleşen ekonomilerde vergi rekabeti söz konusu olup, ekonomik büyüme üzerindeki etkisi incelenmektedir. Küreselleşmeyle birlikte sermaye daha da hareketli hale gelmiş ve dünyada yabancı sermaye yatırımlarının önemi artmıştır. Ülkeler yabancı sermayeyi ülkelerine çekebilmek ve bu yatırımlardan pay alabilmek için vergi politikalarında yaptıkları düzenlemeler ile vergilemede rekabetin içine girmişlerdir. Ayrıca küreselleşmenin etkisiyle vergi yapısı ve politikasında yapılan dönüşümler ülkeden ülkeye değişmektedir. Çalışmada küresel vergi rekabeti olgusu, yabancı sermayeyi çekmek için uygulanan vergi yasalarındaki düzenlemeler ile yapılan teşvikler, vergi rekabeti kullanım araçları ve ekonomik büyüme üzerindeki olumlu ya da olumsuz etkileri açısından incelenmiştir. Bunun dışında, hem Avrupa Birliği ve OECD Ülkeleri hem de Türkiye açısından bu konular ele alınmış ve vergi rekabeti kapsamında yabancı sermaye yatırımları-ekonomik büyüme ilişkisi üzerinde durulmuştur.

Çalışma sonucuna göre vergi rekabeti kapsamında vergi oranlarının indirilmesi yabancı sermaye yatırım girişlerini arttırmakta ve bu artışların da ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkilemektedir. Ancak, ülkeler haksız vergi rekabeti uygulamaları sonucu vergi yükü ve vergi yapısında oluşan değişiklikler nedeniyle bazı ekonomilerin olumsuz yönde etkilendiğini söylemek mümkündür. Diğer taraftan da yabancı sermaye yatırımlarını çekmek için vergisel dönüşümlerin daha global bazda gerçekleştirilmesi ve tüm ülkelerde teşvik için gerekli düzenlemelerin aynı şekilde yapılması gerekmektedir.

ABSTRACT

Name and Surname : Samir Jafarov
Department : Public Finance
Programme : Theory of Public Finance
Adviser : Assistant Professor Dr. Gülay Akgül Yılmaz
Thesis Type and Date : Master- August 2013
Keywords : Globalization, Tax Competition, Economic Growth

Global Tax Competition and The Effects on Economic Growth

İn this study, the tax competition in globalized economies and examines its impact on economic growth. The capital with globalization has become more mobile and increased the importance of foreign investment in the world. Countries entered into the competition for the foreign capital and tax policies in order to receive a share of these investments and taxation arrangements. In addition to the effects of globalization transforms the tax structure and policies vary from country to country. In this study the fact of global tax competition, to attract foreign investment incentives with regulations applicable tax laws and tax competition in the use of tools and the positive or negative effects on economic growth were examined. Within the scope of these tax competititon in the European Union, OECD countries and Turkey was discussed on the relationship between foreign direct investment and economic growth.

The study concluded within the scope of tax competition by increasing tax rates inflows investment of foreign capital and positive effect on economic growth. However, it is possible to say that some of the changes affected negatively the countries an unfair tax competition and tax structure of the tax burden as a result of application of economies. On the other hand it is necessary to attract foreign capital investments of realization of tax transformation on a global basis in all countries.

TABLO LİSTESİ

Tablo 1: Dünyadaki DYSY Akımlarının Ülke Grupları İtibarıyla Dağlımı,1980 - 2010 (MilyarDolar)……36
Tablo 2: Seçilmiş Bazı Ülkelerde Gelir ve Kazanç Vergisi Oranları(%), (1980-2010)……..42
Tablo 3: Genel Tüketim Vergilerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (Yüzde Olarak), 1965-2009……...……44-45
Tablo 4: 2001 Yılı İtibariyle Uygulanmakta Olan Vergisel Teşvikler……...……46-47
Tablo 5: İnternet Kullanıcıları ve Dünya Nüfus İçindeki Payı……55
Tablo 6: Verimlilik Ölçümü Türleri…….57
Tablo 7: AB'de Toplam Vergi Yükünün Gelişimi, 1995–2010, (Gayri Safi Yurtiçi Hasılanın Yüzdesi Olarak)……...67-68
Tablo 8: AB Ülkelerindeki Kurumlar Vergisi Oranları, 1981- 2011…….69-70
Tablo 9: AB Üye Ülkelerinde Uygulanan Katma Değer Vergisi Oranları (1980-2011)**…….**73
Tablo 10: OECD Ülkelerinde Uygulanan Kurumlar Vergisi Oranlarının Gelişimi (%), (1981-2011)……....77-78
Tablo 11: OECD Ülkelerindeki Katma Değer Vergisi Oranları, (1980-2011)……...81-82
Tablo 12: Türkiye'de Kurumlar, KDV ve Gelir Vergisi Nominal Oranlarının Gelişimi (%), 1980-2011…….86
Tablo:13 Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin Dolaysız ve Dolaylı Vergi Ayrımına Göre Dağılımı: 1980-2011 (Milyon TL)……...88-89
Tablo 14: Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergilerinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı: 1988- 2011 (Bin TL)……..89-90
Tablo 15: Türkiye'de Vergi Türlerinin GSYH İçindeki Payı(%)……90
Tablo 16: Türkiye'ye Doğrudan Yabancı Sermaye Girişleri ve Uluslararası Yatırımlardan Aldığı Pay (Milyon $)1980-2011……93-94

GRAFİK LİSTESİ

Grafik 1: Dünyadaki DYY Akımlarının Ülke Grupları İtibarıyla Dağlımı, 1980 - 2010 (Milyar Dolar)……..35
Grafik 2: 2009-2010 Yıllarında DYY Akımlarında En Yüksek Performansı Sergileyen 20 Ülke (milyar dolar)……...37
Grafik 3: İktisadi Bölgelere Göre Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Değişme 2001-2011…….40
Grafik 4: Seçilmiş Bazı Ülkelerdeki Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Değişim 2000-2012…….41
Grafik 5: Satın Alma Gücü Paritesine Göre GSYH, Trilyon Dolar, 2010……..60
Grafik 6: OECD Ülkelerinde Ortalama Kurumlar Vergisi Oranının Seyri, (1981-2011)…...76
Grafik 7: OECD Ülkelerinde Kişisel Gelir Vergisi Oranlarının Gelişimi, 1980-2010……...80
Grafik 8: Çeşitli Ülke Gruplarında Uygulanan Kurumlar Vergisi Oranları Ortalaması ve Bu Ülkelere Yönelik DYSY Akımları Toplamı, 1985-2009….....**.....**97-101
Grafik 9: Gelişmekte Olan Ülkelerde Sermaye Girişi- Büyüme İlişkisi, 2001-2010……104
Grafik 10: Türkiye'de Sermaye Girişi- Büyüme İlişkisi, 1992-2012……..……..105

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1: Vergi Rekabeti Oluşum Süreci……..19-20
Şekil 2: Zararlı Vergi Rekabeti Oluşum Süreci Akış Şeması……..……31-32

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
Ar-Ge	Araştırma Geliştirme
a.g.e.	Adı Geçen Eser
ASEAN	Güneydoğu Asya Uluslar Birliği
ÇFV	Çoklu Faktör Verimlilikleri
DYSY	Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımlar
DPT	Devlet Planlama Teşkilatı
GATT	Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması
GSMH	Gayri Safi Milli Hasıla
GOÜ	Gelişmekte Olan Ülkeler
GSYH	Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
IMF	Uluslararası Para Fonu
KDV	Katma Değer Vergisi
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsü
NAFTA	Kuzey Amerika Serbest Ticaret Bölgesi
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
SGP	Satın alma Gücü Paritesi
s.s	Sayfa Sayısı
TFV	Toplam Faktör Verimliliği
TCMB	Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
T.B.M.M	Türkiye Büyük Millet Meclisi

GİRİŞ

Dünya tarihine bakıldığında önemli küreselleşme dönemlerinin yaşandığı gözlenmektedir. İlk dönem, dünya mal ve finans piyasalarında etkisini gösteren ve 1870-1914 dönemini kapsayan süreçtir. İkinci dünya savaşını kapsayan ve ülkelerin bağımsız ekonomi politikaları izledikleri 1914- 1960 döneminden sonra özellikle 1970'li yıllardan itibaren de yeni bir küreselleşme sürecine girilmiştir.

Dünya Bankası, küreselleşme sürecinin gelişimini aşağıdaki gibi sınıflandırmaktadır:

- İlk küreselleşe dönemi: 1870- 1914
- Ulusçuluğa geri dönüşüm: 1914- 1945
- İkinci küreselleşme dönemi: 1945- 1980
- Yeni Küreselleşme dönemi: 1980 ve sonrası

Bilindiği gibi 16- 18. yüzyılda Batı Avrupa, koloni ekonomilerine dayalı bir ekonomik sistem niteliğindeydi. Bu dönemde kolonilerden sağlanan hammadde ve ara maddelerin merkezde mamul mala dönüştürülerek tekrar çevre ülkelere satıldığı klasik sömürge ekonomisi yapısı işlemekteydi. Bu süreç yoğun emek ve sermaye akımlarının yaşandığı ve böylece dünya ekonomik entegrasyonunun temelinin atıldığı bir dönem olmuştur.

Kısacası, I Dünya Savaşına kadar olan dönem, özellikle altın standardı adı verilen 1870- 1914 arası, hızlı bir küreselleşme dönemiydi. Altın standardı denilen sabit kur sisteminin kullanılması, buharlı gemilerin yelkenli gemilerin yerini alması ve Panama kanalının inşası gibi ulaşımı kolaylaştıran ve ucuzlatan gelişmeler, küresel mal ve sermaye piyasalarının oluşması ve ekonomilerin dışa açıklığı gibi ekonomik gelişmeler sebebiyle; bu dönem, uluslar arası ticaretin, yatırımın ve finansal hareketlerin olağanüstü boyutlarda arttığı bir dönem oldu.

Bütün bu gelişmeler sonucu, 19. yüzyıl sonlarıyla 20. yüzyılın başlarında dünyada finans piyasalarının önemli ölçüde birbirleriyle entegre oldukları görülmektedir. Hükümet tahvilleri dahil, portföy yatırımları ciddi boyutlara erişmiştir.

I Dünya Savaşının başlamasıyla, bu küreselleşme eğilimleri tersine dönmeye başladı. 1929'daki büyük buhran ve ardından II Dünya Savaş gelince, artan milliyetçi eğilimler sonucu, küreselleşme yerine ülkeler, izolasyoncu politikalara yöneldiler. Altın standardı sisteminin oluşturduğu sabit kurlar ortadan kalkınca, artık para politikası, kurların muhafazasına değil, ülkelerin politik ihtiyaçlarına dönük olarak kullanılmaya başladı.

II Dünya Savaşının ardından Bretton Woods sisteminin kurulmasıyla uluslararası ticaret akımlarında hızlı bir genişleme yaşandı.

IMF, Dünya Bankası ve GATT düzeniyle bir uluslararası iktisadi sistem bu dönemde oluşturuldu ve adım adım ticaret ve diğer ekonomik faaliyetler serbestleştirildi. Uluslararası ticarette liberalleşme, 1950- 1970 arasında ticarette hızlı bir genişlemeye yol açtı. Bunu doğrudan yabancı yatırımlarla ilgili rejimlerin liberalleşmesi takip etti ve 1960'ların sonundan itibaren uluslararası yatırımlar hızlandı. Son olarak, 1970'lerde gelişmiş ülkelerde başlayan finansal liberalizasyon, 1980'lerden itibaren bütün dünyaya yayılmaya başladı ve sermaye akımlarının önündeki engeller kaldırılmış oldu. Böylece ülkeler, hem diş ticaret hem de sermaye hareketleri bakımından dışa açılmış oldular.

Doların altına olan konvertibilitesinin kaldırılması ve Bretton Woods sisteminin yıkılmasından sonra dünya ekonomisi bir belirsizlik ve istikrarsızlık çağı yaşamaya başlamıştı. Dış ticarette belirsizliğe ek olarak 1973 ve 1979 yıllarında yaşanan iki petrol şokunun maliyetlerde meydana getirdiği büyük artışlar, büyümenin azalmasına, işsizliğin artmasına, enflasyon oranlarının yükselmesine ve kamu kesimi açıklarının büyümesine yol açmıştır. Diğer taraftan doların Avrupa'da işlem görmesiyle eurodolar ve eurotahvil piyasasının gelişmesi ve böylece para ve sermaye piyasalarının uluslararası nitelik kazanması, 1970'li yıllara damgasını vuran ekonomik gelişmeler idi.

Hem yüksek enflasyon oranlarının hem de yüksek işsizlik oranlarının bir arada bulunduğu bu yeni durumu açıklamakta yetersiz kalan Keynesçi teori bu dönemde gözden düştü. Böylece iktisadi politikada II Dünya Savaşından beri hakim olan Keynesçi uygulamalar, yerini devletin ekonomiye müdahalesine karşı çıkan neoliberal politikalara bırakmaya başladı.

Neoliberal görüşlerin taraftar bulduğu ve ekonomik politikalara hakim olduğu bu yeni dönemde, ekonomik küreselleşmeyi hızlandıran üç önemli gelişme meydana geldi: ticaretin ve finansal işlemlerin uluslararasılaşması, şirketlerin güçlerini artırmaları, IMF ve Dünya Bankası gibi uluslararası kuruluşların artan rolleri. Esnek kur sistemiyle birlikte, piyasaların liberalleştirilmesi yönündeki gelişmeler, öncelikle sanayileşmiş ülkelerde başladı. Gelişmekte olan ülkeler ve Doğu Bloku ülkeleri sabit kur sistemini ve kambiyo kontrollerini uygulamaya devam ettiler.

1980'li yıllardan sonra gelişmekte olan ülkelerin dış borç sorunlarının, dünya finans piyasalarını tehdit edecek boyuta ulaştığı görülmektedir. Ayrıca bu dönemde uluslararası sermaye akımlarının ulusal sınırları giderek zorlamaya başladığı, birçok gelişmekte olan ülkenin de ekonomik ve finansal yapılarında bu sermaye akımlarına güvendikleri dikkati çekmektedir.

1990'lı yıllar ise, bir yandan Dünya Ticaret Örgütü düzenlemeleri çerçevesinde serbest rekabetin dünya çapında geçerliliğinin inşa edilmesi ve dış ticaretin tüm kısıtlamalardan arındırılmasını, diğer yandan da bölgesel liberasyonu temel alan korumacılık eğilimlerini gündeme getirmiştir. Böylece küreselleşme ve bölgeselleşme hareketleri, 1990'lı yıllar dünya ekonomisinde önemli yer oluşturmuştur.

Bu çalışmanın amacı, küreselleşme bağlamında ortaya çıkan vergi rekabetinin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini OECD, AB ülkeleri ile Türkiye bağlamında irdelemek ve sonuçta vergi oranlarındaki indirimin ekonomik büyüme üzerinde etkili olup olmadığı belirlenmektedir.

Çalışmanın ilk bölümünde genel olarak küreselleşme olgusuna yer verilmiştir. Küreselleşmenin kavramı, unsurları üzerinde durulmuş, konumuz açısından önemli yeri teşkil eden vergi rekabeti ve etkileri teorik olarak açıklanmıştır.

İkinci bölümde, vergi rekabeti ve ekonomik büyüme üzerindeki etkisi olgusu üzerinde durulmuş ve vergi rekabetinin ekonomik büyüme üzerindeki olumlu ve olumsuz etkileri incelenmiştir.

Üçüncü bölümde, vergi rekabeti çerçevesinde ülkelerin konumu üzerinde durulmuştur. Ayrıca, AB, OECD Ülkeleri ve Türkiye'de vergi oranları analiz edilerek, her ülkenin küreselleşme sürecindeki duru ortaya konulmuştur.

Dördüncü bölümde ise küreselleşme sürecinde vergi rekabetinin doğrudan yabancı sermaye yatırımları üzerindeki etkisi ve DYSY-ekonomik büyüme ilişki üzerinde durulmuş, vergi rekabetinin ekonomik büyümeye etkisi grafiklerle açıklanmıştır. Araştırmada kullanılan tablo ve grafiklerdeki değerler, özellikle piyasaların serbestleşmesi ve küreselleşmenin hızla geliştiği 1980 ve 2012 yılları arasındaki değerleri kapsamaktadır.

Son bölüm olan sonuç kısmında ise çalışmada yer alan açıklamaların kısa özeti yapılarak elde edilen bulgular ışığında değerlendirmelere yer verilmiştir.

.

1. KÜRESEL VERGİ REKABETİ: KAVRAM VE ÖZELLİKLERİ

1.1. Küreselleşme

Tarihsel süreç incelendiğinde, dünya ekonomisinin ve toplumsal hayatın kendini yenilediği ve bazı durumlarda kesintiye uğrasa da sürekli bir gelişim sergilediği görülmektedir. Gelişim sürecinde bazen buhar gücünün icadıyla, bazen yeni coğrafyaların keşfiyle, bazen alternatif bir düşünce sisteminin uygulanmasıyla, bazense bu uygulamaların terk edilmesiyle genel karakteristik özellikleri değişime uğratan kırılma noktaları oluşmakta ve değişimi betimleyen yeni adlandırmalar kullanılmaktadır. Tarihsel bir geçmişi olmakla birlikte, esas itibariyle 1980'lerde ortaya çıkan ve küreselleşme denilen olgu da bu adlandırmalardan biridir ve küreselleşme sahip olduğu dinamikler doğrultusunda toplumsal hayatı ciddi dönüşümlere uğratmaktadır.

1.1.1. Küreselleşme Kavramı

Küreselleşme kavramına daha geniş bir ekonomik anlam yüklemek istendiğinde, "kapitalizm", ya da "piyasa ekonomisi" ile ilişkilendirilmekte, piyasa ekonomisinin temel özellikleri ile ifade edilmektedir. Ancak piyasa ekonomisinin doğasında eşitsizliği arttırıcı niteliğin varlığı nedeniyle, küresel ekonomi de kesin eşitsizlik olarak ifade edilmektedir.[1]

Geniş bir tarihi alana sahip olan küreselleşme dinamiği; ekonomiden siyasete, sosyal politikadan kültüre, dünyadaki hemen hemen her alandaki değişimi ifade etmek için kullanılan sihirli bir sözcük haline gelmiştir.[2] Bu dinamiğin olumsuz özü; yukarıda da değinildiği gibi, siyaseti, lider ve seçkinleri kendi himayesi altına alarak, ekonomik olarak gelişmemiş bölgelere sorun oluşturarak, milli karar alanlarında küresel sermayenin disiplinini ülkelere empoze etmesidir.[3]

Küreselleşme kavram olarak literatürde yoğun olarak kullanılması karşın, sınırları kesin çizgilerle belirlenmiş bir tanım mevcut değildir. Küreselleşme, oluşturulmaya çalışılan ve önemli mesafe alınmış bulunan yeni dünya düzeni ile özdeşleşmektedir. Kuşkusuz küreselleşme çok boyutlu, karmaşık ve çelişkili bir süreçtir. Bunun yanı sıra küreselleşmenin iktisadi, finansal, yönetsel, sosyal, siyasal, kültürel ve askeri boyutları vardır. Bu bağlamda yeni temellerde yükselen bir küresel düzenin kurulması için ileri sürülmüş bir kavram olduğu

---

[1] Nurdan Aslan, "Dünya Ekonomisinde Gelişmeler: Küreselleşme", **Ekonomik Entegrasyon, Küresel ve Bölgesel Yaklaşım,** Ekin Yayın, 2.Baskı, İstanbul, 2007, s.6

[2] Veysel Bozkurt, "Küreselleşme: Kavram, Gelişim ve Yaklaşımlar", **Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi**, 2000, Cilt: 2, Sayı: 1, http://www.isguc.org/vbozkurt1.htm 06.10.2011.

[3] Richard Falk**, Yırtıcı Küreselleşme**, Ali Çaksu (çev.), 1.Basım, İstanbul: Küre Yayınları, 2001, s.171.

kadar, bir politikalar demetini ifade etmektedir.[4] Kronolojik olarak bakıldığında, akademik çevrelerde küreselleşme kavramını ilk olarak 1980'lerde "işletme ve finans" dallarının kullanmaya başladıkları, 1990'lardan sonra ise "sosyoloji", "kültür ve medya çalışmaları", "uluslararası ilişkiler", "siyaset bilimi" gibi sosyal bilimlere ait bir çok disiplinin de bu kervana katıldıkları gözlenmiştir. Söz konusu disiplinlerin kavramı kendi perspektifleri çerçevesinde ele almaları sonucunda birbirinden çok farklı küreselleşme tanımları ortaya çıkmıştır. Taylor ve Flint'e göre bu küreselleşme analizleri sekiz farklı boyutu dile getirmektedirler.[5]

- **Ekonomik Küreselleşme:** Çokuluslu şirketlerin dünyanın her yerinde sermaye ve emek kullanan yeni "küresel üretim sistemleri"ne geçmesi.

- **Siyasal Küreselleşme:** "Serbest piyasa ekonomisi", kamu harcamalarının kısılması, özelleştirmeyi öngören "neo-liberal" politikaların tüm dünyaya yayılması.

- **Sosyal Küreselleşme:** "Dünya toplumu" fikrinin yaygınlaşması, uluslararası sivil toplum hareketlerinin yaygınlaştığının düşünülmesi.

- **Teknolojik Küreselleşme:** Başta internet olmak üzere "bilişim teknolojileri"nin yaygınlaşması.

- **Finansal Küreselleşme:** "Dünya sermeye piyasaları"nın artan karşılıklı bağımlılıkları ve ortaklıklar kurmaları.

- **Coğrafi Küreselleşme:** Artan iletişim ve ulaşım imkanlarıyla oluşan "sınırsız dünya" fikri.

- **Kültürel Küreselleşme:** Başta Amerika olmak üzere Batılı kültürel değerlerin egemenliğinde tek boyutlu bir "dünya kültürü"nün oluşması ve "küresel ürünler"in tüketilmesi.

- **Ekolojik Küreselleşme:** Sınır tanımayan "küresel ekolojik sorunlar"ın ortaya çıkışı ve ortak eylem planı gereksinimi.

Yukarıdaki tanımlamalardan anlaşılacağı üzere, küreselleşmenin farklı bir boyutunu ön plana çıkarmakta ve sahip olunan ideolojik bakış açısının etkisiyle kişisel tercihleri yansıtan sübjektif karakterli tanımlamalar oluşmaktadır.

Diğer bir örnek: Held ve Mc Grew, küreselleşmeyi dört şekilde açıklıyor. İlk olarak küreselleşmeme: bölgeler ve kıtalar arasındaki sosyal politik ve ekonomik ilişkilerden

[4] Hasan Tağraf, "Küreselleşme Süreci ve Çokuluslu Şirketlerin Küreselleşme Sürecine Etkisi", C.Ü. **İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 3, Sayı 2, 2002, s.35.

[5] Burak Ülman, "Uzun Süreçte Küreselleşme: Bir Sihirli Kavramı Tarihteki Yerine Koyma Denemesi", **Küreselleşme ve Ulus-Devlet** içinde, Der. Meryem Koray, Yıldız Teknik Üniversitesi Stratejik Araştırmalar Merkezi Yayını, No:1, İstanbul, 2001, s.88-89.

meydana gelmektedir. İkinci, küreselleşme: ticaretin akışını, yatırım, finans, göç ve kültürel yapının gelişmişlik düzeyini ve güçlülük durumunu gösterir. Üçüncü olarak, küresel gelişimin güçlü ya da zayıf olması, fikir, ürün, bilgi, sermaye ve insanların bütünlüğünün gelişimi olarak küresel etkileşmelerin hızlanmasına bağlıdır. Ve son olarak, başlangıçta zayıf olan küresel etkileşimler zaman zaman hızlanarak güçlenmektedir. Örneğin, bir ülkenin yerel problemleri küresel sonuçlara ulaşabilir ve derin etkiler bırakabilir.[6] Buna karşın aksi görüşü savunanlara göre ise; küreselleşmenin boyutları ulus devletler açısından asla abartıldığı kadar değildir ve işlevlerini usul-üstü yapılanmalara terk ederek yok olması beklenen ulus devletler, bütünlüklerini korumadaki güçleri bakımından en azından eskisi kadar küvetlidirler.[7]

Küreselleşmenin hiç kimse tarafından yok sayılamayacağı ve küreselleşmeye değinmeyen hiçbir siyasal konuşmanın tam olmayacağını vurgulayan Giddens, küreselleşme konusunda yapılan tanımlamaların birçok yönüyle haklılık payı içerdiğini ve bunun küreselleşmenin çok boyutlu ve çok yönlü bir süreç olmasından ileri geldiğini belirtmektedir. Giddens'e göre;[8]

"Küreselleşme; tek bir süreç değil, karmaşık süreçlerin bir araya geldiği bir olgular kümesidir. Üstelik çelişkili ya da birbirine zıt etkenlerin devreye girdiği bir süreçtir. Çoğu insanın gözünde küreselleşme, basitçe gücün ya da etkinin yerel toplulukların "elinden alınıp" küresel arenaya aktarılmasından ibarettir. Böylece uluslar eskiden sahip oldukları ekonomik gücün bir kısmını kaybetmektedir. Fakat bunun zıt yönde bir sonucu da vardır. Şöyle ki; küreselleşme yalnızca yukarıya doğru değil, aynı zamanda yerel özerklik doğrultusunda yeni baskılar yaparak aşağıya doğru da inen bir süreçtir."

Yukarıda açıklandığı gibi en genel anlatımıyla küreselleşme; haberleşme, ulaşım, bilgi işlem teknolojilerindeki gelişmeleri kullanılarak toplumsal, ekonomik, kültürel düzenlemelerde mekansal farklılıkları ortadan kaldıran bir süreçtir. Bu yaklaşımla bakıldığında, ekonomik açıdan, üretim faktörlerinin, mal ve hizmetlerin, yatırımların uluslararası sınır tanımadan dolaşımının olmasıdır. Kültürel açıdan da farklı kültürlerin kaynaşmasıdır. Bu kavram bu şekilde idealize edildiğinde dünya üzerindeki tüm ulusların eşit koşullarda katılımlarının olduğu düşünülmektedir.[9]

---

[6] David Held ve Anthony McGrew, "What is Globalization?", 1999, http://www.polity.co.uk/global/globocp.htm+definition+of+globalization&hl=tr&gl=tr&ct=clnk&cd=8, 20.06.2011.
[7] Veysel Bozkurt, **a.g.d.,**
[8] Anthony Giddens, **Elimizden Kaçıp Giden Dünya**, Çev. Osman Akınhan, Alfa Basım Yayım Dağıtım Ltd. Şti., İstanbul, Ocak 2000, s.25.
[9] Gülten Demir, "Küreselleşme Üzerine", Ankara Üniversitesi **SBF Dergisi**, Cilt: 56-1, Ocak-Mart 2001, s. 75.

Küreselleşmenin her türlü iktisadi faaliyetin bölgeler ve kıtalar arasında dolaşımını sağlayan ve sosyal ilişkilerin yapısında dönüşümler oluşturan bir süreç veya süreçler seti olarak ele alınması gerektiğini belirten Perranton ve arkadaşları, küreselleşmenin dört tür dönüşüm ile karakterize edilebileceğini öne sürmektedir. Bunlar:[10]

- Sosyal, siyasal ve ekonomik faaliyetlerin ulusal sınırlar, bölgeler ve kıtalar arasında yayılımı,

- Ticaret, yatırım, sermaye, emek, kültür akımları sayesinde karşılıklı bağımlılığın artması ve yoğunlaşması,

- Ulaştırma ve iletişim sistemlerinin gelişimi sayesinde mal ve hizmetlerin, sermayenin, bilginin ve emeğin dünya ölçeğinde dolaşımının artması ve küresel faaliyet sürecinin hızlanması,

- Küresel faaliyet sürecinin hızlanması sayesinde, dünyanın herhangi bir yerinde yaşanan bir olayın dünyanın başka yerlerinde de etki göstererek küresel bir olgu haline gelmesidir.

Bütün bu açıklamalar çerçevesinde küreselleşme; uluslararası mal ve hizmet ticaretinin artması, doğrudan yabancı yatırım ve kısa dönemli sermaye hareketlerinin serbestleşmesi, çok uluslu işletmelerin oynadıkları rolün değişmesi, üretim ağlarının uluslararası çapta yeniden organizasyonu, teknolojik yeniliklerin, özellikle bilgi teknolojisinin ivme kazanması ve yaygınlaşması sonucunda dünya ekonomisinin bütünleşmesi süreci olarak tanımlanabilir.[11] Bir başka deyişle, küreselleşme daha çok paranın, insanın, ticaretin, yatırımın ve bilginin dünya üzerinde baş döndürücü şekilde dolaştığı durumu ifade etmektedir. Şöyle ki içinde bulunduğumuz dünyada farklı gelişmişlik düzeyinde ülkeler bulunmaktadır ve kavramın ifade biçiminden ilk anda anlaşıldığı gibi bütün ülkelerin isteksel olarak katıldığı bir oluşum değildir. Farklı gelişmişlik düzeyleri, uluslararası ekonomik ilişkilere eşit katılımını da etkiler. Aynı zamanda ekonomik açıdan da idealize edildiği gibi değildir: Küreselleşme olgusu, gelişmiş ülkelerdeki sermayenin, yoğun bir şekilde gelişimi sonucunda yeni ürün ve faktör piyasaları yaratarak genişleme sorununu aşmaya yönelik yapılan bir harekettir.[12]

---

[10] Jonathan Perranton, David Goldblatt, David Held and Anthony McGrew, "Globalization of Economic Activity", **New Political Economy**, Vol.2, No.2, 1997, s.257-258.

[11] Zeki Erdut, **Küreselleşme Bağlamında Uluslararası Sosyal Politika ve Türkiye**, İzmir, 9 Eylül Yayınları, 2002, s.1.

[12] İzzettin Önder, "Dünya Piyasa Yapılanmasında Devletin Konumu", 2003, http://www.petrol_is.org.tr/2003_CD/03-devlet/govde.htm , 21.09.2011.

1.1.2 Küreselleşmenin Unsurları

Küreselleşmenin ne zaman başladığı ve tarihsel açıdan nasıl bir gelişim izlediğinin sağlıklı bir şekilde belirlenmesi için, dünya ekonomi tarihinin belirli dönemler itibariyle incelenmesi gerekmektedir. Çünkü, günümüzde yaşanan küreselleşme olgusu genelde ekonomi yönü ön plana çıkan ve uluslararası iktisadi faaliyetler temeline dayanan bir süreç olarak nitelendirilmektedir. Bu nedenle küreselleşme sürecinin ortaya çıkmasında çok sayıda unsurun etkisi olmuştur. Bu unsurları dört grupta toplayabiliriz.[13]

Küreselleşmenin ilk unsuru sınır ötesi ticarettir. Ticaretin serbestleşmesiyle birlikte ülkelerin önemli bir kısmı ekonomik yönden bugün yeryüzündeki farklı topluluklarla bütünleşmeye başlamıştır. Bu da doğal olarak ülkelerin kendi politikaları kadar, başka ülkelerin izlediği ekonomik ve siyasal politikalar konusunda duyarlı olmaya zorlamaktadır. Dolaysıyla küreselleşmenin en önemli unsuru ülkelerarası serbest mal ve hizmet ticaretidir.

İkinci unsur sermayenin mobil bir yapıya kavuşmasıdır. Çok uluslu firmalar yeni uluslararası iş bölümü çerçevesinde, üretimi bütün yerküreye yaymaktadır. Sermayenin mobilitesi arttıkça da her gün finans piyasalarında büyük miktarlarda para, bir ülkeden başka ülkeye akmaktadır. Bu da artan rekabetle birlikte işletmeler, hızlı sermaye hareketleri, ticari düzenlemelerdeki hızlı değişimler ve ürün hayat eğrilerinde meydana gelen kısalmalarla başa çıkmak zorunda kalmaktadırlar. Sayılan durumlar işletmelerin yüz yüze kaldıkları rekabet yapısını zorlaştırırken aynı zamanda hayatta kalmalarını da zorlaştırmaktadır.[14]

Üçüncü unsur teknolojide meydana gelen gelişmelerdir. Küreselleşme, son yüzyılda iletişimdeki yenilikler, ulaşım ve bilgi teknolojilerinin sunduğu eş zamanlı ve kesintisiz yeni olanaklar sayesinde oldukça belirgin bir biçim almıştır. Coğrafik ya da bölgesel sorunlara; ulaşım, iletişim ve bilgi teknolojilerinin hız kazanması sayesinde çözüm olanakları sağlamaktadır. Teknolojik gelişmeler insan hayatına yön vermekte olup, ulaşım ve iletişim ağlarındaki meydana gelen hızlı gelişmeler toplumların sosyal ve kültürel yapısı üzerinde derin etkilere yola açarak küreselleşmenin yayılmasına yol açmıştır.

Dördüncü unsur ideolojidir. Özellikle doğu blokunun yıkılması ve ülkeler arasındaki kutuplaşmaların azalmasından sonrasında liberal piyasa ekonomisine yönelik güven artmıştır. Bunun sonucunda eski planlı-devletçi ekonomiler, piyasa mekanizması süreci içinde, serbest ticaretin ve yabancı sermayenin imkanlarından yararlanmışlardır.

---

[13] Habib Yıldız, **Küreselleşmenin Vergileme Üzerine Etkileri ve Türkiye Açsından Bir Değerlendirme,** Seçkin Yayıncılık, Ankara, Birinci Baskı, 2005, s.s. 25-26.
[14] Hasan Tağraf, **a.g.d.**, s.36.

Sonuç itibarıyla bilgi teknolojisi sayesinde insanlar yerkürenin farklı köşelerinde yapılan sosyal faaliyetleri izleyebilmekte ve onlara katılabilmektedir. Bu bilgi akşının hızlanması ve belli düşünsel temellere oturmasından sonra insanlar bir yandan ulusal ve bölgesel özelliklerinin diğerlerinden ne kadar farklı olacağını da gözlemleme şansına sahip olacaktır.[15] Ancak her tür bilginin çok hızlı bir şekilde dünya geneline yayılması, bireylerin dünyayı daha küçük olarak algılamaları ve insani arzu ve beklentilerini dünya standartları seviyesine yükseltmeleri sonucunda, toplumların bir çoğu yüksek beklenti içine girmekte, bu beklentilerin karşılanmaması durumunda ise ülkelerde huzursuzluklar yaşanmaya başlanmaktadır.[16]

1.1.3. Küreselleşmenin Etkileri

1980'lerden bu yana gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasındaki belirgin bir artışın yaşandığı görülmektedir. Ülkeler arasında her alanda meydana gelen bu gelişmeler ve birbirine bağlı daha çok ekonomik ve siyasal boyutlarıyla ortaya çıkmakla birlikte aynı zamanda küreselleşmenin sosyal çevresel ve kültürel boyutları da söz konusu olmuştur. Çalışmanın bu kısmında küreselleşmenin muhtemel etkileri ekonomik, siyasi, sosyal ve kültürel açıdan incelenmeye çalışılacaktır.

1.1.3.1. Ekonomik Etkileri

1970'li yıllarda gelişmiş ülke işletmelerinin üretimlerinde ölçek ekonomilerinin sınırına gelmiş olmaları ve petrol krizinden sonra Batıda yaşanan stagflasyon sorununu aşma çabaları içerisinde, dış piyasaya açılma eğilimi küreselleşme sürecine zemin hazırlayan ekonomik unsurlar arasında yer almaktadır. Ayrıca 20. yüzyılın en önemli ekonomik gelişmelerinden biri olan çok uluslu işletmelerin, uluslararası çerçevede yatay ve dikey entegrasyon oluşmaları da bu sürecin başlamasının önemli nedenlerinden biridir. Yine bu süreçte, ticaret, hizmetler ve fikri haklara ilişkin çok yanlı anlaşmaların yapılması da küreselleşme sürecinin yeni kurallarını oluşturmuştur[17]

[15] Coşkun Can Aktan, "Globalleşme, Bölgeleşme ve Yerelleşme" http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/tem98/global.htm , 20.10.2011
[16] Coşkun Can Aktan, **a.g.d.**
[17] Nurdan Aslan, **a.g.d.,**s.9

Küreselleşmenin ekonomik boyutu diğer boyutlara göre en çok öne çıkan boyutudur. Ekonomik boyuttaki gelişmeleri iki açıdan ele alınabilir; devletin görevlerine etkisi ve uluslararası ticarete etkisi.[18]

Küreselleşme sürecinde devlet anlayışında meydana gelen değişiklere ve bu doğrultuda devletin işlevlerine bakıldığında 1980'lerden sonra önemli gelişmelerin yaşandığı görülmektedir. Küreselleşme öncesi modern devlette, yani kapitalist ekonomik modelin son bulduğu 1940'lardan küreselleşmenin popüler hale geldiği 1980'lere kadar olan süreçte, gelişmekte olan ülkelerde Devletçi Kapitalizm anlayışı yerleşmiş iken, endüstrileşmesini tamamlamış ülkelerde Refah Devleti olarak kendini gösteren bu anlayış gelişmiştir. Bu dönemde devletin birkaç temel mali görevi vardı. Bunlardan biri kamusal malların sağlanması, ikincisi gelirin yeniden dağılımı, üçüncüsü tam istihdam, fiyat istikrarı, ödemeler bilançosu dengesi ve büyüme oranı, dördüncüsü ise sektörel ya da makro düzeyde üretim planlanması, yani kalkınma işleviydi.[19]

Küreselleşme ile birlikte devlet anlayışında ve egemenlik kavramlarında teorik ve uygulama düzeyinde önemli gelişmeler yaşanmaya başladığı görülmektedir. Bu gelişmelerden birincisi ve önemlisi, küreselleşmenin getirdiği neo-liberal ideolojinin özgür piyasa düşüncesi çerçevesinde ekonominin de-regülasyonunu içeren makro-ekonomik politikalarının dünya çapında yaygınlaşmasıdır. 1970'lerin sonundan itibaren monetarist ve neo- liberal düşünceler tüm dünyada etkili olmuş, IMF, Dünya Bankası, Dünya Ticaret Örgütü gibi kuruluşlar bu doğrultuda ekonomik programlar hazırlamışladır. Planlı ekonomiler için şok terapi, üçüncü dünya ülkeleri için yapısal ayarlanma programları adı altında önerilen politikalar, ihraca dayalı büyüme, daha fazla piyasa daha az devlet, serbest ticaret, özelleştirme, enflasyonla mücadele öncelikli hedefler olmuş, tam istihdam uzun vadeli bir amaç olmaktan çıkarılmıştır.[20] Bu gelişmelerin yaşanmasında teknoloji ilerlemeler özellikle de finansal de-regülasyon sürecinin gelişmesi de önemli bir atkı olmuş ve buna bağlı olarak çok uluslu şirketlerin dolaysız yabancı yatırımları hızla artmıştır.

Küreselleşmenin getirdiği "yeni devlet anlayışı" devlet hacminin küçültülmesini öngörmektedir. Bu doğrultuda özelleştirme ile devletin işletmecilik faaliyetlerinden çekilerek kamu kesiminin hacminin daraltılması ve devletin sadece tahsis görevine dönmesi, yani tam kamusal mal ve hizmetleri üretmesi öngörülmüştür. Bu koşullar altında devlete yüklenen stratejik görev ise rekabet gücü yaratıcı ve rekabeti düzenleyici işlevler olmuştur. Böylece

[18] Habib Yıldız, **a.g.e.**, s. 34.
[19] Habib Yıldız, **a.g.e.,** s.34
[20] Zerin Fırat, "Küreselleşme Sürecinde Devletin Değişen Fonksiyonları ve Sosyal Hizmetlerin Yeri", http://www.isguc.org./arc_view.php?ex=93, 20.09.2011

devletin daha önce olduğu gibi savunma, diplomasi, adalet gibi hizmetleri ifa etmesi diğer mal-hizmet üretimini piyasaya bırakması tasarlanmıştır.[21]

Bu gelişmeler sonucunda küreselleşmenin uzun dönemleri kapsayan sosyal refah devleti anlayışının sona ermesine, sosyal sorumluluk duygusunun rafa kaldırmasına yol açış olduğu söylenebilir.

Küreselleşmenin ekonomik boyutuna uluslararası ticaret açısından bakıldığında ise, durumun devlet anlayışında meydana gelen değişiklikler çerçevesinde geliştiği görülmektedir. Küreselleşme ve devlet anlayışındaki değişiklikler ile birlikte uluslararası ticaretin önündeki engellerin kaldırılması ve liberalleşmesi ticaretin gelişmesi açısından büyük etki yapmıştır. Bu süreçte farklı ülkelerin üretim ve pazarları giderek artan hızla birbirlerine bağımlı hale gelmiştir. Küreselleşmenin ekonomik boyutu bir anlamda mal, hizmet, sermaye ve teknolojilerin ülke sınırlarını aşmasını ve önlerdeki engelleri ortadan kaldırılmasını ifade etmektedir.[22]

Küreselleşme sürecindeki iletişim ve ulaşım maliyetlerindeki hızlı düşüşün ve buna bağlı olarak uluslararası ticaretin arttırıcı yönde olmuştur. Uluslararası ticarette yaşanan artış 1980'li yıllarda açıkça hissedilirken, 1993'lı yıllarda GATT müzakereleri çerçevesinde 117 ülkenin katılımıyla gerçekleştirilen Urugvay Roundu dünya ticaretinin daha da liberalleşmesine yol açmıştır. Ardından 2000'lı yıllarda elektronik ticaretin hızla yaygınlaşmaya başlaması uluslararası ticaretin hızla yayılmasına yol açmıştır.[23] Bunun sonucunda uluslararası ticaret dünya genelinde iki katı artış hızıyla dünya ekonomisine damgasını vurmuştur. Bu sürecin sonucu olarak yaklaşık son 30 yıldır dünya genelinde ekonomik büyüme pozitif bir seyir izlemiş olduğu görülmektedir.

Doğu Avrupa'da komünizmin çökmesi ile birlikte yaşanan karmaşa ve krizlere rağmen 1974-1993 döneminde Gayri Safi Milli Hasıla büyüme ortalaması Uzak Asya'da yüzde 7.5, Güney Asya'da yüzde 4.8 ve Doğu Avrupa ve Eski Sovyet ülkelerinde ise yüzde 2'nin üzerinde gerçekleşmiştir. Bu gelişmelerin gerisinde kalan bölgeler ise Orta Afrika'nın bazı kısımları, Kuzey Afrika ve Orta Doğu olmuş ve bu bölgelerde ortalama büyüme yüzde 1.2 civarında gerçekleşmiştir. Gelişmekte olan Ülkelerin ortalaması ise yüzde 2.9 olmuştur.[24]

---

[21] Güneri Akalın, "Maliyetin İflası Tartışmaları, Mali Reform ve Çıkış Yolları", T.C. Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, Yayın No: 10, İstanbul, 1998, s.24

[22] Serkan Benk ve Tekin Akdemir, "Globalleşme ve Ekonomik Değişim", http://www.cmis.org.tr/dergi/0122004/makale2.pdf, 20.10.2011

[23] Coşkun Can Aktan ve Hüseyin Şen, **Globalleşme ve Ekonomik Kriz ve Türkiye**, TOSYÖV Yayınları, Ankara, 1999, s.14

[24] Coşkun Can Aktan, "Küreselleşme Kavramı", http://www.canaktan.org/yeni-trenler/globallesme/kavram.htm, 20.10.2011

Küreselleşmeye katkı yapan ve ekonomik politikalarda dışa açılma çabalarıyla yaygınlaşan bir başka olgu da 1980 yılın başından itibaren yoğun şekilde artan doğrudan yabancı yatırımlardır. Teknolojik gelişmeler, sermayenin tüm dünyaya yayılması için uygun zemin oluşturmuştur. Bunun sonucunda yabancı sermayeye kapalı yatırım alanları giderek daralmaya ve getirilen sınırlamalar giderek kalkmaya başlamıştır. Yabancı sermaye hareketlerinin ulaştığı boyutu ifade etmek açısından 1982-1992 yılları arasında OECD ülkelerinden dışarıya çıkan yabancı yatırımların on kat yükseldiğini belirtmekte yarar vardır.[25]

Dünyanın değişik bölgelerinde yabancı sermayeli firmaların varlığı sonucunda sosyal ve ekonomik şartlarda ilerlemeler sağlandığına dair bulgulara yaygın olarak rastlanmaktadır. İşgücü açısından bakıldığında, yabancı sermayeli firmaların daha yüksek ücret ödemeleri, yerel firmalara nazaran daha hızlı istihdam yaratma eğilimleri, araştırma ve geliştirmeye daha fazla fon ayırmaları ve daha fazla ihracat yapmaları ile olumlu etkilerinin yerel firmalara nazaran daha yüksek olduğu söylenebilir.[26]

Küreselleşmenin en önemli ekonomik etkilerinin belirleyicisi olarak görülen ve yabancı sermaye yatırımlarının bir aracı olan çok uluslu şirketler, II Dünya savaşından sonra faaliyet alanları hızla genişletmeye başlamış ve 2000'li yıllara gelindiğinde bütün dünyaya yayılmışlardır. Hesaplamalar göre çok uluslu şirketlerin toplam satışlarındaki artış dünya üretimindeki artışları geçmiştir.[27]

Ancak küreselleşmenin serbest piyasadan yana dünya ekonomisi üzerindeki bu olumlu etkilerinin yanında, arzu edilmeyen sonuçları da vardır. Hatta pek çok ülkede küreselleşmeye karşı şikayetler hızla artmış ve küreselleşme karşıtı siyasi bloklar güçlenmiştir. Şikayet edilen konuların başında ise özellikle iş güvencesinin ortadan kalkması gelmektedir. Bu problemin aşılabilmesi için insan kaynaklarının eğitimine daha fazla yatırım yapma gerekliliği doğmaktadır. Ancak pek çok ülkede böyle bir hazırlık yapılmadan yani çalışanların esnek çalışma şartlarına hazırlıklı olmaları ve bir beceri yerine birden çok beceriyi edinmeleri sağlanmadan hızla değişen küresel yarışın içinde korumasız durumda bırakılmışlardır.[28]

---

[25] Habib Yıldız, **a.g.e.**, s.36
[26] Recai Coşkun, "Küreselleşmeye Bütüncül Bir Bakış: Vaatler ve Çelişkiler",Milenyum Armağanı, Sakarya Üniversitesi, 2001, s.50
[27] Serkan Benk ve Tekin Akdemir, **a.g.d.**
[28] Habib Yıldız, **a.g.e.**, s.37

1.1.3.2. Siyasi Etkileri

1970'li yılların sonu 1980'li yılların başında ABD'de devletin küçültülmesi ve kamu sektörünün piyasa ekonomisi faaliyet alanında çekilmesi gereği düşüncesiyle küreselleşme sürecinin ilk adımları atılmıştır. Bu dönemde ABD'de Başkan Reagan'ın, İngiltere'de ise Başbakan Thatcher'ın serbest dünya ekonomisini oluşturma politikaları uyguladıkları görülmektedir. 1980'li yılların sonunda Gorbaçov'un serbestleşme politikalarını benimsemesi ile küreselleşme eğilimin Doğu Blokuna yayıldığı dikkat çekmektedir. Doğu Bloku ve Berlin duvarının yıkılmasından sonra serbest piyasa ekonomisi ve serbest ticaret lehine eğilimler artmıştır. Bu süreçte Neo-liberal görüşün temel ilkelerine duyulan güven artışı ile birlikte yabancı sermayeden yararlanma çabası yoğunlaşmış, böylece küreselleşmenin önündeki engeller kalkmıştır.[29]

Uluslararası rekabet şartları refah fonksiyonuna geniş boyutta kaynak ayıran ülkelerin sanayilerinin rekabet gücünü kaybetmesine yol açmaktadır. Devletler bu sebepten dolayı ulusal çevreyi yabancı sermaye ve yatırımları için cazip hale getirmek gibi bir kaygıyla hareket etmektedir. Bunu sağlamak için devletler bir taraftan hukuki düzenlemelerini şeffaflaştırmakta ve uluslararası arenada kabul görecek şekle dönüştürürken diğer taraftan alt yapıya, ulaşım ve iletişime, finansal kurumların oluşturmasına ve işgücüne beceri kazandırılmasına varan bir dizi faaliyeti geçekleştirmektedirler.[30]

Bu süreçte ulus devletlerin karşı karşıya kaldıkları bazı problemleri tek tek başa çıkabilecekleri boyutları aşarak küresel bir nitelik kazanmaktadır. Bunun sonucu olarak da devletler arasındaki ilişkiler de karşılıklı güç gösterisi yerini işbirliğine terk etmeye başlamıştır. Hükümetler diğer devletlerle küresel bazda bir işbirliğine gitmeye ve özellikle insan hakları ve doğal çevreye ilişkin düzenlemeler konusunda uluslararası normları uygular duruma gelmişlerdir.

Sermayenin hızlı yayılımı açık ekonomilerin büyümesine katkı yapmasının yanında bir ülkede ya da bir bölgede ortaya çıkan bir krizin bir diğer bölgeye sıçramakta ve domino etkisiyle yerküreyi etkilemektedir. 1997 yılında yaşanan Asya krizi, daha sonra meydana gelen Rusya ve Güney Amerika krizleri küreselleşmenin etkisini gösterdiği her ülkede özellikle borsalarda hissedilmiş ve bazı ülkeleri derinden etkilemiştir. Bu durumun küresel manada politik ve ekonomik işbirliğini daha önceki dönemlerde yaşanmamış şekilde daha

[29] Nurdan Aslan, **a.g.d.,**s.10
[30] Habib Yıldız, **a.g.e.**, s.38

gerekli kılarken, bazı ülkelerdeki politik karar mercileri küreselleşmeyi farklı yorumlayarak yaşanan bu krizlerin bir "komplo" olarak değerlendirilmesine yol açmıştır.[31]

1.1.3.3. Sosyal ve Kültürel Etkileri

Teknolojik gelişmeler, işletmeler ve ülkeler düzeyinde işbirliğinin artması, sınırların kalkmaya başlaması ve ucuz ulaşım imkanları uzak sosyal ilişkilerin gelişmesini mümkün kılmaktadır. Toplumların sosyal ve kültürel yapılarının bu süreçten olumlu ve olumsuz bir biçimde dönüşüme uğradığı görülmektedir. Küreselleşme, bir yandan yerel kimlikleri yıpratıp kültürel değerlerin aşınmasına yol açarken, diğer yandan da bu kültürlerin dünyaya açılmasına yardımcı olmaktadır. Sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi, eğitim seviyesi gibi faktörlere bağlı olarak bu toplumların bazı kesimleri dünya ile kültürel bütünleşmesinin gerektirdiği değişimi isteyerek ve kolaylık sağlarken, bu değişimi istemeyen ve başaramayan kesimler de mevcuttur.[32]

Sosyal boyutu ile ele alındığında küreselleşme, teknolojik ilerlemeler sayesinde fırsat ve tehditleri içeren bir özellik taşımaktadır. Bu kapsamda, toplumların sosyal etkileşime girdiği böyle bir süreçte, ağırlıklı yönüyle ortaya çıkan ve ağırlaşan sorunlar ele alınmaktadır. Söz konusu sorunların çözümünde ise, farklı yaklaşımlar olmakla birlikte genelde küresel sosyal politika oluşturma gerekliliği üzerinde durulmaktadır. Diğer yandan küreselleşme, küresel değerlerin yerel değerlerle birlikteliğini ifade eden bir süreçtir ve kaçınılmaz olarak kültürel dönüşüme neden olmaktadır.[33]

Küreselleşmenin kültürel alanda meydana getirdiği dönüşüm hakkında üç temel iddia bulunmaktadır. Bunlar; 1-homojenleşme (homogenization), 2-kutuplaşma (polarization) ve 3-melezleşme (hybridization) şeklindedir. Homojenleşme tezi, Batı ve Amerikan değerleri öncülüğünde küresel bir kültür oluştuğunu iddia etmekte ve bu iddiasını bilgi teknolojisindeki ilerlemeler sayesinde zaman ve mekan kısıtlarının aşılmasına ve çokuluslu şirket stratejileri sayesinde serbest piyasa ekonomisinin yaygınlık kazanmasına dayandırmaktadır. Bu tezin karşısında yer alan kutuplaşma tezi ise, Batı normlarının hegemonyasına direnen kültürel alternatiflerin var olduğunu ve gelecekte de olacağını, küreselleşme sürecinde oluşan karşılıklı bağlılık ve bağımlılığın küresel kültürel gelişimde mutlak bir uyum gerektirmediğini iddia

---

[31] Habib Yıldız, **a.g.e.**, s.39
[32] H. Ömer Köse, "Küreselleşme Sürecinde Devletin Yapısal ve İşlevsel Dönüşümü", http://www.sayistay.gov.tr./yayin/dergi/icerk/der49m1.pdf, 10.10.2011
[33] Özgür Saraç, **Küresel Vergi Rekabeti Sorunsalı ve Ulusal Vergi Politikaları: Türkiye Değerlendirmesi**, Maliye ve Hukuk Yayınları, İzmir, Ağustos 2006, s.49

etmektedir. Melezleşme tezi ise, kültürler arasında etkileşim yaşandığını ve buna bağlı olarak var olan kültürel değerlerden farklı, yeni kültürler oluştuğunu savunmaktadır.[34]

Diğer yandan, küreselleşme sonucunda iletişim ve bilginin küreselleşmesi, türdeş olmayan bir dünyaya yol açmaktadır. Bu durum özellikle uluslararası göç alan ülkelerde çok kültürlü ve kimlikli toplulukların oluşmasına sebep olmaktadır. Bu bağlamda küreselleşmenin uzun vadede toplulukları birleştirici ve kaynaştırıcı bir rol oynayacağı, yoksa insanların bir birine yabancı olduğu bir ortam mı yaratacağı sorusu tartışılabilir. Son zamanlarda yapılan bazı çalışmalara göre küreselleşmenin başlıca etmenlerinden birisi olan internetin toplumların kaynaşmasına ve uzak mesafeli sosyal ilişkilerin kurulmasına önemli derecede olumlu katkı yaptığı, iletişimi artırdığı ve ilişkileri güçlendirdiği, komşuluk ilişkilerine olumlu katkı yaptığı tespit edilmiştir. Sonuç itibarıyla bilgi teknolojisi sayesinde insanlar yerkürenin farklı köşelerinde yapılan sosyal faaliyetleri izleyebilmekte ve onlara katılabilmektedirler.[35]

1.1.3.4. Küreselleşmenin Vergi Politikası Üzerindeki Etkisi

Vergi politikaları geleneksel olarak, her ülkenin mali, ekonomik ve sosyal durumuna uygun olarak düzenlenir ve klasik ekonomik sorunlara çözüm olarak ele alınan ekonomik modeller de, iç dengeler dikkate alınarak hazırlanır. Ancak günümüzde, küreselleşmenin yoğun etkileri nedeniyle, bu çözümlemelerin yetersiz kaldığı ve ulusal arz ve talebe dayalı çözümlerin yerini, küresel arz ve talebi esas alan çözümlere bırakmaya başladığı görülmektedir. Vergi politikalarının ulusal sınırların dışına çıkarak, uluslararası nitelik taşır hale gelmesiyle, bu politikalar onu uygulayan ülkelerden çok, bu ülkeler dışında yaşayan bireyler ve işletmeleri yakından ilgilendirmeye başlamıştır.[36] Bu etkiler nedeniyle çok uluslu şirketler vergi yüklerini asgari düzeye indirmek için uygun vergi modellerine yönelmektedirler.

Küreselleşmenin vergi politikası üzerine etkilerinden bahsederken Kayıt dışı Ekonominin Büyümesi konusuna ağırlık vermek gerekmektedir. Bilindiği üzere kayıt dışı ekonominin genel ekonomi ve bireyler üzerinde birçok olumsuz etkileri bulunmaktadır. Örneğin: işletmeler arasında haksız rekabete yol açar, sahte fatura kullanımı arttırarak ticari ahlakı bozar, o ülkenin milli gelir, istihdam ve kalkınma hızı ve enflasyon rakamlarına olan güveni sarsar, toplumun manevi değerlerini olumsuz etkileyerek, gelir dağılımında

[34] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.49
[35] Coşkun Can Aktan, **a.g.m.**
[36] Naci Ağbal, "Globalleşme ve Vergi Sistemlerinin Geleceği-I" **Yaklaşım Dergisi**, Sayı: 105, Eylül 2001, s.70

adaletsizliğe neden olur, sermayenin, vergisel avantajların büyük, buna karşın vergi yükünün düşük olduğu ve makro ekonomik büyüme yönünden etkin olmayan alanlara kaymasına neden olur.[37]

Sınır ötesi sermaye hareketlerinin artması, uluslararası şirketler tarafından transfer fiyatlandırması uygulamasının kullanılması ve vergi cenneti, haksız vergi rekabeti ve mobil haldeki sermaye ile işgücünün ülkeler arasındaki vergi yükü farklılıklarına karşı daha duyarlı hale gelmesi iktisadi faaliyetlerin büyük kısmının kayıt dışına kaymasına ve böylece ülkelerin vergi toplama kapasitelerinin azalmasına neden olmaktadır.[38]

Kayıt dışı ekonomi ve kara paranın aklanması çok sayıda ülkenin vergi gelirlerinin azalmasına yol açması edeniyle, uluslararası bir boyut kazanmıştır. Sonuçta küreselleşmenin etkileri ile kayıt dışı ekonomi ve kara para aklanması gibi kavramlar artmış ve küreselleşmenin bir nevi olumsuz mali sonucudur.[39]

Küreselleşme bütün ekonomik unsurlar gibi vergi sistemlerindeki etkileşimin ilk ve en önemli ayağı vergi kaynaklarının mobilitesinin artması ve ülke sınırlarının elektronik yollarla ortadan kaldırabilir hale gelmesidir. Kaynakların uluslararası alanda hareketlilik kazanmaları sonucu vergi rekabetinin artması, ülkeleri vergi sistemlerinde bir takım değişikliklere ve diğer ülkelerin politikalarını da gözlemlemek durumunda kalmaları gerekliliğini oluşturmuştu. Bu durum ise, vergi sistemlerinde yer alan vergi politikalarını önemli ölçüde etkilemektedir.[40] Küreselleşmenin bir sonucu olarak bilgi ve iletişim teknolojilerinde meydana gelen gelişmeler uluslararası ekonomik yapının köklü olarak değişmesine neden olmaktadırlar.[41] Ortaya çıkan uluslararası entegrasyon ile hızlı teknolojik ilerlemenin hem ülkelerin vergi toplayabilme güçlerini hem de vergi yükü dağılımını etkilemektedir.[42]

Sonuç olarak, küreselleşmenin vergileme üzerindeki etkilerini dört grupta toplayabiliriz.

1- Geçmişte her ülke kendi vergi politikasını ulusal ekonomisinin gereksinimlerine göre biçimlendirmekteydi. Küreselleşme süreci bunu değiştirmiştir. Küreselleşme ülkeleri

---

[37] Muhammet Akdiş, "Küreselleşmenin Finansal Piyasalar Üzerinde Etkileri ve Türkiye: Finansal Krizler-Beklentiler" **Dış Ticaret Dergisi**, Sayı:26,2002 http://www.yaklasim.com/mevzat/dergi/read_frame.asp?file_name=2007109956.htm. 20.09.2011

[38] Naci Ağbal, "Globalleşme ve Vergi Sistemlerinin Geleceği-II" **Yaklaşım Dergisi**, Sayı: 106, Ekim 2001, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2001102777.htm. 15.09.2011

[39] Muhammet Akdiş, **a.g.d.**

[40] İhsan Günaydın ve Serkan Benk, "Globalleşmenin Vergi Sistemlerinde Meydana Getirdiği Değişikler", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı 267, Kasım 2003, s.160

[41] İhsan Günaydın ve Serkan Benk, **a.g.d.,**161

[42] Hüseyin Şen, "Globalleşme ve Vergilemedeki Mali Boşluklar ", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 241, Eylül 2001, s.165.

rakipleri veya ticari ilişkiler içinde bulundukları diğer ülkelerin vergi değişikliklerine karşı daha duyarlı ve bilinçli olmaya zorlamaktadır.[43]

2- Küreselleşen ekonomilerdeki değişiklikler ve diğer ülkelerde uygulanan vergi rejimleri, vergi sistemlerini etkilemektedir. Ülkelerin diğer ekonomilerden ve onların vergi sistemlerinden bağımsız bir vergi politikası yürütmeleri giderek zorlaşmaktadır.[44] Diğer bir ifadeyle ülkelerin vergi politikalarını belirlemede bağımsızlıkları giderek azalmaktadır.

3- Küreselleşme sonucu ticaretteki liberalizasyon iletişim ve teknolojilerdeki gelişmeler, sermayenin denetimini zorlaştırmaktadır. Kullanılabilir vergi kaynaklarını ulusal vergiye tabi tutmayı zorlaştırmaktadır.

4- Küreselleşme sonucu üretim faktörlerinin hareketliliği de artmıştır. Çok uluslu şirketlerin istedikleri ülkeye sermaye transfer etmeleri teknoloji sayesinde oldukça kolaylaşmıştır. Özellikle gelişmekte olan ülkelerin başı boş sermayeyi ülkelerine çekebilmek için rekabet etmek zorunda kalmışlardır.[45] Tüm bunlar için vergi indirimlerine ve vergi engellerini ortadan kaldırmaya yoluna gitmişlerdir.

1.2. Vergi Rekabeti

Küreselleşme sürecinin meydana getirdiği dönüşümler kapsamında vergilendirme alanında ortaya çıkan sorunlardan biri de vergi rekabetidir. Diğer küresel vergi rekabeti sorunlarından farklı olarak vergi rekabetinin sorun olma özelliği görelidir. Çünkü vergi rekabetinde ülkeler rekabet olgusunun doğasından kaynaklanan şekilde çeşitli kazanç ve kayıplarla yüzleşebilmektedir.

Bilindiği üzere küreselleşme sonucu gelinen noktada mal, hizmet ve yatırımlar için sağlanan rekabet ortamı, vergileme alanında da rekabeti ortaya çıkarmıştır. Özellikle finansal işlemler olmak üzere coğrafi hareketli olan faaliyetleri çekebilmenin yarattığı cazibe, ülkeleri bu konuda rekabete itmektedir. Buna ek olarak ülke içindeki kısa ve uzun vadeli yabancı sermaye yatırımlarının yurtdışına kaçışını engellemek için de çeşitli teşvik unsurları kullanılmaktadır. Bu süreçte, yabancı sermaye pastasından pay kapabilmek için iki şartın bir arada bulunması gerekmektedir. Bunlar; yabancı sermaye yatırımlarına, sermaye ihraç eden ülkelerden daha yüksek getiri sunulması ve bu getirinin aynı kategorideki sermaye ithal eden

[43] Filiz Giray, "Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler ", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 272, Nisan 2004, s. 175.
[44] Savaş Çevik, "Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası: Vergi Politikasında Dönüşüm ve Küresel Sorunlar ", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 270, Şubat 2004, s. 154.
[45] Filiz Giray, **a.g.d.,** s.175

ülkelerin sunduğu getiriden yüksek olması gerekliliğidir.[46] Bu bağlamda ele alınabilecek olan vergi rekabeti olgusu izleyen bölümde açıklanmaya çalışılacaktır. Öncelikle vergi rekabeti kavramı ve kapsamı, unsurlar, vergi rekabeti teorisi ve türleri ele alınacaktır.

1.2.1. Vergi Rekabeti Kavramı ve Kapsamı

Son yıllarda yaşanan teknolojik gelişmelere paralel olarak, dünyada ülkeler arasındaki mal ve para hareketlerinde önemli gelişmeler kaydedilmiş ve sermaye, sınırları olmayan sanal bir dünyada hareket eder hale gelmiştir. Yaşanan bu hızlı teknolojik ve ekonomik gelişmelere bağlı olarak özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler dünyada her an dolaşım halinde bulunan ve yatırım amaçlı sermaye potansiyelini kendi ülkelerine çekebilmek için başta vergilendirme olmak üzere birçok alanda yeni düzenlemeler yapmakta ve sermaye girişleri açısından avantajlı duruma gelmeye çalışmaktadır.

Küreselleşme bir ülkede ekonomik, mali, sosyal ve siyasal olmak üzere birçok alanı etkileyen bir olgudur. Küreselleşmeden etkilenen alanların başında da vergiler gelmektedir.

Artan küreselleşmenin vergileme üzerinde yarattığı etkiler ise başlıca dört grupta toplanabilir.[47] İlk olarak geçmişte her bir ülke kendi vergi politikasını ulusal ekonominin gereksinmelerine odaklanarak biçimlendirmekteydi. Küreselleşmeyle birlikte ülkeler, rakipleri veya ticari ilişkiler içinde bulundukları diğer ülkelerin vergi değişikliklerine kaşı daha duyarlı ve bilinçli hale gelmeye başlamışlardır. İkinci olarak artan küreselleşme vergileme alanında ulusal politikaların gücünü sınırlamaktadır. Üçüncüsü, küreselleşme sonucu ticaretteki liberalizasyon, iletişim ve teknolojideki gelişme sermayenin denetimini zorlaştırmakta, potansiyel vergi kaynaklarını ulusal vergiye tabi tutmayı güçleştirmektedir. Dördüncüsü ise, küreselleşme ticari liberalizasyon ve üretim faktörlerinin hareketliliğini attırmaktadır.[48] Faktör hareketliliği ülkeler arasında vergi rekabetini başlatan bir unsurdur. Küreselleşmeyle birlikte her ülke üretim faktörlerini çekebilecek bir vergi yapısı oluşturmaya çalışmaktadır.

Uluslararası alanda ülkelerin ulusal vergi politikalarını yabancı sermayeyi çekecek şekilde düzenlemeye başlaması, ülkelerin vergi politikalarını bir rekabet aracı olarak

[46] Türkan Öncel ve S. Yenal Öncel, "Uluslararası Vergi Rekabeti", İ.Ü. İktisat Fakültesi, **Maliye Araştırma Merkezleri Konferansları**, Sayı:43-44, 2003, s.5.
[47] Filiz Giray, "Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler", **Vergi Dünyası**, Sayı:272, Nisan, 2004, s.175.
[48] Filiz Giray, **a.g.d.,** s.176

kullanarak birbirleriyle yarışmalarına ve böylece uluslararası vergi rekabeti denilen kavramın ortaya çıkmasına neden olmuştur.[49]

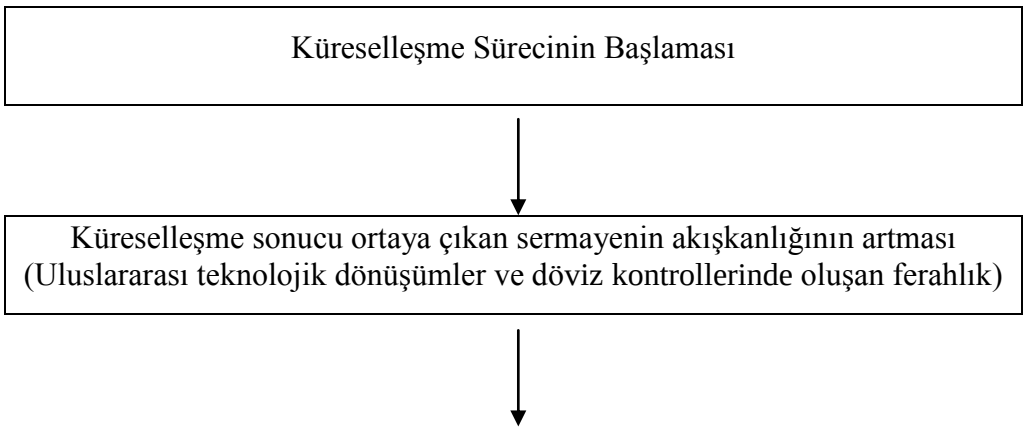
Vergi rekabetinin üzerinde uzlaşılmış tek bir tanımının olduğunu söylemek güçtür. Literatürdeki tüm tanımlara burada yer vermek mümkün olmadığı gibi bu tanımlardan konuya ilişkin belli bazı tanımlarla yetinilmiştir.

Vergi rekabeti, ekonomik entegrasyon ve gittikçe artan finansal entegrasyonun sonucu olarak ülkelerin, finansal sermayeyi ve şirketleri kendi piyasalarına çekmek için düşük efektif vergi oranları uygulamaları olarak tanımlanabilmektedir.[50] Başka bir tanımlamada vergi rekabeti, bir bölge ya da ülkedeki birey ve işletmeleri vergisel ayrıcalıklar kullanarak teşvik etmek üzere farklı vergilendirme yetkisine sahip birimler arasındaki rekabet olarak tanımlanmaktadır.[51]

Vergi rekabetine yol açan uygulamalar ve etkilerini içerecek biçimde geniş anlamda tanımlayan çalışmalarda; vergi rekabeti, bir ülkenin, vergi mükelleflerinin vergi yüklerini diğer ülkelere oranla azaltmak ve ya düşük tutmak suretiyle yerli işletmelerin rekabet gücünün artması ve ya yabancı sermaye yatırımlarını kendine çekmek suretiyle, ulusal ekonomisini geliştirmesi olarak tanımlanmaktadır.[52]

Yukarıda verilen farklı tanımlardan yola çıkarak vergi rekabetinin oluşumunu Şekil 1'de özetleye biliriz.

Şekil 1: Vergi Rekabeti Oluşum Süreci

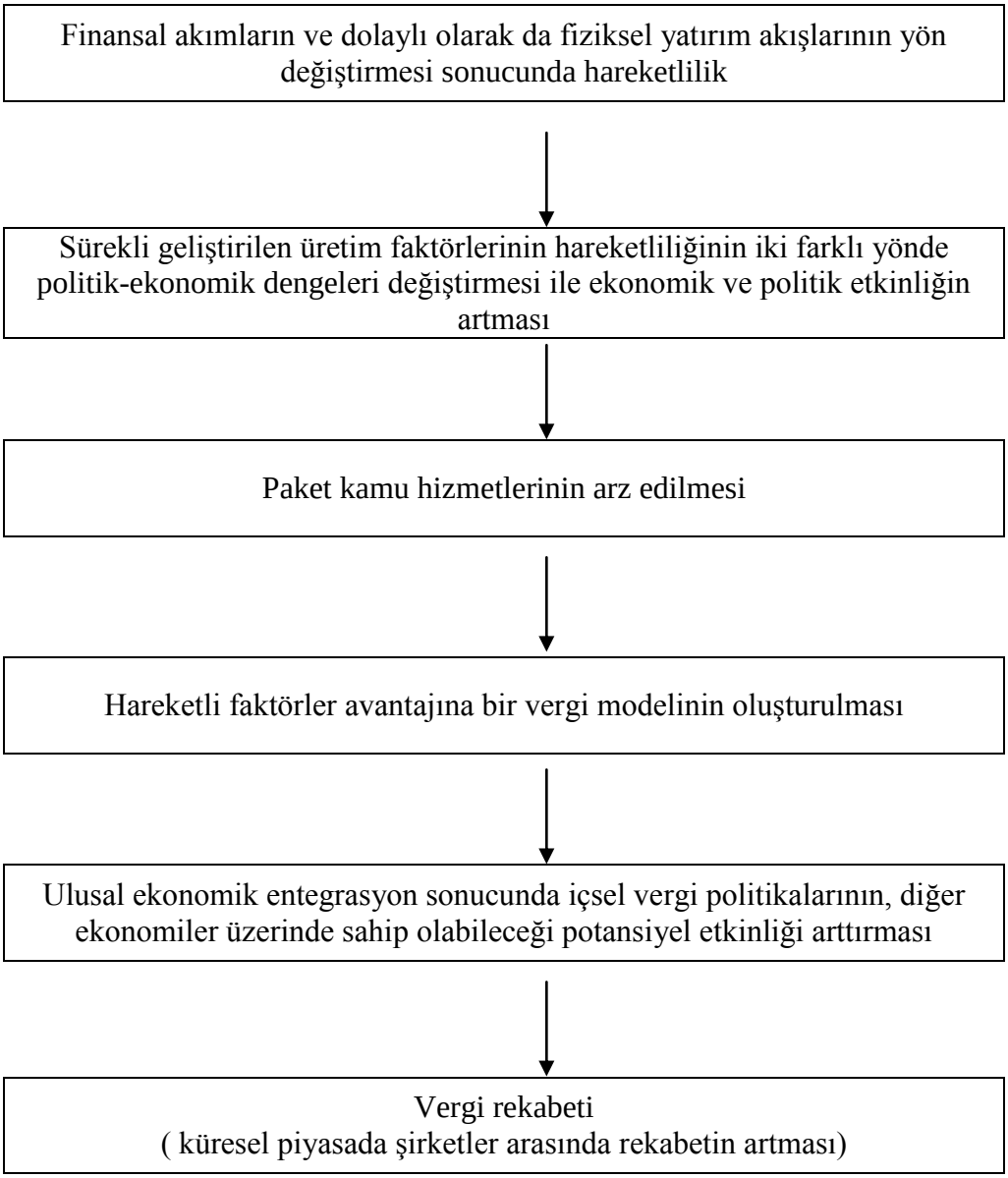


[49] Filiz Giray, **a.g.m.,** Sayı:272, s.177-179

[50] İsmail Engin, "Vergi Rekabeti: Avrupa Birliği ve Türkiye", **Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu 17. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve Hukuk Fakültesi, TÜRMOB Yayınları - 185, 2002, s.181

[51] Filiz Giray, "Zararlı Vergi Rekabeti ve Etkileri", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı:260, Nisan 2003, s.126

[52] Saygın Eyüpgiller, **Uluslar arası Zarar Verici Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri,** Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2002, s.20



Kaynak: Zeynep Arıkan ve H. Ahmet Akdeniz, "Küreselleşen Dünyada Vergi Cennetlerinin Ekonomik Analizleri", Dokuz Eylül Üniversitesi, **İ.İ.B.F. Dergisi,** s.288-289

Yukarıdaki tanımlamalardan dikkati çeken nokta, küreselleşen ekonomi daha çok finansal sermaye ve doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının mobilitesinin artışını beraberinde getirdiğinden, vergi rekabeti olgusunun finansal sermaye ve şirket karları üzerindeki vergisel yükler üzerine yoğunlaştığıdır. Bu bağlamda karşımıza çıkan vergi rekabeti sayılabilecek uygulamalar aşağıdaki biçimde sınıflandırılabilmektedir.[53]

[53] Saygın Eyüpgiller, **a.g.e.,** s.69

1. **Vergi Oranına Yönelik Uygulamalar;**

- Yabancı yatırımcıların gelirlerinin tabi olduğu gelir ve kurumlar vergisi oranlarının düşük tutulması ya da tamamen vergiden muaf tutulması,

2. **Vergi Matrahına Yönelik Uygulamalar;**

- Yurt dışına kar dağıtımlarının vergi kesintisine tabi tutulmaması,
- Özel Yatırım indirimleri ve özel yatırım teşviklerinin uygulanması,
- Vergi matrahından indirilebilir karşılık ayrılmasına izin verilmesi,
- Yabacı yatırımcılara yönelik hızlandırılmış amortisman uygulaması ya da yatırım harcamalarının bir defada gider yazılması hakkının tanınması

3. **Vergi Mükellefine Yönelik Uygulamalar;**

- Yabancı yatırımcılara yönelik sınırlı ya da sınırsız sürelerle vergi tatili ilan edilmesi,
- Yabancı yatırımcılara yönelik tamamen vergiden arındırılmış bölgelerin(serbest bölge ve nitelikli sanayi bölgesi gibi) kurulması

Yukarıda ifade edilen ayrıcalıklı düzenlemeler yalnızca gelir ve kurumlar vergisine bağlı vergisel yüklere ilişkindir. Ancak, diğer üretim faktörlerinin de teorik olarak da olsa mobilite kazanması mümkündür. Emek faktörünün, sınırlı ölçüde de olsa çok nitelikli emeğin, görece mobilite kazandığını söylemek mümkündür. Bu nedenle nitelikli emeği ülkelerine çekmeye yönelik vergisel düzenlemelerin de vergi rekabeti kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Yaşlı nüfusa sahip olan ülkeler, rekabetçi yapılarını koruya bilmek için kalkınmakta olan ülkelerin genç ve nitelikli işgücüne ihtiyaç duymaktadırlar. Bu ihtiyaç özellikle düşük doğurganlık oranlarının olduğu – Japonya, Tayvan ve Singapur gibi ülkelerde daha belirgin ortaya çıkmaktadır.[54] Nitelikli emek faktörüne yönelik rekabet ayrıca İsviçre gibi ülkelerde de sıklıkla görülebilmektedir.[55] Bu nedenle hükümetler, nitelikli işgücüne yönelik vergi ve diğer yasal yükümlülükler yükleme konusunda daha ihtiyatlı yaklaşmak durumunda kalmaktadırlar.

Yukarıdaki farklı vergi rekabeti uygulama alanları, sadece vergilerle değil vergi benzeri yükümlülük olarak nitelendirilebilecek tüm mali yüklere yönelik olarak karşımıza çıkabilmektedir. Bu anlamda mali yük kategorisinde ortaya çıkan yükler; sosyal güvenlik primleri ile vergilere ek olarak fon ve benzeri adlar altındaki diğer merkezi nitelikteki

[54] İsmail Engin, **a.g.m.,** s.183
[55] Yener Özel, "Sanal Ürün Teslimlerinin Avrupa Birliğinde Yarattığı Haksız Vergi Rekabeti", **Vergi Dünyası Dergisi,** No:245, Ocak 2002, s.86

vergiler, KİT faktör gelirleri, senyoraj gelirleri ve bağış ve harç adı altında toplanan tüm mali yükümlülükleri kapsamaktadır.[56]

1.2.2. Vergi Rekabetinin Unsurları

Şimdiye kadar vergi rekabeti için yapılan tanımlara dayanarak vergi rekabetinin üç unsuru olduğu sonucu çıkarılabilir[57];

1. Vergi rekabeti birey veya şirketlerin uluslararası rekabet gücünü arttırarak yabancı portföy yatırımları ve doğrudan yabancı yatırımları ülkeye çekmeye yönelik bir uygulamadır.

2. Vergi rekabeti uluslararası rekabeti içerir. Ülkeler, uluslararası rekabet sonucunda diğer ülkelerin vergi sistemlerinden etkilenerek avantajlı ya da dezavantajlı duruma geçebilmektedirler. Yani artık ülkeler küreselleşme sürecinde vergi sistemlerini diğer ülkelerin sistemleri ile uyumlulaştırmakta ya da yakınlaştırmaktadırlar. Aksi halde yükümlüler kendilerine en fazla avantaj sağlayan ülkelere gideceklerdir.

3. Vergi rekabetiyle sağlanacak vergi avantajlarının çeşitli vergisel teşvikler yoluyla sağlanmasıdır. Doğrudan yabancı yatırımlar vergi oranlarındaki değişkenlere karşı aşırı duyarlıdırlar. Yapılan bir çalışmaya göre, bir ülkede şirketlere yönelik olarak yapılan efektif vergi oranlarındaki %1 oranındaki bir azalış, ilave doğrudan yabancı yatırımlar üzerinde % 3,3 oranında artırabileceğini göstermiştir.[58]

1.2.3. Vergi Rekabeti Teorisi (Tiebout Teorisi)

Vergi rekabeti konusunda kullanılan bulguların temeli Charles Tiebout tarafından 1956 yılında yazılan 'A Pure Theory of Local Goverment Expendituries' adlı makalesindeki analizlere dayanmaktadır. Bu çalışmada Tiebout özetle, yerel idareler tarafından sunulan kamu malları ve bunların finansmanı açısından idareler arası rekabet modeli üzerinde durmuştur. Dolaysıyla Tiebout teorisi, "yerel yönetimler arasındaki rekabet sonucu, bireylerin istedikleri kamusal malların etkin bir biçimde üretilmesinin sağlanabileceği" hipotezine

---

[56] Yener Özel, **a.g.m.,** s.89

[57] Filiz Giray, "Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Boyutları", Akdeniz Üniversitesi, **İ.İ.B.F. Dergisi**, 2005, Antalya, s.94.

[58] Gerard Meussen, "The EU-Fight Aganist Harmful Tax Competition; Developments in Light of the Enlargament of the EU with 10 Candidate Member States", 2003, Tilburg University, http://www.eurofaculty.lv/taxconference/files/tp_A2/Meussen.pdf, 11.09.2011, s. 5.

dayanmaktadır.[59] Tiebout bireylerin, kamusal malları sağlayan yerel yönetimleri ve tercihlerini en iyi şekilde tatmin eden vergi fiyatlamasını seçtiklerini varsaymaktadır. Örneğin bazı aileler kamu okullarının daha iyi finanse edilmesini istiyorlarsa, daha yüksek servet vergisi ödemeyi kabul edebilirler. Eğer istemiyorlarsa, daha düşük vergili veya daha sınırlı kamu hizmetleri veren yerlere gidebilirler.

Tam rekabetçi piyasa temeline dayanan Tiebout modeli bir takım varsayımlar üzerine kurulmuş bir modeldir. Bu varsayımlar şunlardır:[60]

1- Seçmenler tam mobiliteye sahip olup, kamusal mal ve hizmetlere olan tüketim tercihlerini en yüksek tatmine ulaştıkları yerel topluluğa taşıyabilirler.

2- Seçmenler yerel vergiler ile gelir ve harcama yapıları hakkında her türlü bilgiye sahiptir.

3- Seçmenlerin aralarında tercih yapabileceği çok sayıda yerel topluluk vardır ve topluluklar arasındaki göçlerin bireylere herhangi bir maliyeti söz konusu değildir.

4- Yerel topluluklardaki istihdam olanakları açısından herhangi bir farklılık söz konusu değildir. Seçmenlerin elde ettikleri gelirler sadece kar paylarından oluşmaktadır.

5- Yerel topluluklarda sunulan kamu hizmetleri herhangi bir dışsallığa sahip değildir.

6- Sunulan her tür kamu hizmetine karşılık gelen optimal bir topluluk büyüklüğü söz konusudur. Optimal topluluk büyüklüğü, firmaların ortalama maliyet eğrilerinde olduğu gibi, her hizmet demetinin üretilebildiği en düşük ortalama maliyet ile belirlenmektedir.

7- Optimal topluluk büyüklüğünün altında kalan yerleşim birimleri seçmenleri kendi birimlerine çekmek isterlerken, bu büyüklüğün üzerindekiler tersine davranış sergilemektedir.

Tiebout, bu varsayımlar doğrultusunda farklı zevk ve gelire sahip seçmenlerin, farklı kamusal mal ve hizmet bileşenleri sunan ve bunları yerel vergilerle finanse eden yerel yönetimler arasında en yüksek tatmini sağlayacak şekilde tercihte bulunacaklarını ileri sürmektedir. Tiebout'a göre, yerel yerleşim alanlarının seçmenler tarafından bu şekilde tercih edilmesi, yerel yönetimlerin kamusal mal ve hizmet sunumunda verimliliği arttırıcı yönde etkide bulunmaktadır.[61]

Ancak vergi rekabeti, Tiebout'un teorisinden bazı açılardan ayrılmaktadır. Ayrılığın temel kaynağını bölge içindeki dışsallıklar oluşturmaktadır. Tiebout teorisi, bu dışsallıkları dikkate almamaktadır. Bir bölge yönetiminin kendi sakinlerinin refahını artırıcı uygulamaları, diğer bölgelerde yerleşenlerin refahında düşmeye yol açabilir. Buna mali literatürde, "negatif

[59] Charles M. Tiebout; "A Pure Theory of Local Expenditures" **The Journal of Political Economy,** Volume 64, Issue 5, 1956, pp. 419-420,http://www.unc.edu/~fbaum/teaching/PLSC541_Fall08/tiebout_1956.pdf, 13.11.2011
[60] Charles M. Tiebout**, a.g.d.,** s.419-420
[61] Charles M. Tiebout**, a.g.d.,** s. 420

mali dışsallık" denir. Diğer bir ifadeyle negatif mali dışsallık, diğer bölgelerdeki devlet bütçesi üzerinde bir bölgenin kamu politikalarının etkisiyle oluşturduğu dışsallıktır.[62] Yaratılan faktör hareketliliği sonucu oluşan dışsallıklar refah maksimizasyonunu önleyecektir. Diğer bir ifadeyle bu dışsallıklar, faktörlerin yanlış dağılımına neden olarak bölgeler arasında etkinsiz politika farklılıklarına yol açabilecektir. Çünkü yerel yönetimler kendi bölgelerine yerleşenlerin çıkarları için en iyi olmayan politika seçimi yapabilirler. Bu tür davranışlar bölge içinde olası çeşitli olumsuz dışsallıkları artırabilir.[63]

Ayrıca yerel yönetimler farklı üretim teknolojilerine, farklı bireysel tercihlere ve değişen faktörlere sahip oldukları için, farklı vergi oranlarını tercih edebilirler. Ancak vergi oranı farklılaştırması ekonomide iki etkinsizlik türüne neden olabilir. İlki, kamusal mal düzeyi konusunda oluşan etkinsizliktir. Çünkü yerel yönetimler yukarıda belirtilen bölge içi dışsallıkları dikkate almada başarısızdırlar. İkincisi, sermayenin yerel yönetimler arasında yanlış tahsisidir. Sermayenin marjinal çıktısı, yüksek vergili bölgelerde nispi olarak yüksek olacaktır. Eğer vergi oranları bölgeler arasında farklıysa tam olarak etkin kaynak dağılımına ulaşılamaz.[64] Dolayısıyla vergi rekabetini Tiebout'un yerel yönetimler için geliştirdiği hipotezle açıklamak doğru olmamaktadır.

1.2.4. Vergi Rekabetinin Türleri

Küreselleşmenin neden olduğu ekonomik entegrasyonlar düşünüldüğünde merkezileşme ve yerelleşme olgularıyla birlikte vergi rekabeti kavramını, idareler yönünden, vergilerin yapısı yönünden iki çeşit sınıflandırabiliriz.

Vergi rekabetinin türlerinin sınıflandırılmasındaki temel yaklaşım, vergi rekabetinin düzeyini ilişkin olmakla birlikte, vergi rekabetinin etkilerini, vergi gelirlerinin ve kamu ekonomisinin büyüklüğünü dikkate alan yaklaşımlar da vardır.

1.2.4.1. Vergi Rekabetinin Düzeyine Göre Sınıflandırılması

Bu kapsamda vergi rekabetini, yatay vergi rekabeti ve dikey vergi rekabeti olarak sınıflandırmak mümkündür. Vergi rekabetinin idareler açısından sınıflandırılması gereği, sorunun ele alınışı ve çözüm yolları bakımından önemlidir. Yatay vergi rekabeti ile dikey

[62] Filiz Giray, **a.g.m.,** 2005, s.100
[63] Filiz Giray, **a.g.m.,** 2005, s.101
[64] Filiz Giray, **a.g.m.,** 2005, s.102

vergi rekabeti, sorunların ortaya çıkış nedenleri ve bunlarla ilgili çözüm yolları bakımından birbirlerinden farklılıklar arz etmektedir.[65]

1.2.4.1.1. Yatay Vergi Rekabeti

Yatay vergi rekabeti, aynı düzeyde olan iki veya daha fazla yerel idarenin veya bağımsız ülkenin hareketli vergi kaynağı (mobil tax base) üzerinden vergi almaları ve bunlardan birinin aldığı verginin, diğerinin vergi gelirlerini etkilemesi seklinde açıklanabilir.[66] Bu anlamda vergi rekabeti, uluslararası düzeyde olabileceği gibi, federatif yapıya sahip ülkelerde, eyaletler arası ya da kantonlar arası olarak karşımıza çıkabilmektedir. Özellikle federatif yapıya sahip devletlerde her bir federe devletin ayrı vergi kanunlarına sahip oldukları, vergi oranlarını bahsedilen amaçlar doğrultusunda arttırıp eksiltme selahiyetini bünyelerinde bulundurdukları bilinmektedir. Bu yapı eyaletler arasında tek farklı vergisel düzenlemeleri ve oransal ayarlamaları beraberinde getirmektedir. [67]

Yerel hizmet birimleri arasındaki yatay ilişkilerde yetki alanında oturmayanları vergileme çabası da önemli bir yer tutar. Bir yerel idarenin, yetki alanında üretilen ya da satılan mallar, başka yerel idareler alanında oturanlarca satın alındığı ölçüde, bu mallardan alınan dolaylı vergiler ihraç edilmiş olur. Ancak, yerel idarelerin bölgelerinde üretilen ürünleri vergilendirerek başka bölge halkına vergi ihraç etme olanakları kısıtlıdır. Eğer bir bölge idaresi üretimden ağır vergiler alırsa, uzun vade de sanayiler kuruluş yerini değiştirebilir ve verginin hafif olduğu yerel idare bölgesine taşınabilirler.

1.2.4.1.2. Dikey Vergi Rekabeti

"Dikey vergi rekabeti, bir siyasal birliğin veya devletin farklı seviyelerindeki iki veya daha fazla yönetimi arasındaki vergi rekabetidir. Yani vergi rekabetinin farklı ülkeler veya devletlerarasında değil de farklı düzeyde idari birimler arasında gerçekleşmesini ifade etmektedir."[68] Örneğin; federal hükümetler ve eyaletlerin aynı vergi kaynağından vergi alma

---

[65] John Douglas Wilson, "Theoris of Tax Competition", **National Tax Journal**, June 1999, Vol 52, s. 270-271, http://socserv.mcmaster.ca/cuffk/wilson.pdf, 12.12.2011

[66] John Douglas Wilson, **a.g.d.,** s. 273

[67] L Grazzini ve A. Petretto; "Tax Competition Between Unitary and Federal Countries", Economics of Governance, Volume 8, Number 1, January 2007, s.18,

[68] Timoty J. Goodspeed, (Çeviren: İsa Sağbaş), "Fayda Vergileri ve Mali Federalizm", **Vergi Sorunları**, Sayı:139, Nisan, 2000, s.53, http://212.174.133.188/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/md139/i.%20sagbas.pdf, 06.12.2012

çabası nedeniyle birinde uygulanan vergi oranının diğerinde toplanan vergi miktarını etkilemesi dikey vergi rekabeti olarak adlandırılır.[69]

Dikey vergi rekabetinin olumsuz etkilerinin ortadan kaldırılmasının çözümü tanımdan da anlaşılacağı üzere dikey vergi rekabeti ancak bir siyasal birlik veya devlet içinde görülebileceği için yerel yönetimlerin bağlı bulundukları üst yönetimden geçmektedir. Yani yerel yönetimlerin dikey vergi rekabeti sorununun çözümünde etkisi zayıftır.

Yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere; vergi rekabetinin neden olduğu yatay ve dikey mali dışsallık, bir idare tarafından belirlenen vergi oranının veya vergi matrahının diğer idarenin vergi gelirlerini etkilemesini ifade eder.

1.2.4.2. Vergi Rekabetinin Etkilerine Göre Sınıflandırılması

Rekabet ortamında taraflar belirli bir amaç doğrultusunda kendilerine üstünlük sağlayan çeşitli stratejiler izlemektedir. Vergi rekabeti sürecinde de, rekabetin bu temel özellikleri geçerlidir. Dolayısıyla, vergi rekabetinde ulaşılan sonuçların rekabete girişen taraflar üzerinde çeşitli etkiler oluşturması kaçınılmazdır. Vergi rekabeti, vergi yükünün düşürülmesi yönünde rekabete taraf olanlar açısından elde edilen sonuçlar bağlamında "yararlı vergi rekabeti" ve "zararlı vergi rekabeti" şeklinde olabilmektedir.[70] Bu ayrımın temelinde, yukarıda belirtildiği üzere, vergi ve vergi yükü ile kamu harcamalarını en uygun noktada buluşturarak, iki parametre arasında orantı sağlayabilirler.[71] Bu anlamda politikacıların, bürokratların, siyasi partilerin ve çıkar gruplarının mali disiplini bozmaları yani bütçede aşırı harcamalara neden olup, kamu harcamalarında etkinsizlik yaratmalarını engelleyebilecektir. Yani hükümetler arasındaki rekabet, çıkar gruplarını ve politika yapıcılarını sınırlayarak ülkeler arasında dibe vurma yarışının aksine yukarı çıkma yarışına neden olmaktadır. Böylece hem vergi yükünün dağılımında hem de kamu harcamalarının yapılmasında optimal noktayı hükümetler belirlemek zorunda kalacaklardır. Bu durum, diğer yandan kaynak dağılımında ve kullanımında etkinlik de sağlayarak dünya refahında da bir artışı beraberinde getirebilecektir.[72]

Vergi rekabeti ile hükümetler kişilerin başka yerlere kaçışını engellemek için onların ihtiyaçlarına daha duyarlı yaklaşmakta ve onlara daha iyi kamu hizmeti sunma çabası içine

[69] Timoty J. Goodspeed, **a.g.m.,** s.53
[70] İsmail Engin, **a.g.e.,** s.17
[71] Ersan Öz ve Sevinç Yaraşır, "Global Bir Kavram: Vergi Rekabeti", İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları,** Seri 52, 2009, s.19
[72] Ersan Öz ve Sevinç Yaraşır, **a.g.m.,** s.19

girmektedir. Artık küreselleşme sürecinde çeşitli şekillerde vergi sistemlerini değiştiren hükümetler diğer ülkelerin vergi sistemlerini de etkilemektedir. Ülkeler, mükelleflere diğer ülkelerin sağladığı avantajları sunarak da gelir toplama performansında bir artışı yaratmak, kamu harcamalarının verimliliğini ve kalitesini artırmak, mali disiplini sağlamak gibi amaçlarla da karşılaşmaktadır.[73] Böylece gelişme ve kalkınma yolunda da yabancı sermaye girişleri ile birlikte önemli adımlar atılmış olmaktadır denilebilir.

Bir tür yarış olma özelliği dikkate alındığında rekabet, her yarışta olduğu gibi kazanan ve kaybedenin ortaya çıktığı bir süreçtir. Bu nedenle vergi rekabetinin yararlı ve zararlı şeklinde ayrıma gidilerek tanımlanması, rekabet sürecinde kazanan ve kaybedenleri hedef alan bir özelliğe sahip olmasına yol açmaktadır.

1.2.4.2.1. Yararlı Vergi Rekabeti

Yararlı vergi rekabeti, hükümetleri, kamu harcamalarını makul bir düzeye düşürmeye ya da düşük düzeyde tutmaya ve ülkedeki toplam vergi yükü ile kamusal hizmet sunumu arasında optimal bir denge kurmaya zorlamaktadır.[74]

Vergi rekabetinin yararlı sonuçlar ortaya çıkardığını ileri sürenler, ekonomide rekabetin tüm formlarının yararlı sonuçlar meydana getirdiğini belirtmek suretiyle vergi rekabetinin de piyasalar, iş çevreleri ve devletler üzerinde olumlu gelişmelere neden olduğunu ifade etmektedirler. Bu yazarlara göre vergi rekabeti, tasarrufları arttırmak suretiyle bireylerin refah seviyelerinde bir artışa neden olmaktadır. Yatırımlar ve kayıtlı tasarruflar üzerindeki yüksek vergi oranları, büyümenin unsurları arasında yer alan yatırım ve tasarrufları olumsuz etkilemekte ve daha az iş yaratılmasına sebebiyet vermektedir. Yine çalışan kesim üzerindeki vergilerin yüksek tutulması da, hem işverenler açısından maliyetleri arttırmakta hem de çalışanlar açısından boş zamanın alternatifi olan çalışmayı daha az çekici hale getirmektedir.[75] Tüm bu nedenler, genel olarak büyüme üzerinde negatif bir etkiye sahiptir.

Yararlı vergi rekabetinin sınırlarının belirlenmesi ile ilgili olarak dünyada birkaç grup toplantısı yapılmıştır. Söz konusu yapılan toplantılar şunlardır[76]:

1. **Ottowa Grup Toplantısı:** Grup 14-15 Ekim 2003 tarihlerinde Kanada'nın Ottowa şehrinde, "adil rekabet" konusunu tartışmak üzere bir toplantı düzenlemiştir. Toplantıya

[73] Ersan Öz ve Sevinç Yaraşır, **a.g.m.,** s.19
[74] Carlo Pınto, "(Harmful) Tax Competition within The European Union: Concept and Overview of Certain Tax Regimes in Selected Member States", **Tax Competition within The Eurpoean Union**, 1998, s.72.
[75] Carlo Pınto, **a.g.m.,** s.73
[76] Semih Öz, **Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri,** Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2005, s. 103 -105.

OECD üyesi ülkelerden ve taahhütte bulunan ülkelerden yaklaşık 40 temsilci katılmıştır. Katılımcılar bilgi değişim standardı prensipleri ve iki taraflı bilgi değişim mekanizması oluşturulması gereği için görüşmelerin devam etmesi konularındaki taahhütlerini tekrar teyit ederlerken, "adil rekabet"in esas olarak eşitlik temeline dayandığı konusunda görüş birliğine varmışlardır.

2. **Berlin Küresel Toplantısı:** Bu konuda diğer bir Küresel Forum toplantısı, 3-4 Haziran 2004 tarihlerinde Almanya'nın ev sahipliğinde Berlin'de yapılmıştır. Toplantı ile saydamlık ve bilgi değişimi standartlarına dayalı "küresel adil rekabet"in gerçekleştirilmesi amacına ulaşılması sürecinin daha detaylı düzeyde tartışılması hedeflenmiştir.

Toplantıda 2003 yılında yapılan Ottowa Küresel Toplantısında oluşturulan Alt Komite tarafından yapılan öneri üzerinde çalışılmıştır. Öneri, OECD üyesi olan veya olmayan ve küçük ya da büyük bütün ülkeler arasında adil ve eşit rekabete izin veren bir şekilde vergi konularında bilgi değişimi ve saydamlıkla uyumlu küresel adil rekabete doğru bir süreci kapsamaktadır.

3. **Muhasebe Konusunda Birleşik Uzmanlar Grubu Çalışması:** İngiliz Virgin Adaları ile Fransa Grubun eş başkanlarının oluşturduğu "Muhasebe Konusunda Birleşik Uzmanlar Grubu" (Joint Ad Hoc Group on Accounts - JAGHA)'nun ilk toplantısını Ekim 2002'de Cayman Adalarında yapılmıştır. Toplantıda geliştirilecek standartların hem OECD üyesi olan ülkeler hem de diğer ülkeler için uygulanması konusunda görüş birliğine varılmıştır. Grup, güvenilir finansal bilgilere erişim ile yükümlüler ve vergi idareleri için getirilebilecek gereksiz iş yükü arasında uygun bir denge sağlanması konusunda çalışmaktadır. Bu kapsamda muhasebe kayıtlarının tutulması ile erişimi, muhasebe kayıtlarının güvenilirliğinin sağlanması, kayıtların saklanma süreci gibi konular tartışılmaktadır.

Yararlı vergi rekabeti, genel olarak rekabetin sağladığı kazanımlar üzerinden açıklanabilmektedir. Bu kazanımları şöyle başlıklar halinde sıralarsak.[77]

1. Vergi oranlarının düşürülmesiyle vergi tabanının genişletilerek daha fazla gelir sağlanması: Örnek üzerinden açıklarsak, sermaye hareketlerinin ve sermayenin serbestleşmesi, rekabet baskısını arttırmaya başlamış ve bunun sonucunda, ülkeler, yabancı yatırımları çekmek ve aynı zamanda ülke içi sermayenin yurt dışına çıkmasını önlemek için vergi, kurumlar vergisinin oranlarını azaltılması yönünde bir uygulamaya yönelmişlerdir.

[77] Harun Kılıçaslan, "**Avrupa Birliği'nde Vergi Rekabeti ve Türkiye"**, İstanbul, İktisadi Araştırmalar Vakfı, Aralık 2005, s.20

2. Kaynak dağılımda etkinliği sağlar: Kaynak dağılımında etkinliği sağlayan temel faktör verginin tarafsızlığıdır. Böylece piyasada oluşan kaynak dağılımının ekonomik ve sosyal hedefler doğrultusunda değiştirilmesi mümkün olabilir. Vergi rekabeti sayesinde kaynakların daha etkin dağılımı ve kullanımı sağlanarak dünya genelinde refah ve yaşam standardı yükseltilebilir.

3. Kamu hizmeti sunumunda etkinliğin artmasını sağlar: Vergi rekabeti, kamu harcamalarının sınırlandırılmasını ve seçmenlerin tercihlerine uygun bir hizmet sunumu gerçekleştirilmesini ve yeniden şekillendirilmesini sağlar ve aynı zamanda kamu müdahalelerine bir sınır çizer. Vergi rekabeti sonucu daha düşük vergiler uygulanacağı için bunun kamu gelirleri üzerinde bir baskıya neden olacağı açıktır. Dolayısıyla kamu harcamalarının ve bununla beraber kamu hizmetlerinin bileşiminde seçmenlerin tercihlerine daha çok önem verileceği bir durumun ortaya çıkması beklenir.

4. Yanlış vergi politikalarının etkilerinin azaltılması: vergi rekabetinin, çeşitli ülkelerde uygulanan yanlış vergi politikalarının işletmeler ve dolayısıyla ekonomi üzerindeki olumsuz etkilerinin düzeltilebildiğini savunan görüşler de vardır.

5. Yatırımların artmasını sağlar.

6. İstihdamın artmasını sağlar: Vergi politikası uygulamaları sonucu yatırımlardaki artışın istihdamı da artırması beklenir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerdeki geniş üzgücü piyasası değerlendirilmiş ve işsizlik sorunlarına çözüm üretilmiş ola bilir.

7. Vergi gelirlerinin artmasını sağlar: Vergi kayıp ve kaçağının en önemli nedeninin vergi oranlarının yüksekliği olması ve yüksek vergi oranlarının vergi kayıp ve kaçaklarını teşvik etmesi bir yerde mükelleflerin vergiye karşı gösterdiği tepkinin sonucudur. Bu durum vergi matrahını erozyona uğratmakta ve gelir kaybına neden olmaktadır. Buna karşılık, düşük vergi oranları vergi kaçırma ve vergiden kaçınma isteğini sona erdirerek, vergi tabanının genişlemesine katkıda bulunmaktadır.

8. Mali disiplini sağlar: Ulusal vergi matrahı üzerinde hükümetlerin tasarruf gücü, vergi sistemlerini kendi çıkarları için manipüle etmek isteyen partiler ve çıkar gruplarına fırsat verebilir. Bu durum bir yandan kamusal mallar dolayısıyla kamu harcamalarında aşırılık tehdidine diğer yandan mali yönden güçlü bir azınlığın lehine vergi yükünün yeniden dağılımına neden olabilir.

9. Refahın artmasını sağlar: Son iki yüz yıl analiz edildiğinde serbest rekabetin toplumsal refahı arttırmanın en iyi koşullarını sağladığı görülür.

Literatürde yararlı vergi rekabeti ile ilgili olarak, ülkelerin coğrafi konumu, doğal kaynakların yoksunluğu vb. dezavantajlar nedeniyle ya da ülke içindeki gelişmemiş bir

bölgenin kalkındırılmasına yönelik özel vergi rejimleri uygulaması da vergi rekabeti açısından kabul edilebilir niteliktedir.[78] Bununla birlikte ülkeler kendi vergilendirme yetkilerini kullanılırken ve uluslararası rekabet gücünü arttırabilmek amacıyla bazı vergisel düzenlemeler yaparken amaç hep ulusal refahı arttırmak ve ekonomik göstergeleri olumluya dönüştürmek ve uluslararası ilişkileri geliştirmektir. İşte vergilendirme yetkisi kullanırken alınan kararlar ülkenin kendi menfaatleri üzerinde yararlı etkiler yaparken, diğer ülkeleri de teşvik edip, canlandırıyorsa arzulanan bir yapı oluşur.[79] Ancak belli bir noktadan sonra uluslararası alanda diğer ülkeleri olumsuz etkiliyorsa zararlı vergi rekabeti söz konusu olur.

1.2.4.2.2. Zararlı Vergi Rekabeti

Bazı vergi rekabeti uygulamaları, dünya refahını azaltan yanlış kaynak dağılımına yol açmaktadırlar. Bu durum vergi rekabeti ile amaçlanan hedeflere ulaşmayı önleyebilmekte ve birtakım sorunlar yaratabilmektedir. Bu sorunlar sadece ekonomik, mali değildir. Birçok yazarlar yaptıkları çalışmalar ile vergi rekabetinin sosyal olarak etkinsiz sonuçlara yol açabileceğini göstermişlerdir.[80] Sorunlar yaratan vergi rekabeti, zararlı vergi rekabeti veya adil olmayan vergi rekabeti (bad or harmful tax competition) olarak adlandırılmaktadır.

Genel olarak zararlı vergi rekabeti; birtakım vergisel avantajlarla uluslararası yatırım kararlarının çarpıtılması sonucu yaratılan etkinlik kaybı nedeni ile ülkenin vergi gelirlerindeki azalmayı ifade etmektedir.[81] Wallace Oates, zararlı vergi rekabetini; bir vergi idaresinin vergi matrahını belirler iken, diğer vergi idarelerinin olası etkilerini dikkate almadığı bir "mali dışsallık" türü olarak tanımlamaktadır.[82]

Bir başka tanıma göre, Zararlı vergi rekabeti; devletlerin yabancı sermayeyi çekmek için vergilendirme yetkisini kötüye kullanarak agresif bir yaklaşımla sermaye ve finansal yatırımların yön değiştirmesi sağlanarak, vergi rejimleri yoluyla uluslararası bazda ülkelerin vergi matrahları erozyona uğratılarak ülkenin menfaatlerine zarar verilmesi olarak tanımlanabilir.[83]

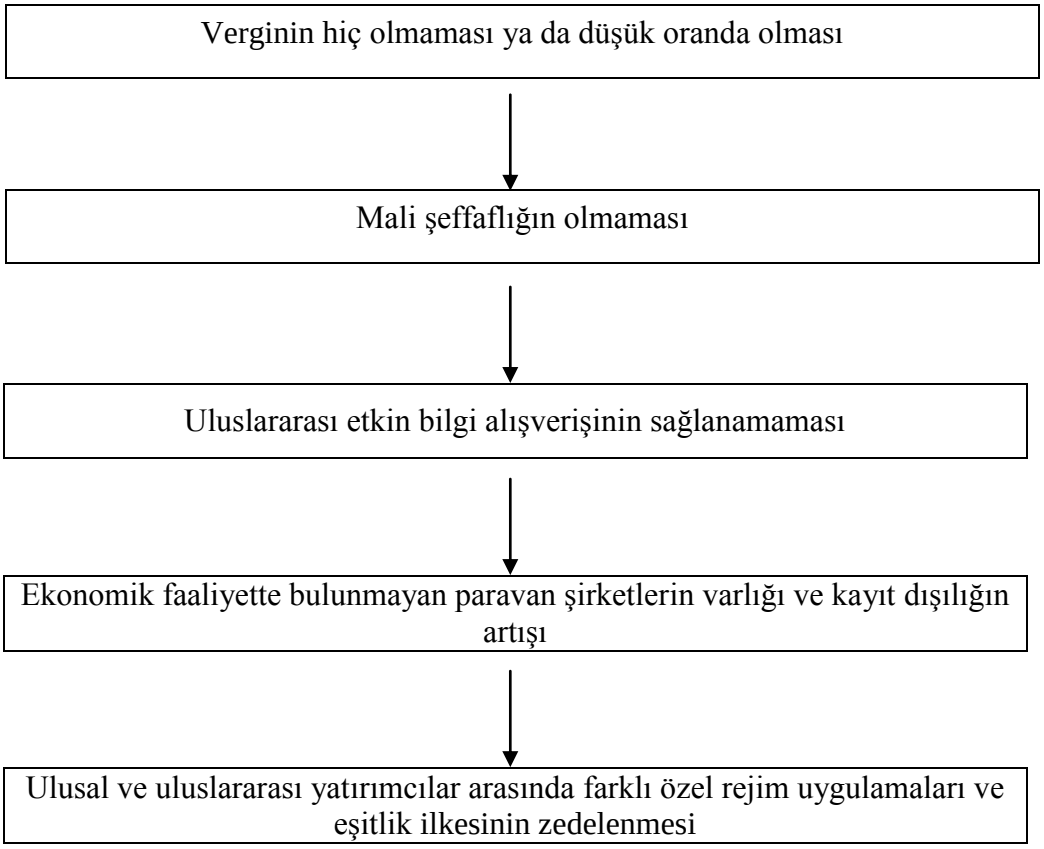
---

[78] İsmail Engin, **a.g.e.,** s.18
[79] Zeynep Arıkan ve H. Ahmet Akdeniz, "Küreselleşen Dünyada Vergi Cennetlerinin Ekonomik Analizleri", Dokuz Eylül Üniversitesi, **İ.İ.B.F. Dergisi,** Say:6, s.291
[80] Harry Huizinga, "Foreign Investment Incentives and International Cross-Hauling of Capital", **The Canadian Journal of Economics,** August, 1991, s. 710, http://arno.uvt.nl/show.cgi?fid=27214**,** 23.11.2011
[81] Yüksel Karaca, "Zararlı Vergi rekabeti ve Vergi Cennetleri: OECD Bünyesindeki Çalışmalar Ne Aşamada?", **Vergi Dünyası**, Sayı: 238, Haziran 2001, s. 90.
[82] Filiz Giray, **a.g.m.,** 2005, s. 110
[83] Zeynep Arıkan ve Ahmet Akdeniz, **a.g.d.,** s.291

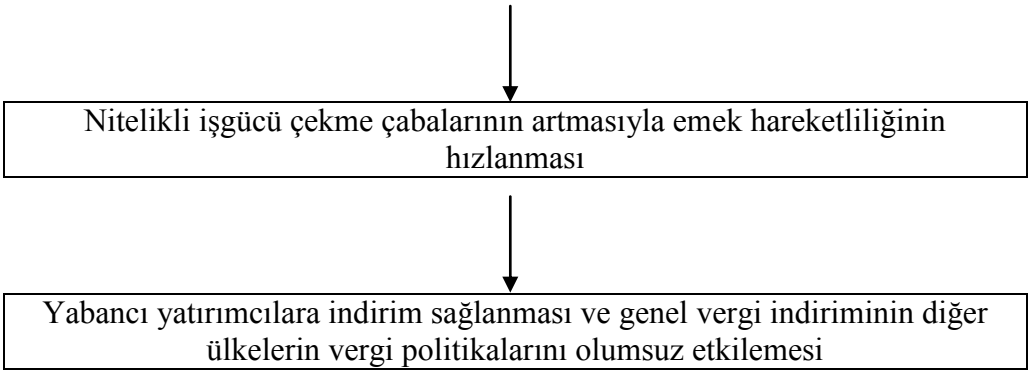
Zararlı vergi rekabetinin vergi yapısı ile ilgili iki sonucu olmaktadır. Bunlardan birincisi toplam vergileme kapasitesinin düşmesi, ikincisi ise mobil faktörler üzerindeki vergi yükünde yapacağı değişikliklerdir.[84]

Birçok uluslararası kuruluşlar, ülke grupları zararlı vergi rekabeti ile ilgili çalışmalar yapmışlar. Tekçe OECD zararlı vergi uygulamalarıyla ilgili dört rapor yayınlamıştır. Sözü edilen bu raporlar;[85] 1998 yılında yayınlanan "Zararlı Vergi Rekabeti: Acil Bir Küresel Sorun", 2000 yılında yayınlanan "Global Vergisel İşbirliğine Doğru: Zararlı Vergi Rekabetini Belirlemede ve Yok Etmede Gelişmeler", 2001 ilerleme raporu olarak yayınlanan OECD "Zararlı Vergi Uygulamaları Projesi" ve son olarak da 2004 yılında ilerleme raporu olarak yayınlanan OECD'nin "Zararlı Vergi Uygulamaları Projesi"dir. Bütün bu projelerin amacı vergi rekabetinin ulusal ve uluslararası alanda zararlı yönünü ele alıp, bu konuda uluslararası işbirliğinin geliştirilmesi ile ne tür önlemler alınması gerektiğini ortaya koymak olmuştur. OECD'nin hazırlamış olduğu raporlarda zararlı vergi rekabetini belirleyen kriterler sıralanmıştır. Şekil 2'de zararlı vergi rekabetini belirleyen kriterler akış şeması verilmiştir.

Şekil 2: Zararlı Vergi Rekabeti Oluşum Süreci Akış Şeması



[84] Semih Öz, **a.g.e.,** s. 53-54.
[85] Zeynep Arıkan ve Ahmet Akdeniz, **a.g.d.,** s. 292



Kaynak: Zeynep Arıkan ve Ahmet Akdeniz, **a.g.d.,** s.292

Yukarıda belirtildiği gibi vergi rekabeti ile ilgili literatürde özellikle zararlı vergi rekabeti nitelemesi OECD bünyesinde yer alan çalışmalarda yer almaktadır. Bu çalışmalarda, zararlı vergi rekabeti olarak özellikle vergi cennetleri ve zararlı tercihli vergi rejimleri karşımıza çıkmaktadır. Vergi cennetleri uygulamalarına önceki kısımlarda değinildiği için bu kısımda zararlı vergi uygulamalarından sadece zararlı tercihli vergi rejimleri ele alınacaktır.

Zararlı tercihli vergi rejimi kavramı, diğer ülkelerin vergi tabanlarını sömürmek üzere yapılandırılmış, genel vergi düzenlemelerine ve yönetimsel kurallara sahip düşük vergi rejimlerini ifade etmektedir.[86] Tercihli vergi rejimleri temelde, ülkelerin vergi politikalarını ekonomik faaliyetlerini etkilemek için bir ekonomi politikası aracı olarak kullanabilmelidir. Tercihli vergi rejimleri bilindiği gibi hem vergi cenneti ülkelerin hem de vergi cenneti olmayan ülkelerin uygulamakta olduğu ayrıcalıklı vergi rejimleridir. OECD, 1998 Raporunda vergi cennetlerini tanımlamak yerine getirdiği kriterlerin benzerlerini tercihli vergi rejimleri için de getirmiştir. Tercihli vergi rejimi uygulamalarının ayırıcı özellikleri şu biçimde sıralanmaktadır.[87]

- Vergi matrahının tespit biçimi itibarıyla efektif vergi yükünün sıfır ya da çok düşük olması,

- Ülke içinde yerleşiklerin yararlanma olanaklarının yasaklandığı vergi rejimlerinin varlığı sonucu yabancı girişimler lehine ayrıcalıklı düzenlemelerin getirilmiş olması,

- Sistemde şeffaflığın bulunmaması,

- Etkin bilgi değişimin olmaması,

- Vergi Matrahının Yapay Bir Tanıma Bağlanmış Olması,

- Transfer Fiyatlandırmasına İlişkin Uluslararası Kurallara Uyulmaması,

- Tam Mükelleflerin Yurt Dışı Kazançlarının Vergiden Müstesna Tutulması,

[86] Filiz Giray, **a.g.m.,** 2005, s.114

[87] Mehmet Batun, "Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Türkiye", **Yaklaşım Dergisi**, Sayı:196, Nisan 2009, s. 6

- Vergi Oranı veya Matrahının Pazarlığa Tabi Olması

Sayılan kriterlerde belirtilen durumların bir kısmı normal bir vergi sisteminde yer alabilecek özellikler gibi görünse de, bunların ilgili ülkeler tarafından ne şekilde kullanıldığı, kötüye kullanımın olup olmadığının tespiti önem kazanmaktadır. Tercihli vergi rejimlerini tespit edebilmek için özellikle uygulanan vergisel teşviklerin herkese mi yoksa sadece yabancı girişimcilere mi uygulandığına ve uygulanan teşviklerin uluslararası standartlara uygun olup olmadığına bakmak gerekmektedir. Tercihli vergi rejimlerinin amacı da vergi cennetleri gibi yabancı sermayeyi çekmektir. Ancak arada bir yöntem farkı bulunmaktadır. Tercihli vergi rejimleri, vergi cennetlerinden farklı olarak belirli bir konu ya da bölge ile sınırlı olarak uygulanırlar.[88]

1.3. Küresel Vergi Rekabetinin Göstergeleri

Küreselleşmeyle birlikte birçok alanda olduğu gibi ekonomik alanda da büyük dönüşümler yaşanmış ve halen yaşanmaktadır. Özellikle vergileme alanında meydana gelen değişmeler bütün ülkeleri yakından ilgilendirmektedir. Vergilendirmenin etkileri önceleri yalnız ulusal düzeyde kalırken küreselleşmeyle birlikte diğer devletleri de etkileyen bir duruma gelmiştir.[89]

Küreselleşme, ülkeleri bir yandan vergi tabanlarını genişleterek, vergi oranlarını indirmek suretiyle vergilendirmeden doğabilecek olası olumsuzlukları ortadan kaldırmaya iterken, diğer yanda da sermaye hareketlerindeki serbestleşmeden mümkün olduğu kadar çok yararlanabilme amacıyla daha uygun ortamlar yaratma konusunda teşvik etmektedir. Bu bağlamda küreselleşme, bir yandan ülkelerin diğer ülkelerden bağımsız bir vergi politikası belirlemelerini imkansız hale getirirken diğer yandan tüm ülkeleri aynı anda etkileyen ortak sorunlar ortaya çıkarmaktadır. Aslında küreselleşmenin vergi alanında yarattığı sorunlar, ekonomik ilişkilerdeki değişikliklerden kaynaklanmaktadır.[90]

Küreselleşme süreci bağlamında, vergi rekabetiyle ilgili teorik olarak üç hipotez ileri sürülmektedir. Bunlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir:[91]

---

[88] İhsan Günaydın ve Serkan Benk, **a.g.m.,** s.151
[89] Oğuz Kaymakçı, **Küreselleşme Üzerine Notlar,** Nobel Yayın, Ankara, Şubat 2007, s.13
[90] Nihal Kargı ve Ekrem Karayılmazlar, "Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerindeki Etkinsizlik Etkisi", Süleyman Demirel Üniversitesi, **İ.İ.B.F. Dergisi**, C.14, S.3, 2009, s.23
[91] Lucas Bretschger and Frank Hettich; "Globalisation, Capital Mobility and Tax Competition: Theory and Evidence For OECD Countries", **European Journal of Political Economy**, V. 18, 2002, s. 700, http://www.rsf.uni-greifswald.de/fileadmin/mediapool/Fakult_t/Lenz/Diskussionspapiere/07_2000.pdf, 02.01.2012

1. Bir ülke dünya sermaye piyasasına ne kadar fazla entegre olursa, sermaye vergileri o kadar düşük olacaktır,

2. Bir ülke dünya sermaye piyasasına ne kadar fazla entegre olursa, emek üzerinden alınan vergiler sermaye vergileri ile karşılaştırıldığında o kadar yüksek olacaktır,

3. Belirli bir entegrasyon varlığında, daha küçük ülkeler daha büyük ülkelerden daha düşük sermaye vergisi oranlarına sahip olacaklardır.

Bu bakımdan küresel vergi rekabetinin göstergeleri, özellikle vergi rekabeti çerçevesinde ülkelerin konumu ve vergi rekabeti bakımından yorumlanması ve bir sorun olarak ele alınması, üzerinde eleştirel olarak durulması gereken konulardır.

Küresel vergi rekabetinin göstergeleri ortaya konulurken, bu rekabetin hedefi konumundaki değişkenlerin sergilediği gelişim önem kazanmaktadır. Çünkü vergi rekabeti, hedef aldığı değişkenlerin hareketliliğini ve gelişimini önemli ölçüde olumlu yönde etkileyebilmektedir. Diğer yandan vergi rekabetinin aracı konumundaki vergi oranlarındaki değişimin zaman serisi içinde ne yönde bir değişim sergilediği de ele alınmalıdır.

Vergi rekabeti ortamında ülkeler hedef değişkenleri çekmek amacıyla vergi oranlarını düşürme yönünde politikalara ağırlık vermektedir. Esasen hareketli üretim faktörleri üzerindeki vergi yükünün azaltılması gerekliliği, vergi rekabeti alanında geliştirilen birçok modelin de çıkış noktası özelliğini taşımaktadır. Bu bağlamda vergi rekabetinin varlığı; hedef değişkenler üzerinden yapılacak değerlendirmelerle "dolaylı" ve kullanılan araçlar bağlamında "doğrudan" olmak üzere iki tür kanıt bağlamında ortaya konulabilmektedir.[92]

1.3.1. Hedef Değişkenlerde Meydana Gelen Değişim

Küresel ölçekte yaşanan vergi rekabeti, tek başına belirleyici olmamakla birlikte hedef değişkenlerin ölçeği üzerinde niceliksel bir genişletici etki oluşturmaktadır. Bu bağlamda, başta DYSY'ler olmak üzere nitelikli işgücü akımlarında yaşanan gelişmeler vergi rekabetinin varlığına dair bulgular arasında sayılabilmektedir.

1.3.1.1. Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımlardaki Artışlar

DYSY'lerda meydana gelen artışlar yaşanmakta olan sürecin en önemli boyutlarından birini oluşturmaktadır. DYSY'lerda meydana gelen artışların nedenleri incelendiğinde ise,

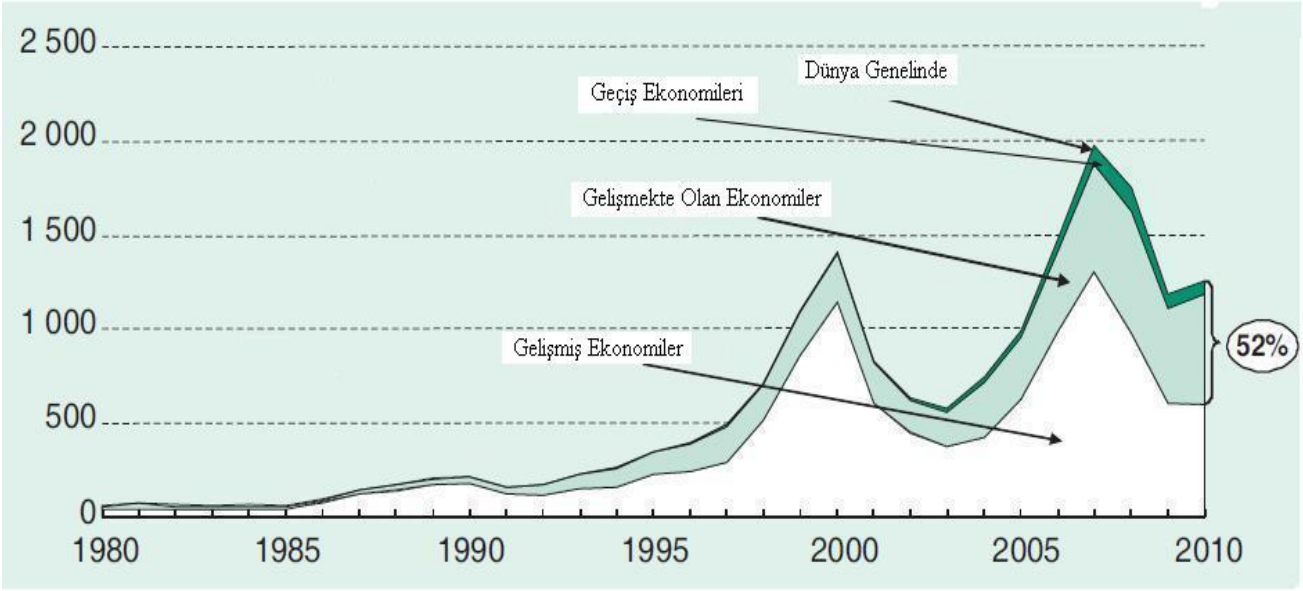
[92] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.127

teknolojik ilerlemelerin ve serbestleşme yönünde ağırlık kazanan ulusal politikaların belirleyici olduğu görülmektedir. DYSY belirleyen faktörler çok çeşitli olmakla beraber yatırım kararlarını etkileyen faktörlerin sayısı çeşitli çalışmalarda elliye kadar çıkmaktadır. Buna rağmen DYSY için en önemli değişkenleri aşağıdaki biçimde sıralamak mümkündür,[93]

- Geniş Pazar olanakları ve etkin dağıtım kanallarının varlığı,
- Piyasaya giriş koşulları,
- Düşük maliyetli, genç ve eğitimli işgücünün varlığı,
- İyi işleyen hukuk sistemin varlığı,
- Kamu tarafından sağlanan iyi alt yapı hizmetleri,
- Politik ve makro ekonomik istikrarın varlığı,
- Düşük vergisel yükümlülükler.

İşte bu noktada, ülkelerin izlediği rekabetçi vergi politikalarının, DYSY akımlarında meydana gelen artışla ne ölçüde ilişkili olduğu önem kazanmakta ve DYSY akımlarının özellikle ülke grupları itibariyle dağılımı, vergi rekabeti açısından bir tür kanıt oluşturmaktadır.[94] 1980-2010 döneminde, DYSY akımlarının geçiş ekonomiler, gelişmiş ve gelişmekte olan ekonomilerdeki durumu Grafik 1 ve Tablo 1'de izlemiştir.

Grafik 1: Dünyadaki DYSY Akımlarının Ülke Grupları İtibarıyla Dağlımı, 1980 - 2010 (Milyar Dolar)



Kaynak: UNCTAD, **World Investment Report 2011,** s.3, http://www.unctad-docs.org/files/UNCTAD-WIR2011-Full-en.pdf, 01.01.2012

[93] OECD: **New Horizons for Foreign Direct Investment,** OECD Global Forum on International Investment, 2002, 23; Sven Steinmo, **a.g.e.,** s.19,

[94] Hakan Özyıldız, "Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımlarında Karar Alma Prosedürü", **Hazine Dergisi,** Temmuz 1998, s.4-8

Tablo 1: Dünyadaki DYSY Akımlarının Ülke Grupları İtibarıyla Dağlımı, 1980 - 2010 (Milyar Dolar)

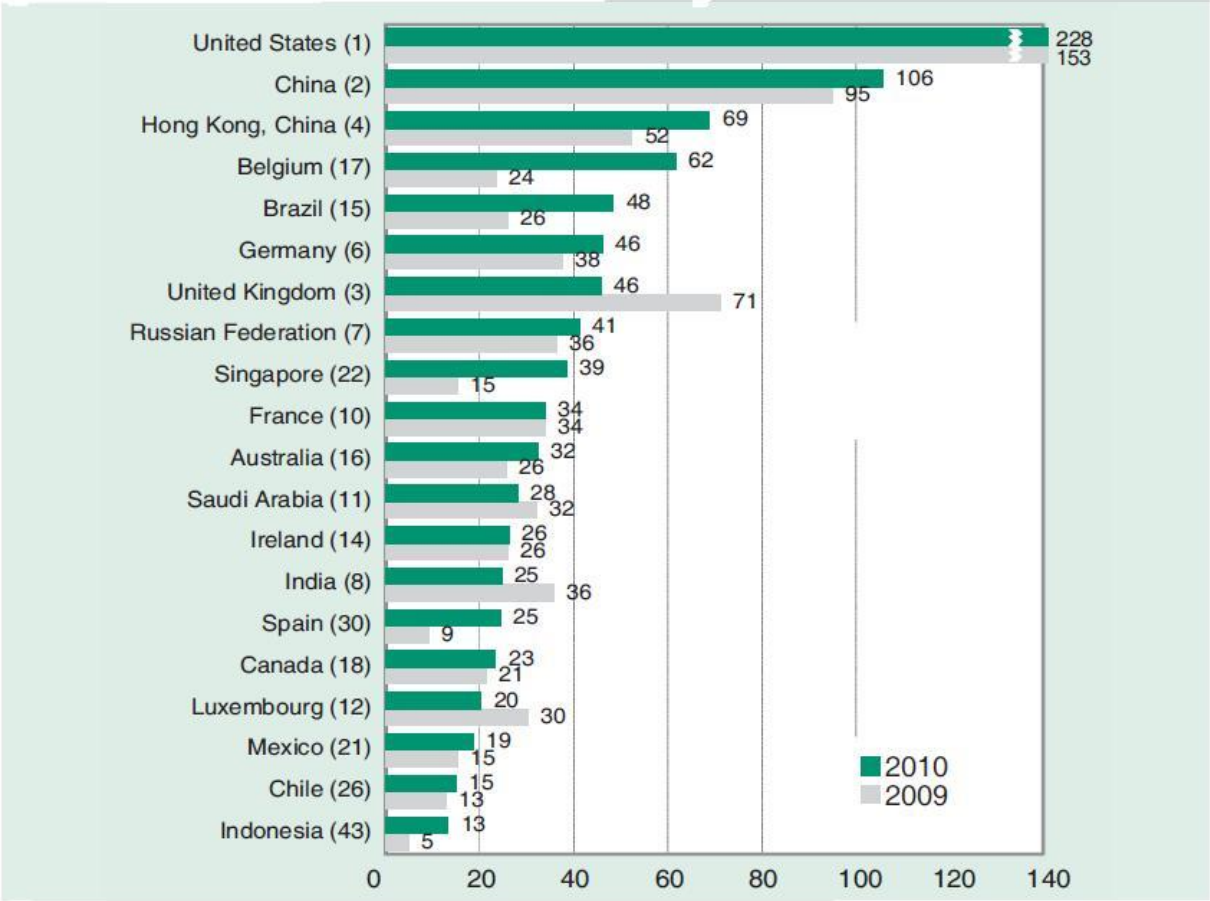
Yıllar / Ülke Grupları	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010
Dünya Genelinde	54,078	55,866	207,455	342,799	1,400,541	980,727	1,309,001
Gelişmekte Olan Ekonomiler	7,474	14,188	34,853	116,208	255,506	327,248	616,661
Geçiş Ekonomileri	24	15	75	4,107	7,038	30,854	73,755
Gelişmiş Ekonomiler	46,576	41,663	172,526	222,484	1,137,996	622,625	618,586

Kaynak: UNCTAD, http://unctadstat.unctad.org/TableViewer/tableView.aspx, 13.05.2013

Hem Grafik 1'den hem de Tablo 1'den görüleceği üzere, DYSY akımlarının izlediği seyir 1990'lı yıllarda artış göstermiştir. 1990'lı yılların ortalarına kadar dünyada dolaşan DYSY'lerin yerleşim kararlarında gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasındaki dağılım nispeten dengeli bir şekilde gerçekleşmiştir. 1997 yılında yaşanan Doğu Asya Krizi'nden sonra ise, GOÜ'lerin toplam yatırım girişleri içindeki payında azalma görülmüş ve dağılım pozisyonunda gelişmiş ülkeler lehine açık bir durum oluşmuştur. 2000 yılında ise, ülke grupları arasındaki makas iyiden iyiye açılmış ve GOÜ'lerin toplam DYSY akımları içinde aldığı pay, miktar olarak artış göstermesine rağmen oransal olarak yüzde 18'e gerilemiştir. 2001 yılına gelindiğinde ise, DYSY akımlarında dünya genelinde büyük bir gerileme yaşanmış, ancak GOÜ'ler bu gerilemeden daha az etkilenmiştir. Son yıllarda ise, özellikle 2010 yılında küresel DYSY girişlerin tahmini 2005 yılı seviyesine göre 980 milyar dolardan 1.309 milyar dolara ulaşıldığı görülmektedir. Gelişmiş ve geçiş ekonomilerinde DYSY 2010 yılında daha da daralmıştır. Buna karşılık, GOÜ'lerle birlikte geçiş ekonomileri ilk kez küresel DYSY akışlarını yüzde 50 sınırını geçmesi görülmektedir. Özellikle bu, gelişmekte olan ekonomilere akan iç talebin güçlenmesi ve hızlı ekonomik iyileşme sayesinde gerçekleşmiştir.

Daha fazla uluslararası üretim hamlesi gelişmekte olan ve geçiş ekonomileri için olduğu gibi, ulus ötesi şirketlerin artan maliyet etkinliğini sağlamak ve küresel üretim ağları rekabet edebilmesi için, bu ülkelerde yatırım yapılıyor. Bu değişen desen, DYSY girişlerinin en büyük doğrudan yabancı yatırım alan ülkeler sıralamasında da doğrulanmaktadır. Aşağıda Grafik 2'de ise 2009-2010 yıllarında gerçekleşen DYSY girişlerinde en yüksek payları alan ülkelerin sıralaması yer almaktadır. Grafik 2'ye göre, 2010 yılında en iyi 20 ana ekonomilerinin yarısı ve 2009 yılında yedi gelişmekte olan ve geçiş ekonomileri sıralamada geliyor. Buna ek olarak, üç gelişmekte olan ekonomilerin dünyanın en büyük beş DYSY alıcıları arasında yer almaktadır. Amerika Birleşik Devletleri ve Çin ilk sıradaki yerini muhafaza ederken, bazı Avrupa ülkeleri sıralamada aşağı doğru gitmiş, Endonezya ise, ilk kez ilk 20'ye girmişti.

Grafik 2: 2009-2010 Yıllarında DYSY Akımlarında En Yüksek Performansı Sergileyen 20 Ülke (milyar dolar)



Kaynak: UNCTAD, **World Investment Report 2011,** s.4, http://www.unctad-docs.org/files/UNCTAD-WIR2011-Full-en.pdf, 21.08.2012

1.3.1.2. Nitelikli İşgücü Hareketlerindeki Artışlar

Önceki bölümlerde incelendiği üzere, küreselleşme süreci nitelikli işgücü faktörünün önem kazanması ülkeler arası rekabete konu olmasını sağlamıştır. Ülkelerin izlediği vergi politikalarının nitelikli işgücü hareketlerini teşvik etmeye yönelik olarak yapılandırılması ise, konunun vergi rekabeti literatüründe incelenmesine olanak tanımıştır. Günümüzde uzmanlar DYSY'lar kadar belirgin olmasa da ülke hükümetlerinin beşeri kaynakları geliştirmek amacıyla hareketli hale gelen nitelikli işgücü faktörünü hedef alan bu türden bir rekabet sürecine eklemlendiği görüşündedir. Son yıllardaki göç istatistikleri incelendiğinde nitelikli işgücü mobilitesinin arttığı açık bir şekilde görülmektedir.[95]

OECD'nin ilk uluslararası "Göç ve Kalkınma" konferansında (Madrid 1993) öneri gönderen ülkeler daha fazla istihdama yol açacak gelişme biçimlerini teşvik eden konular ele alınmıştır. Örneğin, ticaretin serbestleşmesi, DYSY, emek yoğun sektörler ve bölgesel entegrasyonun gelişimi öneriler arasında yer almaktadır.[96] Özellikle göç hareketlerindeki büyük değişiklik, Batı Avrupa, Orta ve Doğu Avrupa ve Bağımsız Devletler Topluluğu bölgelerinde olmuştur. Orta ve Doğu Avrupa'da etnik temelli göç İkinci Dünya Savaşı sonrasında başlamıştır.[97]

Yabancı işgücü eğiliminin artış göstermesi, küreselleşme sürecinde emeğin mobilitesinin arttığının açık bir kanıtı niteliğindedir. Uzmanlar bu artışın nedenini büyük ölçüde ulaşım ve iletişim teknolojilerindeki ilerlemeler ile ülkelerin izlediği rekabetçi politikalara bağlamaktadır. Ülkelerin toplam işgücü içinde yabancı işgücünün oransal olarak artış göstermesinin vergi rekabeti ile ilgili boyutu ise, göç eğilimlerinin düşük oranlı kişisel gelir vergisi uygulamasına yönelen ülkelerde yoğunlaşmasıdır. Buna göre, işgücünün yerleşim kararlarında düşük oranlı vergilendirmenin önemi vurgulanmalıdır.[98]

1.3.2. Kullanılan Araçlarda Meydana Gelen Değişim

Küresel vergi rekabeti, bu rekabette kullanılan araçlar üzerinden yapılacak değerlendirmelerle daha net bir şekilde ortaya konulabilmektedir. Bu bağlamda, kanaatimizce öncelikli olarak izlenmesi gereken araç değişken, vergi oranlarıdır. Ülkelerin vergi oranları

[95] OECD, **International Migration Outlook: SOPEMI 2011,** s. 10, http://www.oecd.org/migration/48342373.pdf, 02.01.2012
[96] OECD, **International Migration Outlook,** s.11
[97] Asuman Altay, **Ekonominin İtici Gücü.. Beşeri Sermaye**, TÜGİAD Ekonomi Ödülleri Kitapları-5, İstanbul, 2005, s.24-27.
[98] OECD, OECD, **International Migration Outlook,** s.11

hükümetlerin izlendiği politikalar bağlamında farklılaşabilmektedir. Bazı ülkeler izledikleri daraltıcı maliye politikası uygulamalarıyla vergi oranlarını arttırabilmekte, bazıları ise bir tür teşvik tedbiri sağlamak amacıyla söz konusu oranlarında indirimlere yönelebilmektedir.[99]

Vergi oranlarındaki azalma eğiliminin vergi rekabeti açısından açık bir kanıt olarak ortaya konulmasında kurumlar vergisi ve kişisel gelir vergisi oranları önem kazanmaktadır. Çünkü anılan bu iki vergi, vergi rekabetinin hedef değişkeni olan DYSY'ları ve nitelikli işgücü akımlarını doğrudan doğruya etkileme gücüne sahiptir. Günümüzde coğrafi bölge ayrımı kapsamında ülkelerin teşvik politikalarına rekabetçi bir karakter kazandırdığı örneklerle açıkça ortaya konulabilmektedir.[100]

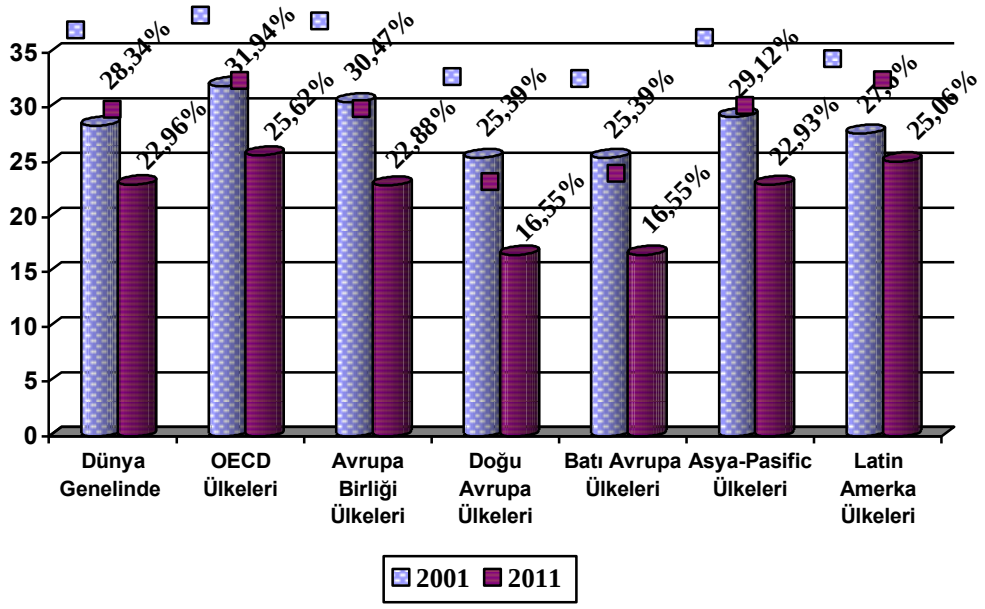
1.3.2.1. Kurumlar Vergisi Oranlarında Azalma

Ülkelerin DYSY'leri kendi iktidar alanlarına çekmek amacıyla aralarında giriştikleri vergi rekabetinin en önemli aracı kurumlar vergisidir. Çünkü kurumlar vergisi doğrudan doğruya şirket kazançlarını hedef almaktadır. Kurumlar vergisi doğal olarak DYSY yapan şirketleri de kapsamakta ve bu şirketler açısından kurumlar vergisi bir maliyet unsuru olma özelliği taşımaktadır. Ülke hükümetleri kurumlar vergisi indirimleriyle yabancı yatırımları cezp edebilmekteler. Dolayısıyla, kurumlar vergisi oranlarının anlamlı bir zaman süreci içinde izlenmesi, bu yönlü bir vergi rekabetinin yaşanıp yaşanmadığının göstergesi niteliğindedir.[101]

Kurumlar vergisi oranları açısından dikkate alınması gereken ilk husus, bu verginin iktisadi bölge ayrımına göre farklılaşıp farklılaşmadığıdır. Çünkü günümüzde daha üst bir söylem kapsamında ülkeler arası rekabetin ötesinde iktisadi bölgeler arası rekabetten de söz edilmektedir. Grafik 3 incelendiğinde, iktisadi bölgeler itibariyle kurumlar vergisi ortalama oranlarının yüzde 30 seviyelerinde olduğu, ancak böyle olmasına rağmen diğer şartlar veri iken vergi oranlarındaki farklılığın yabancı yatırımlar açısından belirleyici olabileceği görülmektedir. Bu noktadan hareketle, günümüzde kurumlar vergisi oranı itibariyle en cazip iktisadi bölge Avrupa Birliği'dir.[102]

[99] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.130
[100] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.131
[101] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.132
[102] KPMG, **Corporate and Indirect Tax Survey 2011,** s.5

Grafik 3: Dünyada İktisadi Bölgelere Göre Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Değişme (2001-2011)



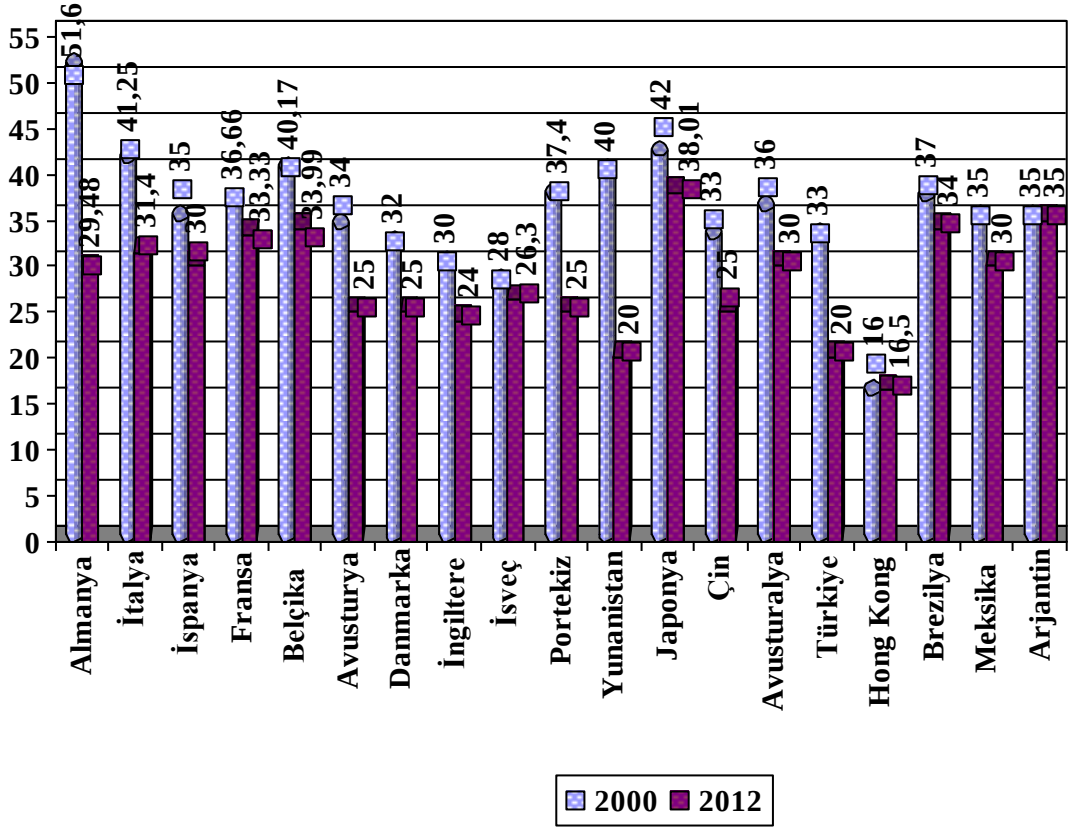
Kaynak: KPMG, **Corporate and Indirect Tax Survey 2011,** s.5, http://www.kpmg.com.edgekey.net/CH/en/Library/Articles-Publications/Documents/Tax/pub-20111103_corporate-and-indirect-tax-survey-2011-facts-figures-en.pdf, 20.12.2011

Kurumlar vergisi oranları, yukarıdaki grafikte görüldüğü üzere son 10 yılda aşağıya doğru inmiştir. Özellikle kurumlar vergisi oranlarındaki en büyük değişme Batı Avrupa ülkelerinde ve Avrupa Birliği ülkelerinde gözlenmiştir. Sırasıyla oranlarda yüzde 8,84 ve 7,59 inme söz konusu olmuştur.[103]

Kurumlar vergisi oranlarının ülkeler itibariyle gösterdiği seyir de önemlidir. Çünkü bu sayede, vergi rekabetine yönelen ülkeler rahatça izlenebilmektedir. Aşağıdaki Grafik 4'ten görüldüğü üzere, kurumlar vergisi oranlarının gelişimi izlendiğinde bazı ülkelerin bu vergide önemli oran indirimine yöneldikleri görülmektedir. Buna göre, 2000-2012 yıllarında kurumlar vergisi alanındaki indirimlerde Almanya'nın yüzde 21'lik ve Yunanistan'ın yüzde 20'lik indirimle başı çektiği ortadadır. Benzer şekilde Türkiye, Avusturya, Çin, İtalya ve Portekiz'deki oran indirimleri de dikkat çekicidir. Günümüz oranları itibariyle ele alındığında ise, ülkelerdeki vergi oranları arasında vergi rekabetinin göstergesi sayılabilecek önemli farklılıklar bulunmaktadır.[104]

[103] KPMG, **Corporate and Indirect Tax Survey 2011,** s.6
[104] KPMG, **Corporate and Indirect Tax Survey 2012,** s.7

Grafik 4: Seçilmiş Bazı Ülkelerdeki Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Değişim (%) (2000-2012)



Kaynak: KPMG, **Corporate and Indirect Tax Survey 2012,** s.6-8, http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/corporate-indirect-tax-survey.pdf, 23.01.2013

1.3.2.2. Gelir ve Kazanç Vergisi Oranlarında Azalma

Küresel vergi rekabeti ortamında ülkelerin DYSY'ların yanı sıra nitelikli işgücünü de hedef alması, kişisel gelir vergisi oranlarında da kurumlar vergisine benzer bir sürecin yaşanmasına zemin hazırlamaktadır. Son yıllara ait istatistikler incelendiğinde ülkelerin kişisel gelir vergisi oranlarında indirime gittiği görülmektedir. Kişisel gelir vergisi oranlarındaki indirimler nitelikli işgücünün vergi sonrasında harcanabilir gelir seviyesini arttırıcı etkiler göstermektedir. Ayrıca şirket kazançlarının vergilendirilmesinde kurumlar vergisinin yanı sıra kar dağıtımları üzerinden gelir vergisi tevkifatının yapılıyor olması da, kişisel gelir vergisini vergi rekabetinin aracı konumuna sokmaktadır.

Tablo 2: Seçilmiş Bazı Ülkelerde Gelir ve Kazanç Vergisi Oranları(%),(1980-2010)

Yıllar / Ülkeler	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2009	2010	Değişim 1980-2010
Avustralya	62	60	49	47	47	47	45	45	-17
İsveç	87	80	65	50	55	56	56	56	-31
Belçika	76	76	58	61	58	60	50	50	-26
Kanada	64	57	49	49	48	44	39	39	-25
Hollanda	72	72	60	60	52	52	52	52	-20
Danimarka	66	73	68	64	59	59	59	52	-7
Finlandiya	68	67	60	57	54	53	49	49	-19
Fransa	60	65	53	51	54	52	43	43	-17
Almanya	65	65	53	57	56	44	47	47	-13
Yunanistan	60	63	50	45	43	40	40	40	-20
İsviçre	38	40	38	37	36	34	40	40	2
İngiltere	83	60	40	40	40	40	40	50	-33
İtalya	72	81	66	67	51	44	43	43	-29
Japonya	75	70	65	65	50	50	50	50	-25
Kore	89	65	64	48	44	39	39	39	-50
Meksika	55	55	40	35	40	30	28	30	-25
Yeni Zelanda	62	66	33	33	39	39	38	36	-26
Norveç	75	64	51	42	48	40	40	40	-35
İspanya	66	66	56	56	56	48	43	43	-23
Türkiye	75	63	50	55	45	40	35	35	-40
Amerika	70	50	33	40	40	35	35	35	-35
OECD Ülkeleri Ortalaması	67	63	52	49	46	42	39	39	-28

Kaynak: Economic Freedom of the World : **2012 Annual Report,** s.s. 28-171, http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-complete.pdf, 06.01.2013

Tablo 2 incelendiğinde ortaya çıkan en önemli bulgu, ele alınan dönem karşılaştırmasında gelir ve kazanç vergisi oranlarının hemen hemen tüm ülkelerde azaldığıdır. OECD ülkelerinde uygulanan en yüksek kişisel gelir vergisi son dilimi oranı 1980- 2010 yılları itibariyle incelendiğinde; OECD ülkeleri ortalaması %67'den %39 seviyelerine çekilmiştir. Türkiye açısından bu oran değişimi; 1980 yılında %75'ten 1990'lı yıllarda önce %50'ye sonraki yıllarda sürekli bir indirimle % 35'e kadar düşürülerek aynı oranda günümüzde de uygulanmaktadır. 1980 yılından 2010 yılına kadarki toplam düşüş hem OECD hem de Türkiye açısından yaklaşık 40 puan seviyesinde gerçekleşmiştir. Ayrıca günümüzde ülkelerde uygulanan oranlar arasında önemli farklılıklar da bulunmaktadır.

Gelir ve kazançlar vergisinde yaşanan gelişmelerin vergi rekabeti amacına yönelik olarak yapılandığını ortaya koymak açısından ele alınabilecek diğer bir gösterge de tarife yapısında yaşanan düzenlemelerdir. Bilindiği üzere gelir vergisi subjektif karakterli bir vergidir ve ülkeler bu vergiye ait tarife yapısını genelde artan oranlı olarak belirlemektedir. Vergi tarifesinin artan oranlı olmasının en önemli nedeni ise vergi adaletine ulaşılmasıdır. Ayrıca artan oranlı tarife, ülkelere bu vergiden sağlanacak hasılatı arttırma imkanı kazandırmaktadır.[105]

1.3.2.3. Genel Tüketim Vergileri Hasılatındaki Artışlar

Vergilerin, 'tüketim üzerinden alınan vergiler' ve 'gelir üzerinden alınan vergiler' biçimindeki genel ayırımı içinde ve fakat ayrı ayrı isimlerle yer alacak vergi türlerinin dizaynı ve ekonomik etkileri bakımından da önemli farklar olduğunu unutmamak gerekir**.** Tüketim üzerinden alınan vergiler genel olarak iki türe ayrılır:[106]

1. Geniş sayıda mal ve hizmetler üzerine konulan genel tüketim vergileri. Bunlar genellikle KDV veya satış vergileri şeklinde olur.

2. Taşıt yakıtları, tütün ve tütün mamulleri ve alkollü içkiler (ülkeye dışarıdan gelen mallar üzerine konulan ithal vergileri dahil) gibi spesifik mal ve hizmetler üzerine konulan özel tüketim vergileri. Tüketim üzerinden alınan vergiler çok kere 'dolaylı vergiler' olarak da anılır.

Küreselleşme sürecinde ülkelerin izlediği vergi politikaları sadece gelir üzerinden alınan vergilerde şekillenmemekte, ülkeler tüketim vergisi alanında da uluslararası rekabeti

[105] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.135

[106] Biltekin Özdemir, "Vergi Sistemlerinde Dolaysız Vergilerden Dolaylı Vergilere Kayış ya da Tüketim Vergilerinin Artan Ağırlığı", **Maliye Dergisi,** Sayı 157, Temmuz-Aralık 2009, s.12, http://212.174.133.188/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/157/01.Biltekin.OZDEMiR.pdf , 02.01.2012

hedef alan politikalar izleyebilmektedir. Günümüzde çok sayıda ülke yabancı müşterileri çekmek amacıyla lüks mallar üzerinden alınan tüketim vergileri ile diğer satış vergilerinin oranlarını düşürmektedir. Tüketim vergisi oranlarında meydana gelen gelişimin izlenmesi, bu vergiye hedef olan ürün yelpazesinin genişliği nedeniyle hemen hemen imkansızdır. Ayrıca katma değer vergisi örneğinde olduğu gibi bu vergi farklı ürünlere farklı oranlarda uygulanabilmektedir. Günümüzde tüketim vergilerinden sağlanan gelirler OECD ülkeleri açısından değerlendirildiğinde, aşağıdaki Tablo 3'ten de görüldüğü üzere genel bir artış eğilimi göstermektedir. Bu anlamda en çok artış yüzde 42.5'le Şili, yüzde 29.9'la İsrail ve yüzde 27.6 ile Yeni Zelanda'da gerçekleşmiştir.

Genel tüketim vergilerinde meydana gelen artışların nedenleri sorgulandığında ise, gelir üzerinden alınan vergi oranlarının azaltılması nedeniyle oluşan hasılat kaybının telafisinin belirleyici olduğu iddia edilebilmektedir. Vergi rekabetinin varlığını dolaylı olarak ortaya koyan bu kanıt, vergi rekabeti teorisinin öngörüleri arasında yer almakta ve beklenen bir gelişme olarak değerlendirilmektedir.

Tablo 3: Genel Tüketim Vergilerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) (1965-2009)

	1965	**1975**	**1985**	**1990**	**1995**	**2000**	**2005**	**2007**	**2008**	**2009**
Avustralya	7,4	6,7	7,9	8,0	8,7	12,0	13,4	13,0	12,9	14,3
Avusturya	18,7	19,8	21,0	20,8	18,6	18,8	18,8	18,3	18,2	19,0
Belçika	21,1	16,3	15,8	16,6	15,4	16,3	16,2	16,4	16,0	16,3
Kanada	17,8	12,5	13,2	14,1	14,0	14,2	14,9	13,9	13,2	13,4
Şili	-	-	-	37,4	40,6	41,8	37,8	32,9	39,4	42,5
Danimarka	10,1	17,3	20,2	20,5	19,3	19,3	19,7	21,2	21,0	21,1
Fransa	23,3	23,4	20,0	18,8	17,6	17,1	17,2	17,1	16,9	16,8
Almanya	16,5	14,6	15,8	16,6	17,4	18,4	18,0	19,5	19,5	20,1
Yunanistan	10,3	18,3	17,2	26,5	23,0	21,8	22,2	23,7	24,2	22,2
İsrail	-	-	-	-	29,9	26,6	27,7	27,1	28,5	29,9
İtalya	12,9	14,3	14,5	14,7	13,8	15,4	14,6	14,3	13,8	13,1
Japonya	0,0	0,0	0,0	4,4	5,4	9,1	9,5	8,8	8,9	9,6
Kore	-	12,7	21,1	18,7	17,8	17,0	17,4	15,8	16,1	17,3
Lüksemburg	12,4	12,1	12,8	13,9	14,0	14,3	16,4	16,1	16,7	17,0
Meksika	-	-	15,9	20,8	16,9	18,7	19,1	20,4	18,0	19,7

Hollanda	12,4	14,4	16,2	16,5	15,6	17,4	19,6	19,4	18,5	18,3
Yeni Zelanda	7,7	9,0	10,4	22,4	22,8	24,9	23,8	23,5	25,4	27,6
Norveç	21,5	20,5	18,2	18,8	21,2	19,8	18,2	19,1	17,2	18,7
Polonya	-	-	-	-	17,1	21,2	22,9	23,5	23,0	22,9
Portekiz	0,0	11,2	12,6	19,6	23,6	24,8	27,1	26,1	25,8	23,2
Slovenya	-	-	-	-	29,5	23,7	22,2	22,4	22,9	22,5
İspanya	22,2	15,3	14,7	16,0	15,9	17,5	17,4	16,2	15,5	13,0
İsveç	10,4	12,0	14,0	14,9	19,4	17,0	18,5	19,3	20,3	21,0
Türkiye	-	-	23,3	20,1	31,1	24,2	21,8	21,3	20,3	20,0
İngiltere	5,9	8,9	15,9	16,9	19,0	18,1	18,7	18,2	17,8	16,6
ABD	4,8	7,0	7,9	8,0	8,0	7,6	8,1	7,8	8,0	8,4
OECD Toplam	11,9	13,4	15,8	18,1	19,5	19,7	20,2	19,8	19,8	20,0

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı,
http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD/Tablo_28.xls.htm , 22.12.2011

1.3.2.4.Vergisel Teşviklerdeki Artışlar

Küresel vergi rekabetinin göstergelerinden biri de, ülkelerin yabancı yatırımlara sağladığı vergisel teşviklerdir. Vergisel teşvikler kavram olarak, önceden belirlenmiş makro ekonomik hedeflere ulaşabilmek için, vergi mevzuatında değişiklikler yapmak suretiyle bazı ekonomik unsurlara ya da faaliyetlere vergisel kolaylıklar ve ayrıcalıklar sağlamak seklinde tanımlanabilir.[107] Vergisel teşvikler en önemli teşvik mekanizmalarından biri olup, gelişmekte olan ülkelerce yoğun bir biçimde kullanılmaktadır.[108]

Küreselleşme sürecinde artan uluslararası ekonomik ilişkiler, gerek firmalar gerekse bireyler açısından yabancı yatırım olanaklarının artmasına, uluslararası piyasalarda rekabet koşullarının iyileşmesine ve bu bağlamda yeni yatırım fırsatlarının doğmasına yol açmaktadır. 1980'lerin ortalarından sonra hükümetlerin doğrudan yabancı yatırımları kendi bölgelerine çekmek için önemli çabalar içerisine girdiği görülmektedir. Dünyanın birçok ülkesi yatırım

[107] Serkan Benk, "Vergisel Teşvikler ve Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 206, Kasım 2005, s. 184
[108] Emrah Akın, "Çokuluslu Şirketler, Doğrudan Yabancı Yatırımlar ve Vergisel Teşvikler", **Yaklaşım Dergisi**, Sayı:148, Nisan 2005, s. 70

cazibelerini arttırıcı politikalarının kalitesini gün geçtikçe arttırmakta, yatırım ikliminin iyileştirilmesine yönelik reformlar uygulamakta, en etkili enstrümanları geliştirmeye çalışmaktadır. Bu çabaların uzantısı olan politikaların belki en önemli araçları durumundaki teşviklerin yabancı yatırımlara yönelik olarak kullanılması yaygınlaşmış, uluslararası ve alt-ulusal düzeylerde yaşanan "teşvik rekabeti" ve yabancı yatırımcılara yönelik "teklif savaşları" gündemin üst sıralarındaki yerini almıştır. ASEAN ülkelerinden NAFTA ülkelerine, AB ülkelerinden dünyanın diğer ülkelerine kadar genişleyen bu rekabet ve savaşlar sadece ulusal düzeyde değil özellikle Brezilya, ABD ve Çin gibi ülkelerde bölgeler ya da devletler arası düzeye kadar inmiş ve giderek şiddetini arttırmıştır.[109] İstatistikler incelendiğinde son yıllar itibariyle ülkelerin oldukça geniş kapsamlı vergisel teşvikler uyguladığı görülmektedir.

Tablo 4: 2001 Yılı İtibariyle Uygulanmakta Olan Vergisel Teşvikler

Ülkeler / **Teşvikler**	**Gelişmekte Olan Ülkeler**			**Gelişmiş Ülkeler**				
	Afrika	Asya	Latin Amerika Ülkeleri	Kuzey Amerika Ülkeleri	Batı Avrupa Ülkeleri	Diğer Gelişmiş Ülkeler	Merkezi ve Doğu Avrupa	Toplam
Ülke Sayısı	23	17	12	2	20	4	25	103
Kurumlar Vergisi İndirimi	18	13	12	2	16	2	20	83
Vergi Tatilleri	16	13	8	2	7	2	20	67
Hızlandırılmış Amortisman	12	8	6	2	10	3	6	47
Yatırım İndirimi	4	5	9	-	5	-	3	26
Sosyal Güvenlik Kesintilerden İndirim	2	1	2	-	5	-	2	12
KDV İstisnası	14	12	6	2	9	-	2	45

[109] Naci Muter ve Birol Kovancılar, "Doğrudan Yabancı Yatırımlara Yönelik Teşvik Rekabeti", **XIX. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Yaklaşım Yayıncılık San. ve Tic. A. S., Ağustos 2004, Antalya, s. 334

İthalat üzerinden alınan vergilerin istisna edilmesi	15	13	11	2	7	2	13	63
Gümrük Vergisi İadesi	10	8	10	1	6	2	12	49

Kaynak: Mustafa Duran, **Teşvik Politikaları ve Doğrudan Sermaye Yatırımları**, Hazine Müsteşarlığı, Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma ve İnceleme Dizisi, No:33, 2003, s.30.

Yukarıdaki tablodan da görüldüğü gibi, ülkelerin en çok başvurduğu vergisel teşvik, kurumlar vergisi oranının düşürülmesidir. Ele alınan 103 ülkeden 83'ü bu uygulamaya başvurmaktadır. Bu oran ise, böylesi bir vergisel teşvikin bu ülkelerdeki diğer yatırım teşvikleri içinde önemli yer tuttuğunu göstermektedir. Kurumlar vergisi oranında indirim yapmak şeklindeki bir teşvik, hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde aktif olarak uygulanmaktadır. Vergi tatilleri de her iki kategorideki ülkeler tarafından yoğun olarak kullanılsa da az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler bu uygulamaya daha çok başvurmaktadır. Üçüncü olarak, en çok kullanılan teşvik türü, ithalat üzerinden alınan vergilerin istisna edilmesidir. Gelişmekte olan ülkelerin bu teşviki nispeten daha çok uyguladığı görülmektedir. Kuzey Amerika, Batı Avrupa ve diğer gelişmiş ülkeler bu teşviki daha az kullanmaktadır. En az kullanılan vergisel teşvikler ise, sosyal güvenlik kesintilerinden indirim ve yatırım / yeniden yatırım indirimleridir. Toplamdaki yerinin düşük olmasına rağmen, yatırım indirimi gelişmekte olan ülkelerin sıkça uyguladığı bir teşvik türüdür.[110]

[110] Mustafa Duran, **Teşvik Politikaları ve Doğrudan Sermaye Yatırımları**, Hazine Müsteşarlığı, Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma ve İnceleme Dizisi, No:33, 2003, s.32.

2. VERGİ REKABETİ VE EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

2.1. Ekonomik Büyüme

Günümüzde hakim olan devlet anlayışı, devletin faaliyet alanının genişlemesine yol açmıştır. Kamusal ihtiyaçların artmasına paralel olarak; artan hizmet talebinin karşılanması devlete birçok görev yüklemiştir. Zaman içerisinde devlet; yönetsel alanda hizmet sunumu ile birlikte, ekonomik, sosyal ve ticari alanda da hizmet sunumunu gerçekleştirmeye başlamıştır. Bu kapsamda devletin faaliyet alanına giren görevlerinden biri de ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması olmuştur.

Ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması tüm ülkelerde önemli olmakla birlikte; özellikle gelişmekte olan ülkelerde ön plana çıkan temel ekonomik amaçlardan biri olmuştur. Fakat gelişmiş ülkeler belli bir büyüme hızını muhafaza etmek gibi daha kolay bir çaba içinde olurken; gelişmekte olan ülkeler belli bir büyüme seviyesine ulaşma ve bununla birlikte ekonomik kalkınma çabasına girmişlerdir.

Ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamanın birçok yolu olmakla birlikte; çalışmamızın bu kısmında inceleme konusu yapılacak olan temel konu ekonomik büyüme ve ekonomik büyümenin belirleyicileri ve göstergelerine yer verilecektir. Bu kapsamda öncelikle ekonomik büyümenin tanımı verildikten sonra büyümen belirleyici ve göstergeleri ele alınacak ve vergi rekabeti ile olan ilişkisi açıklanacak.

2.1.1. Ekonomik Büyümenin Tanımı

Maliye politikasının ekonomik büyüme amacı, İkinci Dünya Savaşı'ndan sonraki yıllarda hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkeler açısından büyük önem taşımaya başlamıştır. Buna göre; gelişmiş ülkelerde dengeli bir büyüme hızına ulaşılması ve korunması amaç olurken, gelişmekte olan ülkelerde özellikle İkinci Dünya Savaşı yıllarından sonra kalkınma çabalarının başlatılması ve devam ettirilmesi amaç olmuştur. Gelişmekte olan ülkelerde sahip olunan yapısal sorunlar nedeniyle büyüme ve kalkınma oldukça önemli bir hedef haline gelmeye başlamıştır.[111]

[111] Esra Demircan, "Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi", Erciyes Üniversitesi, **İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Sayı: 21, Temmuz-Aralık 2003, s.98, http://www2.bayar.edu.tr/iibf/maliye/sureyya_sakinc/docs/KamuMaliyesi/EsraDEMIRCAN.pdf, 05.09.2011

Kavram olarak kişi başına gerçek gelirdeki artış olarak tanımlanan ekonomik büyümeyi gerçekleştirmek iktisat politikası ile birlikte aynı zamanda maliye politikasının da temel amaçlarından biridir.[112] Ekonomik istikrarı sağlamak amacını yerine getirmeye çalışan maliye politikası uygulamalarının, aynı zamanda ekonomik büyümeyi gerçekleştirmek amacına da yönelik olması gereklidir. Ekonomik istikrar maliye politikasının kısa dönemli, ekonomik büyüme ve kalkınma ise uzun dönemli amacıdır.

Ekonomik büyüme, genelde milli gelirin zaman içindeki artışını ifade eder. Bir başka açıdan büyüme, " İktisadi yapıda nitelik ve nicelik itibariyle yığılımlı değişme ve gelişme " anlamına gelir. Bu kapsamda bir ülkenin ekonomik gelişme düzeyi, söz konusu ülkede kişi başına düşen milli gelir ile ölçülür. Büyüme hızı, kişi başına düşen milli gelirde her yıl meydana gelen nispi artışı ifade eder.[113] Kişi başına düşen milli gelir bakımından, günümüzde, ülkeler arasında hala çok büyük farklar bulunmaktadır. Ekonomik büyüme, bu bakımdan, sürekli olarak gündemde bulunmakta ve büyüme modelleri ortaya atılmaktadır.

Başka tanımlamaya göre bir ülkede üretilen mal ve hizmet miktarının ya da reel gayri safi milli hasılanın zaman içinde artmasına ekonomik büyüme adı verilir. Ekonomik büyüme ekonominin üretim olanaklarının artmasıdır. Büyüme bir ülkedeki insanların yaşam standartlarının yükseltmenin tek yoludur. Bu nedenle tüm ülkelerin temel makroekonomik hedeflerinden biri hızlı ekonomik büyümedir.[114]

Gelişmekte olan ülkelerde büyümeyi sağlayacak yatırımlar için yeterli tasarruf yoktur. Gelişmekte olan ülkelerde ara mallar, yatırım malları ve önemli hammaddeler çoğunlukla ithalat yolu ile sağlanır. Büyüme için gerekli kaynakları ekonomi yaratamamaktadır. Ekonomideki mevcut kaynaklar büyüme için gerekli ithalatı karşılamadığı ve yeni yatırımlara imkan sağlamada yetersiz kaldığı zaman döviz problemi ortaya çıkmaktadır.

Yetersiz iç tasarrufa sahip birçok gelişmekte olan ülkede yatırımların finansmanı için gerekli olan dış finansman, çeşitli uluslararası kuruluşlar ve ülkelerden borç alınarak sağlanır. Alınan dış borçlar doğru ve verimli yerlerde kullanılırsa gelişmekte olan ülkenin ekonomik büyümesini olumlu etkileyecektir. Dış borçlar verimli alanlarda kullanılmazsa ekonomik büyümeye aşırı borç yükü yoluyla engel teşkil edebilir.[115]

Devlet maliye politikasının bir amacı olan ekonomik büyümeyi gerçekleştirirken çeşitli araçlardan faydalanır. Bu araçlar; vergi politikası, harcama politikası (bütçe politikası) ve borçlanma politikasıdır. Maliye politikası yukarıda belirtilen araçlardan faydalanmak

[112] Esra Demircan, **a.g.d.,** s.100
[113] Yalçın Acar, **İktisadi Büyüme ve Büyüme Modelleri,** Vipaş yayını, İstanbul, 2002, s.30
[114] Yalçın Acar, **a.g.e.**, s.34
[115] Gülten Kazgan, **Ekonomide Dışa Açık Büyüme,** Altın kitaplar yayınevi, İstanbul, 1995, s.s.40-43

suretiyle belirli amaçlara ulaşmaya çalışır. Günümüzde özellikle gelişmekte olan ülkelerde maliye politikası araçlarından biri olan vergileme politikası oldukça etkin bir mali araçtır.[116]

Kamu harcamalarına bireylerin cebri katılma payları olan vergiler, devlet olgusu ile birlikte ortaya çıkmıştır. Vergi ve vergileme, anayasal bir ödev ve yetki olup, ekonomik ve sosyal faaliyet ve hareketlerin odak noktasıdır. Piyasa ekonomisi düzenindeki ülkelerin kamu gelirlerinin % 70- 95'i vergi gelirlerinden oluşmaktadır.[117] Günümüzde özellikle gelişmekte olan ülkelerde maliye politikası araçlarından biri olan vergileme politikası oldukça etkin bir araçtır. Ekonomik büyüme günümüzde hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde devletin temel makroekonomik amaçlarından biri olarak kabul edilir. Bununla birlikte, gelişmiş ülkeler için öngörülen kalkınma politikaları ile gelişmekte olan ülkeler için öngörülen kalkınma politikaları, ülkelerin yapısal özellikleri (işsizlik, fiyat istikrarı vb.) nedeniyle farklılık gösterebilmektedir. Gelişmekte olan bir ülkede maliye politikasının temel amacı istikrarlı bir ortam temin edilmek suretiyle büyümenin sağlanmasıdır.

Gelişmiş bir para piyasasından yoksun ve iç kaynak yetersizliği ile karşı karşıya olan gelişmekte olan ülkelerde, kamu kaynaklarının seferberliği için temel araç vergi politikalarıdır. Vergileme, hem gerçekleştirdiği doğrudan katkılar, hem de kontrol ve teşvik açısından yarattığı dolaylı etkiler nedeniyle ekonomik kalkınmanın finansmanının en önemli kaynağıdır. Ancak gelişmekte olan ülkelerde vergi gelirlerinin GSMH'ye oranının yaklaşık yüzde 15 seviyelerinde olduğu göz önüne alındığında vergi sisteminde bazı önlemlerin alınması kaçınılmaz olmaktadır.[118] Bu kapsamda;

- Vergi sisteminin; kaynakları, özel sektörden kamu sektörüne aktarması sağlanmalı,

- Vergi sisteminin; kaynakları, özel sektör içinde düşük öncelikli kullanımlardan, yüksek öncelikli kullanımlara doğru aktarması sağlanmalıdır.

Bu ilkelerle birlikte, gelişmekte olan ülkelerde vergi politikasının, kalkınmanın önemli bir finansman aracı olarak, girişimcilikten kaynaklanmayan gelirlerin etkin olarak vergilendirilmesine yönelmesi ve üretimde bulunan ve verimli yatırımlar yapan özel sektöre yeterli teşvikleri sağlaması gerekir. Yüksek istihdamın sağlanması ile birlikte ekonomik büyümenin maksimizasyonu ilkesinin geçerli olduğu gelişmiş ülkelerde ise, ekonomik kalkınma dinamik bir özel teşebbüsün faaliyetlerine bağlı kılınmıştır.[119]

---

[116] Aytaç Eker, Asuman Altay ve Mustafa Sakal, **Maliye Politikası**, Takav Matbaacılık, İzmir,1996, s.32
[117] Devrim Fevzi., **Kamu Maliyesine Giriş**, Rem Ltd. Şti, Ankara. 1995, s.149
[118] Aytaç Eker, Asuman Altay ve Mustafa Sakal, **a.g.e.,** s.38
[119] Beyhan Ataç, **Maliye Politikası**, Anadolu Üniversitesi Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları; No:118, Eskişehir., 1999, s.279

Dünyada içerisinde bulunduğumuz yüzyılda gözlenen en önemli gelişme siyasi, sosyal ve ekonomik alanda meydana gelen globalleşme sürecidir. Uluslararası ekonomik ilişkilerin gelişmesi, dünya ticaret hacminin büyümesi, başta iletişim, bilgi ve ulaşım olmak üzere teknolojik alandaki hızlı gelişmeler globalleşmenin arkasındaki ana güçler olmuştur.[120] Bu süreç içerisinde, ülkelerin vergi sistemleri de birçok değişim ve gelişmeye uğramıştır. Vergi sistemlerinde yaşanan bu oluşumlar, ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlama amacına ulaşma yöntemlerini de etkilemiştir.

2.1.2. Ekonomik Büyümenin Belirleyicileri

Ülkelerin iktisadi, sosyal ve siyasal yapıları belirli farklılıkları içerdiğinden ekonomik büyümeyi tek bir ölçüte dayandırmak oldukça zordur. Bu zorluğa rağmen ülkelerin gelişmişlik düzeylerini standart bir şekilde ifade etmek için birçok ölçüt kullanılmaktadır. Bu ölçütlerin en fazla kullanılanı kişi başına düşen milli gelir göstergeleridir. Ölçümlerin ve ölçümlerde kullanılan tekniklerin bazı farklılıklar içermesine rağmen, tüm ülkeler için hesaplanması en kolay ve mümkün ölçüt olması sebebiyle ülkelerin iktisadi gelişmişlik düzeyini göstermek için genellikle bu gösterge tercih edilmektedir. İktisadi gelişmeyi kişi başına düşen farklı mal ve hizmet birimleriyle de ifade etmek mümkündür. Nitekim kişi başına düşen doktor, hemşire ve öğretmen sayılarıyla birlikte kişi başına düşen eğitim ve sağlık harcamaları da gelişmişliğin önemli ölçütleri arasında kabul edilmektedir. Bunlara paralel olarak okur-yazarlık oranı, okullaşma oranı, ortalama yaşam süresi gibi göstergeler de bir ülkenin gelişmişlik düzeyini gösterir. Bütün bunlara rağmen bu ölçütlerin iktisadi büyümeyi değişik açılardan ele alması, ayrıca niteliği ve ölçülemeyen değerleri ifade edememesi göz önünde bulundurulursa ülkelerin iktisadi gelişmesinin ölçülmesindeki zorluk daha kolay anlaşılabilir. Nitekim ekonomik büyüme sadece kantitatif ölçütlere dayandırılmamakta anlayış, kültür ve uygarlıkla ilgili yapısal gelişmeleri de kapsamaktadır.[121]

Yatırım ve Sermaye Birikimi, İstihdam Artışı, İnovasyon ve Teknolojik Gelişme ve İşgücü, Sermaye ve Toplam Faktör Verimliliği büyümenin ekonomik belirleyicileri başlığında toplanabilinir. Ekonomik özelliklere sahip bu belirleyiciler aşağıda sırasıyla açıklanmıştır.

---

[120] Çetin Terzi, "1980 Sonrası Vergi Politikaları", **XVI. Türkiye Maliye Sempozyumu:** Türkiye'de 1980 Sonrası Mali Politikalar, Antalya, 2001, s.149

[121] İbrahim Güran Yumuşak ve Mahmut Bilen, "Kalkınmışlık Göstergesi Olarak Beşeri Kalkınma İndeksi ve Türkiye Üzerine Değerlendirme", http://www.bilgiyonetimi.org/cm/pages/mkl.gos_php?nt=172, 08.09.2011

2.1.2.1. Yatırım ve Sermaye Birikimi

Bir ülkede büyümenin kaynaklarının incelenmesinde ve potansiyel büyüme oranının hesaplanmasında gerekli olan değişkenlerin başında sermaye birikimi (sermaye stoku) yer alır. Sermaye stoku, bir üretim biriminin belli bir dönemdeki mal ve hizmet üretme kapasitesidir. Bu anlamda, bir yandan, üretim faaliyetleri için gerekli sermaye miktarını temsil eder, diğer yandan ekonomide üretilecek mal ve hizmet miktarının üst sınırını belirleyen bir göstergedir.[122] Hem üretim faaliyetlerinin altyapısını oluşturur, hem de ülkedeki refah düzeyi artışının üst sınırını belirler.

Herhangi bir ekonomide belirli bir dönemde elde edilen ulusal gelirin bir kısmı tasarruf edilmektedir. Tek başına tasarruf oranının yüksekliği ekonomik büyüme için yeterli değildir. Yapılan tasarrufların üretken yatırımlara dönüştürülmesi gereklidir. Yeni yatırımlar üretime makine, teçhizatın ilave edilmesi veya yeni bir fabrikanın kurulması şeklinde fiziki sermaye birikiminde artış anlamına gelmektedir. Genel olarak, üretim sürecinde kullanılan fiziki varlıkların değeri olarak ele alınmakla birlikte, eğitim, sağlık, Ar-Ge harcamaları gibi fiziki olmayan varlıkları da kapsar.[123] Sermaye ölçümünde doğrudan yer almasalar da sosyal sermaye, beşeri sermaye gibi fiziki olmayan sermaye ölçütleri de üretim kapasitesini belirler. Bunun nedeni, sözü edilen fiziki olmayan varlıkların fiziki varlıklardan daha yüksek oranda üretken olmaları ve fiziki varlıklar gibi birey ve firmaların bugün ve geçmişte yaptıkları tasarruf ve yatırımlara bağlı olmalarıdır. Aynı şekilde ülkelerin bugün aldıkları yatırım-tasarruf kararları da gelecek kuşakların yaşam standardını derinden etkilemektedir. Yeni yatırımlar ekonomide üretim kapasitesinin ve üretim düzeyinin artmasına neden olmaktadır.

Gelişmiş ülkelerde ve GOÜ'lerde yapılan birçok çalışma, yatırımların ve dolayısıyla sermaye birikimin daha sonraki bölümlerde işlenecek istihdam artışı ve teknolojik gelişmeyle birlikte ekonomik büyümenin belirleyicisi olduğunu ortaya koymaktadır. Hatta sermaye birikiminin teknolojik gelişmeye dolaylı katkısı dikkate alınırsa, sermaye birikiminin verimlik artışını, istihdamı ve ekonomik büyümeyi çok daha olumlu etkilediği ve sermaye ile teknolojinin arasında birbirini tamamlayıcı, pozitif ve çift yönlü ilişki olduğu görülmektedir. Sermaye birikiminin ekonomik büyüme üzerindeki öneminin sebepleri şunlardır:[124]

• Yatırım, ölçek ekonomilerinin ve artan getirinin temelini oluşturur.

---

[122] İbrahim Güran Yumuşak ve Mahmut Bilen, **a.g.d.**
[123] Şeref Saygılı ve Cengiz Cihan, "Türkiye Ekonomisinin Büyüme Dinamikleri: 1987-2007 Döneminde Büyümenin Kaynakları Temel Sorunlar ve Potansiyel Büyüme Sorunu", Tüsiad Araştırma Raporları Serisi, İstanbul, 2008, s.20
[124] Şeref Saygılı ve Cengiz Cihan, s.22-27

• Yatırım, yeni teknolojilerin kullanılmasını sağlayan temel araçtır.

• Yatırım, deneyim kazanma ve yaparak öğrenme imkanı sunar.

• Yatırım, sosyal sermayenin ve dışsallıkların birikimini sağlar.

• Yatırım, verimliliği yüksek çalışma alanları yaratır.

Sermaye stokuyla kişi başı gelir arasındaki pozitif ilişkiden dolayı sermaye birikiminin hızlanmasının, düşük ve orta gelirli ülkelerin yüksek gelirli ülkelerin refah düzeyine ulaşma sürecini inceleyen yakınsama teorilerinde önemli yeri vardır. Buna göre GOÜ'lerde sermaye birikim düzeyinin düşük kalması, sermaye talebindeki kısır döngüden ileri gelir. Bu ülkelerde, halkın reel getirisinin düşük olması, talep düşüklüğüne; talep düşüklüğü de pazarın dar olmasına, verimliliğin düşmesine neden olur. Düşük verimlilik ise halkın reel getirisinin düşük olmasına yol açar. Bu kısır döngüyü aşmanın önündeki engel pazarın küçüklüğüdür, dolayısıyla ülkelerin yüzölçümü, ülkeler arası gümrükler ve para politikası gibi faktörler dikkate alınarak verimlilik ve üretim hacmi artışı sağlanmalıdır.

Harrod-Domar modelinde de belirtildiği gibi yatırımların iki etkisi vardır. Bunlar ekonominin toplam talep ve toplam arz yönleri ile ilgili etkilerdir. Yatırımlar gerçekleştirilirken, örneğin bir fabrika kurulurken yapılan harcamalar çarpan mekanizması yoluyla ekonomide bir gelir artışına neden olurlar.[125] Yatırım tamamlandıktan sonra, yani fabrikanın üretime başlamasıyla ekonominin üretim kapasitesinde artış meydana gelmektedir. Ampirik çalışmalarda toplam yatırımların yanı sıra, sıklıkla doğrudan yabancı yatırımların ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin de araştırıldığına rastlanılmaktadır.

2.1.2.2. İstihdam Artışı

İstihdam, kelime anlamı olarak çalıştırma, kullanma demektir. Ekonomik açıdan sermaye, emek gibi üretim faktörlerinin kullanılması, istihdam edilmesi anlamına gelir.

"Üreten ve büyüyen bir ekonomide işgücünün arttırılmasında iki kaynağın etkisi vardır. Bunlardan biri emek odaklı teknolojik gelişmedir. Üretim teknolojisinin emek istihdamını göreli olarak daha cazip hale getirerek, daha emek yoğun bir üretim süreciyle istihdamı arttırması amaçlanır. Ancak bu çözüm kısa vadede çözüm sağlar; çünkü azalan verim nedeniyle emek maliyeti orta ve uzun dönemde artar. Bu dönemde istihdamın artması sadece karşılıklı etkileşim yoluyla büyümeyle gerçekleştirilebilir. Ekonominin büyümesi

[125] Esra Demircan, **a.g.d.,** s.98

sonucunda artan üretim daha fazla üretim faktörü gerektirir ve bu istihdam kazancı, büyüme kaynaklı istihdam olarak adlandırılır".[126]

Ekonomik büyümenin belirleyicisi fiziksel sermaye yanında son zamanlarda sık kullanılan beşeri sermaye, bireyin ekonomide kıt bir üretim faktörü olarak kabul edilen kendine ait bilgi, beceri ve yeteneklerini temsil eder ve çıktı düzeyini doğrudan etkiler. Bu anlamda istihdamı arttıran bir unsur olan nüfus artışının niceliğinden çok niteliği önemlidir. Bilgi birikimi ve teknolojik gelişmenin birbirlerini karşılıklı olarak beslemesi, üretkenlik hızını ve beşeri sermayeyi arttırırken aynı emek girdisiyle üretim miktarı da artar.[127] Emek ve teknolojideki bu gelişmeler ekonomiye yayılırsa, tüm ekonomi aynı anda gelişme gösterir.

2.1.2.3. İnovasyon (Yenilik) ve Teknolojik Gelişme

Küresel rekabet sürecinde bir ekonominin varlığını sürdürmesindeki en önemli güçlerden biri inovasyonlardır. Yeni ve değişik bir şey yapmak demek olan inovasyonlar, girişimcilere farklı hizmet veya iş geliştirme fırsatı verir ve yeni fikirlerle küresel pazarda rekabeti kolaylaştırır. Teknoloji ise, dinamik bir yapı içinde araştırma, icat ve geliştirme aşamalarından sonra yeni bir ürün veya üretim yöntemi geliştirilmesine yardım eder[128].

Yeni üretilen ürün ülkede talep yaratırsa, bir taraftan üretim ve istihdam; bir taraftan da tüketicilerin tercihleriyle birlikte kişisel refah da artacağından ekonomik büyüme sağlanır. Zaman içerisinde yeni ürünler ortaya çıktıkça, dinamik süreç ve büyüme devam eder. Hatta yeni teknoloji aracılığıyla bilinen bir ürün yeni bir yöntemle üretilirse, bir birim sermayeyle üretilen katma değer artar, birim başına üretim maliyetlerinde düşüş ve karlarda artış görülür. Dolayısıyla, uzun dönemde ekonomideki toplam faktörlerdeki üretkenlik artışının ve kaynak tahsisindeki gelişmenin temeli yeni teknolojilerdir ve bunları beşeri sermaye üretir. Küresel pazarda ekonomik açıdan rekabet etmek isteyen bir ülke teknoloji geliştirmeli ve inovasyon yapmalıdır. Bilgi ve iletişim teknolojilerinin hızla gelişmesi ve bilginin üretim süreçlerinde kullanımıyla mikro açıdan üretkenlik ve teknolojinin katma değer üretmesiyle de makro açıdan üretkenlik artar, bu üretkenliğin kar ve ücretlere yansımasıyla da ekonomideki çıktı düzeyi yükselir ve büyüme sağlanır.[129]

---

[126] Ömer Günçavdı ve Suat Küçükçiftçi, "Türkiye Ekonomisinde Büyüme Kaynakları ve İstihdam Etkileri", Türkiye Ekonomi Kurumu, 2006, s. 223- 224

[127] Sami Taban ve Muhsin Kar, "Beşeri Sermaye ve Ekonomik Büyüme: Nedensellik Analizi", Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, İ.İ.B.F., İktisat Bölümü, **Sosyal Bilimler Dergisi**, 2006/1, s. 161

[128] Hasan Gürak, **Emek, Teknolojik Yenilik ve Büyüme,** Değişim Yayınları, İstanbul, 2004, s.23

[129] Cengiz Ceylan, "Küreselleşmenin Sektörel Etkileri", İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 2010-98, İstanbul 2011, s.67

Denilebilir ki bu teknolojik gelişmeler olmasaydı küreselleşme bu boyutlarıyla mümkün olmazdı. Uydu sistemleri, bilgisayar ağları, internet gibi teknolojik yenilikler dünyayı küçültmüş ve olağanüstü boyutlarda bir bilgi akışını ortaya çıkarmıştır. Bu gelişmeler devam etmekte, bilgi akışı hızlanmakta ve bilginin maliyeti sürekli olarak düşmektedir. Tablo 5'te dünyada internet kullanımında meydana gelen hızlı artış, sayı ve oran gösterilmektedir.

Tablo 5: İnternet Kullanıcıları ve Dünya Nüfus İçindeki Payı

Yıl	İnternet Kullanıcıları(milyon)	Dünya Nüfusunun Yüzdesi Olarak İnternet Kullanıcıları
1995	16	0.4
1996	36	0.9
1998	70	1.7
1999	147	3.6
2000	361	5.8
2001	513	8.6
2002	587	9.4
2003	719	11.1
2004	817	12.7
2005	1.018	15.7
2006	1.093	16.7
2007	1.319	20.0
2008	1.565	23.3
2012	2.405	34.3

Kaynak: Cengiz Ceylan, "Küreselleşmenin Sektörel Etkileri", İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 2010-98, İstanbul 2011, s.69 ve http://www.internetworldstats.com/stats.htm sitesinde alınmıştır.

Teknolojik gelişmenin ekonomik büyümeye etkisi, sermaye birikimi/yatırım ve teknolojik gelişme arasındaki etkileşime de bağlıdır. Sermaye artırımıyla makine ve teçhizatta

içerilmiş olan yeni teknolojiler, yatırımlar yoluyla firmalara aktarılır ve firmaların teknoloji yoğun faaliyetleri artar. Diğer taraftan, yeni ürün veya üretim sistemleri biçimindeki teknolojik yeniliklerin ve patentlerin ortaya çıkması yeni yatırımların yapılmasını kolaylaştırır. Her iki durumda da artan yatırımlar, verimliliği ve GSYH'yi arttırmakta ve sonuçta büyüme gerçekleşmektedir.[130]

2.1.2.4. İşgücü, Sermaye ve Toplam Faktör Verimliliği

Herhangi bir ülkenin büyüme ve gelişme potansiyelini ölçmekte kullanılan en temel gösterge verimliliktir. Genel olarak verimlilik, en az miktarda kaynak kullanılarak en yüksek düzeyde katma değer üretebilme gücünü ifade eder.[131] Dolayısıyla, aynı miktarda kaynağı kullanan ülke veya firmalardan; en yüksek katma değeri üretenler, en yüksek verimliliğe sahip olanlardır. Verimlilik, çıktı miktarının girdi miktarına oranlanmasıyla elde edilir.[132] Böylece, sürdürülebilir büyümedeki en önemli faktör olan verimliliğin, hangi faktörlerden elde edildiği tespit edilir ve o faktörlere yapılan teşviklerle verimliliğin de sürdürülebilirliği sağlanır.[133] OECD'nin çalışmalarında da verimlilik, hem gayri safi çıktı, hem de katma değer üzerinden hesaplanabilmektedir. Tablo 6'da gösterilen bu hesaplamada girdi olarak; emek (işgücü), sermaye ve ara malları kullanılmıştır. Gayri safi çıktı (katma değer), tek başına emek veya sermayeye bölündüğünde, sırasıyla emeğin ve sermayenin kısmi verimlilikleri elde edilir. Bu
çerçevede, her bir girdinin yarattığı çıktı veya katma değer miktarı, yani üretime katkıları belirlenir. İşgücü verimliği, ülkenin katma değer ve refah seviyesini arttırmada gösterdiği insan gücünü kullanma başarısını yansıtır ve çalışılan sürenin de hesaplara katılmasıyla daha gerçekçi şekilde tespit edilir. Bu doğrultuda, işgücü verimliliği, hem işgücünün niteliğindeki değişmeleri, hem de üretimde kullanılan diğer üretim faktörlerindeki gelişmeleri kapsar. Sermaye verimliği ise ülkenin katma değer yaratma sürecinde fiziki kaynaklarının kullanımındaki başarısını gösterir ve yine aynı şekilde kapasite kullanım oranları, sermayenin ortalama yaşı ve bileşiminde meydana gelen gelişmeler dikkate alındığında daha gerçekçi sonuçlar sağlar.

---

[130] Rıdvan Karluk, **Uluslararası Ekonomi**, Beta Yayım A.Ş., 2003, s. 136
[131] Cengiz Ceylan, **a.g.m.,** s.71
[132] Rıdvan Karluk, **a.g.e.,** s.138
[133] Aykut Top, "Verimlilik ve Üretkenlik Üzerine Düşünceler", Marmara Üniversitesi, **İİBF Dergisi**, Cilt:5, Sayı:17, Ocak 2002, s.31

Tablo 6: Verimlilik Ölçümü Türleri

Kullanılan Çıktı Türleri	Kullanılan Girdi Türleri			
	Emek	**Sermaye**	**Sermaye ve Emek**	**Sermaye, Emek ve Girdiler**
Gayri Safi Çıktı	Emek Verimliliği	Sermaye Verimliliği	Sermaye/Emek ÇFV	KLEMS/ÇFV (Sermaye/Emek/Enerji/Materyal)
Katma Değer(Reel Çıktı)	Emek Verimliliği	Sermaye Verimliliği	Sermaye/Emek ÇFV	
	Kısmı Faktör Verimlilikleri		**Çoklu Faktör Verimlilikleri(ÇFV)**	

Kaynak: Measuring Productivity, OECD Manual: Measurement of Aggregate and Industry Level Productivity Growth, Paris, http://www.oecd.org/dataoecd/59.29.2352458.pdf, 2001, s.13

Tablo 6'da büyüme yani gayri safi çıktıdaki artış miktarı, üretim fonksiyonlarında açıklanan bileşenlerine ayrılmaktadır. Bununla birlikte sermaye ve işgücünden oluşan iki üretim faktöründeki verimlilik artışı dışında, çıktı artışında bir artık ortaya çıkabilir. Ölçülen girdi hacmi ve kalitesindeki değişiklerle açıklanamayan bu çıktı büyümesine çoklu faktör verimliliği (ÇFV) veya toplam faktör verimliliği (TFV) adı verilir. Çoklu faktör verimliliği, içerilmemiş teknolojik değişimden yani, sermaye artırımına bağlı olmayan teknolojik değişmeden kaynaklanan verimlilik artışını ifade eder. Bu değişim, mal ve hizmet üretiminde kullanılan makine ve teçhizatın teknolojik anlamda geliştirilmesinden ileri gelen bir değişim olmayıp, aksine doğrudan doğruya bunun dışında kalan süreçlerden kaynaklanan değişimdir. Çoklu faktör verimliliği büyük ölçüde bilgisayarların internet ve elektronik posta yoluyla birbirlerine bağımlı hale gelmesi ve network sisteminin gelişmesi, firma örgütlenme ve yönetim yapısının iyileşmesi, AR-GE sayısının artması, genel bilgi artışlarına bağlı olarak kaynakların etkin kullanımı gibi değişkenleri yansıtmaktadır.[134]

2.1.3. Ekonomik Büyümenin Göstergeleri

Ekonomik büyüme, uzun döneme dayalı bir olgudur; çünkü yatırımların ve üretimin artması sonucu iktisadi yapı uzun vadede değişir. Ayrıca ekonomik büyüme uzun dönemde, istikrarlı bir trend çizgisi yerine dalgalanmalar gösterebilir; ama olumlu anlamda bir büyüme

[134] TÜSİAD-OECD, "Ekonomik Büyümeyi Anlamak, İstanbul", TÜSİAD-T/2005-04-392, s.11

için üretim hacmindeki genişleme sürekli ve reel olmalıdır. Diğer yandan ekonomik büyüme, birikimli bir özelliğe sahiptir; yani ekonomik büyümedeki küçük oran farkı gelecekte büyük oran farklılıklarına neden olabilir. Büyüme oranı zamana bağlı olarak arttığı için küçük farklılıklar bile önemli değişmelere neden olmaktadır. Kısa vadedeki büyüme artışlarının birikimli etkisi büyük olmaktadır.[135] Bu iki özelliğin yanında ekonomik büyümenin dinamik bir yapısı vardır. Büyümeyle birlikte zaman içindeki değişmeler de göz önüne alındığı için ekonomide genellikle hareketlilik ve istikrarsızlık baş gösterebilir. Bu çerçevede bölge ve sektörler arasında ekonomik etkinlik ve büyüme farkları ortaya çıkabilir ve bu da yapısal sorunlara yol açabilir.

2.1.3.1. Gelir ve Refah Artışı

Bir ülkenin ekonomik büyüme oranı, niteleyici bir sözcük kullanılmadığı zaman reel GSYH'deki artış oranıyla aynı anlama gelir. GSYH'deki artış, bir toplumun belli bir dönemde (genellikle bir yıl) varlığını devam ettirebilmek için gerekli mal ve hizmetleri üretme yeteneğini gösterir ve ekonominin büyüme oranı hakkında sağlıklı bilgi verir. Uzun dönemli büyümenin ve makroekonomik performansın değerlendirilmesinde kişi başına düşen reel gelir düzeyindeki artış dikkate alınır.[136] Buradaki reel gelir düzeyindeki artış reel GSYH'deki artışı ifade eder ve belirli bir yılın baz alınması sonucunda sabit fiyatlarla hesaplanan değerdir. Bu yöntemle hesaplanan büyüme hızına brüt büyüme hızı denir. Brüt büyüme hızı, milli gelirin nicel artışıyla ilgilidir ve o ekonominin üretim gücündeki artışın bir göstergesidir. Ekonomik performans için ise kişi başına düşen reel gelir düzeyinin yanında ülke nüfusundaki değişme de hesaba katılmalıdır. Bir ekonominin mal ve hizmet üretiminin artış oranı ile ülkedeki nüfus artış oranı arasındaki fark net kişi başı reel büyüme oranını verir.

Dolayısıyla ülkelerarası gelişmişlik seviyesinin ve refah düzeylerinin karşılaştırılmasında büyüme oranı kadar kişi başı gelir de önemli bir göstergedir. GOÜ'ler kişi başı gelir düzeylerini arttırdıkları ölçüde gelişmiş ülkelere yakınsarlar.

Uzun dönemli büyümede ve ülke zenginliklerinin kıyaslanmasında itibar edilen kişi başı reel gelir, her ne kadar GSMH ile belirlense de artık gelişmiş ülkelerin hepsi uluslararası ekonomik faaliyetlerin ölçülmesinde GSYH'yi kullanmaktadır. Zaten bazı istisnalar dışında bu iki değer arasındaki fark çok küçüktür. Kişi başı reel gelir düzeyi, ülkelerdeki hayat standardı hakkında bilgi verir ve uluslararası ortak bir para kabul edilen ABD doları cinsinden

[135] TÜSİAD-OECD, s.13
[136] Metin Berber, **İktisadi Büyüme ve Kalkınma,** Derya Kitapevi, Trabzon, 2006, s. 23-24

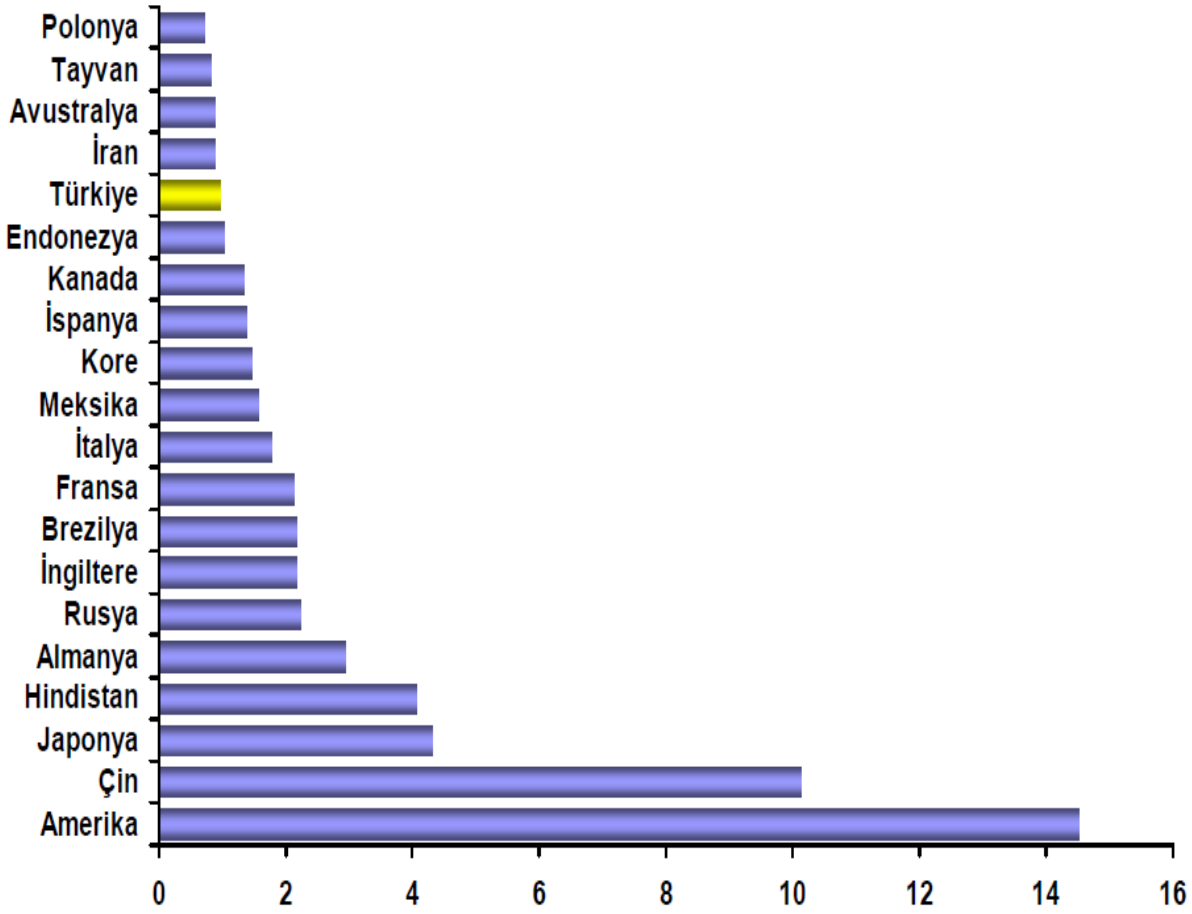
ifade edilir. Kıyaslamada ise daha gerçekçi ve yararlı sonuç elde etmek için nominal ABD doları değil, satın alma gücü paritesine göre belirlenmiş değerler dikkate alınır: çünkü SGP'ye göre hesaplanan GSYH'deki artışlar, düşük ve yüksek gelirli ülkelerdeki malların kalite farkı önemsenmese de, ülkedeki ekonomik ajanların uzun vadede değişik malları elde etme kapasitesindeki artışı ve ekonomik olgunluğu simgeler.[137] Grafik 5'te 2010 yılında bazı ülkelerde SGP'ye göre hesaplanmış ortalama GSYH değerleri verilmiştir.

2008 yılında yaşanan küresel ekonomik kriz sonrası, genel olarak dünyanın birçok ekonomisi toparlanma eğilimine girmiştir. Dünyanın en büyük ekonomisi ABD'de 2009 yılının ikinci yarısında büyüme oranlarının yükselişe geçmesi, ardından gerçekleştirilen bir dizi kurtarma paketi ile ekonomi normal seviyesine doğru ilerlemiştir. ABD'de şirket yatırımları yeniden düzenlenerek devam etmiş, özel sektör hizmetlerinde de artış gözlenmiştir. 2009 yılının ilk iki çeyreğinde küçülen ABD ekonomisi, üçüncü çeyrekten itibaren büyümeye başlamış ve son çeyrekte %5,0 oranında büyüme göstermiştir. 2010 yılının başlaması ile beraber ABD ekonomisinin büyümesinde yavaşlama gözlenmiş, ilk çeyrek itibariyle büyüme oranı %3,7 olarak ölçülmüş, ikinci çeyrekte %1,7 oranında, üçüncü çeyrekte %2,6 oranında ve son çeyrekte de %2,8 oranında büyüme gerçekleşmiş ve GSYH'ye göre en önde gelen ekonomi olmuştur.[138]

[137] Şevket Pamuk, Dünyada ve Türkiyede İktisadi Büyüme, 2005, Uluslararası Ekonomi ve Dış Ticaret Politikaları 1(2), 2007, s.7-8

[138] TOBB, Ekonomik Rapor 2010, **TOBB Yayın No: 2011/135,** s. 9, http://www.tobb.org.tr/IktisadiRaporlama/Documents/Yayinlar/ekonomikrapor2010.pdf, 10.12.2011

Grafik 5: Satın Alma Gücü Paritesine Göre GSYH, Trilyon Dolar, 2010



Kaynak: İstanbul Ticaret Odası, Yıllık Ekonomik Rapor, 2011

2.1.3.2. Ekonomide Yapısal Dönüşüm ve Ekonomik Gelişme

Gelişmiş ülkelerin büyüme dönemlerinde kaynaklar ve ekonomik faaliyetlerde yüksek oranlı yapısal ve sektörel değişimler gözlemlenir. Bu yapısal değişim temelde ekonomide verimliliği düşük ve kayıt dışılığın yüksek olduğu tarımsal sektöründen verimliliği nispeten daha yüksek ve üretimin kayıt altına alındığı sanayi ve hizmet sektörüne geçiş, üretim ölçeğinde ya da birimlerinde artış, ulusal veya uluslar arası işletmelere dönüşüm, son olarak da işgücünün kırsal alanda tarım kökenli faaliyetlerden kent kaynaklı imalat sanayiye veya hizmetler sektörüne kayma şeklinde gerçekleşir.[139] Büyümenin refah arttırıcı ve kalıcı olması için temel üretimin sinai bir yapıda olması, sanayinin toplam hasılaya yaptığı katkının sürekli olarak artması gerekir. Kişi başı gelirle tarımın toplam hasıla payı arasında negatif; buna karşılık, kişi başı gelirle sanayi ve hizmet sektörünün toplam hasıla payları arasında pozitif

[139] Metin Berber, **a.g.e.,** s.25

korelasyon vardır. Ekonomik büyümenin, yalnız gelişmiş ülkelerde değil, GOÜ'lerde de başta imalat sektörü olmak üzere sanayi sektöründeki hızlı bir büyümeyle birlikte gerçekleştiği; yani sanayileşmenin her ülkede özel bir ekonomik gelişme lokomotifi görevi üstlendiği aşikardır. Sanayileşme ve ekonomik gelişme sürecinin ilk safhalarında imalat sanayi üretiminde talebin gelir esnekliğine bağlı olarak tüketim malları sanayisi ağırlıklı paya sahiptir.[140]

Ekonomik büyüme kişi başı geliri arttırdığı için tüketici tercihlerini değiştirir; talepteki değişim ise üretim yapısını etkiler. Sermaye birikimine bağlı teknolojik ilerleme, sanayi sektöründe verimliliği ve üretimi arttırırken; tarım sektöründe istihdamı daraltır. Böylece ekonomik büyüme üretim yapısı kapsamında sektörlerin üretim ve istihdamdaki paylarını değiştirir ve yapısal dönüşümü sağlar. Hatta ülkenin uluslararası ticaretteki yerini, hangi mallarda uzmanlaşacağını ve hangi sektörlere önem vereceğini bile etkiler. Başlangıçta tarımsal ürünler ve işlenmemiş doğal kaynaklardan ibaret olan ihraç ürünleri, gittikçe sinai ve mamul mallara doğru bir değişim geçirir. Dolayısıyla hem ülkenin üretim yapısı değişir, hem de verimliliği yüksek sektörlerin ekonomik aktivitedeki payları artar ve ekonomik büyüme hızlanır. Bu anlamda, ekonomik büyüme yapısal değişimi; yapısal değişim de ekonomik büyümeyi doğurur.[141]

2.1.3.3. Yüksek Oranlı Sosyal ve İdeolojik Değişim

Bir ülkenin ekonomik büyüme sürecinde yapısal dönüşümle birlikte sosyal, kurumsal ve ideolojik açıdan birtakım değişimler meydana gelir. Sosyal değişim, toplumdaki bireylerin kentleşme sürecine ayak uydurmalarını, tutum ve davranışlarını değiştirerek kurumların ve eşitlikçi düzenin varlığını benimsemelerini ifade eder. Büyüme sürecinde ekonomik açıdan ortaya çıkan yapısal dönüşüm öncelikle bireylerin ve siyasi otoritelerin rasyonel düşünce yapısıyla hareket etmelerini yani eski kafaya dayanan politikalar uygulamak yerine modern anlamda düşünme, davranma, üretme, dağıtma ve tüketme alışkanlıkları edinmelerini gerektirir.

Ekonomik büyüme süreci kurum ve davranışların yeniliklere uygun biçimde sürekli değişimini ve gelişimini de öncelikli hale getirir. Beşeri sermaye birikimi için işgücünün verimini ve etkinliğini arttırmak, etkin rekabeti, sosyal ekonomik hareketliliği, bireysel

[140] Metin Berber, **a.g.e.,** s.27
[141] N. Emrah Aydınonat, "İktisadi Büyüme, Yapısal Değişim ve Kayıtdışı İstihdam", http://www.tepav.org.tr/blog/?p=82, 10.10.2011

girişimi ve fırsat eşitliğini desteklemek ve yaşam standartlarını yükselterek gelirin dengeli dağılımını sağlamak, hem büyümeyi, hem de hızlı kalkınma sürecini kolaylaştırır.[142]

2.2. Vergi Rekabetinin Ekonomik Büyüme Etkileri

Ülkelerin vergi rejimleri kapsamında vergi konuları, yapıları, oranları, matrahları, muafiyet ve istisnaları üzerinde iradi olarak geliştirdikleri uluslararası vergi farklılıklarına dayanarak sürekli bir vergi rekabeti içinde bulundukları bilinmektedir. Bu süreç içinde mükellefler vergi yükünün düşürülmesi, vergi harcamaları veya ertelemelerine yönelik mali araçlardan sıkça yararlanmaktadırlar.

Vergi rekabetinin etkileri; bir devletin ülkesi içinde yerli firmaların karları üzerinden alınan dolaysız vergileri azaltarak rekabet güçlerinin artırılması, diğer ülkelerdeki ekonomik faaliyetleri kendi ülkesine çekmek veya olası kaçışları önlemek ve mevcutları özendirmek açısından "iyi", yabancı sermayeyi çekemeyen ülkenin bunu vergi oranlarını düşürmek suretiyle gerçekleştirmesi halinde ise "kötü"olarak tanımlanabileceği gibi "olumlu" ve "olumsuz" yönleri olarak incelemek mümkündür.[143]

2.2.1. Olumlu Etkileri

Vergi rekabeti konusunda tüm rekabet şekilleri yararlı olduğu için tarafların vergi rekabeti ortamında önemli yararlar sağlayabileceği vurgulanmaktadır. Bu yaklaşım gereğince olumlu etkilerin birincisi; **"vergi indirimleri ve yabancı yatırımların artmasıdır".** Vergi oranlarındaki indirim sayesinde de mükelleflerin vergi yükünde düşmeler söz konusu olacaktır. Ayrıca vergisel avantajlar sermayenin hareket kabiliyetini etkileyeceği için ülkeler mevcut vergi oranlarını düşürmeye yönelik baskılarla karşı karşıya kalabilmektedirler. Bunun sonucunda ülkeler yabancı yatırımları ülkelerine çekmek ve aynı zamanda ülke içi sermayenin yurt dışına kaçmasını önlemek için başta gelir ve kurumlar vergisi oranları olmak üzere vergi oranlarının azaltılması yönünde bir uygulamaya yönelmektedirler.[144] Dolaysıyla vergi indirimleri hem yurtiçi tasarrufların kullanışını arttıracak, hem de yurtdışından sermaye akımlarının artmasına neden olacak.

---

[142] Metin Berber, **a.g.e.,** s.34- 35

[143] Ramazan Armağan ve Murat İçmen, "Vergi Rekabeti ve Türkiye'ye Yansıması", Süleyman Demirel Üniversitesi, **İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2012, Cilt 17, s. 147 http://sablon.sdu.edu.tr/fakulteler/iibf/dergi/files/2012-2-7.pdf, 11.08.2012

[144] Ramazan Armağan ve Murat İçmen, **a.g.d.,** 148

Vergi rekabetinin ikinci olumlu etkisi; **"istihdam seviyesini yükseltmesidir"**. Vergi oranlarında indirim uygulayan ülkeyi tercih eden yabancı sermaye yatırımlarındaki artış beraberinde istihdam açısından işsizlik sorununun çözümüne önemli katkılar sağlarken, özellikle yüksek vergi oranları uygulayan ülkelerde tasarruf oranını (yatırım gelirleri üzerindeki) olumsuz yönde etkilemektedir. Ayrıca, yatırım sermayesi birikiminde azalmaya bağlı olarak büyümenin yavaşlaması ve yeni iş alanlarının yaratılmasını engelleyerek, yerli sermayenin de yabancı sermayenin vergi avantajı sağlayan ülkelere doğru yönelmesine neden olabilecektir.[145]

Vergi rekabetinin üçüncü olumlu etkisi de **"daha etkin kamu hizmeti sunulmasıdır".** Vergi rekabetinin uygulandığı ülkenin tercih edilebilmesi için o ülkede sunulan kamu hizmetlerinin diğer ülkelere göre daha etkin olması gerekmektedir. Bu nedenle devletlerin "vergi- kamu harcaması bileşimi" en uygun biçimde oluşturmaları gerekmektedir. Hiç şüphesiz vergi ödeyicileri, kendilerine en uygun vergi sistemini uygulayan ve etkin kamu hizmeti sunan ülkelere doğru yönlenmesi ile devletin daha fazla kamu gelirlerine kavuşması sağlanabilecektir.[146] Ülkeler kendi vergilendirme yetkilerini kullanılırken ve uluslararası rekabet gücünü arttırabilmek amacıyla bazı vergisel düzenlemeler yaparken amaç hep ulusal refahı arttırmak ve ekonomik göstergeleri olumluya dönüştürmek ve uluslararası ilişkileri geliştirmektir. İşte vergilendirme yetkisi kullanırken alınan kararlar ülkenin kendi menfaatleri üzerinde yararlı etkiler yaparken, diğer ülkeleri de teşvik edip, canlandırıyorsa arzulanan bir yapı oluşur. Ancak belli bir noktadan sonra ülkeleri olumsuz etkiliyorsa zararlı vergi rekabeti söz konusu olur.

2.2.2. Olumsuz Etkileri

Vergi rekabetinin olumsuz yönlerinden birincisi; **"vergi gelirlerinde azalma ve mali bozulma"** şeklinde gerçekleşmektedir. Vergi rekabeti ortamındaki ülkeler vergi tabanlarını kaybetmemek için vergi oranlarını indirme noktasında baskı hissederler. Özellikle kurumlar vergisi ve gelir vergisi oranlarındaki düşme ülkelerin vergi hasılatında kayba neden olmakta ve bu durumu dolaylı vergi oranlarını yükseltmekle telafi etmeye çalışmaktadırlar. Bu da tüketimi kısıtlamaktadır.

İkinci olumsuz etki; **"kamu harcamalarında azalma ve refah devletinin zarar görmesidir."** Vergi gelirlerindeki azalma, devletlerin yaptıkları kamu harcamalarının

[145] Ramazan Armağan ve Murat İçmen, **a.g.d.,** 148
[146] Ramazan Armağan ve Murat İçmen, **a.g.d.,** 148

finansmanı için gerekli olan kaynağın azalmasına yol açabilir. Bu durumda öncelikle kamu harcamalarının kalitesinde bir azalmaya, zamanla ülkenin refah sisteminde sorunlara neden olabilmektedir. Özellikle gelişmiş ülkelerin ayrıntılı sosyal güvenlik sistemlerine sahip olması nedeniyle kamu harcamaları yükseldiği için refah düzeyindeki sorunların etkileri bu ülkelerde daha fazla kendisini göstermektedir.[147]

Vergi rekabetinin üçüncü olumsuz etkisi; **"vergi yükünün göreceli olarak hareketsiz üretim faktörleri üzerine kaymasıdır."** Bu olumsuzluğu giderebilmek için bazı ülkeler gelirlerinde oluşacak kayıpları telafi etmek amacıyla alternatif kaynak arayışına girişmek zorundadırlar. Kaynak arayışlarına bağlı olarak arzu edilmeyen ekonomik çarpıklıklar (vergi yükünün emek, tüketim ve emlak gibi sermayeye göre daha hareketsiz olan üretim faktörleri vb.) görülebilir. Bu durum, vergilemede eşitlik ilkesini zedeleyerek özellikle vergi yükünün dağılımında yatay ve dikey eşitliği bozabilecektir. Ayrıca bu durum vergi mükellefleri arasında da ayrıma yol açarak yabancı vergi ödeyicilerinin yerlilere göre daha az vergilendirilmesine yol açabilmektedir.

Sayılan kriterlerde belirtilen durumların bir kısmı normal bir vergi sisteminde yer alabilecek özellikler gibi görünse de, bu etkilerin ülke ekonomilerine olumlu ya da olumsuz olup olmadığının tespiti önem kazanmaktadır.

[147] Ramazan Armağan ve Murat İçmen, **a.g.d.,** 149

3. VERGİ REKABETİ PERSPEKTİFLERİYLE AB, OECD ÜLKELERİ VE TÜRKİYE

Ülkelerin vergilendirme yetkisi dahilinde belirlenen faktörlerin içerisinde vergi yükü ve oranlarının oluşmasında dış dinamikler önemli olmaktadır. Aslında vergi rekabetinin altında yatan en önemli sebep olarak da bu etmen görülebilir. Üretim faktörlerinden emek ve sermayenin mobilitesinin artması sonucunda, bir ülkenin vergi yükü ve oranları ile ilgili almış olduğu karar diğer ülkelerin vergileme sistemleri ile ilgili kararlarını çok net şekilde etkilemektedir. Bir ülke daha fazla yabancı sermayeyi ülkesine çekmek için vergi oranlarını düşürebilir. Buna karşın diğer ülkeler de benzer şekilde taleplerde bulunacaklardır.[148] Özellikle 1980'li ve 1990'lı yıllarda batı dünyasında önemli vergi reformları gerçekleştirilmiş ve birçok ülkede özellikle kurumlar vergisi oranlarının düşürülmesi tartışmalı konu olarak gündemi oluşturmuştur. Genellikle kurumlar vergisi oranlarını azaltma yoluyla yabancı sermayeden daha fazla pay almak düşüncesini küçük ve gelişmekte olan ülkelerde daha sık görmekteyiz. Ülkeler, küresel rekabet ortamında gelir vergisi tarifelerinde de aşağıya doğru indirme anlamında düzenlemeler yaparak rekabet edilebilirliklerini korumaya çalışmaktadırlar.

Küreselleşme sürecinde yaşanan ülkeler arası ekonomik entegrasyon, ekonomik gelişme çabasında olan bir çok ülkeyi etkilemiş ve vergileme alanında ortaya çıkan rekabetin hissedilmesine yol açmıştır. Ülkeler arasında yaşanan rekabet vergi sistemlerinde bazı değişikliklerin yaşanmasına yol açmıştır. Söz konusu durumlar, öncelikle AB ülkeleri daha sonra OECD ülkeleri ve Türkiye açısından değerlendirilecek ve yapılmış çalışmalar ele alınacaktır.

3.1. Avrupa Birliği

Avrupa Birliği, uluslararası hukuk kuralları ve anlaşmalarına göre oluşturulan bir uluslararası birliktir. Ancak diğer uluslararası birliklerden farklı olarak Avrupa Birliği, kendi hukukunu oluşturma yeteneğine sahiptir.[149] Birliğin hukuki temelleri, üye devletlerin zaman içinde anlaşmaya vardığı hukuksal yapılar üzerine bina edilmiştir. 1951 yılında Paris'te imzalanmış olan Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu Anlaşması, 1957 yılında Roma'da imzalanan Avrupa Ekonomi Topluluğu Anlaşması ve Avrupa Atom Enerjisi Topluluğu

[148] Ersan Öz ve Sevinç Yaraşır, **a.g.e.,** s.10.
[149] Habib Yıldız, "Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Vergi Uyumlaştırma Çalışmaları", EÜHFD, C.X, 2006, s.550.

Anlaşması, ekonomik ve sosyal bir Avrupa'nın kurulması yönünde hazırlanan en önemli dayanaklar olmuştur. Daha sonra 1986 yılında imzalanan Tek Senedi ile üye devletler arasında kişilerin, malların, hizmetlerin ve sermayenin serbest dolaşımını sağlayan Avrupa Birliği iç pazarı kurulmuştur. 1992 yılında imzalanan Maastricht anlaşması ile de Avrupa vatandaşlığı kavramı getirilmiş ve tek para birimi kullanılmaya başlanmıştır. 1997 yılında imzalanan ve 1999 yılında yürürlüğe giren Amsterdam anlaşması ise bir taraftan Avrupa Birliğinin Merkez ve Doğu Avrupa'ya doğru genişlemesini, diğer taraftan da hukuksal çerçeveyi bir bütünde toplamak ve kurumsallaştırmak için Avrupa vatandaşlığı haklarını güçlendirmiştir.[150]

Vergi rekabetini zararlı olarak addeden ve engelleme girişimlerine öncülük eden Avrupa Birliği'nin kendi bünyesinde vergi rekabetini ne derecede engellediği tartışmalıdır. Çünkü engelleme girişimlerine rağmen üye ülkelerin birçoğu rekabetçi vergi politikaları izlemektedir. Kaldı ki, günümüzde AB içinde vergi rekabetinin varlığına dair çok sayıda gösterge de bulunmaktadır. Bunlar arasında uygulanmakta olan kurumlar vergisi oranlarındaki farklılıklar en önemli kanıt niteliğindedir. Kurumlar vergisi oran farklılıklarının yanı sıra vergi yükünde görülen genel azalış eğilimi, birliğin vergi yapısında tüketim vergileri lehine yaşanan değişim, vergi uyumlaştırma girişimlerinin görece başarısızlığı ve birliğin siyasi yapısı da yaşanmakta olan vergi rekabetinin göstergeleri arasındadır. Ayrıca genişleme süreci içinde yeni üye ülkelerdeki uygulama farklılıkları da dikkat çekmektedir. İstatistiksel değerlendirmeler yeni üye ülkelerdeki vergi sistemlerinin ve uygulanmakta olan vergi politikalarının rekabetçi bir karakter taşıdığına işaret etmekte ve gelecek dönemde birlik içindeki vergi rekabetinin daha da artacağına dair öngörülerin oluşmasına neden olmaktadır.

3.1.1 AB'de Vergi Yükünün Gelişimi

Son yıllarda AB'nde vergi yükü genel olarak (vergi hasılatı-milli gelir oranı) düşme eğilimi göstermekle birlikte ülkeden ülkeye değişmektedir. Vergi yükünde ortaya çıkan bu azalma eğiliminin nedenleri sorgulandığında ise, rekabetçi vergi politikaları kapsamında uygulanan vergi indirimlerinin etkili olup olmadığı merak uyandırmaktadır. Vergi oranlarında yapılan indirimler, özellikle kısa dönemde vergi hasılatını olumsuz etkilemekte ve vergi yükünü azaltmaktadır. Diğer yandan, iktisadi gelişmişlik açısından birlik ülkelerinin ağırlıklı olarak gelişmiş ekonomilerden oluşması ve sermaye ihraç eden bir özellik göstermesi de vergi

[150] Habib Yıldız, **a.g.m.,** s. 550-551

tabanlarının aşınmasına ve sonuçta vergi yükünde azalma eğiliminin ortaya çıkmasına neden olabilmektedir.[151]

Aşağıdaki Tablo 7'de yer alan verilere göre, 1995–2010 arası dönemde AB'de vergi yükü Lüksemburg hariç Belçika, Yunanistan, Kıbrıs, Malta, Portekiz, İngiltere ve İskandinav ülkelerinde artış gösterirken diğer ülkelerde genel bir azalma eğilimi sergilemiştir. Vergi yükünde meydana gelen düşüşler ülkeden ülkeye değişmektedir. Bu anlamda en önemli azalma, yüzde 12.1'le Slovakya başta olmak üzere yüzde 5.8'le Latviya ve yine yüzde 5.8 ile Polonya'da gerçekleşmiştir. Birlik ortalaması olarak ele alındığında ise söz konusu düşüşün yüzde 0.9 seviyesinde olduğu görülmektedir. Vergi yükünde yaşanan genel azalma eğilimi, birlik bünyesinde gelirin yeniden dağılımında etkili olmakta ve ileride ele alınacağı üzere ülkeler vergi oranlarındaki indirimlerle oluşan rekabet sürecini hızlandırmaktadır.

Tablo 7: AB'de Vergi Yükünün Gelişimi, 1995–2010

(Gayri Safi Yurtiçi Hasılanın Yüzdesi Olarak)

	1995	**2000**	**2005**	**2006**	**2007**	**2008**	**2009**	**2010**	**Değişim**
Belçika	43.8	45.1	44.8	44.4	43.9	44.2	43.4	43.9	0.1
Bulgaristan	30.8	31.5	31.3	30.7	33.3	32.3	29.0	27.4	-3.5
Çek Cmh	35.5	33.8	35.7	35.3	35.9	34.4	33.6	33.8	-1.7
Danimarka	48.8	49.4	50.8	49.6	48.9	47.8	47.7	47.6	-1.2
Almanya	39.8	41.3	38.3	38.6	38.7	38.9	39.2	38.1	-1.7
Estoniya	36.3	31.0	30.6	30.7	31.4	31.7	35.7	34.2	-2.1
İrlanda	32.7	31.3	30.5	32.0	31.3	29.6	28.2	28.2	-4.6
Yunanistan	29.1	34.6	32.2	31.7	32.6	32.2	30.5	31.0	1.9
İspanya	32.1	34.1	35.9	36.8	37.1	33.0	30.7	31.9	-0.1
Fransa	42.7	44.2	43.8	44.1	43.4	43.2	42.0	42.5	-0.2
İtalya	39.8	41.5	40.1	41.7	42.7	42.7	42.8	42.3	2.5
Kıbrıs	26.9	29.9	35.0	35.8	40.1	38.6	35.3	35.7	8.8
Latviya	33.2	29.7	29.2	30.6	30.6	29.2	26.7	27.3	-5.8
Letonya	27.5	29.9	28.4	29.2	29.5	30.0	29.2	27.1	-0.5
Lüksemburg	37.1	39.1	37.6	35.9	35.7	35.5	37.6	37.1	0.0
Macaristan	41.0	39.8	37.4	37.3	40.4	40.3	40.1	37.7	-3.2
Malta	26.8	27.9	33.7	34.0	34.8	33.8	34.3	33.3	6.5

[151] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.187

Hollanda	40.2	39.9	37.6	39.0	38.7	39.2	38.3	38.8	-1.4
Avusturya	41.4	43.0	42.1	41.5	41.7	42.7	42.6	42.0	0.6
Polonya	37.1	32.6	32.8	33.8	34.8	34.3	31.8	31.8	-5.8
Portekiz	29.5	31.1	31.5	32.3	32.8	32.8	31.0	31.5	2.0
Romanya	27.5	30.2	27.8	28.5	29.0	28.0	26.9	27.2	-0.2
Slovenya	39.0	37.3	38.6	38.3	37.7	37.2	37.6	38.0	-1.0
Slovakya	40.3	34.1	31.3	29.3	29.3	29.2	28.8	28.1	-12.1
Finlandiya	45.7	47.2	43.9	43.8	43.0	42.9	42.6	42.1	-3.5
İsviçre	47.9	51.5	48.9	48.3	47.3	46.4	46.7	45.8	-2.1
İngiltere	34.7	36.7	36.0	36.7	36.3	37.9	34.8	35.6	1.0
Norveç	42.0	4.6	43.2	43.5	42.9	42.1	42.4	42.9	0.9
İzlanda	33.3	37.1	40.6	41.4	40.5	36.6	33.8	35.0	1.7
AB-27	**39.3**	**40.4**	**39.0**	**39.5**	**39.4**	**39.3**	**38.4**	**38.4**	**-0.9**

Kaynak: **Taxation Trends in the European Union**, Eurostat Statistical Books, 2012, http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2012/report.pdf, 20.07.2012.

Üye ülkelerde vergi yüküne dair yaşanmakta olan azalma eğiliminin geldiği noktada halen önemli farklılıkların varlığı da, vergi rekabeti açısından önemlidir. Bu kapsamda en avantajlı ülkenin yüzde 12.1'lık oranla Slovakya'nın olduğu görülmektedir. Üye ülkelerdeki vergi yükü farklılıkları, birlik bünyesinde işbirliği temelinden yoksun vergi politikalarının uygulandığı yönünde ciddi bir kanıt oluşturmaktadır. Kaldı ki, genişleme sürecinde birliğe katılan yeni üye ülkelerdeki vergi yükü farklılıkları da, var olan sorunları arttırma potansiyeli taşımaktadır.[152]

3.1.2. Mevcut Kurumlar Vergisi Oranı Farklılıkları

Avrupa Birliği'nde vergi rekabetinin varlığına dair en önemli kanıtlardan biri de uygulanmakta olan kurumlar vergisi oranlarındaki farklılıklardır. Kurumlar vergisi oranlarındaki farklılıklar, mevcut farklılıklardan olumsuz yönde etkilenen ülkeler üzerinde önemli bir baskı oluşturmaktadır. Bu baskı sonucu ülkelerin kurumlar vergisi oranlarında indirime yönelmesi, mevcut oran farklılıklarının daha da derinleşmesine ve var olan vergi rekabetinin daha da şiddetlenmesine zemin hazırlayabilmektedir. Birlik içinde özellikle

[152] **Taxation Trends in the European Union,** Eurostat Statistical Boks, s.12

parasal birliğe üye ülkelerin uyması gereken antlaşma kriterleri bu ülkelerin vergi oranlarında indirime gitmesini güçleştirmektedir. Emeklilik ve sosyal güvenlik sisteminden kaynaklanan finansman sıkıntısının ülkeden ülkeye değişmesi de, ülkelerin oran indirimi uygulamalarını farklılaştırmaktadır. Ayrıca yeni katılan ülkelerdeki kurumlar vergi oranlarının da nispeten düşük olması, AB'de vergi rekabeti ortamının varlığına dair kanıtları güçlendirmektedir.

Tablo 8: AB Ülkelerindeki Kurumlar Vergisi Oranları, 1981- 2011

Yıllar / Ülkeler	1981 (%)	1985 (%)	1990 (%)	1995 (%)	2000 (%)	2004 (%)	2006 (%)	2008 (%)	2010 (%)	2011 (%)	Değişim
Belçika	48	45	41	39	40.17	33.99	33.99	33.99	33.99	33.99	-14.01
Bulgaristan	-	-	-	-	-	-	15	10	10	10	- 5
Çek Cmh	-	-	-	41	31	28	24	21	19	19	-22
Danimarka	40	50	40	34	32	30	28	25	25	25	-15
Almanya	56	56	50	45	51.6	38.29	38.34	29.51	29.41	29.37	-26.63
Estonya	-	-	-	-	26	24	23	21	21	21	-5
İrlanda	45	50	43	38	24	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	-32.5
Yunanistan	45	49	46	35	40	35	29	25	24	20	-25
İspanya	33	35	35	35	35	35	35	30	30	30	-3
Fransa	50	50	37	33,33	36.66	34.33	33.33	33.33	33.33	33.33	-16.67
İtalya	25	36	36	37	41.25	37.25	37.25	31.4	31.4	31.4	6.4
Kıbrıs	-	-	-	-	-	15	10	10	10	10	-5
Latvia	-	-	-	-	25	15	15	15	15	15	-10
Letonya	-	-	-	-	-	-	15	15	15	15	0
Lüksemburg	40	40	34	33	37.45	30.38	29.63	29.63	28.59	28.8	-11.2
Macaristan	-	-	40	18	18	16	16	16	19	19	-21
Malta	-	-	-	-	35	35	35	35	35	35	0
Hollanda	48	43	35	35	35	34.5	29.6	25.5	25.5	25	-23
Avusturya	55	55	30	34	34	34	25	25	25	25	-30
Polonya	-	-	-	40	30	19	19	19	19	19	-21
Portekiz	40	45	36,5	36	37.4	27.5	27.5	25	25	25	-15
Romanya	-	-	-	-	-	16	16	16	16	16	0
Slovenya	-	-	-	-	25	25	25	22	20	20	-5
Slovakya	-	-	-	-	29	19	19	19	19	19	-10

Finlandiya	43	43	25	25	29	29	26	26	26	26	-17
İsveç	40	52	40	28	25.1	24.1	21.3	21.17	21.17	21.17	-18.83
İngiltere	52	40	34	33	30	30	30	28	28	28	-24
Norveç	29	29.8	29.8	19.8	28	28	28	28	28	28	-1
İzlanda	-	-	-	-	30	18	18	15	18	20	-10
AB-27	43.06	44.93	37.19	37.9	27.70	23.48	21.77	20.43	19.98	20.12	-22.94

Kaynak: KPMG, **Corporate and Indirect Tax Survey 2011**, s. 52-59, http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/corporate-and-indirect-tax-rate-survey-2011.pdf, ve http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://sablon.sdu.edu.tr/fakulteler/iibf/dergi/files/2012-2-7.pdf, s.13, 05.08.2012

AB'deki kurumlar vergisi oranları azalma yönlü genel bir eğilim sergilemektedir. Ayrıca yapılan indirimler ülkeden ülkeye önemli ölçüde değişmektedir. Tablo 8'de 1980 yılı itibariyle üye ülkelerde geçerli olan nominal kurumlar vergisi oranları ve bu oranın yeni üye ülkelerdeki kompozisyonları görülmektedir. Özellikle yüzde 32.5 düşüşle İrlanda'da, onu takiben yüzde 26.63 düşüşle Almanya'da ve yüzde 24 düşüşle İngiltere'de kurumlar vergisi oranları üzerinden ciddi bir vergi rekabeti ortamının oluşacağına işaret etmektedir. Tabloya göre öncelikle söylenmesi gereken, günümüzde gelinen noktada AB'de kurumlar vergisi oranları arasında halen önemli farklılıkların olduğudur. Ayrıca yeni üyelerdeki ilgili vergi oranının sekiz ülkede AB-27 ortalamasının altında olması, birlik bünyesinde kurumlar vergisi oranları üzerinden ciddi bir vergi rekabeti ortamının oluşacağına işaret etmektedir. Yeni üye ülkelerdeki kurumlar vergisi uygulamaları özel bir öneme sahiptir. Özellikle Bulgaristan ve Kıbrıs'taki uygulamalar, rekabetçi vergi politikası araçlarının bu iki ülke tarafından oldukça etkili bir şekilde kullanıldığını göstermektedir.

3.1.3. Vergi Yapısında Yaşanan Değişim

DYSY'ler açısından değerlendirildiğinde, bu değişken üzerinde en önemli uyarıcı etkiyi gösteren kurumlar vergisi oranlarının son yıllarda birlik bünyesinde aşağı doğru yakınsamakta olduğu gözlenmektedir. Ortaya çıkan bu yakınsama, üye ülkelerin gelecekte kamu hizmetlerini finanse etmede kullanacakları tercihlerin çeşitleneceği ve sermayeden alınan vergilerdeki azalmanın mobilitesi zayıf alanlara yükleneceği endişelerine yol

açmaktadır.[153] Özellikle son yıllarda birliğin vergi yapısında ortaya çıkan değişimin bu yönde olması, endişenin ne kadar haklı olduğunu göstermektedir.

Vergi yapısında ortaya çıkan bu değişim, vergi rekabeti sürecindeki beklentilerden olması itibariyle önemlidir. Çünkü ülkelerin izlediği rekabetçi politikalar ağırlıklı olarak mobilitesi yüksek faktörleri hedef almaktadır. Ülkelerin bu faktörleri uyarmak için uyguladığı teşvik aracı, bunlar üzerindeki mali yükü hafifletmekte ve mali yükte oluşan kayıplar, kamu harcamalarından gelen baskının hafifletilememesi durumunda hareket kabiliyeti düşük alanlara kaydırılmaktadır.[154]

AB'de vergi yapısındaki değişim, birliğe yeni katılan ülkeler açısından da oldukça dikkat çekicidir. Çünkü kurumlar vergisi oranları itibariyle rekabet edebilirlik açısından avantajlı olan bu üyelerde, yüksek gelir gruplarına uygulanan vergi oranları da AB-27 ortalamasının oldukça altındadır. Bu durum, yeni üye ülkelerin rekabetçi vergi politikalarını sadece kurumlar vergisi üzerinden şekillendirmediğini, nitelikli işgücü alanında da rekabete giriştiklerini göstermektedir. Ancak vergi yapıları incelendiğinde bunun düşük gelirli işgücü açısından geçerli olmadığı görülmektedir.

3.1.4. Vergi Uyumlaştırma Girişimlerinin Başarısızlığı

Vergi uyumlaştırması, ortak serbest piyasanın oluşturulmasına ve işleyişine engel olan unsurları bertaraf etmek amacıyla, üye ülkelerin vergileme alanında gereken hukuksal ve idari önlemleri kendi iradeleri ile almalarında kullanılan bir kavramdır.[155] Başka bir ifade ile vergi uyumlaştırması, genel olarak ortak politika hedeflerinin izlenmesinde farklı ülkelerdeki vergi sistemlerinin bu amaca yönelik olarak ayarlanması sürecini ifade etmektedir. Tek Avrupa Senedine göre ise vergi uyumlaştırması bir birleşmiş piyasa içinde daha etkin kaynak dağılımının sağlanması için mal ve faktör hareketlerinin dolaşımını etkileyen vergi uyumsuzluklarının kaldırılmasını içerir. Bir başka tanıma göre ise vergi uyumlaştırması, Birliğe üye ülkeler arasında sıkı ekonomik ilişkilerin kurulması, sürekli ve dengeli gelişmelerin sağlanması ve ticaret saptırıcı ve rekabet önleyici vergi eşitsizliklerinin ortadan kaldırılması amacıyla üye ülkelerin vergi mevzuatlarının birbirine yaklaştırılmasıdır.[156]

---

[153] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.240
[154] Özgür Saraç, **a.g.e.,** s.241
[155] Habib Yıldız, "Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Vergi Uyumlaştırma Çalışmaları" Sakarya Üniversitesi **İİBF Dergisi**, s. 3-4, 2006, s.555, http://www.hukuk.erzncan.edu.tr./dergi/makale/2006_X_2_22.pfd , 13.06.2012
[156] Habib Yıldız, **a.g.d.,** s.555

Üye ülkelerin sosyo-ekonomik yapısındaki farklılıklar vergi sistemi ve oranların tam olarak birbirine benzer hale getirilmesine imkan vermez. Vergi uyumlaştırması daha çok vergilemedeki farklılıkları gidermek, Ortak pazar dahilinde rekabet eşitliğini bozdukları oranda, gidermeyi hedeflemektedir. Bu nedenle vergi uyumlaştırmasının amacı, Birlik üyesi ülkelerin vergi sistemlerini tek ve eşit hale getirmek değil, Birlik içinde üretim faktörlerinin serbest hareket edebilmesi, üye ülkeler arsında ticaret saptırıcı ve rekabet bozucu vergi oranlarının kaldırılması, vergi yapısı farklılıklarının giderilmesi, bu çerçevede Birlik içinde rekabet ve eşitliğe dayalı ticari ilişkinin kurulmasını sağlamaktır.[157]

Avrupa Birliği'nde vergi uyumlaştırılması konusunda ilk çalışmalar dolaylı vergiler alanında yapılmaya başlanmıştır. AB'nin en önemli hedefi olan gümrük birliğinin gerçekleştirilebilmesi için, üye ülkeler arasında gümrük vergilerinin kaldırılması ve dışarıya karşı ortak bir gümrük vergisi tarifesinin oluşturulmasının yanında, üye ülkelerde farklı dolaylı vergi uygulamalarının yol açtığı mal ve hizmet ticaretinin önündeki engellerin kaldırılması gerekmektedir.

Avrupa Birliği'nde dolaylı vergiler alanındaki uyumlaştırma çalışmaları Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) alanlarına indirgenebilmektedir. KDV oranları incelendiğinde ise, ülkeler arasında belirgin farklılıklar bulunduğu gözlenmektedir. Ekim 1992 yılında AB Konseyi tarafından çıkarılan bir direktifle katma değer vergisi oranlarının yakınlaştırılması çabaları başlamış ve böylece 1997 yılına kadar geçen sürede katma değer vergisinde yükseltilmiş oran uygulaması kaldırılmış, yerine indirilmiş oran en az yüzde 5 ve standart oran en az yüzde 15 olarak saptanmıştır.[158] Ancak tüm çabalara rağmen katma değer vergisi oranları konusunda Birlik ülkeleri arasında tam bir uyum sağlanamamıştır. Tablo 9'da AB ülkelerinde uygulanan katma değer vergisi oranları verilmektedir. Uygulanan KDV oranı en çok olan ülkeler, sırasıyla Danimarka, Macaristan ve İsveçtir. En az olan ülkeler ise Kıbrıs ve Lüksemburg, AB ortalamasının altında KDV oranı uygulamaktadır.

[157] Fatih Saraçoğlu, **Avrupa Birliğinde Vergi Uyumlaştırma Süreci ve Türkiye,** Maliye ve Hukuk Yayınevi, Ankara, Nisan 2006, s.11
[158] Habib Yıldız, **a.g.d.,** s.557

Tablo 9: AB Üye Ülkelerinde Uygulanan Katma Değer Vergisi Oranları (1980-2011)

Yıllar / Üye Ülkeler	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2007	2009	2010	2011	Değişim
Belçika	16	19	19	20.5	21	21	21	21	21	21	5
Bulgaristan	-	-	-	18	20	20	20	20	20	20	2
Çek Cumh	-	-	23	22	22	19	19	19	20	20	-3
Danimarka	22	22	22	25	25	25	25	25	25	25	3
Almanya	14	14	14	15	15	16	19	19	19	19	5
Estonya	-	-	10	18	18	18	18	20	20	20	10
Yunanistan	-	-	18	18	18	19	19	19	21	23	5
İspanya	12	12	12	16	16	16	16	16	18	18	6
Fransa	17.6	18.6	18.6	20.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	2
İrlanda	25	23	23	21	21	21	21	21	21	21	-4
İtalya	15	18	19	19	20	21	21	21	21	21	6
Kıbrıs	-	-	5	8	10	15	15	15	15	15	10
Litvanya	-	-	18	18	18	18	18	21	21	22	4
Letonya	-	-	18	18	18	18	18	19	21	21	3
Lüksemburg	10	12	12	15	15	15	15	15	15	15	5
Macaristan	25	25	25	25	25	25	20	25	25	25	0
Malta	-	-	15	15	15	18	18	18	18	18	3
Hollanda	18	19	18.5	17.5	17.5	19	19	19	19	19	1
Avusturya	18	20	20	20	20	20	20	20	20	20	2
Polonya	22	22	22	22	22	22	22	22	22	23	1
Portekiz	16	16	17	17	17	21	21	20	21	23	7
Romanya	18	18	18	18	19	19	19	19	24	24	6
Slovenya	-	-	-	19	19	20	20	20	20	20	1
Slovakya	-	-	23	25	23	19	19	19	19	20	-3
İsveç	23.46	23.46	25	25	25	25	25	25	25	25	1.54
Finlandiya	22	22	22	22	22	22	22	22	23	23	1
İngiltere	15	15	15	17.5	17.5	17.5	17.5	17.5	17.5	20	5

AB-27 Ortalaması	18.18	18.76	18.36	19.07	19.20	19.60	19.52	19.89	20.41	20.76	2.58

Kaynak: VAT Rates, Applied in the Member States of the European Union, Situation at 14 th January 2013, s. 23-27, http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf, 05.02.2013

Yukarıdaki tabloda görüldüğü gibi üye ülkelerde uygulanan katma değer vergisi oranları çok farklıdır. Hatta aynı ülkede bile birden fazla KDV oranı uygulanmaktadır. Bu oran farklılıkları üye devler arasında vergi uyumsuzluklarının bir göstergesi olarak kabul edilmektedir.

KDV konusunda yapılan uyumlaştırma çalışmaları özel tüketim vergisi alanında da yapılmıştır. Özel Tüketim vergisine tabi malların bir kısmı hem doğrudan doğruya tüketime konu olmakta, hem de sanayi ham maddesi olarak kullanılmaktadır. Sanayi alanında kullandıkları bu mallar üzerindeki vergi, tüketim vergisi olmaktan çıkmakta ve adeta bir üretim vergisine dönüşmektedir. Bu yüzden üye devletlerin vergi oranlarında yaşanan farklılıklar üretim maliyetindeki ve fiyattaki farklılıktan dolayı rekabet eşitliğini bozmaktadır.

Bu nedenle Birlik içinde yürütülen uyumlaştırma çalışmalarında Komisyon özel tüketim vergisi konusunda da bir takım düzenlemeler yapmaya çalışmıştır. Ancak özel tüketim vergisi ülkelerin toplumsal koşullarına ve geleneklerine göre farklı şekillerde uygulanmaya çalışıldığında bu alanda uyumlaştırma yapmak daha zordur. Ayrıca ÖTV'de mali amaç daha önemlidir ve pek çok ülke bu vergilerde yüksek oranları tercih etmektedir.[159] Bu nedenle Birlik içinde bir çok devlet bu alanda uyumlaştırmaya yanaşmamaktadır.

Uyumlaştırma çalışmalarının yavaş ilerlemesinin diğer nedeni ise, AB'nin ekonomi bütünleşmesinde temel misyon olarak belirlediği mal ve hizmetlerin serbest dolaşımıyla ilgilidir. Mal ve hizmetlerin dolaşımında yaşanan vergi engelleri daha çok dolaylı vergiler grubunda olduğu için uyum çalışmalarında dolaylı vergilere öncelik ve ağırlık verilmiştir. Buna karşın dolaysız vergilerin aynı boyutta bir engel olarak görülmediği için ikinci planda kalmıştır.[160]

Diğer bir neden ise, Roma Anlaşmasında dolaylı vergilerin uyumlaştırılması konusundaki çok sayıdaki hüküm ve açık özel vurgu olmasına rağmen, dolaysız vergiler konusunda aynı ve benzer düzenlemelere yer verilmemiştir. Ancak her şeye rağmen

[159] Habib Yıldız, **a.g.d.,** s.559
[160] Habib Yıldız, **a.g.d.,** s.560

sermayenin serbest dolaşımını etkileyen kurumlar vergisi ile daha sonra iş gücünün serbest dolaşımında etkili olan kişisel gelir vergisi üzerinde bazı çalışmalar yapılmıştır.[161]

AB'nde gelir vergisi uygulamalarında, verginin konusu, mükellef matrahı, beyanı ve ödenmesi konusunda üye ülkeler arasında önemli farklılıklar yoktur. Ancak vergi oranlarında farklılıklar vardır. Vergi oranlarında görülen bu farklılıklar ise vergi sistemi içinde dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu AB ülkeleri arasında vergi eşitsizliği yaratacak ticaret saptırıcı etkiler meydana getirecek niteliktedir. Bu nedenle Birlik içinde dolaylı vergiler alanında yapılan vergi uyumlaştırma çalışmalarının gelir vergisi alanında da yapılması, böylece mal ve hizmet faktör serbestliğinin sağlanmasında daha fazla çaba sarf edilmelidir.[162]

3.2. OECD

Küresel vergi rekabetinin yarattığı olumsuz etkilerin giderilebilmesi için OECD bünyesinde önemli çalışmalar yapılmıştır. Bu çalışmalardan ilki 1996 yılında OECD'nin Mali İşler Komitesinin başlattığı "Vergi Rekabet Projesi"dir.[163] Bu projede, devletlerin vergi sistemlerinin bu tür tahrip edici uygulamalardan korunması ve birlikte hareket edilmediği takdirde tüm devletlerin bundan zarar göreceği ve bu nedenle ülkeler arasında ortak önlemlerin geliştirilmesi belirtilmiştir.

Yine bu doğrultuda yapılan bazı çalışmalara göre vergi rekabetinin hükümetlerin daha etkin kamu hizmetleri sunmasını sağladığı dile getirilmektedir. Vergi rekabeti sayesinde hükümetler, eğer vergi oranı çok yüksekse, ekonomik faaliyet düzeyi ve toplam vergi gelirlerinin düşeceğini göz önünde bulundurup ona göre etkin hizmet sunmanın yolunu arayacaklardır.

Vergi rekabetini savunan vergi uzmanları ve iktisatçılar, OECD'nin vergi rekabeti konusundaki çalışmalarını, gelişmiş ülkeler arasında bir kartel yaratma çabası olarak görmektedirler.[164] OECD ülkelerinin vergi rekabeti karşısındaki konumları, engelleme girişiminin samimiyetini sorgulanır hale getirmektedir. Çünkü bu teşkilata üye ülkelerin uygulamakta oldukları vergi rejimleri, vergi oranı farklılıkları ve özellikle uygulanan vergisel teşvik politikaları yönüyle rekabetçi özellikler taşımaktadır. Ayrıca son yıllara ilişkin gelişmeler izlendiğinde, kurumlar vergisi başta olmak üzere genel vergi oranlarında indirimler yapıldığı ve OECD üyesi ülkelerdeki vergi yükünün düşme eğilimi izlediği rahatlıkla

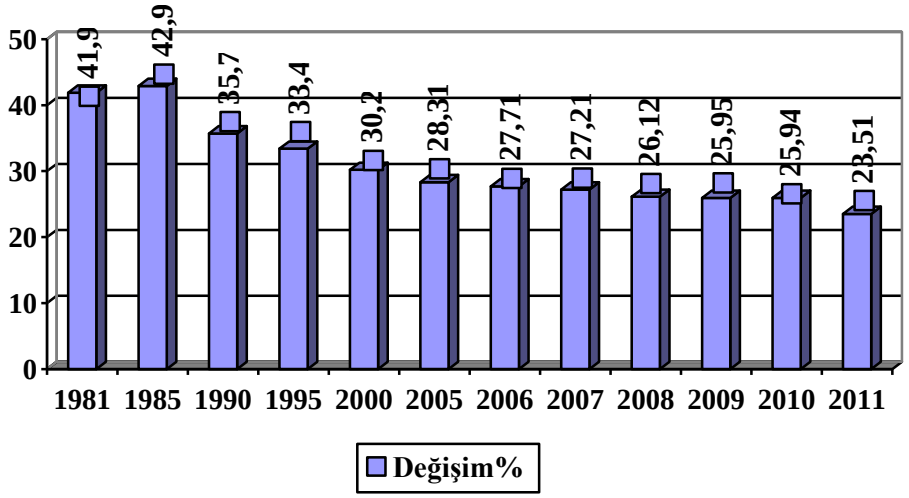
[161] Habib Yıldız, **a.g.d.,** s.560
[162] Fatih Saraçoğlu, **a.g.e.,** s.131
[163] Habib Yıldız, **a.g.e.,** s.67
[164] Habib Yıldız, **a.g.e.,** s.67

görülebilmektedir. Bu kısımda öncelikle kurumlar vergisi oranlarındaki değişme, kişisel gelir vergisi oranlarındaki değişme ve KDV oranlarındaki değişme ele alınacak ve veriler ışığında değerlendirilecektir.

3.2.1. Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Düşme Eğilimi

Günümüzde vergi rekabetine karşı çıkan OECD'nin bu karşı duruşunu sorgulanır hale getiren çok sayıda gösterge bulunmaktadır. Bunlardan ilki, sermaye hareketlerinin en önemli belirleyicilerinden biri olan kurumlar vergisi oranının OECD ülkelerinde izlediği seyirdir.

Grafik 6: OECD Ülkelerinde Ortalama Kurumlar Vergisi Oranının Seyri, (1981-2011)



Kaynak: KPMG, **Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2012**, s.15, http://kpmghu.lcc.ch/dbfetch/52616e646f6d495638d5fe192b00c8fdb1e872a3c31c6c4c34e2b269ef7e38a8/kpmg_indirecttaxratesurvey_accessible1.pdf, 05.01.2012

OECD ortalamasına bakıldığında, 1981 yılında ortalama %41 olarak uygulanan oranın 1990'da önce %35'e, 2000 'de % 30'a, 2011 yılında ise %23'e kadar gerilediği görülmektedir. 1981 yılından 2011 yılına kadarki toplam düşüş yaklaşık 18 puandır. Kurumlar vergisi oranlarındaki indirimler, OECD ülkelerinde de diğer ülkelerde olduğu türden bir azalma eğiliminin ortaya çıktığını ve bu ülkelerin de yaşanmakta olan vergi rekabeti sürecine eklemlendiğini göstermesi açısından son derece önem arz etmektedir. Bu ülkelerdeki mevcut kurumlar vergisi oranlarındaki farklılıklar, engelleme girişimine rağmen organizasyon bünyesinde ülkelerin rekabetçi vergi politikası izlendiğini ortaya koymaktadır.

Aşağıdaki Tablo 10'da, 1981-2011 arası dönem karşılaştırıldığında, kurumlar vergisi oranlarında ortaya çıkan azalma eğilimi üye ülkeler kapsamında rahatlıkla izlenebilmektedir.

Tablo 10: OECD Ülkelerinde Uygulanan Kurumlar Vergisi Oranlarının Gelişimi (%), (1981-2011)

Yıllar / Ülkeler	1981	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	Değişim 1981-2011
Avustralya	46	46	39	36	34	30	30	30	-16
Avusturya	55	55	30	34	34	25	25	25	-30
Belçika	48	45	41	39	39	33	33	33	-15
Kanada	36	36	28	28	28	21	18	16,5	-19,5
Çek Cum.	-	-	-	41	31	26	19	19	-27
Danimarka	40	50	40	34	32	28	25	25	-15
Estonya	-	-	-	-	26	24	21	21	-5
Finlandiya	43	43	25	25	29	26	26	26	-17
Fransa	50	50	37	33,3	33,3	33,3	34,43	34,43	-15,57
Almanya	56	56	50	45	51,6	38,34	29.41	29.37	-26.63
Yunanistan	45	49	46	35	40	32	24	20	-25
Macaristan	-	-	40	18	18	16	19	19	-21
İzlanda	-	-	-	-	30	18	18	20	-10
İrlanda	45	50	43	38	24	12,5	12,5	12,5	-32,5
İsrail	-	-	-	-	36	34	25	24	-12
İtalya	25	36	36	37	37	33	27,5	27,5	2,5
Japonya	42	43	37,5	37,5	30	30	30	30	-12
Lüksemburg	40	40	34	33	30	22	21	21	-19
Meksika	42	42	36	34	35	30	30	30	-12
Hollanda	48	43	35	35	35	31,5	25,5	25	-23
Yeni Zelanda	45	45	33	33	33	33	30	28	-17
Norveç	29	29,8	29,8	19,8	28	23,7	28	28	-1
Polonya	-	-	-	40	30	19	19	19	-21
Portekiz	40	45	36,5	36	32	25	25	25	-15
İspanya	33	35	35	35	35	35	30	30	-3

İsveç	40	52	40	28	28	28	26,3	26,3	-13,7
İsviçre	9,8	9,8	9,8	9,8	8,5	8,5	8,5	8,5	-1,3
Türkiye	50	45	45	45	30	30	20	20	-30
İngiltere	52	40	34	33	30	30	28	26	-26
Amerika	46	46	34	35	35	35	35	35	-11
OECD Ülkeleri Ortalaması	41,9	42,9	35,7	33,4	30,2	25,9	25,9	23,5	-18,40

Kaynak: KPMG, **Corporate and Indirect Tax Survey 2012**, s.s. 64-69, http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/Corp-and-Indirect-Tax-Oct12-2010.pdf, 05.01.2012

Tablo 10'dan görüleceği üzere, OECD ülkelerinde 1981 yılında uygulanmakta olan kurumlar vergisi oranı 2011 yılına gelindiğinde önemli sayılabilecek derecede düşürülmüştür. Bu bağlamda en önemli düşüş 32,5 İrlanda'da puanla gerçekleştirilmiş ve bu ülkeyi 30 puanlık düşüşle Avusturya ve Türkiye izlemiştir. Üye ülkeler arasında Japonya, İsviçre ve Amerika ise 2000 yılında sahip oldukları oranları aynen korumuşlar ve oran uygulaması bakımından gruptaki en istikrarlı ülkeler olmuşlardır. Ayrıca günümüzde gelinen noktada OECD bünyesinde herhangi bir vergi uyumlaştırması söz konusu değildir. Kaldı ki, özellikle Avusturya ve Türkiye ile diğer ülkeler karşılaştırıldığında, bu iki ülkenin kurumlar vergisi alanında mukayeseli bir üstünlüğe sahip oldukları tartışılmazdır. Mevcut kurumlar vergisi oranı farklılıkları, OECD'nin sorun olarak tanımladığı vergi rekabeti sürecini henüz kendi bünyesinde çözemediğini de göstermektedir.

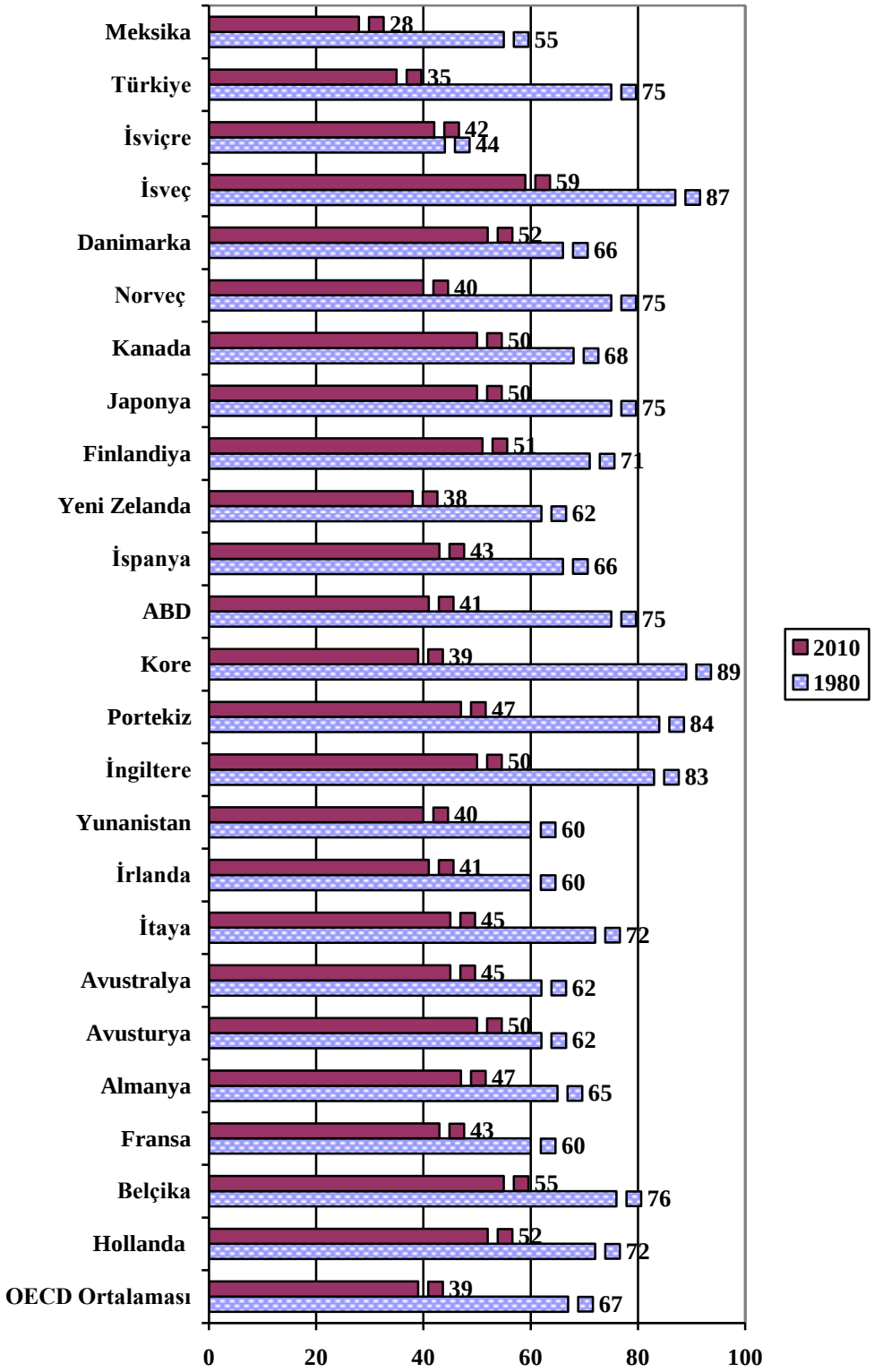
3.2.2. Kişisel Gelir Vergisi Oranlarındaki Azalma Eğilimi

OECD bünyesinde kurumlar vergisi oranlarında görülen azalma eğilimi ve üye ülkelerde uygulanmakta olan oranlar arasındaki farklılıklar, kişisel gelir vergisi oranları için de geçerlidir.

Aşağıdaki Grafik 7 incelendiğinde ortaya çıkan ilk bulgu, 1980-2010 arası dönemde OECD ülkelerinin tümünde kişisel gelir vergisi oranlarının azaldığına dairdir. Öyle ki, bazı ülkelerde yapılan oran indirimleri diğerlerine göre oldukça belirgindir. En çok değişme Kore'de görülmekte olup, 1980 yılında yüzde 89 olan vergi oranı 2010 yılında yüzde 39'a gerilemiştir. Yapılan indirimlerin miktarı açısından değerlendirildiğinde benzer durumun başta İsveç olmak üzere Portekiz, İngiltere ve Türkiye açısından da geçerli olduğu

söylenebilmektedir. Ayrıca günümüzde gelinen nokta itibariyle ülkelerin uygulamakta olduğu kişisel vergi oranları arasında halen önemli farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıklar, kişisel gelir vergisi uygulamaları açısından da OECD bünyesinde vergi rekabetine oldukça elverişli bir ortam bulunduğunu göstermesi açısından çarpıcıdır.

Grafik 7: OECD Ülkelerinde Kişisel Gelir Vergisi Oranlarının Gelişimi (%), (1980-2010)



Kaynak: Economic Freedom of the World : **2012 Annual Report,** s. 28-171, http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-complete.pdf, 06.03.2012

3.2.3. KDV Oranlarındaki Farklılıklar

OECD bünyesinde uygulanmakta olan KDV oranları, ülke uygulamaları açısından önemli farklılıklar içermektedir. Bu oranlardaki söz konusu farklılık üye ülkeler arasında vergi uyumlaştırmasının bulunmadığını ve vergi rekabetine elverişli bir ortamın tüketimi hedef alan vergilerde de geçerli olduğunu göstermesi açısından önemlidir.

Tablo 11: OECD Ülkelerindeki Katma Değer Vergisi Oranları, (1980-2011)

Yıllar / Ülkeler	Uygulanma Yılı	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	Değişim
Avustralya	**2000**	-	-	-	-	10	10	10	10	0
Avusturya	**1973**	18	20	20	20	20	20	20	20	2
Belçika	**1971**	16	19	19	20.5	21	21	21	21	5
Kanada	**1991**	-	-	-	7	7	7	5	5	-2
Şili	**1975**	20	20	16	18	18	19	19	19	-1
Çek Cumh	**1993**	-	-	-	23	22	19	20	20	-3
Danimarka	**1967**	22	22	22	25	25	25	25	25	3
Estoniya	**1991**	-	-	-	18	18	18	20	20	2
Finlandiya	**1994**	-	-	-	22	22	22	22	23	1
Fransa	**1968**	17.6	18.6	18.6	18.6	20.6	19.6	19.6	19.6	2
Almanya	**1968**	13	14	14	15	16	16	19	19	6
Yunanistan	**1987**	-	-	18	18	18	18	19	23	5
Macaristan	**1988**	-	-	25	25	25	25	25	25	0
İzlanda	**1989**	-	-	22	24.5	24.5	24.5	25.5	25.5	3.5
İrlanda	**1972**	25	23	23	21	21	21	21	21	-4
İsrail	**1976**	12	15	15	17	17	17	16	16	4
İtalya	**1973**	15	18	19	19	20	20	20	20	5
Japonya	**1989**	-	-	3	3	5	5	5	5	2
Kore	**1977**	10	10	10	10	10	10	10	10	0
Lüksemburg	**1970**	10	12	12	15	15	15	15	15	5
Meksiko	**1980**	10	15	15	10	15	15	16	16	6
Hollanda	**1969**	18	19	18.5	17.5	17.5	19	19	19	1
Yeni Zelanda	**1986**	-	-	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	15	2.5
Norveç	**1970**	20	20	20	22	23	25	25	25	5
Polonya	**1993**	-	-	-	22	22	22	22	23	1
Portekiz	**1986**	-	-	17	16	17	19	20	23	6
Slovakya	**1993**	-	-	-	25	23	19	19	20	-5
Slovenya	**1999**	-	-	-	-	19	20	20	20	1
İspanya	**1986**	-	-	12	16	16	16	16	18	6
İsveç	**1969**	23.5	23.5	23.5	25	25	25	25	25	1.5
İsviçre	**1995**	-	-	-	6.5	7.5	7.6	7.6	8	1.5
Türkiye	**1985**	-	10	10	15	17	18	18	18	8
İngiltere	**1973**	15	15	17.5	17.5	17.5	17.5	17.5	20	5

OECD Ortalaması	-	16.6	16.9	16.5	17.8	18	17.7	18	18.5	2

Kaynak: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:08OfEdVBL-0J:www.oecd.org/tax/taxpolicyanalysis/Table%25203.8%2520%2520VAT%2520GST%2520Rates.xls+vat+rates+in+oecd+countries&cd=1&hl=tr&ct=clnk&gl=tr, 06.01.2012

Tablo 11'den göründüğü üzere, OECD bünyesinde uygulanan KDV oranları ülkeden ülkeye değişmektedir. Bazı ülkelerde KDV oranı yükselirken bazılarında düşüş seyir etmiştir. Özellikle Şili, Slovakya ve İrlanda KDV oranları açısından düşüş seyir eden ülkeler olmuştur. Sırasıyla ülkelerde KDV oranı 1980 yılında yüzde 25 iken, 2011 yılında Şili'de yüzde 19, Slovakya'da yüzde 20 ve İrlanda'da yüzde 21 oran uygulanmaktadır. OECD ortalamasına baktığımızda KDV oranı yükseliş seyir etmekte olup, 1980'lerde yüzde 16.6 düzeyindeyken, 2011 yılında yüzde 18.5'e yükselmiştir. Ayrıca vergi türü olarak ele alındığında, KDV uygulaması organizasyon içinde ağırlıklı bir öneme sahip olan ABD açısından geçerli değildir. ABD'de KDV uygulanmamakta olup, çoğu eyalette (Alaska, Delaware, Montana, New Hampshire ve Oregon hariç) satılan malların üstüne %4.5 ila %9 arasında satış vergisi koyulmaktadır. Bu kapsamda mevcut uygulama ve oran farklılıkları ortadayken, özellikle KDV oranının Japonya, Kanada ve İsviçre'de önemli yere sahip olduğu görülmektedir.

3.3. Türkiye

Vergileme alanında yaşanan yeni küresel trendler ve bu süreçte ortaya çıkan sorunlar pek çok ülkede olduğu gibi Türkiye'de de vergi sistemini etkilemiştir. Türk vergi sisteminin küreselleşme sürecinde ortaya çıkan bu yeni sorunlardan etkilenmemesi mümkün değildir. Bu nedenle, tüm dünyada vergileme alanında meydan gelen gelişmeleri izlemek ve bu gelişmeleri ve sorunları Türkiye açısından ele almak hem önemli hem de gereklidir.

Çalışmanın bu bölümünde vergi rekabeti ve vergi rekabetinin vergi politikasında meydana getirdiği değişiklikler Türkiye'de vergi politikaları ve vergi sistemini nasıl etkilediği ve ne gibi değişikliklere yol açtığı üzerinde durulacaktır.

3.3.1. Türkiye'de Vergi Rekabeti Olarak Kabul Edilen Uygulamalar

Türkiye'nin diğer ülkelerle vergi rekabetine girip girmediğinin tespiti için OECD'nin bu konudaki kriterlerine ve Türk Vergi Sistemindeki değişikliklere bakılması gerekmektedir.

3.3.1.1 OECD Kriterleri Açısından

Üye ülke olarak Türkiye, OECD'nin 1998 yılında başlattığı "Zarar Verici Vergi Uygulamaları Forumu'na aktif olarak katılmıştır. OECD'nin yapmış olduğu çalışmalar sonucunda, yayınlanan 2000 yılı raporunda, üye ülkelere ait tercihli rejimler listesinde Türkiye'den iki uygulama yer almıştır. Bunlardan biri *İstanbul Kıyı Bankacılığı Rejimi* diğeri de *Serbest Bölge* uygulamalarıdır. Bu liste yayımlandıktan sonra, Türkiye listede yer alan tercihli vergi rejimi uygulamaları ile ilgili düzenlemelere girmiştir.[165]

3.3.1.1.1 İstanbul Kıyı Bankacılığı Rejimi

Türkiye'de kıyı bankacılığına ilişkin düzenlemeler Serbest Bölgeler mevzuatı çerçevesinde yapılmıştır. Bakanlar Kurulu'nun 18.09.1990 tarih ve 90/999 sayılı Kararı'nın 1. maddesinde, serbest bölgelerde kıyı bankacılığı da dahil olmak üzere banka kurulması ya da kurulu bankalara ortak olunması hakkında Bankalar Kanunu hükümlerinin geçerli olmadığı ve sadece Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı'nın bağlı bulunduğu Bakanlığın iznine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.[166] Yapılan bu yasal düzenlemelerden sonra İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesinde Kıyı Bankacılığı kurulmasına ilişkin yönetmelik 27.02.1991 tarih ve 20799 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu yönetmelik İstanbul Atatürk Hava Limanı Serbest Bölgesi Kıyı Bankacılığı Merkezinin kurulması, yönetilmesi ve işletilmesi ile ilgili usul ve esasları düzenlemiştir.[167]

Yönetmelik uyarınca Kıyı Bankacılığı Merkezinde faaliyet gösterecek bankalara çeşitli teşvikler sağlanmıştır. Fakat sağlanan teşviklere rağmen bugüne kadar Serbest Bölgelerde hiçbir kıyı bankası kurulmamış ya da yabancı bir banka şube açmamıştır. Bunun yerine Türkiye'de kurulu bankalar, yurtdışında şube açmak ya da yurtdışında banka kurmak yoluna gitmişlerdir.

Türkiye'de hiçbir kıyı bankası kurulamamasının en önemli nedeni Türkiye'de kıyı bankacılığına ilişkin düzenlemeler yapılırken körfez krizinin başlaması ve ilgili mevzuatın kanun şeklinde değil de bakanlar kurulu kararıyla düzenlenmesidir. Bu anlamda OECD'nin

---

[165] N. Semih Öz, **Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri,** Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, Mart 2005, s.318

[166] Engin İsmail, "Vergi Rekabeti: Avrupa Birliğine Geçiş Süreci Ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu", **17. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Ankara: Türmob Yayınları, 2002, s.71

[167] Erol Çember, "Türkiye'de Kıyı (Off-shore) Bankacılığı ve Vergisel Boyutu", **Vergi Sorunları**, Sayı 132, (Eylül 1999), Ankara, 1999, s.48

2000 raporunda tasfiye edilmesi gereken rejim olarak gösterilen İstanbul Kıyı Bankacılığı rejimi hiç başlamadan bitmiştir. Nitekim OECD'nin 2004 ve 2006 ilerleme raporlarında yayınlanan listede Türkiye'de kıyı bankacılığı başlığı tamamen kaldırılmıştır.

3.3.1.1.2. Türkiye'de Serbest Bölge Uygulaması

Genel olarak serbest bölgeler; ülkenin siyasi sınırları içinde olmakla beraber gümrük hattı dışında sayılan, ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi alanlara ilişkin hukuki ve idari düzenlemelerin uygulanmadığı ve ya kısmen uygulandığı, sınai ve ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı, fiziki olarak ülkenin diğer kısımlarından ayrılan yerler olarak tanımlanabilir.

Türkiye'de serbest bölge konusunda ilk gelişmeler, T.B.M.M., 1927 yılında 1132 Sayılı, "*Serbest Mıntıka Hakkında Kanun*"u ile başlamıştır. İstanbul'da serbest bölge kurulması konusunda hükümete yetki veren bu kanun, Türkiye'de çıkarılan *ilk serbest bölge kanunu'*dur. 1132 sayılı kanunun çıkarılması, serbest bölge konusunda atılan adımlar bakımından, bu dönemin en önemli girişimi sayılabilir. O günün koşullarına oldukça uygun ve yeterli olan bu kanuna dayanılarak İstanbul'da tam anlamıyla bir serbest bölge kurulması mümkün olmamıştır. "The Economist" muhabirinin belirttiği gibi, proje önemli miktarda sermaye yatırımını gerektirmekte idi. Türk sermayesi yetmeyeceğinden bu paranın kuşkusuz dışarıdan gelmesi gerekiyordu. Böyle bir yabancı yatırımı çekecek adımlar atılmamış, hükümet ise başlangıçtaki niyetini gerçekleştirecek gayreti göstermemiştir.[168]

Türkiye'de Serbest Bölgeler Kanunu[169] 1983 yılında kabul edilmiştir. Ancak ilk serbest bölge 1987 yılında Mersin ve Antalya Serbest Bölgeleri olarak kurulmuştur. Günümüzde ise, serbest bölge sayısı 25'e ulaşmıştır. Türkiye'deki serbest bölgeler, serbest bölge türü olarak serbest ticaret bölgesi ve sanayi bölgesi seklindedir.[170]

OECD, yayımladığı 2000 raporundaki tercihli vergi rejimi uygulayanlar listesinde yer alan ülkelerden gerekli düzenlemeleri 2003 yılı sonuna kadar yapmalarını talep etmiştir. Bu doğrultuda, Türkiye'de de ticari ve sınai faaliyetlerdeki yoğunlaşmaya bağlı olarak, serbest bölgelerdeki vergi avantajlarının OECD üyesi diğer ülkelerde olduğu gibi makul seviyelere çekilmesi ve sınırlandırılması gündeme gelmiştir.

---

[168] Çağlar Keyder, "Cumhuriyetin İlk Yıllarında Türk Tüccarının Millileşmesi", **ODTÜ Gelişme Dergisi**, 1979-1980 Özel Sayısı, s.248

[169] 15.06.1985 Tarih ve 18785 Sayılı **Resmi Gazete'de** yayımlanmıştır.

[170] Çiğdem Berna Kocaman, "Serbest Bölgelerin Makroekonomik Etkilerinin Değerlendirilmesi: Türkiye Örneği", **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, 2007, s.124, http://auhf.ankara.edu.tr/dergiler/auhfd-arsiv/AUHF-2007-56-03/AUHF-2007-56-03-kocaman.pdf, 03.09.2012

Türkiye, OECD'nin 2000 raporunda zarar verici vergi uygulaması yapan ülkeler kapsamında nitelendirildikten sonra, serbest bölgelerinin mevzuatında değişikliğe gitmiştir. Yapılan çalışmalar sonunda, 6 Şubat 2004 tarih ve 25365 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5084 sayılı kanunla yapılan değişiklikler sonucu, serbest bölgelerde Türk vergi kanunlarının geçerli olması sağlanmış, bu bölgelerdeki kullanıcılara sağlanan sınırsız ve süresiz vergi muafiyeti kaldırılmıştır.[171] Serbest bölgelerdeki vergi muafiyetleri hakkında yapılan bu değişiklik sonuç vermiş ve OECD Türkiye'deki serbest bölgeleri tekrar inceleyerek 2006 yılı İlerleme Raporu'nda bu uygulamanın zararlı olmadığı sonucuna varmıştır.[172]

3.3.2. Türk Vergi Sistemi Açısından Vergi Rekabeti

Özellikle sermaye birikimi yetersiz olan gelişmekte olan ülkeler başta olmak üzere, ülkeler yabancı sermayeyi kendi sınırlarına çekerek ekonomilerini canlandırmak istemektedirler. Bunun için giriştikleri vergi rekabetinde ilk kullandıkları araç vergi sistemlerindeki düzenlemelerdir. Vergilemeye ilişkin kullanılan araçların başında vergi oranı indirimleri ve vergisel teşvikler gelmektedir. Öyle ki; sermayenin yatırım kararında ve yer seçiminde düşük oranlı vergiler önemli bir unsurdur. Bu noktada oranı en çok indirilen vergiler, kurumlar vergisi ve gelir vergisinin son dilimine uygulanan oranın indirilmesi şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Aşağıda Türk Vergi Sistemine etki eden vergi indirimleri ve teşvik uygulamalarına ilişkin çeşitli yasal düzenlemeler hakkında bilgiler ele alınmaktadır.

3.3.2.1. Vergi Oranlarında Meydana Gelen Değişiklikler

Vergi rekabeti bakımından dünya çapında pek çok ülkenin özellikle gelir üzerinden alınan gelir, KDV ve kurumlar vergisi oranlarında önemli indirimlere gidilmesi, Türkiye'nin de bu tür gelişmelere tepkisiz kalmayarak benzer vergilere ilişkin önemli oranlarda indirim yaptığı bilinmektedir. Tablo 12'de Türkiye'deki KDV, Gelir ve Kurumlar Vergisi oranlarındaki değişim ve gelişmeler yıllar itibarıyla ele alınmıştır.

[171] Ramazan Armağan ve Murat İçmen, **a.g.d.,** s.152
[172] Ramazan Armağan ve Murat İçmen, **a.g.d.,** s.152

Tablo 12: Türkiye'de Kurumlar, KDV ve Gelir Vergisi Nominal Oranlarının Gelişimi (%), 1980-2011

Yıllar / Vergi Oranları	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011
Gelir Vergisi Oranı	75	63	50	55	45	40	35	35
Kurumlar Vergisi Oranı	50	45	45	45	30	30	20	20
KDV Oranı (En Yüksek Oran)	-	10	10	15	17	18	18	18

Kaynak: http://www.gib.gov.tr

Tablo 12'de de görüldüğü üzere Türkiye'de 1981'de %50 olan Kurumlar Vergisi oranın 1985, 1990 ve 1995 yıllarında %45 olarak uygulandığı, 2000'li yılarda önce %30'a, 2006 yılından itibaren geçerli olmak üzere ve halen %20 olarak uygulanmaya devam etmektedir. Bu durumda, 1980'lerde ortalama %50'ler seviyesindeki vergi oranının küçük bir ayarlama ile %45'e düşürülmüş olmasına rağmen, özellikle 1985- 1995 yılları arasında mevcut oranın üçte biri düzeyini bulan önemli ölçüde indirilerek 2000'li yıllara %30'a çekilmiştir. 2005 sonrası da 2006 yılından itibaren yeniden ve oldukça önemli bir indirim daha yapılarak %20 olarak uygulanmasına karar verilmiştir.

Kurumlar vergisi oranında hızlı bir oran düşüklüğüne gidilmesi sürecinin 2000'li yıllarla birlikte başlandığını söylemek mümkündür. 1980'lerin başından 2006'lı yıllara gelininceye kadar kurumlar vergisine uygulanan oranda yaklaşık 30 puan indirime gidilmiştir. OECD ortalamasına bakıldığında(bakınız Tablo: 10), 1981 yılında ortalama %41 olarak uygulanan oranın 1990'da önce %35'e, 2000 'de % 30'a, 2011 yılında ise %23'e kadar gerilediği görülmektedir. 1981 yılından 2011 yılına kadarki toplam düşüş yaklaşık 18 puandır. Buradan, tüm OECD ülkelerinde kurumlar vergisinin düşüşü ortalama 17 puan olduğu göz önüne alınırsa, Türkiye'nin yaptığı indirimin OECD ortalamasının oldukça üzerinde olduğu görülmektedir. Türkiye'de yapılan bu indirimler; gerek yurt içinde şahıs işletmelerin kurumsallaşmasına gerekse yurtdışındaki kurumların Türkiye'yi tercih eder hale gelmesine katkı sağlamıştır.

Kişisel gelirlere uygulanan gelir vergisi oranlarının en üst dilimindeki değişimin sonuçları tıpkı kurumlar vergisindekine benzemektedir. Türkiye'de, 1980'li yılların başlangıcında en üst gelir vergisi oranı %75'lerden zamanla, özellikle 2000 yıllardan sonra sürekli biçimde düşürülerek 2006 yılından günümüze kadar en üst oran %35'e ve dilim sayısı dörde indirilmiştir. OECD ülkelerinde uygulanan en yüksek kişisel gelir vergisi dilimi oranı

1980- 2010 yılları itibariyle incelendiğinde(bakınız Grafik: 7); OECD ülkeleri ortalaması %67'den %39 seviyelerine çekilmiştir. Türkiye açısından bu oran değişimi; 1980 yılında %75'ten 1990'lı yıllarda önce %50'ye sonraki yıllarda sürekli bir indirimle % 35'e kadar düşürülerek aynı oranda günümüzde de uygulanmaktadır. 1980 yılından 2010 yılına kadarki toplam düşüş hem OECD hem de Türkiye açısından yaklaşık 40 puan seviyesinde gerçekleşmiştir. Gelir vergisi bakımından Türkiye'deki ortalama düşüşün, OECD'deki düşüş değerindeki değişim aynı olsa da 1980'lerde %75 olan oranın 2006'dan sonra %35'lere gerilemesi ve vergi dilimi yapısının daraltılarak dört basamağa indirgenmesi vergileme tekniği (ödeme gücü, vergi yükü, vergi tazyiki, vergi adaleti, vb.) açısından olumlu sonuçlar meydana getirmiştir. Hem kurumlar vergisi oranındaki düşüş hem de kişisel gelir vergisinin en üst dilimine uygulanan orandaki düşüşün OECD ortalamanın üstünde olması Türkiye'nin diğer ülkelere karşı aktif bir vergi rekabeti uyguladığını açık bir biçimde göstermektedir.

3.3.3. Vergi Rekabetinin Etkilerinin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi

Küreselleşme sürecinde yaşanan ülkeler arası ekonomik entegrasyon, ekonomik gelişme çabasında olan bir ülkeyi olduğu gibi Türkiye'yi de etkilemiş ve vergileme alanında ortaya çıkan rekabetin Türkiye'de hissedilmesine yol açmıştır. Ülkeler arasında yaşanan vergi rekabeti zamanla Türk vergi sisteminin yapısında bazı önemli gelişmelerin yaşanmasına sebebiyet vermiştir.

3.3.3.1. Türkiye'de Vergi Yapısının Değişimi

Bilindiği üzere; gelir, kurumlar, servet ve tüketim üzerinden alınan vergiler kamu gelirlerinin yaklaşık % 80'ini oluşturduğundan, kamu harcamaları bir çok ülkede bu tür vergi gelirleri ile finanse edilir. Bu nedenle vergilemenin temel amacının kamusal mal ve hizmetlerin finansmanının sağlanması olduğu söylenebilir.

Bir ülkedeki vergilerin adaletli ve dengeli dağılımı söz konusu ise dolaylı ve dolaysız vergilerin toplanan vergiler içindeki payı önem arz etmektedir. Dolaysız vergilerde, en az geçim indirimi, artan oranlı vergi tarifeleri, indirim, istisna ve muafiyet gibi uygulamalarla vergi ödeme gücü arasında ilişki kurulabildiğinden, vergi adaletini sağlamada daha fazla etki sağlanabilir.[173] Dolaylı vergiler ise uygulandığı mal ve hizmetler açısından düşük gelirlilerin

[173] Nazam Susam ve Nagihan Oktayer, "Türkiye Ekonomisinde Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız ve Dolaylı Vergiler", **İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt:21, Sayı 2, Haziran 2007, s. 105-106.

bütçesini daha fazla etkiler ve vergi yükünün düşük ve sabit gelirliler üzerinde kalmasına neden olur.

Türk vergi sisteminde yer alan vergilerin yapısını ve bileşimini incelediğimizde, sistemin tüm çağdaş vergi sistemleri gibi gelir, servet, mal ve hizmetler ve dış ticaret üzerinden alınan vergilerden oluştuğu görülmektedir. Tablo 13, 1980-2011 yılları arasında, söz konusu vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki nispi paylarının yıllar itibariyle gelişimini vermektedir. 1980 yılından yaklaşık günümüze kadar geçen dönemde, vergi sistemi, özellikle gelir üzerinden alınan vergiler ile mal ve hizmetler üzerinden alınan tüketim vergilerinin bileşimi itibariyle önemli bir yapısal değişim göstermiştir. 1995 ve takip eden ilk yıllarda gelir ve tüketim vergilerinin sistemdeki payları ortalama %40'lar civarında seyretmiştir. 2000 yılına kadar yaklaşık değerlerle devam eden bu yapı, 2001 yılından itibaren farklılaşmış ve denge, tüketim vergileri lehine olmak üzere değişmiştir.

Günümüzde toplam vergi gelirlerinin %53'ü mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerden elde edilirken, gelir üzerinden alınan vergilerin payı yaklaşık olarak % 29 düzeyindedir. Dönem içinde oldukça istikrarlı bir seyir izleyen dış ticaret vergileri, 2005 yılı itibariyle toplam vergi gelirlerinin %16'sını oluşturmaktadır. 1980 yılından bu yana, kendi içinde oldukça önemli bir artış kaydeden servet vergilerinin sistem içindeki payı ise halen oldukça düşük bir düzeyde olup %2'ler civarında seyretmektedir.

Tablo:13 Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin Dolaysız ve Dolaylı Vergi Ayrımına Göre Dağılımı: 1980-2011 (Milyon TL)

Yıllar	Toplam Vergi Gelirleri	Dolaysız Vergileri	Dolaysız Vergilerin Payı(%)	Dolaylı Vergiler	Dolaylı Vergilerin Payı(%)
1980	0.750	0.471	62.8	0.279	37.2
1985	3.830	1.826	47.7	2.004	53.3
1990	45	24	52.1	21	47.9
1991	79	41	52.3	38	47.7
1992	142	71	50.4	71	49.6
1993	264	128	48.6	136	51.4
1994	588	284	48.3	304	51,7
1995	1.084	442	40.7	642	59.3
1996	2.244	884	39.4	1.360	60.6
1997	4.745	1.931	40.7	2.814	59.3
1998	9.228	4.302	46.6	4.926	53.3
1999	14.802	6.715	45.4	8.087	54.6
2000	26.503	10.849	40.9	15.654	59,1
2001	39.735	16.058	40,4	23.677	59.6

2002	59.631	20.060	33.6	39.571	66.4
2003	84.316	27.780	32.9	56.536	67,1
2004	101.038	31.147	30.8	69.891	69.1
2005	119.253	36.589	30.6	82.664	69,3
2006	137.560	43.258	31.4	94.302	68.6
2007	152.835	51.844	33.9	100.991	66.1
2008	168.109	59.023	35.1	109.086	64.9
2009	172.440	61.133	35.5	111.308	64.5
2010	210.560	66.566	31.6	143.995	68.4
2011	284.446	101.760	35.0	182.686	65.0

Kaynak: **Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İstatistikleri, Bütçe Gelirleri;** http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm**,** 25.09.2012

Dolaysız vergilerin gelişimi ise, 1980 yılı itibariyle %62 iken, 1985 yılında %46, 2000 yılında %40, 2005 yılında %30 ve 2011 yılında %35 olarak gerçekleştiği görülmektedir. 1980'den günümüze gelindiğinde dolaylı vergilerle dolaysız vergiler yer değiştirmiştir. Bu sonuç aslında vergi rekabetinin olası sonuçlarında biri olarak gösterilen vergi yükünün dolaysız vergilerden dolaylı vergilere kayacağı yönündeki görüşü desteklemektedir. Bu sonuç bir yandan Türkiye'nin aktif vergi rekabeti uygulayıcısı olduğunu gösterirken diğer yandan dolaylı vergilerin vergi hasılatı içinde artış göstermesi vergi adaletinin bozulma yönünde etkilendiğini göstermektedir.

3.3.3.2. Türkiye'de Vergi Türlerinde Gözlemlenen Gelişmeler

Tablo 14 ve 15'te; 1980- 2010 yılları arasında Türkiye'de uygulanan ve konusuna göre sınıflandırılmış vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payları ile vergilerin GSYH içindeki paylarına ilişkin değişimlere yer verilmiştir.

Tablo 14: Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergilerinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı: 1988- 2011 (Bin TL)

Yıllar	Vergi Gelirleri	Gelir Vergisi	Vergi Gelirleri İçindeki Payı(%)	Kurumlar Vergisi	Vergi Gelirleri İçindeki Payı(%)	Toplam KDV Dahilde-İthalde	Vergi Gelirleri İçindeki Payı(%)
1988	14.232	4.801	33.7	2.118	14.9	4.177	29.3
1990	45.399	18.609	41.0	4.637	10.2	12.371	27.2
1995	1.084.350	329.795	30.4	103.241	9.5	354.980	32.7
2000	26.503.698	6.212.977	23.4	2.356.787	8.9	8.379.554	31.6
2005	119.250.80	22.817.529	19.1	11.401.985	9.6	38.280.43	32.1

	7						
2006	151.271.701	31.727.644	21.0	12.447.354	8.2	50.723.56	33.5
2007	171.098.466	38.061.543	22.2	15.718.474	9.2	55.461.12	32.4
2008	189.980.827	44.430.399	23.4	18.658.195	9.8	60.066.23	31.6
2009	196.313.308	46.018.360	23.4	20.701.805	10.5	60.169.24	30.6
2010	235.714.637	49.385.289	21.0	22.854.846	9.7	75.649.98	32.1
2011	284.446.206	59.884.487	21.1	29.233.615	10.3	95.549.33	33.9

Not: 1 - 1998-2005 yılları rakamları, Red ve İadeler dahil, Mahalli İdare ve Fon Payları hariç tutarlardır.

2 - 2006 - 2011 Yılları Bütçe Kanununda Mahalli İdare ve Fon Payları ile Red ve İadeler dahil olduğundan, 2006-2011 rakamlarında da Mahalli İdare ve Fon Payları ile Red ve İadeler dahildir.

3- 2008 - 2011 Yılları Gelir Vergisi içerisindeki Gelir Vergisi Tevkifat rakamına Asgari Geçim İndirimi tutarı dahildir.

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_57.xls.htm, 10.10.2012

Tablo 14'te 1988-2011 yılları arasında gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisinin vergi gelirleri içindeki değişen payı yer almaktadır. Vergi yükünün sermaye gibi mobil halde bulunan üretim faktörlerinden, emek gibi akışkan olmayan üretim faktörlerine kayması sosyal güvenlik kesintilerinin de artmasına neden olmuştur. Katma değer vergisinin vergi gelirleri içindeki payı 1990 yılında % 27.2'ye, 2005 yılında 32.1'e yükselmiş, 2009 yılında ise 30.6'ye inmiştir. Kurumlar Vergisi hasılatı oranlarında da ciddi düşüşler meydana gelmiştir. 1990 yılında Kurumlar Vergisinin vergi gelirleri içindeki payı % 10.2 iken 2005 yılında bu oran 9.6'e düşmüştür. Gelirler vergisinde, 1990 yılında vergi gelirleri içindeki payı % 41 iken, 2005 yılında % 19.1'ye, 2011 yılında %21.1'e düşmüştür.

Türkiye'de toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin ağırlığı dolaysız vergilere kıyasla bir hayli fazladır. Ortaya çıkan bu yapının temeli esas olarak 1980'li yıllara dayanmaktadır. 1980'li yılların ikinci yarısından itibaren vergi sisteminde dolaylı ve dolaysız vergiler bakımından önemli bir yapısal dönüşüm gerçekleşmiştir. 1980 öncesi dönemde dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu bir yapı sergileyen vergi sistemi, 1980'lerin ikinci yarısından itibaren dolaylı vergilere dayalı bir karakter kazanmıştır. 1980'li yılların ikinci yarısında ortaya çıkan bu gelişmenin iki temel sebebi bulunmaktadır; bunlardan ilki 1985 yılında KDV'nin sisteme girmiş olması, diğeri ise fon uygulamalarının kamu maliyesinde yoğun bir biçimde uygulanmaya başlanmasıdır. İç talebi kısarak ihracata dönük bir yapısal değişimi esas alan 1980 sonrası uygulanan iktisat ve maliye politikaları, bir yandan vergi maliyetlerini mahsup edilebilir hale getirmek, diğer yandan ise yurtiçi talebi kısma

programına destek vermek ve arz yönlü politikaların yol açtığı kaynak kaybını telafi etmek amacıyla dolaylı vergilerin ağırlık kazandığı bir vergileme rejimine dayandırılmıştır.[174]

Tablo 15: Türkiye'de Vergi Türlerinin GSYH İçindeki Payı(%)

Yıllar / Vergi Türleri	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2009	2010
Gelir ve Karlar Üzerinden Alınan Vergiler	6.9	4.3	5	4.8	7.1	5.3	5.9	5.6
Gelir Vergisi	5.8	3.2	4	3.6	5.3	3.6	4	3.7
Kurumlar Vergisi	1.1	1.1	1	1.2	1.8	1.7	1.9	1.9
Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler	3.4	4.1	4.2	6.3	10.1	12	11.2	12.4
Sosyal Güvenlik Vergileri	1.9	1.6	2.9	2	4.5	5.4	6.1	6.4
İşçi Üzerinden	0.7	0.5	1.1	0.8	1.6	1.9	2	2.3
İşveren Üzerinden	1.1	1	1.6	1.1	2.2	2.5	3	3.4
Servet Unsurları Üzerinden Alınan Vergiler	0.7	0.5	0.3	0.5	0.8	0.8	0.9	1.1

Kaynak: GİB, OECD Üyesi Ülkelere İlişkin Çeşitli Vergi İstatistikleri, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD11.htm, 20.07.2012

Tablo 15'deki verilerden ***gelir ve karlar üzerinden alınan vergilerin*** **GSYH içindeki payının** 1980 yılında %6,9'dan, 1990 yılında %5'e düştüğü, 2000 yılında tekrar yükselerek %7,1'e ulaştığı ancak 2010 yılında ise %5,6'ya gerilediği görülmektedir. Gelir ve karlar üzerinden alınan vergilerin 1980- 2010 yılları arasında GSYH içindeki payı yaklaşık 1,3 puan düşmüştür. ***Mal ve hizmetler üzerinde alınan vergilerde*** ise Tablo 15'e göre: mal ve hizmetlerden elde edilen vergi gelirinin GSYH içindeki payı 1980 yılında %3,4 iken, 1990 yılında %4,2'ye, 2000 yılında %10,1'e, 2010 yılında ise %12,4'e yükselmiştir. Özellikle 1985 yılında KDV ile 2002'de ÖTV uygulamalar nedeniyle dolaylı vergiler alanında başlangıca göre yaklaşık 3,6 kat artış gösterdiği gözlemlenmektedir. ***Sosyal güvenlik alanında uygulanan vergilerle*** ilgili GSYH içindeki pay 1980 yılında %1,9 iken, 2000 yılında %4,5'e, 2010 yılında ise %6,4'e yükselmiştir. 1980-2000'li yıllara kadar önemli bir değişim

[174] Nazam Susam ve Nagihan Oktayer, **a.g.d.,** s.116

görülmezken 2000'li yıllarda sosyal güvenlik alanında başlatılan reform çalışmalarında elde edilen bir başarı sonucunda bu alanda alınan vergilerin hasılatında yaklaşık 3 kata varan bir artış sağlanmıştır. Ancak ***servet üzerinden alınan vergilerde*** tahsil edilen vergilerin GSYH içindeki payı dalgalı bir seyir izlemekle birlikte az da olsa artmıştır. 1980 yılında %0,7 olan oran, 2000 yılında %0,8'e, 2010 yılında ise %1,1'a yükselmiştir. Bu vergi gelirlerinin GSYH içindeki payında 1985- 1995 arasında kısmi düşüş olmakla birlikte 2000 yılı sonrasında sürekli ve kısmi artışla birlikte dönem başlangıcına göre dönem sonu itibariyle %50'ye varan bir artış gözlemlenmektedir.

3.3.3.3. Türkiye'deki Yabancı Sermaye Hareketleri

Gelişmekte olan birçok ülke, yaşanan kaynak sıkıntısını çözebilmek için yabancı sermayeyi ülkelerine çekmeye çalışmaktadır. Her ülkenin yabancı sermaye olarak görmek istediği aslında kısa vadeli yabancı sermaye değil, kalıcı olan doğrudan sermaye yatırımlarıdır.

Türkiye'de Cumhuriyetin kuruluşundan 1980 yılına kadar genel olarak karma ekonomik politikalar uygulanmıştır. Bu dönemde, kimi zaman da özel sektörün ekonomideki payının arttırılması istenmiş, bu amaçla özel sektör çeşitli teşviklerle desteklenmeye çalışılmıştır. 1923-1929 dönemi bu yapıya uygun bir dönemi yansıtmaktadır. Bu dönemde, ekonominin itici gücünün özel sektör olmasına çalışıldığı, dünyadaki eğilimin de etkisi ile liberal politikaların benimsendiği bir dönemdir.

Türkiye'de 1980 yılı ekonomik anlamda bir dönüm noktasını oluşturur. Bunun nedeni "24 Ocak 1980 İstikrar Önlemleri" adıyla tarihe geçen ve söz konusu tarihte yürürlüğe konan bir yapısal dönüşüm programının uygulama alanı bulmuş olmasıdır. Bu programın uygulamaya konmasında dünyadaki ekonomik gelişmelerin büyük rolü bulunmaktadır. Dünya ülkelerinde 1970'li yıllarda uygulanan Liberal anlayışa dayalı Monetarist (Parasalcı) iktisat politikaları 1980'lerde de devam etmiştir.[175] Bu kapsamda dünyada genel olarak piyasa ekonomisine geçilmiştir.

Türkiye'de de 24 Ocak 1980 ekonomik istikrar önlemleriyle kısa dönemde temel makro ekonomik istikrarsızlıkların giderilmesi, örneğin enflasyonun kontrol altına alınması, ödemeler bilançosundaki sorunların giderilmesi amaçlanmış olsa da uzun dönemde

[175] Sumru Bakan ve Mehmet Şentürk, "Finansal Küreselleşme Ekseninde Türkiye'ye Yönelik Sermaye Hareketleri Üzerine Bir Araştırma", **Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Yıl: 5, Sayı: 9, Haziran 2012, s.53-54.

ekonomide temel bir yapısal dönüşüm gerçekleştirilmesi hedeflenmiştir.[176] Bu amaçla dışa kapalı ithal ikamesine dönük sanayileşmeden dışa açık ihracata dönük sanayileşme stratejisine geçiş hedeflenmiştir. Ülke içerisinde fiyatların, faiz oranlarının, döviz kurlarının vb. piyasa koşullarında serbestçe belirlenmesi ve ülke ekonomisinin dış piyasalara açılması sağlanmıştır.[177]

Her ne kadar Türkiye'de finansal serbestliğe 1989 yılında geçilmiş olsa da, ekonominin zayıf performansı ve Türk finansal piyasalarının dalgalı yapısının, gelişmekte olan ülkelerdeki genel dalgalı yapıyla birleşmesi, ülkeye devamlı ve sürekli bir şekilde sermaye girişini engellemiştir. Özellikle 2005 öncesinde bu durum daha belirgin gözükmektedir (Tablo:16). Sermaye piyasalarının serbestleştirildiği dönemde, Türk finansal piyasaları yeterince etkin ve derin olamamıştır. Bu dönemde yüksek miktarda sermaye girişi veya çıkışı reel ekonomik faaliyet üzerinde önemli etkiye sahip olmuştur. 1990'lı yıllardan itibaren Türk ekonomisindeki reel büyüme sermaye hareketleriyle yüksek korelasyona sahip olmuştur. 1992–93 dönemindeki yüklü sermaye girişlerine, 1994 yılındaki sermaye çıkışı ve ekonomik daralma eşlik etmiştir. Bu krizden sonra 1995–1997 döneminde, sermaye girişleri tekrar artmaya başlamıştır. Ancak, 1998 Rusya kriziyle beraber tekrar yüklü sermaye çıkışı olmuştur. 1999–2000 döneminde, sermaye girişleri tekrar artmış, ancak 2001 yılında reel GSYH'nin %7.5 oranında azaldığı ekonomik ve finansal krizle birlikte 14.5 milyon ABD dolarlık sermaye çıkışı olmuştur.[178] 2002 sonrasında kısmen küresel likidite koşulları, temel olarak Türk ekonomisinin yaşadığı yapısal değişimle birlikte, yabancı sermayenin miktarı ve yapısı değişmiştir. Toplam sermaye girişleri artarken toplam içinde doğrudan yatırımlar ve özel sektörün dış borçlanmasının payı artmıştır. Her ne kadar 2008 finansal kriziyle beraber 2008–2009 yıllarında sermaye girişlerinde bir azalma görülse de, 2010 yılında sermaye girişlerinde tekrar toparlanma olmuştur (Tablo: 16).

Tablo 16: Türkiye'ye Doğrudan Yabancı Sermaye Girişleri ve Uluslararası Yatırımlardan Aldığı Pay (Milyon $)1980-2011

Yıl	DYSY Girişi (Milyar $)	Dünya Toplamındaki Pay(%)	Gelişmekte Olan Ülkeler Toplamındaki Pay(%)	Sıralama
1980'ler	0.2	0.2	0.8	-
1990'ler	0.8	0.2	0.6	-

[176] Sumru Bakan ve Mehmet Şentürk, **a.g.m.,**s.54
[177] Sumru Bakan ve Mehmet Şentürk, **a.g.m.,**s.54
[178] Özgür Ergül, "Sermaye Kontrolleri: Uygulanışı, Etkinliği ve Türkiye Üzerine Yorumlar" Uzmanlık Yeterlilik Tezi, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Piyasalar Genel Müdürlüğü, Ankara, Ocak 2012, s 26-27.

2000	1.0	0.1	0.4	53
2001	3.4	0.4	1.5	38
2002	1.1	0.2	0.6	53
2003	1.7	0.3	0.8	53
2004	2.8	0.4	0.9	38
2005	10.0	1.0	2.8	23
2006	20.2	1.4	4.2	17
2007	22.0	1.1	3.3	25
2008	19.5	1.1	2.5	20
2009	8.4	0.7	1.4	30
2010	9.1	0.7	1.4	29
2011	15.9	1.0	2.0	23

Kaynak: UNCTAD Dünya Yatırım Raporu, 2012, s. 17, http://www.yased.org.tr/webportal/Turkish/haberler/basin_bultenleri/Documents/UNCTAD_WIR_2012_YASED_SUNUM.pdf , 11.02.2013

Türkiye'ye vergi rekabeti sonucu çekilen yabancı sermaye miktarının daha anlamlı yorumlanabilmesi için aynı dönemde diğer ülkelere giren yabancı sermaye miktarlarına bakılmasında yarar vardır. Örneğin, 1971-1980 döneminde Türkiye'ye gelen toplam yabancı sermaye 228 milyon dolar civarında iken aynı dönemde İngiltere'ye 40,5 milyar, İspanya'ya 7 milyar, İtalya'ya 5,7 milyar yabancı sermaye girişi gerçekleşmiştir. 2011 yılında ise en fazla uluslararası doğrudan yabancı sermaye çeken ilk 5 ülke sırasıyla ABD 226,9 milyar $, Çin 124 milyar $, Belçika 89,1 milyar $, Hong Kong 83,2 milyar $ ve Brezilya 66,7 milyar dolardır.[179] Bu açıdan bakıldığında Türkiye'de vergi rekabeti öncesi yabancı sermaye girişleri oldukça sınırlı ve düşük seviyelerde kalmıştır.[180]

Tablo 16'a göre Türkiye'nin dünya doğrudan yatırım toplamından aldığı payının oldukça düşük olduğu görülmektedir. En fazla doğrudan yatırım girişinin yapıldığı 2006-2007- 2008 yıllarında bile dünya toplamındaki payı sırasıyla %1,4- %1,1 ve %1,1 olarak gerçekleşmiştir. Yine ilgili yıllardaki dünya sıralamasına bakıldığında Türkiye sırasıyla 2006 yılında 17. sırada, 2007 yılında 25. ve 2008'de de 20. sıralarda, 2009 yılında ise 30. sırada, 2010 ve 2011'de sırasıyla 29. ve 23. sırada yer almıştır.

Tüm bu rakamlar göstermektedir ki, Türkiye uyguladığı vergi rekabeti politikaları sonucu özellikle son yıllarda yabancı sermaye yatırımlarında büyük artış meydana gelmiştir. Her ne kadar, 1980 yılı öncesine göre yabancı sermaye yatırımlarında önemli artışlar yaşansa da günümüzde gelinen noktada Türkiye'nin halen dünya yabancı sermaye yatırımlarından almış olduğu payın oldukça düşük seviyede olduğu ve potansiyelinin henüz yeterince kullanılamadığını göstermektedir.

[179] UNCTAD Dünya Yatırım Raporu, 2012, s.4
[180] UNCTAD Dünya Yatırım Raporu, 2012, s.8-15

Türkiye'nin istikrarlı bir büyüme ve istihdamın da buna uygun olarak sektörler arasında yeniden dağılımını sağlayabilmesinin en önemli koşullarından birinin doğrudan yabancı yatırımlarını ülkeye çekmek olduğu görülmektedir. Ancak doğrudan yabancı yatırım artışıyla yurt içi yatırım ve tasarruf düzeyinin yetersizliği sorunu aşılabilir. Ayrıca, ülkenin vergi sisteminin zarar verici vergi rekabetine neden olmayacak şekilde yabancı sermaye için cazip hükümler içermesi gerekmektedir.

Vergi rekabetine ilişkin kanıtların ortaya konulmasında DYSY'lere yönelik değerlendirmeler dolaylı kanıt olma niteliğindedir. Çünkü ülkelerin izlediği rekabetçi vergi politikaları ile DYSY akımlarının gelişimi arasındaki ilişki eşanlı bir özellik taşımaktadır. Değişkenler arasındaki ilişkinin eşanlı olması, neden-sonuç ilişkisinin tahlili yönünde önemli belirsizlikler oluşturmaktadır. Ancak bu belirsizliğe rağmen, günümüzde ulaşılan sonuç bağlamında sermaye tahsisinin ulusal vergi politikalarına karşı oldukça duyarlı olduğu kabul edilmekte ve DYSY'lerdeki artışların ülkelerin izlediği rekabetçi vergi politikalarından önemli ölçüde beslendiği vurgulanmaktadır. Bu açıdan DYSY'lerdeki artışın ekonomik büyüme üzerinde etkisini ayrı başlıkta değerlendirmemiz gerekmektedir. Aşağıdaki kısımda konuyla ilgili yapılan çalışmalar ve bu çalışmaların bulguları verilmiştir.

4. VERGİ REKABETİNİN DYSY AÇISINDAN EKONOMİK BÜYÜME ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

4.1. Vergi Rekabetinin Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları Üzerindeki Etkisi

Arz Yönlü İktisat 1970'li yılların sonlarına doğru ortaya çıkmış olan vergi indirimlerinin ekonomik büyüme ve etkinliği artıracağı üzerine kurulmuş iktisat akımıdır. Bu yıllarda Talep Yönlü İktisadın karşılaştığı sorunlara çözüm olarak vergi indirimleri politikasını öneren Amerikalı İktisatçı Arthur Laffer, vergi indirimleri sonucunda toplam piyasa üretiminin ve toplam vergi gelirlerinin artacağını savunmuştur.[181] Buna göre vergi indirimleri uzun dönemde bireylerin tüketim yerine tasarrufa yönelmelerini ve boş durma yerine çalışmaya yönelmelerini sağlayarak vergi gelirlerini ve toplam piyasa üretimini arttırır. Vergi oranlarının indirilmesi göreli fiyatları pozitif şekilde etkileyecek ve bu etki toplam piyasa üretiminin (GSYH) artması ile sonuçlanacaktır.

Vergi oranlarının sıfırdan başlayarak arttırılması toplam piyasa üretimini arttırır. Topladığı vergilerle tam ve yarı kamusal mal sunumunda bulunan devletin yapmış olduğu üretim özel sektör faaliyetleri üzerinde olumlu etki göstererek ekonomide GSYH'yı arttırır. Ancak belirli bir noktadan sonra yüksek vergi oranları toplam piyasa üretimini azaltmaya başlar. Bunun nedeni yüksek vergi oranlarının fiyatlar üzerindeki olumsuz etkisidir.

DYSY'nin ev sahibi ülke ekonomisine yaptığı olumlu katkılardan biri de vergi geliri üzerinde görülmektedir. Söz konusu yatırımların vergi gelirleri üzerinde biri doğrudan diğeri de dolaylı olmak üzere iki etkisi vardır. Doğrudan etki, yatırımlar faaliyete başladıktan sonra elde ettikleri gelirlerin belli bir bölümü kurumlar vergisi olarak ödemesiyle ortaya çıkarken; dolaylı etki istihdam edilen kişilerin ödediği kişisel gelir vergisi, üretilen malları kullananların ve sunulan hizmetten yararlananların ödediği harcama vergileri şeklinde gerçekleşir.[182]

DYSY'nin vergilere karşı duyarlılığı, toplam DYSY talebinin toplam DYSY arzından da fazla olduğu bir ortamda, daha fazla DYSY çekebilmek için ülkeleri bu yatırımlara uyguladıkları vergilerde de birbiriyle rekabete götürmektedir. Bu rekabet hali, başta kurumlar vergisi olmak üzere, sermaye hareketlerine tamamen açık ülkelerdeki sermaye gelirleri üzerinden alınan vergi oranlarını sıfıra doğru yaklaştırmaktadır.

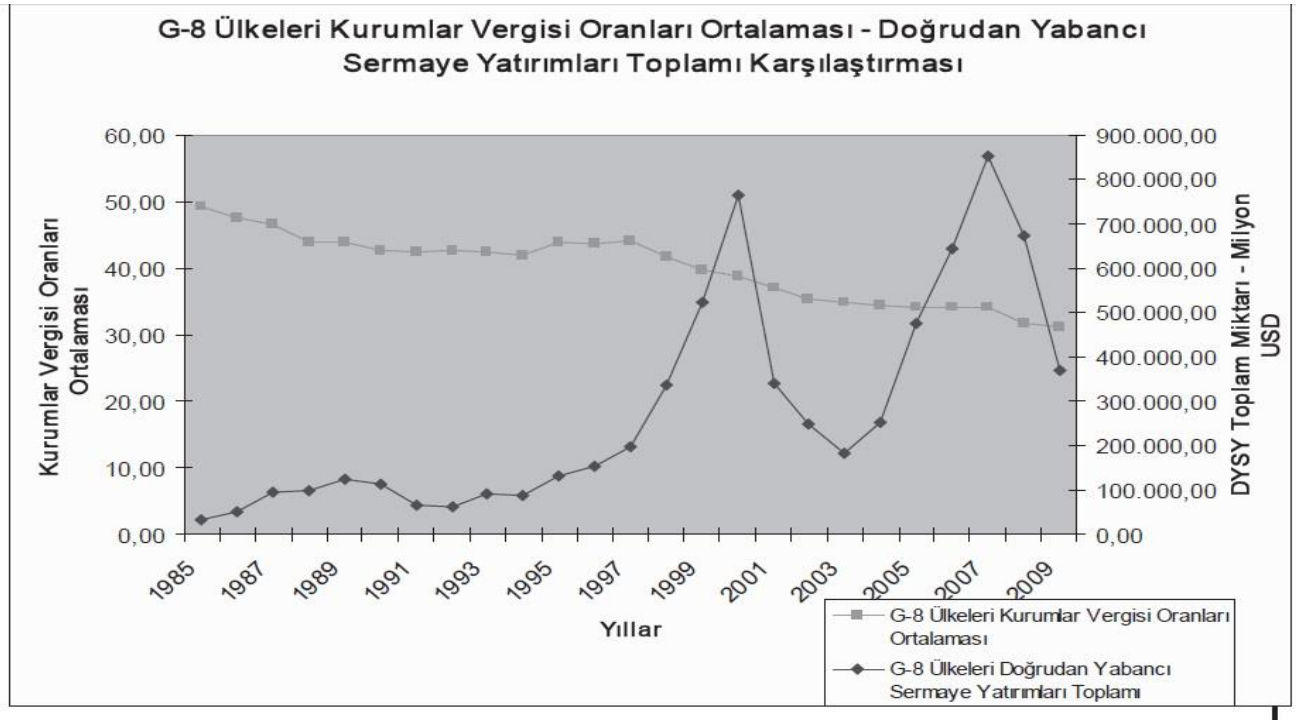
Ülkelerin uyguladıkları vergi politikalarının ekonomik nedenleri ve vergi sistemleri farklılık arz etmektedir. Bu yüzden tarihsel süreç içerisinde bazı ülkeler, vergi oranlarını

[181] Fatih Mangır ve Hasan Murat Ertuğrul, "Vergi Yükü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1988-2011 Türkiye Örneği", **Maliye Dergisi**, Sayı 162, Ocak -Haziran 2012, s.267

[182] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, "Dogrudan Yabancı Sermaye Yatırımlarının Kurumlar Vergisi gelirleri Uzerindeki Etkisinin Ekonometrik Analizi", E.U.İ.İ.B.F Dergisi,Sayı :36,Austos-Aralık, S.12, s.133-153

önemli miktarda artırırken bazı ülkeler vergi oranlarını yükseltmeyi tercih etmemişlerdir. Benzer şekilde bazı ülkeler katma değer vergileri artırırken bazıları kurumlar vergisi uygulamalarına ağırlık vermişlerdir. Özellikle sermaye birikimi yetersiz olan gelişmekte olan ülkeler başta olmak üzere, ülkeler yabancı sermayeyi kendi sınırlarına çekerek ekonomilerini canlandırmak istemektedirler. Bunun için giriştikleri vergi rekabetinde ilk kullandıkları araç vergi sistemlerindeki düzenlemelerdir. Vergilemeye ilişkin kullanılan araçların başında vergi oranı indirimleri ve vergisel teşvikler gelmektedir. Öyle ki; sermayenin yatırım kararında ve yer seçiminde düşük oranlı vergiler önemli bir unsurdur. Bu noktada oranı en çok indirilen vergiler, kurumlar vergisi oranın indirilmesi şeklinde karşımıza çıkmaktadır.[183] Bu durum, çeşitli ülke gruplarında ve Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranları ortalamasıyla bu ülkelere yönelik DYSY akımları toplamı arasında trend analizi yoluyla bir ilişki kurulmaya çalışılacak. Aşağıdaki Grafik 8'te vergi rekabetinin doğrudan yabancı sermaye yatırımları üzerindeki etkisinin irdelenebilmesi için 1985-2009 döneminde dört ülke grubu ile Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranları ile bu ülkelere yönelik DYSY akımları karşılaştırılmıştır.

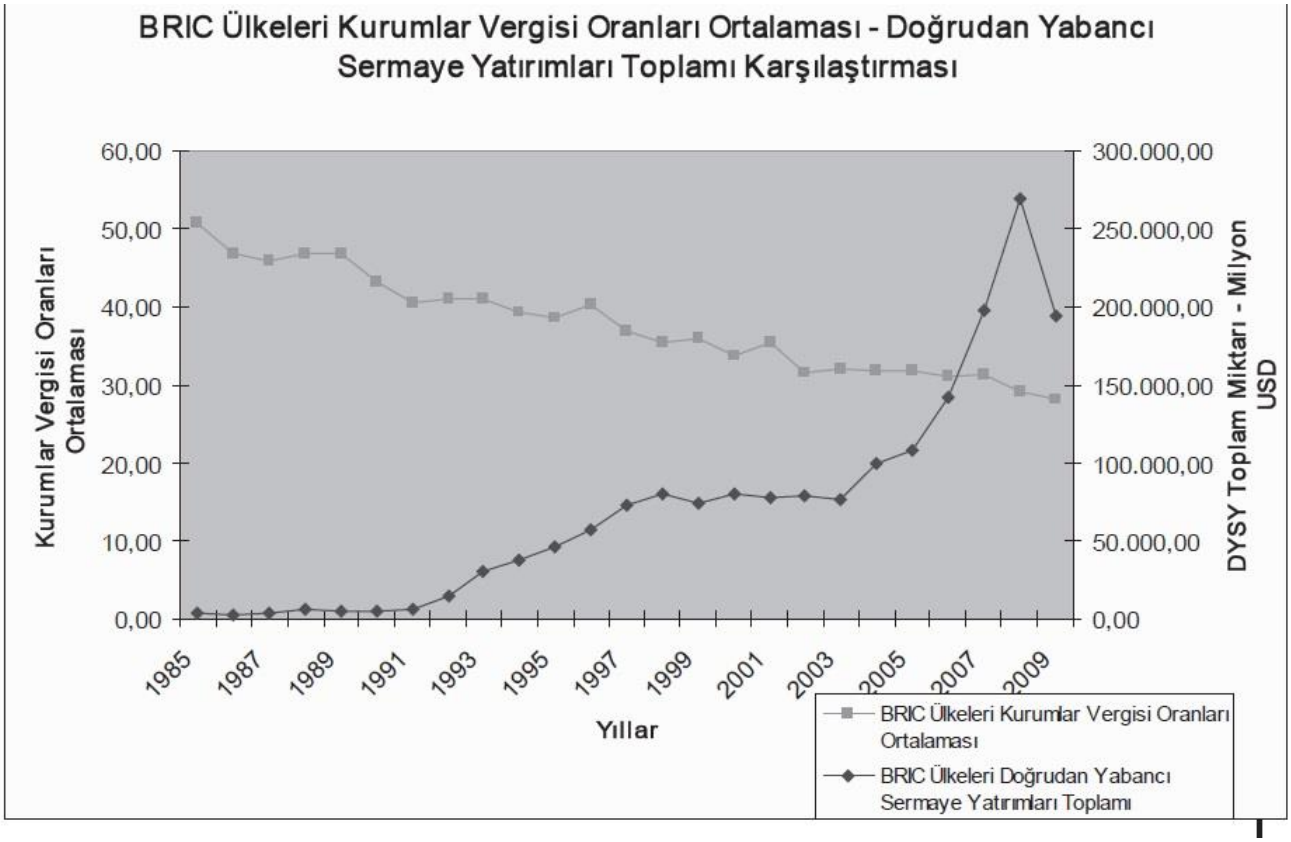
Grafik 8: Çeşitli Ülke Gruplarında Uygulanan Kurumlar Vergisi Oranları Ortalaması ve Bu Ülkelere Yönelik DYSY Akımları Toplamı, 1985-2009



Finansal liberalizasyonun başladığı 1980'lerden sonra özellikle gelişmiş ülkeler yabancı sermaye akımlarını kendi sınırları dahiline çekmeleri için en çok başvurdukları

[183] Ramazan Armağan ve Murat İçmen, **a.g.d.,** s.156

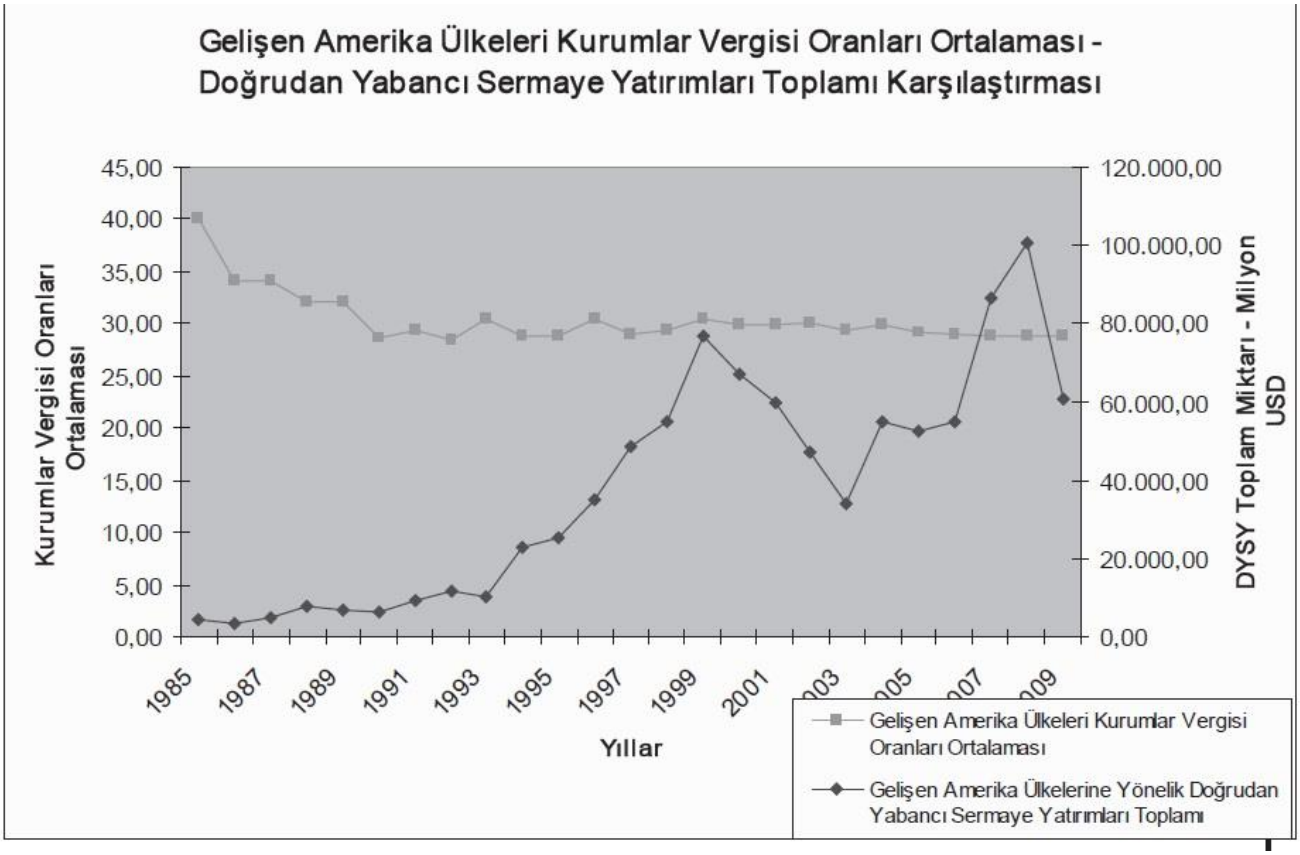
yöntemler arasında kurumlar vergi oranlarının düşürülmesi yer almaktadır. Durumu yukardaki grafikte G-8 ve BRİC ülkeleri için irdelersek, kurumlar vergisi oranlarındaki düşmeler ve buna karşılık DYSY'lerin artış göstermesi 1985 yılından itibaren açıkça görülmektedir. Ancak bazı dış şoklar-krizlerin etkisiyle DYSY'daki artışlar zaman zaman azalmaktadır. Özellikle 1999 Asya krizi ve 2008 küresel krizi nedeniyle DYSY azalmaları görülmektedir. Hem G-8 ülkeleri, hem de BRİC ülkelerinin uyguladıkları kurumlar vergi oranları farklılık gösterse de genelde ülke grupların kurumlar vergisi oranları ortalaması düşmüş, buna karşılık DYSY toplamları artış göstermiştir. Nedeni sorgulandığında ise, sermayenin uluslararası piyasalarda hızla dolaşıma başlamasıyla bazı gelişmekte olan ülkeler yetersiz sermaye ihtiyaçlarını gidermek için vergi indirimleri yanında bir takım vergisel teşvikler sağlamaya başladılar. Dolaysıyla gelişmiş ülkeler büyüme düzeylerini korumaları için bu hızlı sermaye çıkışlarını önlemek amacıyla böyle bir uygulamaya gittikleri tahmin ediliyor.



GOÜ'lerde kamu sektörünün artan borç stoku ve borç ödemelerinde ortaya çıkan dar boğaz sorunları, yetersiz iç sermaye nedeniyle bu ülkeleri kaynak aramaya mecbur etmektedir. Ayrıca bu ekonomiler, büyüme hızı artışını gerçekleştirmek için giderek artan miktarda yabancı sermayeye ihtiyaç duyarken, bu sermayeyi temin etmek, ülkenin ekonomik ve siyasi durumu nedeniyle oldukça güç olabilir. Yetersiz sermaye içerisinde kalan GOÜ'ler

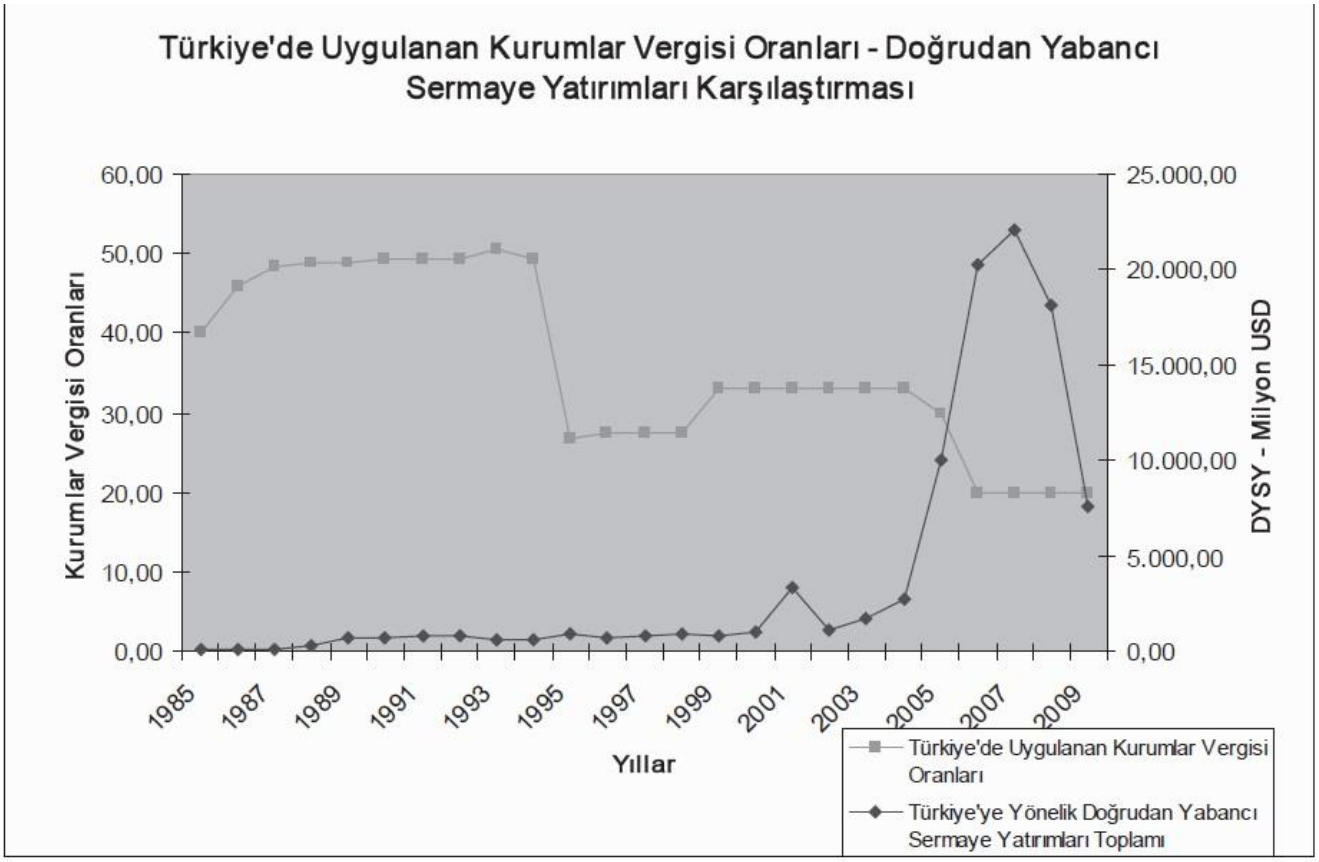
bu durumdan çıkabilmek için ülke içinde bir türlü sağlanamayan sermaye birikimini yabancı yatırımcılar için gerekli düzenlemeleri sağlayarak yurt dışından sağlama yoluna başvurmaktadırlar. GOÜ'lerde bu türde bir ihtiyaç söz konusu iken GÜ'lerde biriken sermaye fazlası, daha verimli ve daha karlı iş alanları arayışı içindedir. Biriken bu sermaye, kendisine en uygun alan olarak GOÜ'leri tercih eder. Zira bir yandan yüksek getiri, ucuz işgücü ve kaliteli üretim için uygun ortam bulurken, diğer yandan da üretilen mallar için hazır pazar elde edilmesi bu tür yatırımları giderek daha cazip hale getirmiştir. GOÜ bu tür yatırımları çekmek için en çok başvurdukları yöntem vergi politikalarında yaptıkları bir takım değişikliklerdir. Bu değişiklilerin önünde geleni kurumlar vergisi oranlarında yapılan indirimlerdir. Aşağıdaki grafiklerde Gelişmekte Olan Asya ve Gelişmekte Olan Amerika Ülkeleri açısından söz konusu durum verilmiştir. 1985-2009 yılları arasında uygulanan kurumlar vergisi oranları ile bu ülkelere yönelik DYSY akımlarının gelişimi incelendiğinde, dalgalanmalar hariç tutulduğunda genel eğilimin kurumlar vergisi için azalış yönünde, DYSY için ise artış yönünde olduğu sonucuna varılmaktadır.





Türkiye'de 24 Ocak 1980 istikrar tedbirleri ile birlikte, ekonominin dışa açılması, liberalizasyon politikalarının yürürlüğe konulması, vergi mevzuatında değişiklik yapılmış ve teşvik programları sağlanmış ve Türkiye'ye gelen DYSY'lerin artması gerçekleştirmiştir. Özellikle dışa dönük büyüme stratejisi çerçevesinde yabancı sermaye yasasında yapılan düzenlemeler, bürokratik engellerin azaltılması, kurumlar vergisi oranlarında yapılan birtakım düzenlemeler bu artışta etkili olmuştur. Aşağıdaki grafikte dönemler itibarıyla incelendiğinde 2003 yılına kadar DYSY girişlerindeki arışlar göze çarpmayacak kadar artmış, ancak 2003 yılında Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanun'un yürürlüğe girmesi[184] ve ardından 2006 yılında kurumlar vergisi oranının yüzde 30'dan yüzde 20'ye indirilmesi DYSY girişlerini artışını daha da hızlandırdı.

[184] 4875 Sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu, http://www.alomaliye.com/4875_sayili_kanun.htm, 03.05.2013



Kaynak: Mehmet Şişman ve Ozan Öztürk, "Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları ve Uluslararası Vergi Rekabeti: Bir Literatür Araştırması", Marmara Üniversitesi, **İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt XXIX, Sayı II, 2010, s.57-58, http://dosya.marmara.edu.tr/ikf/iib-dergi/2010-2/3-sisman-ozturk.pdf, 20.10.2012

Yukarıda, dört ülke grubu ve Türkiye'de 1985-2009 yılları arasında uygulanan kurumlar vergisi oranları ile bu ülkelere yönelik DYSY akımlarının gelişimi incelendiğinde, küresel ekonomik konjonktürden veya ülkelerin spesifik koşullarından kaynaklanan dalgalanmalar hariç tutulduğunda genel eğilimin hem gelişmiş, hem de gelişmekte olan ülkelerde kurumlar vergisi oranı için azalış yönünde, DYSY için ise artış yönünde olduğu sonucuna varılmaktadır. Özellikle 1998 Asya krizinin etkisiyle G-8 ülkeleri ve gelişmiş ülkelerde DYSY girişlerinin azaldığı görülmektedir. 2008 küresel krizinin etkisi ise bütün ülkelerde görülmekte ve DYSY girişlerinde önemli düşmeler gözlenmiştir.

Uluslararası vergi rekabeti kapsamında DYSY'yi ülkelere yönlendiren faktörlerin başlıcaları, yabancı sermayenin ülkeye gelişine izin veren kanunların uygulamaya konulması, DYSY girişlerini arttırmaya yönelik uygun politikaların oluşturulması, yatırım ortamının iyileştirilmesi ve ayrıca yatırım yapılan ülkedeki ekonomik-siyasi koşulların iyileştirilmesi olarak sıralanmaktadır. Bu kapsamda ülkelerin DYSY'yi çekebilmek amacıyla başvurdukları uygulamalar, zaman içerisinde sermayeye uygulanacak vergi oranlarında aşağı yönlü bir yarışın da başlamasına sebep olmaktadır.

Doğrudan Yabancı sermaye yatırımları, sermaye ihraç eden ülkelerin rekabet gücünü artırdığı gibi, ithal eden ülkelerde ekonomik büyümeye, istihdam, üretim kapasitesinin ve ihracatının artışı ve işgücünün niteliğinin yükseltilmesi gibi pek çok alanda katkıda bulunmaktadır.

4.2. DYSY- Ekonomik Büyüme İlişkisi

DYSY'nin ev sahibi ülke ekonomisine yaptığı olumlu katkılardan biri de vergi geliri üzerinde görülmektedir. Söz konusu yatırımların vergi gelirleri üzerinde biri doğrudan diğeri de dolaylı olmak üzere iki etkisi vardır. Doğrudan etki, yatırımlar faaliyete başladıktan sonra elde ettikleri gelirlerin belli bir bölümü kurumlar vergisi olarak ödemesiyle ortaya çıkarken; dolaylı etki istihdam edilen kişilerin ödediği kişisel gelir vergisi, üretilen malları kullananların ve sunulan hizmetten yararlananların ödediği harcama vergileri şeklinde gerçekleşir.[185]

DYSY'nin ekonomi üzerindeki etkisi çeşitli faktörlere bağlı olarak (rekabet koşulları, üretim faktörleri, yatırım miktarı vb.) değişmektedir. Diğer bir ifadeyle, DYSY'nin ekonomi üzerindeki etkisi pozitif olabileceği gibi negatif de olabilir. Hatta bazen iki etki de aynı anda ortaya çıkabilir. Ancak esas amaç söz konusu yatırımların olumlu katkılarını artırmak, olumsuzlarını bertaraf etmektedir. Bu yüzden, ülkeler DYSY'nin ekonomi üzerindeki etkisinin negatif olduğu alanlarda (pozitif etkisinde olduğu gibi) çeşitli tedbirler (DYSY girişinin sınırlandırılması, kâr transferinin sınırlandırılması vb.) almaktadırlar.[186]

DYSY'den beklenen en önemli etki gittiği ülkenin çıktısına ve bundan dolayı da büyümesine katkı sağlamasıdır. Bu etki doğal olarak özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için daha önemlidir, çünkü bu ülkelere yapılan DYSY ekonomik gelişmelerini hızlandıracaktır. Gelişmiş ülkeler ise genelde sermaye ihraç eden ülkeler olması nedeniyle kendi sermayedarlarını korumak için farklı politikalar uygulamaktadırlar. Bu nedenle büyümelerini belirli düzeyde tutmak için çaba sarf ederler. Ancak günümüzde, sermaye akımları ile ekonomik büyüme arasında ilişki sorgulanmaya başlanmış ve giderek artan sayıda çalışmalar yapılmaktadır.

Doğrudan yabancı sermaye yatırımları ve ekonomik büyüme ilişkisinin incelendiği çalışmalar araştırmaya konu olan ülkeler, izlenen yöntem ve sonuçları bakımından farklılık göstermektedir.

---

[185] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, "Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımlarının Kurumlar Vergisi gelirleri Üzerindeki Etkisinin Ekonometrik Analizi", E.U.İ.İ.B.F Dergisi, Sayı :36,Austos-Aralık, S.12, s.133-153

[186] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, **a.g.d.,** s.134

1970'li yıllardan itibaren küreselleşme ve ekonomilerin sermaye hareketlerini serbestleştirmeleri stratejilerini savunan Shaw ve McKinnon 1973 yılında finansal baskı yaklaşımını kullanmışlardı.[187] Shaw ve McKinnon, ülkelerde uygulanan finansal baskı politikalarının negatif reel faiz oranlarına neden olduğunu ve yurtiçi tasarruf oranlarının bu nedenle düşük kaldığını, dolaysıyla yatırımlara yönelecek fonlarda azalma yaşandığını ve bu durumun ise kaynak dağılımda etkinlik kaybına yol açacağını belirtmişler. Ülkelerin sermaye hareketlerini serbestleştirmeleri durumunda, sermayenin getirisi düşük olduğu sermaye yoğun ülkelerden getirinin daha yüksek olduğu ülkelere doğru akacağını ve ülkeler arasındaki faiz oranlarının eşitlenme eğilimine gireceğini varsaymışlardır. Ayrıca sermayenin girdiği ülkelerde yatırımların, büyümenin ve toplumsal refahın artacağını öngörmüşlerdir. McKinnon ve Shaw hipotezinin belirlediği yaklaşımlara göre; serbest hareket eden sermayenin dünya ölçeğinde en verimli projelerin finansmanına yöneleceği, ülkelerin cari açıkları sebebiyle karşılaştıkları ödemeler dengesi krizlerin engellenmesine yardımcı olacağı ve yatırımcılar için daha iyi bir portföy imkanı sunacağı öngörülmüştür.[188]

1973 yılında Bretton Woods sisteminin yıkılması ve küresel ölçekte finansal serbestleşme surecine girilmesi sermaye hareketlerinin önündeki engelleri kaldırmış oldu. Özellikle 1990'lardan bugüne edinilen tecrübeler ışığında uluslararası serbest sermaye akımlarının bir yandan gelişmekte olan ülkelerin büyümesine olumlu katkı sağlayabildiği ancak diğer yandan ise oldukça hareketli olmaları sebebiyle döviz kuru dalgalanmalarına, cari hesap dengesizliklerine ve krizlere de neden olabildiği gözlenmiştir.

Bretton Woods sisteminin çökmesini takiben ABD, Almanya, Kanada, İsviçre, Hollanda, İngiltere, ve Japonya gibi gelişmiş ülkeler sermaye hesaplarını serbest bırakarak finansal serbestleşme hareketlerini başlatmış, 1980'li yıllarda ise Türkiye, Meksika, Arjantin, Endonezya, Tayland ve Malezya gibi gelişmekte olan ülkeler finansman açıklarını azaltmak için ümidiyle bu sürece dahil olmuştur.[189] Ancak gelişmekte olan ülkelerin finansal serbestliğe geçmelerine rağmen yüksek kamu açıklarının olduğu, fiyat istikrarının sağlanmadığı ve finansal piyasaların denetimini sağlayacak etkin kurumların oluşturulmadığı söz konusuydu. Gelişmekte olan ülkelere yönelik sermaye hareketlerinin niteliği de zaman içinde büyük farklılık göstermiş, özellikle 1990'lı yıllarda arbitraj kazancına yönelik spekülatif nitelikli para hareketlerine dönmüştür. Bu nitelik değişimine paralel olarak sermaye

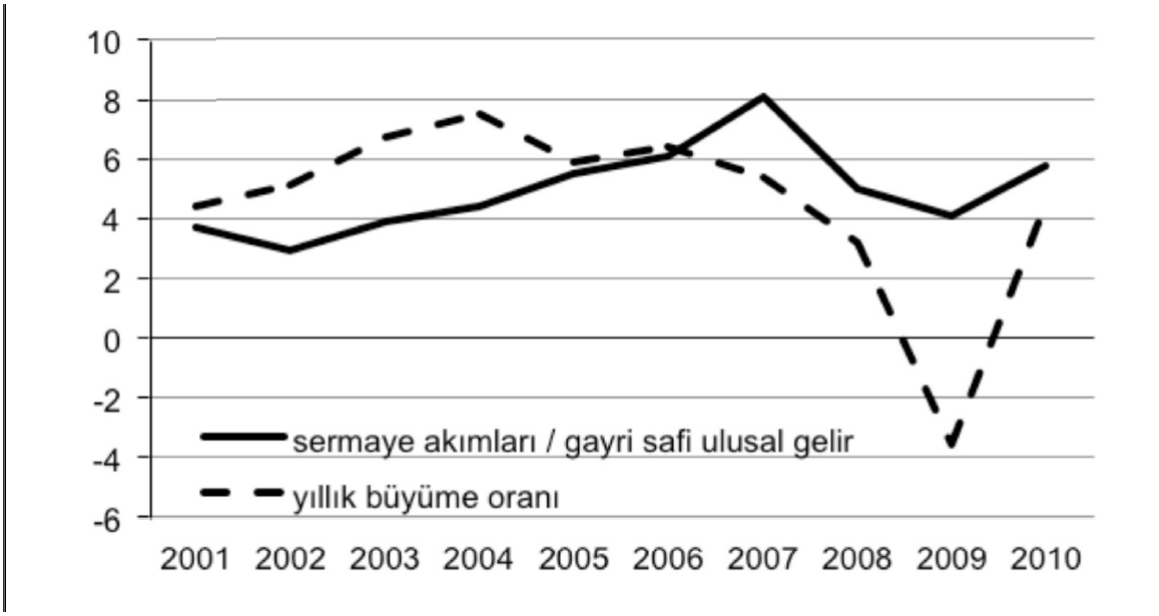
[187] Arif Orçun Söylemez ve Ahmet Yılmaz, "Türkiye Ekonomisinde Finansal Serbestleşme Döneminde Uluslararası Sermaye Girişi-Büyüme İlişkisi", Marmara Üniversitesi, **İ.İ.B. Dergisi**, Cilt XXXIII, Sayı II, Yıl 2012, s.51
[188] Arif Orçun Söylemez ve Ahmet Yılmaz, **a.g.d.,** s.52
[189] Arif Orçun Söylemez ve Ahmet Yılmaz, **a.g.d.,** s.52

hareketlerinin vadesi kısalmış ve oynaklığı artmıştır. Söz konusu dönemdeki sermaye hareketlerinin bir diğer özelliği ise, ülkelerin resmi kanallardan borçlanmak yerine uluslararası piyasalardan borçlanmaya yönelmiş olmasıdır. Bu niteliksel değişimler sermaye akımları içinde kısa vadeli sermaye hareketlerinin payı hızla artmış ve gelişmekte olan ülkelerde birçok kez sermaye hareketlerinin belirleyici olduğu finansal krizler yaşanmıştır.[190]

Yabancı sermayenin büyümeye etkisi ve bu sebeple de sermaye hareketlerinin serbest bırakılıp bırakılmaması ve ya ne kadar bir serbestlik içerisinde hareket etmesi gerektiği üzerinde tam bir görüş birliği sağlanabilmiş değildir.

Bu durum, konumuz açısında değerlendirmek için gelişmekte olan ülkelere yönelmiş yurtdışı sermayenin gelişmekte olan ülke büyümelerine nasıl etki göstermekte, aşağıdaki grafikte verilmektedir. Grafik 9'da gelişmekte olan ülkelerin 2001-2010 dönemini kapsayan yıllık büyüme oranı ve sermaye akımları/gayri safi yurtiçi hasıla oranları verilmiştir.

Grafik 9: Gelişmekte Olan Ülkelerde Yabancı Sermaye Girişi- Ekonomik Büyüme İlişkisi, 2001-2010



Kaynak: Arif Orçun Söylemez ve Ahmet Yılmaz, **a.g.d.,** s.52, http://dosya.marmara.edu.tr/ikf/iib-dergi/2012-2/3soylemez-yilmaz.pdf, 29.07.2013

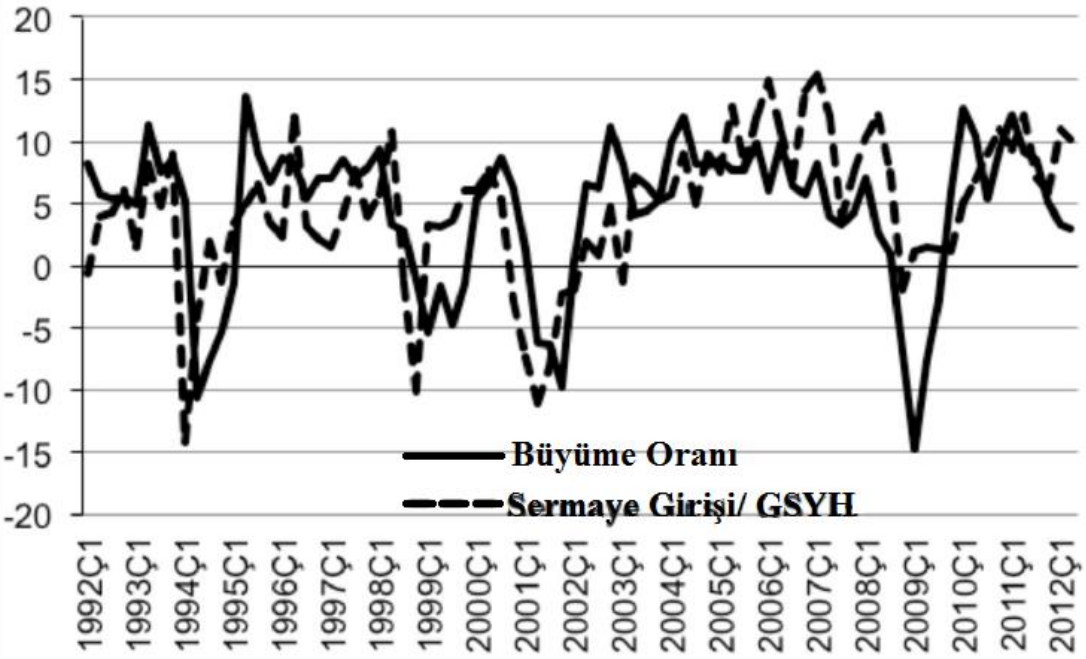
Grafik üzerinden yapılan ilk gözlemle, gelişmekte olan ülkelerin büyüme oranları ile sermaye girişleri arasında eşyönlü bir hareket ilişkisi olabileceği söyleyebilinir. Özellikle 2002 yılından itibaren sermaye girişleriyle beraber gelişmekte olan ülkelerin büyüme

[190] Arif Orçun Söylemez ve Ahmet Yılmaz, **a.g.d.,** s.52

oranlarında artış söz konusudur. Bu durum 2007 yılına kadar devam etmekte ve 2008 yılında başlayan küresel krizin etkisiyle çoğu ülke negatif büyüme oranı sergilemektedirler. Aynı zamanda 2007 yılından itibaren sermaye girişleriyle beraber büyüme oranı da düşmektedir. Ancak grafikte belirli bir zaman dönemini kapsayan veriler yer aldığından sadece bazı ipuçları verebilecek niteliktedir.

Yabancı sermaye girişi- ekonomik büyüme ilişkisi Türkiye örneği için incelersek, sermaye girişleri ile büyüme oranları arasında eşyönlü bir hareket ilişkisi olduğunu söyleyebiliriz. Aşağıdaki grafikte kullanılan uluslararası sermaye girişi verileri, üçer aylık sermaye girişlerinin çeyrekler itibarıyla gayri safi yurtiçi hasılaya oranlarıdır. GSYH verileri Türkiye İstatistik Kurumu veri tabanından elde edilmiştir. 1991- 1998 arası gözlemler için 1987=100 bazlı endeks, 1998-2012 arası gözlemler için 1998=100 bazlı endeks verileri kullanılmıştır. Kullanılan GSYH verisi her çeyrekte bir önceki yılın aynı çeyreğine göre değişim(büyüme) oranıdır.

Grafik 10: Türkiye'de Sermaye Girişi- Büyüme İlişkisi, 1992-2012



Kaynak: : Arif Orçun Söylemez ve Ahmet Yılmaz, **a.g.d.,** s.54

Grafikten görüldüğü gibi sermaye girişleriyle beraber büyüme oranlarında da bir oynama söz konusu olup, özellikle 1994, 1999 ve 2008 krizlerinin etkisiyle Türkiye'ye yabancı sermaye girişleri azalmış ve buna paralel olarak büyüme oranlarında düşme görülmüştür. Türkiye ekonomisinde büyümenin sermaye akımları ile oldukça uyumlu olduğu

yukarıdaki grafikten anlaşılmaktadır. Bu nedenle hem büyüme hem de sermaye akımı değişkenlerinin dışsal şoklardan benzer şekilde etkilenmesi muhtemeldir.

Hatta, Nair-Reichert ve Weinhold çalışmasında, Türkiye'nin de dahil edildiği 24 gelişmekte olan ülke için doğrudan yabancı sermaye yatırımları ve ekonomik büyüme ilişkisi panel nedensellik yöntemleri kullanılarak incelenmiştir. Çalışma sonuçlarına göre araştırmacılar, doğrudan sermaye yatırımlarının büyüme üzerindeki etkisi dışa açık ekonomilerde daha yüksek olduğu sonucuna varmışlar.[191]

Yukarıda açıkladığımız çalışmalar dışında doğrudan yabancı sermaye yatırımları ve ekonomik büyüme ilişkisinin incelendiği çalışmalardan örnek verirsek;

Bu çalışmalardan Blomström, Lipsey ve Zejan çalışması gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için yürütülmüş ve kişi başına düşen gelir cinsinden zengin ülkelerde doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının büyümeyi pozitif yönde etkileyip etkilemediği araştırılmıştır. Çalışmada gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin 1960'dan 1985'e kadar beşer yıllık dönemleri kapsayan gayri safi yurtiçi hasılanın doğrudan yabancı sermaye yatırımları oranının, bir sonraki 5 yıllık dönemler için gelir-büyüme oranı üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğu bulunmuştur. Ancak doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının sadece yüksek gelirli ülkelerde büyümeyi teşvik edici bir faktör olduğu, yani büyüme etkisinin nispeten kalkınmışlık düzeyi yüksek olan ülkelerde olumlu sonuç verdiği belirlenmiştir.[192]

Borensztein, De Gregorio ve Lee, 1998 yılında 1970–1989 arasını kapsayan 69 gelişmekte olan ülke üzerine yapılan çalışmalarında, doğrudan yabancı sermaye akımlarının büyüme üzerinde marjinal rolünün olduğunu ve bunun da yatırımın yapılan ülkenin beşeri sermaye düzeyine bağlı olduğunu tespit etmişlerdir. Yani doğrudan yabancı yatırım ile beşeri sermayeyi temsilen kullanılan eğitimsel yetenekler arasında güçlü ve pozitif bir etkileşim bulunmuştur. Diğer taraftan düşük beşeri sermaye düzeylerine sahip gelişmekte olan ülkelerde doğrudan yabancı yatırım akımlarının negatif etkilerinin varlığını tespit etmişlerdir.[193]

Hansen ve Rand, 31 gelişmekte olan ülkede doğrudan yabancı sermaye yatırımları GSYH oranı ve büyüme ilişkisini panel eştümleşme ve Granger nedensellik analizleri ile incelemişlerdir. Nedensellik sınaması sonucunda uzun dönemde doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının GSYH'yı etkilediğini göstermektedir.[194]

[191] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, **a.g.d.,** s.137
[192] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, **a.g.d.,** s.136
[193] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, **a.g.d.,** s.136
[194] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, **a.g.d.,** s.137

Merlevede ve Schoors, 2004 yılında 25 geçiş ekonomisinde ekonomik büyüme üzerine iktisadi reformların hızı ve yabancı yatırımların etkisini araştırmışlardır. Ekonomik büyüme, ekonomik reformlar ve doğrudan yabancı yatırımların eşanlı sistem ile yapılan tahminlerinde, reformların daha eskiye dayandığı ülkelerde daha yüksek büyüme gözlenirken, yeni reform yapma sürecine başlamış ekonomilerde büyümenin olumsuz etkilendiğini bulmuştur. Ancak bir bütün olarak doğrudan yabancı sermaye akımlarının artırıcı etkisinin olduğu ve bunun da büyümeyi olumlu etkilediğini gözlemlemişlerdir.[195]

Yukarıda genel hatlarıyla ifade edilen uygulamalı çalışmalar doğrudan yabancı sermaye yatırımları ve büyüme ilişkisinde tüm ülkeler veya ülke grupları için ortak bir sonucun olmadığına işaret etmektedir.

Ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması tüm ülkelerde önemli olmakla birlikte; özellikle gelişmekte olan ülkelerde ön plana çıkan temel ekonomik amaçlardan biri olmuştur. Fakat gelişmiş ülkeler belli bir büyüme hızını muhafaza etmek gibi daha kolay bir çaba içinde olurken; gelişmekte olan ülkeler belli bir büyüme seviyesine ulaşma ve bununla birlikte ekonomik kalkınma çabasına girmişlerdir. Ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamanın birçok yolu olmakla birlikte, çalışmamızda inceleme konusu yapılacak olan temel konu iktisadi büyüme ve kalkınmanın vergi rekabeti ile olan ilişkisi olmuştur.

Ekonomik büyüme ve kalkınma günümüzde hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde devletin temel makroekonomik amaçlarından biri olarak kabul edilir. Bununla birlikte, gelişmiş ülkeler için öngörülen kalkınma politikaları ile gelişmekte olan ülkeler için öngörülen kalkınma politikaları, ülkelerin yapısal özellikleri (işsizlik, fiyat istikrarı vb.) nedeniyle farklılık gösterebilmektedir.

Gelişmiş bir para piyasasından yoksun ve iç kaynak yetersizliği ile karşı karşıya olan gelişmekte olan ülkelerde, kamu kaynaklarının seferberliği için temel araç vergi politikalarıdır. Vergileme, hem gerçekleştirdiği doğrudan katkılar, hem de kontrol ve teşvik açısından yarattığı dolaylı etkiler nedeniyle ekonomik kalkınmanın finansmanının en önemli kaynağıdır. Ancak, gelişmekte olan ülkelerde vergi gelirlerinin GSMH'ya oranının yaklaşık yüzde 15 seviyelerinde olduğu gözönüne alındığında vergi sisteminde bazı önlemlerin alınması kaçınılmaz olmaktadır.[196] Bu kapsamda;

* Vergi sisteminin; kaynakları, özel sektörden kamu sektörüne aktarması sağlanmalı,

[195] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, **a.g.d.,** s.137
[196] İdris Sarısoy ve Selçuk Koç, **a.g.d.,** s.140

* Vergi sisteminin; kaynakları, özel sektör içinde düşük öncelikli kullanımlardan, yüksek öncelikli kullanımlara doğru aktarması sağlanmalıdır.

Bu ilkelerle birlikte, gelişmekte olan ülkelerde vergi politikasının, kalkınmanın önemli bir finansman aracı olarak, girişimcilikten kaynaklanmayan gelirlerin etkin olarak vergilendirilmesine yönelmesi ve üretimde bulunan ve verimli yatırımlar yapan özel sektöre yeterli teşvikleri sağlaması gerekir.

SONUÇ

Küreselleşme ve uluslararası birleşmeler artık ülkelerin kendi başlarına tam bağımsız maliye politikaları uygulamalarını sınırlandırmakta ve özellikle bu alanın en duyarlı öğesini oluşturan vergi sistemlerini büyük ölçüde yönlendirmekte, hatta kısıtlamaktadır.
Bunun temel nedenleri şunlardır:

►Ekonominin uluslararası rekabet gücünü artırmak,

►Makro-ekonomik ve sosyal hedeflerin gerçekleştirilmesine ve ekonomik dengelerin kurulmasına zemin sağlamak,

►Kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına alarak vergi kayıp ve kaçağını gidermek,

►Toplumun aşırı tüketim eğilimlerini caydırarak, tasarrufları özendirmek.

Bu durum karşısında, aynı zamanda, ülkelerin ekonomik kalkınmaları için büyük önemi haiz, en başta sermaye ve nitelikli işgücü olmak üzere, kimi üretim faktörlerinin uluslararası mobilitesini (hareketliliğini) de şiddetle etkilemesi dolayısıyla, çok yönlü amaçları olan çağdaş bir vergi sisteminin, yatırım ortamını ve ülkelerarası serbest rekabeti bozan haksız vergi rekabetini ve bu amaca yönelik vergi cennetlerinin önlenmesini sağlayıcı özelliklere de sahip olması gerektiği muhakkaktır.

Farklı vergi sistemlerinden kaynaklanan farklı sorunların ortak çözümlere kavuşturulması elbette zordur. Ancak, yapılan çalışmalar ve tavsiyelerin ve bunların gerekçelerinin tüm ülkeler için yararlı yaklaşımlar oluşturduğu da bir gerçektir**.** Çok önemli bir nokta şudur; Küreselleşme, yarattığı güçlüklerin ve sorunların yanında, değişen koşulların ve iç ve dış gelişmelerin etkisi ve hatta zorlamasıyla, ancak bu suretle, sanılanın aksine, yeni politikalar için değişime dönük fırsatlar da yaratarak, ülkelere yabancı sermayenin ve doğrudan yabancı yatırımların gelişini artırabilmektedir. Önemli olan, küreselleşme gerçeğini kabullenerek, ulusal ve yerel isabetli uygulamaların hayata geçirilebilmesidir.

Vergi rekabeti konusundaki teorik yaklaşımlar incelendiğinde ise, birbiri açısından tez ve antitez olma özelliği gösteren iki kutuplu bir akıl yürütme ile karşılaşılmaktadır. Bunlardan tez olma özelliğine sahip olan geleneksel kamu maliyesi yaklaşımı, vergi rekabetini tamamen zararlı bir süreç olarak algılamakta ve hasılat kayıpları başta olmak üzere sürecin ciddi yönde negatif dışsallıklar oluşturduğunu ve bu bağlamda, fırsat eşitsizliği başta olmak üzere sermaye hareketleri üzerinde saptırıcı etkiler oluşturduğunu iddia etmektedir. Diğer yandan, antitez olma özelliği sergileyen kamu tercihi teorisi ise, bu iddialara tamamen karşı çıkmakta ve vergi rekabetinin demokrasi ve serbestleşme gibi üst söylemelere katkı sağlamanın yanı sıra hasılat artırıcı etkiler oluşturabileceği ve ağır vergilendirme eğilimlerine sınırlandırma getireceği

görüşündedir. Kamu tercihi teorisyenlerine göre vergi rekabeti, ulusal hükümetleri rekabetten korumak olarak değil, ulusal otoriteler arsındaki rekabeti sınırlandıran engellerin ortadan kaldırılması ve rekabet sürecinin hızlandırılması olarak ele alınmalıdır.

Her ne kadar, 1980 yılı öncesine göre yabancı sermaye yatırımlarında önemli artışlar yaşansa da günümüzde gelinen noktada Türkiye'nin halen dünya yabancı sermaye yatırımlarından almış olduğu payın oldukça düşük seviyede olduğu ve potansiyelinin henüz yeterince kullanılamadığını göstermektedir. Sunulan istatistiki ve ekonometrik analizlerin bulguları olan; uluslararası sermaye girişi- büyüme serilerinin birbirine fazlasıyla benzemiş olması, sermaye akımlarından büyümeye doğru tek yönlü olarak nedensellik ilişkisinin var olması Türkiye'de sürdürülebilir yüksek büyüme ve Türkiye'nin belirlediği kişi başına gelir hedeflerine ulaşabilmesi bakımından, büyümenin yurtdışı sermaye akımlarına bağımlılığının azaltılması gerektiğini ortaya çıkarmaktadır. Bu nedenle Türkiye'nin büyümenin finansmanında yeni stratejilerini geliştirebilmesi önemlidir. Bu çerçevede, Türkiye ekonomisinde iktisadi büyümenin dış kaynak girişine bağımlılığını azaltabilmek için, yurtiçi tasarrufların yurtiçi hasılaya oranının artırabilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan dış kaynak girişi açısından da oynaklığı yüksek kısa vadeli yabancı sermayeden ziyade doğrudan yatırımlar ve özel sektör açısından daha uzun vadeli borçlanma kanallarının devreye sokulabilmesi gerekmektedir.

Sonuç itibarıyla ülkelerin vergi yapısı ve politikası alanında dönüşüm yaşadığı bir gerçektir. Yabancı sermaye yatırımlarını çekmek için vergisel dönüşümlerin daha global bazda, tüm ülkelerdeki teşvik için gerekli düzenlemelerin aynı şekilde yapılması, yatırımların her yerde az vergilendirilmesi daha faydalı olacaktır. Küresel boyut kazanan bu yeni dönüşümler, ülkeleri vergisel sorunlara karşı uluslararası işbirliği yapmaya zorlamaktadır.

Vergi rekabetine yönelik çalışmalarda alınması gereken başlıca önlemler olarak; vergi sisteminde geniş kapsamlı, ekonomik konjonktüre uygun esneklikte, sosyal, siyasal alanda kalıcı politikalara yer verilerek her alanda istikrarın sağlanması, sık mevzuat değişikliklerine gitmekten kaçınılması gerekmektedir. Ayrıca, vergi sisteminde gerekli düzenlemelerle birlikte vergi idarelerinin de doğrudan yabancı sermaye ve portföy yatırımlarını çekebilecek şekilde yapılandırılması, bürokratik engellerin azaltılması, hizmet kalitesinin artırılması, yabancı dil bilen nitelikli memurların istihdam edilmesi, vergi kayıp ve kaçaklarını azaltıcı teknolojik kolaylıklardan azami ölçüde yararlanarak vergi idarelerinin gelişmiş bilgi teknolojileriyle donatılması sağlanmalıdır. Özellikle çok uluslu şirketlerin Türkiye'yi tercih edeceği bir iş merkezi olabilmesi için faaliyetlerini rahatlıkla sürdürebilecekleri bankacılık, sigortacılık

sektörü vb. alanlarda finansal alt yapının, sermaye piyasalarının geliştirilmesine teknolojik anlamda iletişim- ulaşım olanaklarının sağlanmasına çalışılmalıdır.

Ayrıca, vergi rekabetinin vergi sistemlerinde meydana getirebileceği olası zararlı etkileri tamamen ortadan kaldırmak mümkün olmasa da en az düzeye indirmeye yönelik önlemler alınarak vergi rekabetinin yerli sermayeyi de koruyacak biçimde vergi sisteminin adil hale getirilmesi gerekmektedir. Bu alanda yerli yatırımcılarının korunup güçlendirilmesi için yabancı sermayedarlarla işbirliği olanakları sağlanması amaçlı uluslararası anlaşmalar ve işbirlikleri, ar-ge destekleri, tanıtım, inovasyon ve yeni teknoloji kullanımını özendirici teşvikler, belli sektörel vergi avantajları mevzuata dahil edilmeli veya geliştirilmelidir. Ulusal düzeyde vergi gelirlerinde meydana gelebilecek azalmalara karşılık etkin kaynak kullanımı-kamu harcama reformu vb. önlemlere başvurulmalıdır. Ayrıca, vergi rekabeti uygulanırken yatırımcıyı amacından saptıran bir oran, indirim mekanizması gibi vergisel uygulamalardan kaçınılması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

1. Aslan, Nurdan, "Dünya Ekonomisinde Gelişmeler: Küreselleşme", **Ekonomik Entegrasyon, Küresel ve Bölgesel Yaklaşım,** Ekin Yayın, 2.Baskı, İstanbul, 2007

2. Akalın, Güneri, "Maliyetin İflası Tartışmaları, Mali Reform ve Çıkış Yolları", T.C. Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, Yayın No: 10, İstanbul, 1998

3. Ağbal, Naci, "Globalleşme ve Vergi Sistemlerinin Geleceği-I" **Yaklaşım Dergisi**, Sayı: 105, Eylül 2001

4. Altay, Asuman, **Ekonominin İtici Gücü.. Beşeri Sermaye**, TÜGİAD Ekonomi Ödülleri Kitapları-5, İstanbul, 2005

5. Ağbal, Naci, "Globalleşme ve Vergi Sistemlerinin Geleceği-II" **Yaklaşım Dergisi**, Sayı: 106, Ekim 2001, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2001102777.htm. 15.09.2011

6. Akdiş, Muhammet, "Küreselleşmenin Finansal Piyasalar Üzerinde Etkileri ve Türkiye: Finansal Krizler- Beklentiler" **Dış Ticaret Dergisi**, Sayı:26,2002 http://www.yaklasim.com/mevzat/dergi/read_frame.asp?file_name=2007109956.htm. 20.09.2011

7. Acar, Yalçın, **İktisadi Büyüme ve Büyüme Modelleri,** Vipaş yayını, İstanbul, 2002

8. Ataç, Beyhan, **Maliye Politikası**, Anadolu Üniversitesi Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları; No:118, Eskişehir, 1999

9. Arıkan, Zeynep ve Ahmet Akdeniz, "Küreselleşen Dünyada Vergi Cennetlerinin Ekonomik Analizi", Dokuz Eylül Üniversitesi, İ.İ.B.F. Yayını, No:5

10. Arıkan, Zeynep ve H. Ahmet Akdeniz, "Küreselleşen Dünyada Vergi Cennetlerinin Ekonomik Analizleri", Dokuz Eylül Üniversitesi, **İ.İ.B.F. Dergisi,** Say:6

11. Aydınonat, N. Emrah, "İktisadi Büyüme, Yapısal Değişim ve Kayıtdışı İstihdam", http://www.tepav.org.tr/blog/?p=82, 10.10.2011

13. Armağan, Ramazan ve Murat İçmen, "Vergi Rekabeti ve Türkiye'ye Yansıması", Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2012, Cilt 17, http://sablon.sdu.edu.tr/fakulteler/iibf/dergi/files/2012-2-7.pdf, 11.08.2012

14. Bakan, Sumru ve Mehmet Şentürk, "Finansal Küreselleşme Ekseninde Türkiye'ye Yönelik Sermaye Hareketleri Üzerine Bir Araştırma", **Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Yıl: 5, Sayı: 9, Haziran 2012

15. Batun, Mehmet, "Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Türkiye", **Yaklaşım Dergisi**, Sayı:196, Nisan 2009

16. Benk, Serkan ve Tekin Akdemir, "Globalleşme ve Ekonomik Değişim", http://www.cmis.org.tr/dergi/0122004/makale2.pdf, 20.10.2011

17. Benk, Serkan, "Vergisel Teşvikler ve Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 206, Kasım 2005

18. Berber, Metin, **İktisadi Büyüme ve Kalkınma,** Derya Kitapevi, Trabzon, 2006

19. Bozkurt, Veysel, "Küreselleşme: Kavram, Gelişim ve Yaklaşımlar", **Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi**, 2000, Cilt: 2, Sayı: 1, http://www.isguc.org/vbozkurt1.htm, 10.06.2012

20. Bretschger, Lucas and Frank Hettich; "Globalisation, capital mobility and Tax Competition: Theory and evidence For OECD Countries", **European Journal of Political Economy**, V. 18, 2002, http://www.rsf.unigreifswald.de/fileadmin/mediapool/Fakult_t/Lenz/Diskussionspapiere/07_2000.pdf, 02.01.2012

21. Can Aktan, Coşkun, "Globalleşme, Bölgeleşme ve Yerelleşme" http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/tem98/global.htm , 20.10.2011

22. Can Aktan, Coşkun ve Hüseyin Şen, **Globalleşme ve Ekonomik Kriz ve Türkiye**, TOSYÖV Yayınları, Ankara, 1999

23. Can Aktan, Coşkun, "Küreselleşme Kavramı", http://www.canaktan.org/yeni-trenler/globallesme/kavram.htm, 20.10.2011

24. Can Aktan, Coşkun ve İsmail Y. Vural, "Vergi Rekabeti", Erciyes Üniversitesi, **İ.İ.B.F. Dergisi**, Sayı.22, Ocak-Haziran 2004

25. Caymaz, Günay, **Ekonomik Büyüme ve Dış Ticaret Açığı**, Doğuş Üniversitesi SBE Yayını, 2005

27. Ceylan, Cengiz, "Küreselleşmenin Sektörel Etkileri", İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 2010-98, İstanbul 2011

28. Coşkun, Recai, "Küreselleşmeye Bütüncül Bir Bakış: Vaatler ve Çelişkiler", Milenyum Armağanı, Sakarya Üniversitesi, 2001

29. Çevik, Savaş, "Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası: Vergi Politikasında Dönüşüm ve Küresel Sorunlar ", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 270, Şubat 2004

30. Çember, Erol, "Türkiye'de Kıyı (Off-shore) Bankacılığı ve Vergisel Boyutu", **Vergi Sorunları**, Sayı 132, (Eylül 1999), Ankara, 1999

31. Demir, Gülten, "Küreselleşme Üzerine", Ankara Üniversitesi **SBF Dergisi**, Cilt: 56-1, Ocak-Mart 2001

32. Demircan, Esra, "Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi", Erciyes Üniversitesi, **İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Sayı: 21, Temmuz-Aralık 2003, http://www2.bayar.edu.tr/iibf/maliye/sureyya_sakinc/docs/KamuMaliyesi/EsraDEMIRCAN.pdf, 05.09.2011

33. Demirli, Yunus, "Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye'de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirme" T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No:2011/412, Ankara, 2011

34. Dönmez, Recai, "Vergi Hukuku Açısından Küreselleşme ve Elektronik Ticaret", http://yunus.hacettepe.edu.tr/~tonta/courses/fall99/kut655/donmez.htm, 20.10.2011

35. Duran, Mustafa, **Teşvik Politikaları ve Doğrudan Sermaye Yatırımları**, Hazine Müsteşarlığı, Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma ve İnceleme Dizisi, No:33, 2003

36. Economic Freedom of the World : **2012 Annual Report,** http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-complete.pdf

37. Ergül, Özgür, "Sermaye Kontrolleri: Uygulanışı, Etkinliği ve Türkiye Üzerine Yorumlar" Uzmanlık Yeterlilik Tezi, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Piyasalar Genel Müdürlüğü, Ankara, Ocak 2012

38. Erdut, Zeki, **Küreselleşme Bağlamında Uluslararası Sosyal Politika ve Türkiye**, İzmir, 9 Eylül Yayınları, 2002

39. Eker, Aytaç, Asuman Altay ve Mustafa Sakal, **Maliye Politikası**, Takav Matbaacılık, İzmir,1996

40. Engin, İsmail, "Vergi Rekabeti: Avrupa Birliğine Geçiş Süreci Ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu", **17. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Ankara: Türmob Yayınları, 2002

41. Engin, İsmail, "Vergi Rekabeti: Avrupa Birliği ve Türkiye", **Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu 17. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve Hukuk Fakültesi, TÜRMOB Yayınları - 185, 2002

42. Eyüpgiller, Saygın, **Uluslararası Zarar Verici Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri,** Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2002

43. Ergül, Özgür, "Sermaye Kontrolleri: Uygulanışı, Etkinliği ve Türkiye Üzerine Yorumlar" Uzmanlık Yterlilik Tezi, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Piyasalar Genel Müdürlüğü Ankara, Ocak 2012

44. Falk, Richard, **Yırtıcı Küreselleşme**, Ali Çaksu (çev.), 1.Basım, İstanbul: Küre Yayınları, 2001

45. Fevzi, Devrim, **Kamu Maliyesine Giriş**, Rem Ltd. Şti, Ankara. 1995

46. Ferhatoğlu, Emrah, "Uluslararası Vergi Rekabeti ve Sürükleyici Güçleri", Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt: 7, Sayı: 1, Eskişehir, Haziran 2006
http://sbd.ogu.edu.tr/makaleler/935557_1_Makale_5.pdf, 11.08.2012

47. Fırat, Zerin, "Küreselleşme Sürecinde Devletin Değişen Fonksiyonları ve Sosyal Hizmetlerin Yeri", http://www.isguc.org./arc_view.php?ex=93, 20.09.2011

48. Giddens, Anthony, **Elimizden Kaçıp Giden Dünya**, Çev. Osman Akınhan, Alfa Basım Yayım Dağıtım Ltd. Şti., İstanbul, Ocak 2000

49. Giray, Filiz, "Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler ", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 272, Nisan 2004

50. Günçavdı, Ömer ve Suat Küçükçiftçi, "Türkiye Ekonomisinde Büyüme Kaynakları ve İstihdam Etkileri", Türkiye Ekonomi Kurumu, 2006

51. Gürak, Hasan, **Emek, Teknolojik Yenilik ve Büyüme,** Değişim Yayınları, İstanbul, 2004

52. Göker, Zeliha, "Doğrudan Yabancı Yatırımların Ekonomik Etkisi", **İktisat İşletme ve Finans Dergisi**, Yıl:22, Nisan 2007, Sayı:253

53. Günaydın, İhsan ve Serkan Benk, "Globalleşmenin Vergi Sistemlerinde Meydana Getirdiği Değişikler", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı 267, Kasım 2003

54. Giray, Filiz, "Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler", **Vergi Dünyası**, Sayı:272, Nisan, 2004

55. Giray, Filiz, "Zararlı Vergi Rekabeti ve Etkileri", **Vergi Dünyası**, Sayı:260, Nisan 2003

56. Grazzini, L ve A. Petretto; "Tax Competition Between Unitary and Federal Countries", Economics of Governance, Volume 8, Number 1, January 2007

57. Goodspeed, Timoty J., (Çeviren: İsa Sağbaş), "Fayda Vergileri ve Mali Federalizm", **Vergi Sorunları**, Sayı:139, Nisan, 2000,
http://212.174.133.188/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/md139/i.%20sagbas.pdf , 06.12.2012

58. Held, David ve Anthony McGrew, "What is Globalization?", 1999, http://www.polity.co.uk/global/globocp.htm+definition+of+globalization&hl=tr&gl=tr&ct=clnk&cd=8, 20.06.2011

59. Huizinga, Harry, "Foreign Investment Incentives and International Cross-Hauling of Capital", **The Canadian Journal of Economics,** August, 1991, http://arno.uvt.nl/show.cgi?fid=27214**,** 23.11.2011

60. Kazgan, Gülten, **Ekonomide Dışa Açık Büyüme,** Altın kitaplar yayınevi, İstanbul, 1995

61. Karluk, Rıdvan, **Uluslararası Ekonomi**, Beta Yayım A.Ş., 2003

62. Kargı, Nihal ve Ekrem Karayılmazlar, "Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerindeki Etkinsizlik Etkisi", Süleyman Demirel Üniversitesi, **İ.İ.B.F. Dergisi**, C.14, S.3, 2009

63. Kaymakçı, Oğuz, **Küreselleşme Üzerine Notlar,** Nobel Yayın, Ankara, Şubat 2007

64. Karaca, Yüksel, "Zararlı Vergi rekabeti ve Vergi Cennetleri: OECD Bünyesindeki Çalışmalar Ne Aşamada?", **Vergi Dünyası**, Sayı: 238, Haziran 2001

65. Keyder, Çağlar, "Cumhuriyetin İlk Yıllarında Türk Tüccarının Millileşmesi", **ODTÜ Gelişme Dergisi**, 1979-1980 Özel Sayısı

66. Kılıçaslan, Harun, "**Avrupa Birliği'nde Vergi Rekabeti ve Türkiye"**, İstanbul, İktisadi Araştırmalar Vakfı, Aralık 2005

67. KPMG, **Corporate and Indirect Tax Survey 2011**, http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/corporate-and-indirect-tax-rate-survey-2011.pdf, ve http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://sablon.sdu.edu.tr/fakulteler/iibf/dergi/files/2012-2-7.pdf

68. Kocaman, Çiğdem Berna, "Serbest Bölgelerin Makroekonomik Etkilerinin Değerlendirilmesi: Türkiye Örneği", **Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, 2007, http://auhf.ankara.edu.tr/dergiler/auhfd-arsiv/AUHF-2007-56-03/AUHF-2007-56-03-kocaman.pdf, 03.09.2012

69. Köse, H. Ömer, "Küreselleşme Sürecinde Devletin Yapısal ve İşlevsel Dönüşümü", http://www.sayistay.gov.tr./yayin/dergi/icerk/der49m1.pdf, 10.10.2011

70. Mangır, Fatih ve Hasan Murat Ertuğrul, "Vergi Yükü ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1988-2011 Türkiye Örneği", **Maliye Dergisi**, Sayı 162, Ocak -Haziran 2012, s.s. 256-265

71. Muter, Naci ve Birol Kovancılar, "Doğrudan Yabancı Yatırımlara Yönelik Teşvik Rekabeti", **XIX. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Yaklaşım Yayıncılık San. ve Tic. A. S., Antalya, Ağustos 2004

72. OECD: **New Horizons for Foreign Direct Investment,** OECD Global Forum on International Investment, 2002

73. Önder, İzzettin, "Dünya Piyasa Yapılanmasında Devletin Konumu", 2003, http://www.petrol_is.org.tr/2003_CD/03-devlet/govde.htm , 21.09.2011

74. Öncel, Türkan ve S. Yenal Öncel, "Uluslararası Vergi Rekabeti", İ.Ü. İktisat Fakültesi, **Maliye Araştırma Merkezleri Konferansları**, Sayı:43-44, 2003

75. Özel, Yener, "Sanal Ürün Teslimlerinin Avrupa Birliğinde Yarattığı Haksız Vergi Rekabeti", **Vergi Dünyası Dergisi,** No:245, Ocak 2002

76. Öz, Ersan ve Sevinç Yaraşır, "Global Bir Kavram: Vergi Rekabeti", İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları,** Seri 52, 2009

77. Öz, Semih, **Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri,** Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2005

78. Özyıldız, Hakan, "Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımlarında Karar Alma Prosedürü", **Hazine Dergisi,** Temmuz 1998

79. Özdemir, Biltekin, "Vergi Sistemlerinde Dolaysız Vergilerden Dolaylı Vergilere Kayış ya da Tüketim Vergilerinin Artan Ağırlığı", **Maliye Dergisi,** Sayı 157, Temmuz-Aralık 2009, http://212.174.133.188/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/157/01.Biltekin.OZDEMiR.pdf , 02.01.2012

80. Pamuk, Şevket, Dünyada ve Türkiye'de İktisadi Büyüme, 2005, Uluslararası Ekonomi ve Dış Ticaret Politikaları 1(2), 2007

81. Perranton, Jonathan, David Goldblatt, David Held and Anthony McGrew, "Globalization of Economic Activity", New Political Economy, Vol.2, No.2, 1997, s.257-258.

82. Pınto, Carlo, "(Harmful) Tax Competition within The European Union: Concept and Overview of Certain Tax Regimes in Selected Member States", **Tax Competition within The Eurpoean Union**, 1998

83. Prasad, Eswar, Raghuram Rajan ve Arvind Subramanian, "Foreign Capital and Economic Growth", IMF Research Department, Ağustos 2006, http://www.kc.frb.org/publicat/sympos/2006/pdf/PrasadRajanSubramanian.0811.pdf, 10.10.2011

84. Saraç, Özgür, **Küresel Vergi Rekabeti Sorunsalı ve Ulusal Vergi Politikaları: Türkiye Değerlendirmesi**, Maliye ve Hukuk Yayınları, İzmir, Ağustos 2006

85. Saraçoğlu, Fatih, **Avrupa Birliğinde Vergi Uyumlaştırma Süreci ve Türkiye,** Maliye ve Hukuk Yayınevi, Ankara, Nisan 2006

86. Saygılı, Şeref ve Cengiz Cihan, "Türkiye Ekonomisinin Büyüme Dinamikleri: 1987-2007 Döneminde Büyümenin Kaynakları Temel Sorunlar ve Potansiyel Büyüme Sorunu", Tüsiad Araştırma Raporları Serisi, İstanbul, 2008

87. Söylemez, A. Orçun ve Ahmet Yılmaz, "Türkiye Ekonomisinde Finansal Serbestleşme Döneminde Uluslararası Sermaye Girişi-Büyüme İlişkisi", Marmara Üniversitesi, **İ.İ.B. Dergisi**, Cilt XXXIII, Sayı II, Yıl 2012, s.47-66, http://dosya.marmara.edu.tr/ikf/iib-dergi/2012-2/3soylemez-yilmaz.pdf, 29.07.2013

88. Susam, Nazam ve Nagihan Oktayer, "Türkiye Ekonomisinde Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız ve Dolaylı Vergiler", **İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt:21, Sayı 2, Haziran 2007

89. Şen, Hüseyin, "Globalleşme ve Vergilemedeki Mali Boşluklar ", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı: 241, Eylül 2001

90. Tağraf, Hasan, "Küreselleşme Süreci ve Çokuluslu Şirketlerin Küreselleşme Sürecine Etkisi", C.Ü. **İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 3, Sayı 2, 2002

91. Taban, Sami ve Muhsin Kar, "Beşeri Sermaye ve Ekonomik Büyüme: Nedensellik Analizi", Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, İ.İ.B.F., İktisat Bölümü, **Sosyal Bilimler Dergisi**, 2006/1

92. Taxation Trends in the European Union, Eurostat Statistical Books, 2012, http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2012/report.pdf

93. Terzi, Çetin, "1980 Sonrası Vergi Politikaları", **XVI. Türkiye Maliye Sempozyumu:** Türkiye'de 1980 Sonrası Mali Politikalar, Antalya, 2001

94. Top, Aykut, "Verimlilik ve Üretkenlik Üzerine Düşünceler", Marmara Üniversitesi, **İİBF Dergisi**, Cilt:5, Sayı:17, Ocak 2002

95. TÜSİAD-OECD, "Ekonomik Büyümeyi Anlamak, İstanbul", TÜSİAD-T/2005-04-392,

96. TOBB, Ekonomik Rapor 2010, **TOBB Yayın No: 2011/135,** http://www.tobb.org.tr/IktisadiRaporlama/Documents/Yayinlar/ekonomikrapor2010.pdf, 10.12.2011

97. Tiebout, Charles M.; "A Pure Theory of Local Expenditures" **The Journal of Political Economy,** Volume 64, Issue 5, 1956, http://www.unc.edu/~fbaum/teaching/PLSC541_Fall08/tiebout_1956.pdf, 13.11.2011

98. UNCTAD Dünya Yatırım Raporu, 2012, s. 17, http://www.yased.org.tr/webportal/Turkish/haberler/basin_bultenleri/Documents/UNCTAD_WIR_2012_YASED_SUNUM.pdf, 11.03.2013

99. Ülman, Burak, "Uzun Süreçte Küreselleşme: Bir Sihirli Kavramı Tarihteki Yerine Koyma Denemesi", **Küreselleşme ve Ulus-Devlet** içinde, Der. Meryem Koray, Yıldız Teknik Üniversitesi Stratejik Araştırmalar Merkezi Yayını, No:1, İstanbul, 2001

100. Yıldız, Habib, **Küreselleşmenin Vergileme Üzerine Etkileri ve Türkiye Açsından Bir Değerlendirme,** Seçkin Yayıncılık, Ankara, Birinci Baskı, 2005

101. Yumuşak, İbrahim Güran ve Mahmut Bilen, "Kalkınmışlık Göstergesi Olarak Beşeri Kalkınma İndeksi ve Türkiye Üzerine Değerlendirme", http://www.bilgiyonetimi.org/cm/pages/mkl.gos_php?nt=172, 08.09.2011

102. Yıldız, Habib, "Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Vergi Uyumlaştırma Çalışmaları", EÜHFD, C.X, 2006

103. Yıldız, Habib, "Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Vergi Uyumlaştırma Çalışmaları", Sakarya Üniversitesi İİBF Dergisi, 2006, http://www.hukuk.erzncan.edu.tr./dergi/makale/2006_X_2_22.pfd , 13.06.2012

104. Wilson, John Douglas, "Theoris of Tax Competition", **National Tax Journal**, June 1999, Vol 52, http://socserv.mcmaster.ca/cuffk/wilson.pdf, 12.12.2011