

VERGİ REKABETİ

Coşkun CAN AKTAN*
İstiklal Y. VURAL**

ÖZET

Vergi rekabeti, geniş anlamda, vergilendirme yetkisine sahip idari birimlerin (yerel yönetimler, eyaletler, devletler) vergi politikalarının diğer idari birimler üzerinde meydana getirdiği etkiler olarak tanımlanabilir. Vergi rekabeti, firma ve ulusal düzeyde rekabet gücünü artırmak isteyen idari birimlerin vergilendirme yetkisine sahip olduğu alanlarda rakip idari birimlere kıyasla mükelleflerin vergi yüklerini azaltmak veya düşük tutmak suretiyle potansiyel olarak mobilitesi yüksek olan üretim faktörleri (özellikle kalifiye işgücü ve sermaye) için kendi idari birimlerini cazip hale getirme çabasıdır. Bu makalede sırasıyla vergi rekabeti kavramı açıklanmakta, vergi rekabetinin varlığına ilişkin istatistiki bazı bulgular ortaya konulmakta ve vergi rekabetinin giderek artmasının başlıca nedenleri özetlenmektedir. Çalışmada ayrıca vergi rekabeti ile vergi uyumlaştırması arasındaki ilişki ve buna takiben de vergi rekabetinin yararları ve zararları konusundaki görüşler incelenmektedir.

Anahtar Kelimeler: Globalleşme, Vergi Rekabeti, Vergi Harmonizasyonu

GİRİŞ

Globalleşme ve bölgesel entegrasyon hareketleri, çağdaş devletlerin vergi toplama ve optimal bir vergi tabanı oluşturmada zorluklarla karşılaşmalarına neden olmakta ve bağımsız mali politikalar uygulama yeteneklerini azaltmaktadır. Bu gelişme, daha mobil üretim faktörlerinin (sermaye ve vasıflı işgücü) ulusal vergi sistemlerindeki farklılıklardan ya da diğer bir ifadeyle vergi sistemleri arasındaki arbitraj olanaklarından yararlanmak amacıyla vergi yükü düşük olan ülkelere yönelmelerine ve sonuçta daha az mobil üretim faktörlerinin yüksek vergi yükü ile karşı karşıya kalmalarına yol açmaktadır. Globalleşme, ulus devletlerin vergi politikalarının diğer ülkeler üzerindeki dışsal etkilerini artırmaktadır. Üretimin uluslararasılaşması ve bazı üretim faktörlerinin uluslararası mobilitesinin artması, bazı ülkelerin global vergi tabanından daha fazla pay almak için vergi yüklerinin bir kısmını diğer ülkelere ihraç etmelerine olanak sağlamaktadır. Globalleşmenin ortaya çıkardığı bu gelişme “vergi rekabeti” olarak adlandırılmaktadır. Bu yazıda sırasıyla vergi rekabeti kavramı açıklanacak, vergi rekabetinin varlığına ilişkin istatistiki bazı bulgular ortaya konulacak ve vergi rekabetinin giderek artmasının başlıca nedenleri özetlenecektir. Çalışmada ayrıca vergi rekabeti ile vergi uyumlaştırması arasındaki ilişki ve buna takiben de vergi rekabetinin yararları ve zararları konusundaki görüşler değerlendirilecektir.

* Prof. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi.

** Yrd. Doç. Dr., Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi.

I. VERGİ REKABETİ

Vergi rekabeti, geniş anlamda, vergilendirme yetkisine sahip idari birimlerin (yerel yönetimler, eyaletler, devletler) vergi politikalarının diğer idari birimler üzerinde meydana getirdiği etkiler olarak tanımlanabilir (Edwards ve De Rugy, 2002:3). Vergi rekabeti, firma ve ulusal düzeyde rekabet gücünü artırmak isteyen idari birimlerin vergilendirme yetkisine sahip olduğu alanlarda rakip idari birimlere kıyasla mükelleflerin vergi yüklerini azaltmak veya düşük tutmak suretiyle potansiyel olarak mobilitesi yüksek olan üretim faktörleri (özellikle kalifiye işgücü ve sermaye) için kendi idari birimlerini cazip hale getirme çabasıdır.

Rakiplerine kıyasla firma ve bireylere vergisel kolaylıklar sağlamak suretiyle üstün bilgi ve tecrübe sahibi “kalifiye” beşeri sermayeyi, üretimi, istihdamı, yenilik ve icatları artıracak yabancı sermayeyi ülkesine çekmeye çalışan idari birimler vergi rekabetinden, rakipleri aktif misillemeye başvurmadığı sürece, yarar sağlarken bu rekabete karşı koymayan veya koymakta geciken veya bu uygulamanın sonuçlarından olumsuz yönde etkilenen idari birimler vergi rekabetinin mağdurları konumundadırlar. Vergi rekabetinden olumlu yönde etkilenen ülkeler, bu politikalarının olumlu bir netice vermesi halinde vergisel kolaylıklar sağlamada kendisinden daha dezavantajlı konumda olan diğer ülkelerden sermaye ve kalifiye işgücü ithal ederler. Bu aşamada aktif vergi rekabeti uygulayan ülkenin hamlelerine cevap vermede başarısız olan ülkeler ise muhtemelen sermaye ve işgücü ihraç eden bir konumla karşı karşıya kalırlar.

Vergi rekabeti farklı şekillerde sınıflandırılabilir. Kimi yazarlara göre, kararlar üzerinden alınan dolaysız vergilerin azaltılması yoluyla yurtiçinde yerleşik firmaların rekabet güçlerinin artırılmasını amaçlayan bir vergi rekabeti “iyi”; diğer koşullarda yabancı sermayeyi çekemeyen bir ülkenin bunu vergi oranlarını düşürmek suretiyle gerçekleştirmesi halinde ise “kötü” ya da zarar verici bir vergi rekabeti söz konusudur. Vergi rekabeti, farklı ülkeler veya devletler arasında uluslararası ölçekte gerçekleşiyorsa “*yatay vergi rekabeti*”, farklı düzeylerdeki idari birimler (örneğin, federal-federe devletler) arasında meydana geliyorsa “*dikey vergi rekabeti*” mevcuttur (Wilson, 1999:289).

II. VERGİ REKABETİNİN VARLIĞINA İLİŞKİN BULGULAR

Ülkelerin vergi rekabetine girilerek mobil üretim faktörlerini kendi egemenlik alanlarına çekme yönünde hareket ettikleri varsayımı, mobil üretim faktörleri açısından son derece önemli olan dolaysız vergi oranlarındaki azalma; vergi yüklerinin diğer ülkelere aktarılmasını kolaylaştıracak vergi reformlarının varlığı ve mobil üretim faktörlerine bir biçimde kolaylıklar sağlayan uluslararası ve ikili anlaşma eğilimlerinin hız kazanması ile delillendirilmektedir. Bu tür eğilimler özellikle gelişmiş ülkelerde yaygınlaşmaktadır. OECD ülkelerinde en yüksek ortalama kurumlar vergisi oranı 1986’daki yüzde 41’lik düzeyinden 2000’de yüzde 32’ye gerilemiştir. Vergi oranlarındaki azalma eğilimi kişisel gelir vergisi için de geçerlidir: OECD ülkelerinde, ulusal düzeydeki, en yüksek ortalama kişisel gelir vergisi

oranları 1986’da yüzde 55 iken 2000’de yüzde 41’e gerilemiştir. Keza OECD ortalaması olarak, merkezi ve yerel yönetim rakamlarını da içeren en yüksek ortalama kişisel gelir vergisi oranlarında son yirmi yılda yüzde 20’lik bir gevşeme söz konusudur (Tablo 1).

Globalleşme, bilgi ve iletişim teknolojilerindeki hızlı gelişmeler neticesinde görece daha az gelişmiş ülkelerin gelişmiş ülkelere kıyasla daha düşük vergi oranları uygulamaya devam etmesi çoğu OECD ülkesi olan gelişmiş ülkelerin hem kişisel gelir vergisi hem de kurumlar vergisi oranlarını daha aşağı seviyelere indirme yönünde kendilerini baskı altında hissetmelerine yol açmaktadır. 1998’de Latin Amerika ve Asya-Pasifik ülkelerinde ortalama kurumlar vergisi oranı yüzde 32; OECD üyesi gelişmiş ülkelerde ise yüzde 36 iken 2003 yılı KPMG Kurumlar Vergisi Araştırması’na göre ortalama kurumlar vergisi oranı Latin Amerika ülkelerinde yüzde 30.5, Asya-Pasifik ülkelerinde yüzde 30.3, OECD ülkelerinde yüzde 30.7 ve AB üyesi ülkelerde yüzde 31.6 düzeyine inmiştir (KPMG, 2003). Söz konusu araştırmaya göre global düzeyde kurumlar vergisi oranlarındaki azalma eğilimi sürmektedir. Güçlü ve gelişmiş ekonomilerin daha yüksek kurumlar vergisi oranlarına sahip olduğu gözlenmektedir. Kurumlar vergisi oranlarında indirim yapmak suretiyle yabancı yatırımcıları çekme eğilimi küçük ve az gelişmiş ülkelerde daha yaygın bir uygulama gibi görünmektedir. OECD ülkelerinin tümünde kurumlar vergisi oranlarında genel ve yavaş bir azalma eğilimi sürerken Belçika ve İrlanda gibi daha küçük ülkelerde daha hızlı bir azalma eğilimi söz konusudur: Belçika önceki yıla kıyasla 2003’te yüzde 15.3, İrlanda ise yüzde 21.8 civarında bir indirim gerçekleştirmişlerdir. İrlanda, 2004 yılındaki yüzde 12’lik kurumlar vergisi oranı hedefine hızla yaklaşmaktadır. Kurumlar vergisi oranını yüzde 20’nin altına indiren ülkelerin sayısı tüm dünyada hızla artmaktadır: 2003’te Sri Lanka kurumlar vergisi oranını yüzde 17’ye, Panama yüzde 30’dan yüzde 19’a ve Uruguay yüzde 14’e indirmiştir. Çin ise Özel Ekonomik Bölgeler’de yerleşik yabancı yatırımcılara yönelik olarak Kurumlar vergisi oranını yüzde 33’e indirmek suretiyle bu bölgelerdeki yabancı yatırımcılarına daha düşük vergi uygulamasını sürdürmektedir.

Tablo 1. OECD Ülkelerinde En Yüksek Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranları (Yüzde Olarak)

Ülkeler	Gelir Vergisi					Kurumlar Vergisi					
	1980	1985	1990	1995	2000	1980-2000	1996	1998	2000	2002	1996 - 2000
Avusturalya	62	60	49	47	47	-15	36	36	36	30	-6
Avusturya	62	62	50	50	50	-12	34	34	34	34	0
Belçika	76	76	55	58	58	-18	40,2	40,2	40,2	40,2	0
Kanada	60	50	44	44	44	-16	44,6	44,6	44,6	38,6	-6
Danimarka	66	73	68	64	59	-7	34	34	32	30	-4
Finlandiya	65	64	63	55	52	-13	28	28	29	29	1
Fransa	60	65	53	51	54	-6	36,7	41,7	36,7	34,3	-2
Almanya	65	65	65	66	59	-6	57,4	56,7	51,6	38,4	-19
Yunanistan	60	63	50	45	43	-17	40	40	40	35	-5
İzlanda	63	56	40	47	45	-18	33	30	30	18	-15
İrlanda	60	65	58	48	42	-18	38	32	24	16	-22
İtalya	72	81	66	67	51	-21	53,2	41,3	41,3	40,3	-13
Japonya	75	70	65	65	50	-25	51,6	51,6	42	42	-10
Kore	89	65	60	48	44	-45	33	30,8	30,8	29,7	-3
Lüksem.	57	57	56	50	49	-8	40,3	37,5	37,5	30,4	-10
Meksika	55	55	40	35	40	-15	34	34	35	35	1
Hollanda	72	72	72	60	52	-20	35	35	35	34,5	-1
Y. Zelanda	62	66	33	33	39	-23	33	33	33	33	0
Norveç	75	64	54	42	48	-27	28	28	28	28	0
Portekiz	84	69	40	40	40	-44	39,6	37,4	35,2	33	-7
İspanya	66	66	56	56	48	-18	35	35	35	35	0
İsviçre	87	80	72	58	51	-36	28	28	28	28	0
İsviçre	31	33	33	35	31	0	28,5	27,8	25,1	24,5	-4
Türkiye	75	63	50	55	45	-30	44	44	33	33	-11
İngiltere	83	60	40	40	40	-43	33	31	30	30	-3
ABD	70	50	33	42	42	-28	40	40	40	40	0
OECD Ort.	67	63	53	50	47	-20	37,6	35,9	34	32,8	-6

Kaynak: Edwards ve De Rugy, 2002 içerisinde verilen muhtelif tablolardan yararlanılarak tarafımızdan oluşturulmuştur.

Vergi rekabeti sadece dolaysız vergi oranlarında yapılan indirimlerle kendisini göstermemektedir; artan rekabet karşısında özellikle gelişmiş ülkeler rakipleri karşısında rekabet güçlerini koruyabilmek için vergi sistemlerini revize etmekte ve yeni reformları gündeme getirmektedirler. İskandinav ülkeleri daha mobil olan sermaye gelirleri (faiz, kar payı ve sermaye kazançları) üzerinden daha düşük ve düz oranlı bir vergi alırken emek gelirlerinden daha yüksek ve artan oranlı bir verginin alındığı *ikili gelir vergisi sistemini* yürürlüğe koymuşlardır. Örneğin, Norveç 1992’de geçtiği ikili gelir vergisi uygulaması ile tüm sermaye gelirlerini yüzde 28 üzerinden vergiye tabi tutarken emek gelirlerine uygulanan en yüksek vergi oranını

yüzde 50 olarak belirlemiş; bu oranı 2000’de yüzde 56’ya çıkarmıştır (Van Den Noord, 2000:8). Aynı yöndeki reform çabaları Hollanda, Avusturya ve diğer AB ülkeleri tarafından da gerçekleştirilmekte ve sermaye gelirleri daha hafif bir şekilde vergilendirilmek istenmektedir. Bu yöndeki reform çabaları “uluslararası sermaye piyasalarında rekabet güçlerini korumak” ihtiyacını yansıtmaktadır (Joumard, 2001:26).

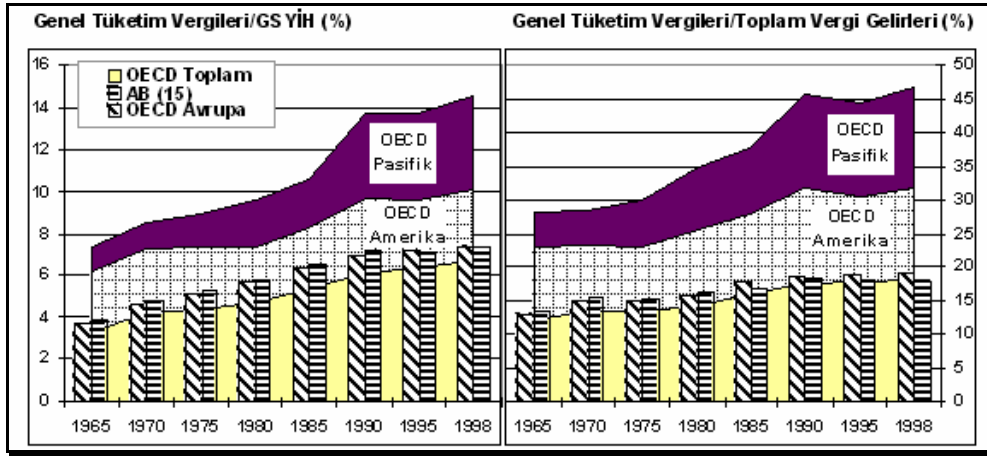
Artan vergi rekabeti karşısında ülkeler servet vergilerini ve yabancıların faiz, kar payı ve diğer yatırım kazançları üzerinden alınan vergileri önemli ölçüde azaltmakta veya ortadan kaldırmaktadırlar (Edwards ve De Rugy, 2002:12-13). Sermayenin mobilitesinin artması yeniden dağıtım işlevine sahip vergilerin tahsilini güçleştirmekte ve bu vergileri hiç almayan veya daha az alan ülkeler karşısında yüksek vergi yüküne sahip ülkelerin rekabet gücünü geriletmektedir. Bu nedenlerle 90’lı yıllarda İskandinav ülkeleri servet üzerinden alınan vergileri azaltırken Hollanda, Avusturya ve Almanya bu tip vergilerin çoğunu uygulamadan kaldırmıştır. Yabancı sermaye yatırımlarından elde edilen karların yurtdışına çıkarılması önünde önemli bir engel oluşturan yüksek vergilemenin dolaysız yabancı yatırımları caydırma gücüne sahip olduğu düşüncesiyle, son on yılda 19 büyük ekonomi yabancıların faiz gelirleri üzerinden alınan vergilerde yarı yarıya indirim gerçekleştirmiştir.

Mobil üretim faktörleri üzerinden alınan vergilerin oranlarında ciddi indirimler olmasına rağmen vergi tabanlarında herhangi bir daralma gözükmemektedir. Nitekim son kırk yılda gelir ve karlar üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı büyük bir değişiklik göstermemiştir. Gelir ve karlar üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı OECD ülkelerinde 1965’te yüzde 34,6 iken 2000’de yüzde 36 olarak gerçekleşmiştir (OECD, 2002a:77). Gelir düzeyi düşük olan kesimleri orantısız bir biçimde olumsuz yönde etkileyen ve kolay yansıması nedeniyle görece daha az mobil olan nihai tüketiciler üzerinde kalan genel tüketim vergilerinin önemi ise aynı dönem içerisinde büyük ölçüde artmaktadır. Genel tüketim vergilerinin GSYİH içindeki payı OECD ülkelerinde ortalama olarak 1965’te yüzde 3,3, 1998’de ise yüzde 6,6; toplam vergi gelirleri içindeki payı ise sırasıyla yüzde 11,9 ve yüzde 17,9 olmuştur (Şekil 1). Türkiye dahil birçok OECD ülkesi, 1980 sonrası KDV’ni yürürlüğe koymuşlardır. Toplam vergi gelirleri içinde gittikçe daha önemli hale gelen bu verginin oranları dolaysız vergilerdeki eğilimin aksine gün geçtikçe artırılmıştır. Son birkaç yılda Türkiye ve İsviçre KDV oranını 1-2 puan artırırken, Japonya yüzde 5’lik standart oranla en düşük; Danimarka, İsveç ve Macaristan ise yüzde 25 ile en yüksek standart orana sahiptir. Son on yılda OECD genelinde standart KDV oranı yüzde 17 ile istikrara kavuşmuş gözükmemektedir. Genel tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının artması ve dolaysız vergilere kıyasla bu tip vergilerin oranlarında artış eğiliminin olması, vergi rekabeti sonucu vergi yükünün mobil üretim faktörlerinden mobil olmayanlara doğru kaydığının göstergesi olarak değerlendirilebilir.

Sermaye hareketlerinin artması, ülkelerin vergi kaynaklarının önemli bir kısmının ellerinden kaçmasına yol açmış ve ülkeleri emek gelirlerinden alınan vergileri gelir artışıyla orantısız bir biçimde artırma seçeneği ile karşı karşıya bırak-

mıştır (Rodrik, 1997:21). Nitekim, AB üyesi ülkelerde emek üzerinden alınan vergiler 1985-94 arasındaki dönemde ortalama olarak yüzde 3,1 artarken diğer üretim faktörleri (özellikle sermaye) üzerinden alınan vergiler yüzde 8,1 azalmıştır (European Parliament, 1998:12). Vergi rekabeti özellikle gelişmiş ülkelerde emek üzerinden alınan vergilerin artmasına, sermaye üzerinden alınan vergilerin azalmasına yol açmakla birlikte, mevcut harcama düzeyini muhafaza etmek isteyen ülkelerin vergi gelirlerinin milli gelirleri içindeki payını muhafaza etmeye yarayacak karmaşık vergisel düzenlemelere gitmek suretiyle vergi tabanlarını muhafaza etmelerine engel olamamıştır. Ancak yabancı sermaye ve yatırımları çekme yönünde ülkelerin gösterdikleri çabaların artarak sürmesini de olanaklı kılmaktadır.

Şekil 1: Gayrisafi Yurtiçi Hasıla ve Toplam Vergi Gelirlerinin Yüzdesi Olarak Genel Tüketim Vergileri



Kaynak: OECD, 2001:13.

IV. VERGİ REKABETİNİN ARTIŞ NEDENLERİ

Globalleşme sürecinde vergi rekabetinin artış nedenlerini kısa başlıklar altında özetlemeye çalışalım.

A. SERMAYENİN MOBİLİTESİNİN ARTMASI

Ulusal ekonomiler son yıllarda gittikçe daha fazla birbirlerine entegre olmaktadır. Bu entegrasyonda sınır-aşan yabancı yatırımların payı büyüktür. Son yıllarda yabancı yatırımların istihdam artırma, milli gelire olumlu katkı sağlama ve ileri teknolojiye erişim olanağı sunma gibi olumlu etkilerini dikkate alan çok sayıda ülke yabancı yatırımların önündeki engelleri önemli ölçüde kaldırmaktadır. Son otuz yıldır ülkelerin çoğu kambiyo kontrollerini ortadan kaldırmak suretiyle sınırlarını yabancı sermayeye büyük ölçüde açmışlardır. Ülkelerin kendi aralarında gerçekleştirdikleri ikili yatırım ve çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları gibi

deregölasyon faaliyetleri de yabancı yatırımların artmasına yol açmıştır. Son on yılda dolaysız yabancı yatırımlarla ilgili olarak gerçekleştirilen düzenlemelerin yüzde 95'i deregölasyon doğrultusundaki düzenlemelerden oluşmaktadır (UNCTAD, 2001:12). Dünya çapında finansal piyasalarda gerçekleştirilen deregölasyon çalışmalarının yanı sıra kamu işletmelerinin yoğun bir şekilde özelleştirilmesi yabancı yatırımların artışını hızlandırıcı bir faktör olmaktadır (Edwards ve De Rugy, 2002:4). Keza, ulaşım ve iletişim maliyetlerindeki dramatik düşüşler, bilgisayarların gücünün son derece artması ve internet gibi global iletişim ağlarının daha işlevsel bir hale gelmesi sermaye akımlarının küresel düzeyde artmasına neden olmaktadır (UNCTAD, 2001:12-14). Öte yandan, temelde gelişmiş ülkelerde meydana gelen durgunluktan kaynaklanan dolaysız yabancı yatırım (DYY)'larda son iki yılda görülen azalma, yabancı yatırımı çekmek isteyen ülkelerin aralarındaki rekabeti artırmaktadır. 2002'de DYY'ları cezbetmek isteyen 70 ülkenin dolaysız yabancı yatırım rejimlerindeki 248 düzenlemenin 236'sı mevcut yabancı yatırım rejimini daha fazla serbestleştirmeye yöneliktir (UNCTAD, 2003:xvi).

Şekil 2: Dünya'da Yabancı Sermaye ve Yabancı Portfolyo Yatırımları
(Milyar Dolar)*

* Dolaysız yabancı yatırımlar sadece girişleri; yabancı portfolyo yatırımları ise giriş ve çıkışların ortalamasını içermektedir.

Kaynak: UNCTAD, 2001; UNCTAD, 2003.

Son on yılda hem DYY'larda hem de yabancı portfolyo yatırım (YPY)'lerinde dramatik artışlar göze çarpmaktadır. DYY'lar ile, çok uluslu bir şirket tarafından, yeni bir şirket oluşturmak ya da ev sahibi ülkede mevcut bir şirketin tümünü veya bir kısmını (yüzde 10'dan daha fazla) satın almak suretiyle yapılan orta ve uzun dönemli yatırımlar kastedilirken YPY'ları yabancı ülkede yerleşik bir firmanın yüzde 10'u aşmayan hissesinin satın alınmasına yönelik finansal yatırımlara karşılık gelir (Edwards ve De Rugy, 2002:5). Bu tip yatırımlar daha oynak ve genelde kısa vadeli yatırımlardır. GOÜ'lere yönelik DYY, 1983-88 yılları

arasında yıllık ortalama 20 milyar Dolar iken 1994-95 yıllarında ortalama 93 milyar Dolar'a ve 1997'de ise 149 milyar Dolar'a ulaşmıştır. 1990-98 yılları arasında altı kattan daha fazla artan GOÜ'lere yönelik DYY'nın, toplam DYY içindeki payı 1991'deki yüzde 25 seviyesinden 1998'de yüzde 42'ye yükselmiştir (World Bank, 1999:47). DYY'lar 1990'da 204 milyar Dolar iken 2000'de 1.3 trilyon Dolar'a; YPY'lar ise 219 milyar Dolar'dan 1.4 trilyon Dolar'a sıçramıştır (Şekil 2). Ancak gelişmiş ülkelerde görülen durgunluk nedeniyle DYY'lar 2002'de büyük çaplı bir gerileme ile 651 milyar Dolar olarak gerçekleşmiştir (UNCTAD, 2003:3). Bu azalmaya karşılık yabancı sermaye akımlarında son yirmi yılda görülen büyük artış (1982'de 59 milyar Dolar'dan 2002'de 651 milyar Dolar'a) küresel ölçekte yabancı sermayenin ulaştığı mobilitayı göstermektedir.

B. EMEĞİN MOBİLİTESİNİN ARTMASI

Uluslararası vergi rekabetini doğuran faktörlerden bir diğeri emeğin mobilitasının artmasıdır. Ülkeler çeşitli nedenlerle kişilerin sınır ötesi hareketlerini kontrol altına almak için önemli tedbirleri yürürlüğe koysalar da teknolojik ilerlemeler, bölgesel ticaret bloklarının ortaya çıkması ve yeni medyanın yabancı ülkelerdeki yaşam kalitesi ve fırsatlar hakkında bireyleri gittikçe artan düzeyde daha fazla bilgiyle donatması sınır aşan işgücü akımlarını artırmaktadır (Edwards ve De Rugy: 2002:8). Bu durum özellikle yüksek teknolojiye dayalı endüstrilerde, finans alanında ve uluslararası hizmet ticaretinde yoğunluğa sahiptir. Gelecekte, emeğin mobilitasının yüksek olduğu bölgesel ekonomik entegrasyonlarda ve aynı dil, kültür ve yaşam tarzına sahip ülkeler arasında nitelikli işgücünü çekmeye yönelik vergi rekabetinin gittikçe artması mümkündür.

Ulaşım hızı ve olanaklarının artması çok sayıda kişinin uluslararası düzeyde mobilitasının artmasına yol açmaktadır. Günümüzde milyonlarca kişi iktisadi olan ve olmayan (ailelerin birleştirilmesi, politik baskı, savaş v.b.) nedenlerle göçmen durumuna girmektedir. Son yıllarda ailelerin birleştirilmesini amaçlayan göç hareketleri Avusturalya, ABD, Fransa ve İsveç'te hız kazanmışken istihdam amacıyla göç Kanada ve İngiltere'de ve iltica amaçlı göç olayları İskandinav ülkelerinde ön plana çıkmaktadır (OECD, 2002c:22). Geleneksel olarak en fazla göçün gerçekleştiği ABD'ye kabul edilen göçmenlerin çoğu ailelerin birleştirilmesi ve insani nedenlerle göçmen olarak kabul edilmektedir. Örneğin, 1998'de ABD'ye yapılan turizm ve iş amaçlı seyahat eden kişilerin yüzde 2'si (554 bin) yüksek öğrenim; yüzde 1'i (241 bin) ise yüksek vasıflı özel işgücünden oluşurken bu ülkelere aynı yıl kabul edilen göçmenlerin yalnızca yüzde 4,5'i (30 bin) yüksek vasıflı işgücünden oluşmaktadır (OECD, 2002b:65).

Modern iletişim ve ulaşım teknolojilerinin işgücünün mobilitesi önündeki engellerden biri olan ulaşım maliyetlerini azaltması ve ulaşım hızını üst noktaya taşıması işgücü mobilitasını önemli ölçüde artırmaktadır. Çok uluslu şirketlerin çalıştırdıkları işgücünü firmalar arasında aktarmaları, dünyanın her tarafında istihdam etmek için nitelikli işgücü arayan uluslararası istihdam bürolarının faaliyete

geçmesi ve çağdaş ve daha kaliteli eğitim almak için yurtdışında tahsil gören gençlerin sayısındaki artışlar “beyin göçü” olarak adlandırılan nitelikli işgücü akımlarının global düzeyde artmasına yol açmaktadır. Nitelikli işgücü göçü sadece gelişmiş ülkelere yönelik bir hareket değildir; günümüzde yeni sanayileşmekte olan çok sayıda ülke iki yönlü nitelikli işgücü hareketine maruz kalmaktadır. Bu yöndeki hareketlenmelerin birden fazla nedeni söz konusudur: İki yönlü nitelikli işgücü hareketi, gelişmekte olan ülkeleri uluslararası sermaye akımları açısından daha çekici bir hale getirmektedir; hızlı iktisadi büyüme hem yabancılar hem de kendi vatandaşları için ülkelerin daha çekici bir hale gelmesine yol açmaktadır ve nihayet, sanayi üretimine dayalı bir iktisadi yapıdan hizmetler sektörünün ağırlıkta olduğu bir yapıya dönüşen ekonomilerde, uluslararası hizmet ticaretinde rekabet gücünü artırma ve muhafaza etmek için nitelikli işgücü mobilitesinin önemi gittikçe artan bir faktör haline gelmektedir (OECD, 2002b:71).

Son yıllarda gerek sürekli gerekse geçici süreli istihdam amaçlı göç hareketleri önemini gittikçe artırmaktadır. Bu hareketler yukarıda da değinildiği gibi bilgi, iletişim ve ulaşım teknolojilerindeki gelişmelerin yanı sıra gelişmiş ülkelerde vasıflı ve yüksek düzeyde vasıflı işgücü kıtlığı nedeniyle artarak sürmektedir. Bu çerçevede, gelişmiş ülkeler göç etme arzusunda olan bu türden bireyleri muhafaza etmek veya eksikliğini hissettikleri değerli beşeri kaynakları kendi ülkelerine çekmek için ciddi bir rekabet ile karşı karşıya kalmaktadırlar. Bu amaçla 90’lı yıllarda çok sayıda ülke vasıflı işgücünü çekebilmek için mevzuatlarında ciddi değişiklikler gerçekleştirdiler (OECD, 2001a). Son üç yılda bazı ülkeler nitelikli işgücünün ülkeye girişlerini engelleyen kısıtlamaları ortadan kaldırmanın yanı sıra yüksek düzeyde vasıflı işgücünün mobilitesini teşvik eden ilave düzenlemeler yaptılar (OECD, 2002c:22): İngiltere, Kanada ve Norveç, ülkelerine göç etmek isteyen nitelikli işgücünü puan sistemine göre seçip bu kişilere özgü bir vize sistemi geliştirmekte; Almanya ise, bu ülkelerdeki puan sisteminin yanı sıra “*yeşil kart programı*” ile on binlerce bilgisayar uzmanının ülkesine yerleşmesine olanak sağlamakta ve OECD ülkelerinin çoğunda vize sistemiyle işgücünün geçici olarak çalışmasına izin verilmektedir. Geçici nitelikteki işgücü göçü son yıllarda önemli ölçüde artmaktadır. Geçici işgücü artışı İngiltere’de yüzde 24, Almanya’da yüzde 21, Japonya’da yüzde 18 ve Kore’de yüzde 10’dur (OECD, 2002c:25). Sürekli ve geçici işgücü birlikte dikkate alındığında 1991-2000 arasında geleneksel olarak en çok göçmen kabul eden ülkelere yönelik yabancı işçi girişleri önemli miktarlarda artış göstermiştir: Avustralya’da yüzde 49, Kanada’da yüzde 17, Almanya’da yüzde 39,8, Japonya’da yüzde 14, ABD’de 3,5 kat ve AB’de yüzde 9,5 oranında artış söz konusudur (Tablo 2).

Tablo 2: Seçilmiş Bazı OECD Ülkelerine Yabancı İşçi Girişi (Bin kişi)

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Avusturalya	48,4	54,9	37	27	34,5	35,4	51,4	60,3	64,9	71,6
Avusturya	62,6	57,9	37,7	27,1	15,4	16,3	15,2	15,4	18,3	25,4
Kanada	77,7	70,4	65,4	67,5	69,5	71,2	74,9	78	84,3	91,3
Fransa	29,7	45,3	28,4	22,4	17,6	16,3	15,7	14,6	16,7	18,8
Almanya	241,9	408,9	325,6	221,2	270,8	262,5	285,4	275,5	304,9	338,3
Japonya	113,6	108,1	97,1	111,7	81,5	78,5	93,9	101,9	108	129,6
İspanya	81,6	48,2	7,5	15,6	29,6	31	30,1	53,7	56,1	...
İsviçre	46,3	39,7	31,5	28,6	27,1	24,5	25,4	26,4	31,5	34
İngiltere	29	30,1	29,3	30,1	32,7	36,1	42,4	48,6	52,4	85,6
ABD	212,1	292	329,2	334,1	306	371,9	90,6	508,2	582,5	742,2
AB*	472,9	617,6	454,7	343,1	391,9	389,1	417,4	446,2	491,4	517,3

* Finlandiya, İtalya ve Portekiz hariç.

Kaynak: OECD, 2002c.:16.

Nitelikli işgücü göçü önemli iktisadi etkiler meydana getiren bir olaydır (OECD, 2002b:72-73). Beşeri sermayenin kalitesi ile verimlilik ve iktisadi büyüme arasında pozitif bir ilişki söz konusudur. İşgücünün eğitim düzeyinin düşük olması, düşük nitelikli işgücünün pozitif dışsal fayda taşması yoluyla öğrenme sürecini sektöre uğratabileceği gibi iktisadi büyümeyi geciktirerek yoksulluğun artmasına katkıda bulunur. Bu nedenlerle, beyin göçü veren ülkelerde iktisadi büyüme yavaşlar ve yoksulluk artar. Ancak, göç etme olanağı yurtdışında daha yüksek ücretle, daha yüksek bir refah seviyesinde yaşama imkanı ortaya koyduğu sürece yurtiçinde yüksek düzeyde eğitim almayı veya nitelikli işgücü olmayı sağlayacak adımların atılmasını teşvik ederek beşeri sermayenin kalitesinin ve ülkenin iktisadi büyüme hızının artmasına neden olabilir. İşsizlik sorunu yüksek olan bir ülkede göç olanaklarının olmaması nitelikli işgücü stokunun hızla artmasına yüksek eğitilmiş ve nitelikli işgücünün işsiz kalmasına yol açabilir. Bu noktada verimlilik düzeyini azaltmayacak, iktisadi büyümeyi engellemeyecek ve nitelikli işgücü stokunun makul bir düzeyde kalmasına yol açacak bir “optimal göç düzeyi” söz konusu olmalıdır. Öte yandan yüksek düzeyde nitelikli işgücü göçü veren gelişmekte olan ülkeler başlangıçta iktisadi açıdan olumsuz sonuçlarla karşı karşıya kalsalar da, bu işgücü sayesinde edindikleri bilgi ve teknoloji transferleri nedeniyle verimliliklerini ve rekabet güçlerini artırma olanağına kavuşur ve uzun vadede yaşam kalitesini artırabilirler.

Uluslararası göç olaylarında vergilemenin önemini artıran sayısız faktör söz konusudur (Edwards ve de Ruy, 2002:8-9): İnternet yabancı ülkelerdeki fırsatlar hakkında herkese çok geniş içerikli bilgi sağlamakta ve firmaların ihtiyaç duydukları nitelikli işgücünü dünyanın dört bir yanından temin etmelerini kolaylaştırmaktadır; ulaşım ve iletişim maliyetlerinde son teknolojik gelişmeler sonucu meydana gelen büyük düşüşler, kişilerin yabancı ülkelerde iş bulmaları ve geride bıraktıkları akrabaları ile bağlantılarını sürdürmeleri önündeki güçlükleri ortadan kaldırmaktadır; daha önceleri göç olaylarını sıkı bir şekilde kontrol eden ve hatta yasaklayan ülkeler göçmen politikalarını gevşetmektedirler; teknolojik ilerlemeler

başka bir ülkede ikamet ederken diğer bir ülkede çalışmayı olanaklı kılmaktadır, örneğin vergisel açıdan daha elverişli olanak sunan ülkelerde veya doğduğu ülkede yaşarken yazılımcılar dünyanın her tarafındaki müşterilerine elektronik bağlantı ile erişip çalışabilmektedirler ve AB, NAFTA gibi bölgesel ekonomik entegrasyonların üye ülkeler arasında tam işgücü mobilitesini artırmaları, ikamet ettiği ve çalıştığı ülkesi farklı olan “sınır işçileri”nin ortaya çıkmasına yol açmaktadır.

C.VERGİ CENNETLERİNİN ORTAYA ÇIKMASI

Son yıllarda vergi cenneti olarak adlandırılabilen ülke veya bölgelerin ortaya çıkması mükelleflerin vergiden kaçınmayı ve vergi kaçırmalarını kolaylaştıran yeni bir olanağa kavuşmalarına ve dolayısıyla ulus devletlerin vergi kaybına uğramasına yol açmaktadır. Çok düşük vergi oranlarına sahip olan ve diğer ülkelerde elde edilen gelirleri vergiden kaçırmaya olanak sağlayacak şekilde sahte vergisel adresler temin eden vergi cennetleri, kendilerine yönelen finansal sermaye üzerinden aldıkları cüz’i vergi ve ücretlerden gelir elde etme imkanına kavuşurken sermaye sahipleri buralarda elde ettikleri gelirleri beyan etmediği için sermayenin kaynağı olan ülkeler vergi kaybına uğramaktadırlar.

Vergi cenneti kavramı son yıllarda kullanılsa da vergi cennetlerinin ortaya çıkışı verginin ortaya çıkışı ile aynı döneme denk düşer. Antik Yunan’da tüccarlar ithal edilen ürünlerden alınan yüzde 2’lik vergiden kaçınmak için mallarını Atina’nın açığındaki adalarda depolarlardı. Orta Çağda Hanseatic League’e dahil kentlerin zenginliği bu lige dahil bölgede ticaretin elverişli vergisel uygulamalardan yararlanabilmesinde saklıdır. Modern vergi cennetlerinin en eskisi İsviçre olarak kabul edilir. Bu ülke diğer bölgelerden kaçan sermaye için güvenli ve maliyeti daha düşük bir sığınma yeri olagelmıştır. II. Dünya Savaşı sırasında güvenli ada olarak sermaye çeken İsviçre savaş sonrasında savaşan ülkelerin vergi oranlarını artırmaları üzerine bu durumunu daha da pekiştirmiştir. 1930’lu yıllar modern vergi cennetlerinin ortaya çıktığı yıllardır. Kanada ve Amerikalıların Bahama Adaları’nı varlıklarını korumak için güvenli bir liman olarak kullanmaya başlamaları ile birlikte ABD mafyası da kara para aklamak için aynı adaları tercih etmiştir. 1970’lerden itibaren ABD bankaları Karayipler’de biriken euro-dolarlar için bu bölgede banka şubesi açmaya başlamış ve kıyı bankacılığı kara para aklamak ve vergiden kaçınmanın en güvenli ve en az maliyetli aracı olarak dünyada hızla yayılmıştır.

Vergi cennetleri, vergi hukuku açısından vergiden kaçınmanın veya vergi kaçakçılığının bir aracı ya da yöntemi olmasına karşılık, esasen kişi veya firmaların vergilemeye yerel (coğrafi) anlamda uyum sağlamalarının bir aracı olarak ya da ulus devletlerin cebren vergi toplama yetkilerinde aşınmaya yol açan yasal düzenleme alanları olarak görülebilirler (Eyüpgiller, 2002:42). Vergi cennetleri, bir başka açıdan artan uluslararası rekabet koşullarında firmaların yerleşik oldukları idari birimlerde yüksek düzeyde vergi ödemekten kaçınmak ve vergilemeden kaynaklanan mali yükü en aza indirmek için vergi planlaması sonucu tercih ettikleri yerler

olarak tanımlanabilir. Bu tip yerler düşük vergilemenin sağlandığı ve mükelleflerin mümkün olan en az kontrole tabi tutulduğu yerler olduğu için, kayıt altında ve yasal bir biçimde faaliyet gösteren birey veya firmaların yanı sıra global ölçekte her türlü kayıt dışı iktisadi faaliyet sonucu elde edilen gelirlerin kayıt altındaki (yasal) ekonomiye aklanarak aktarılmasını sağlayan adacıklardır. Bu nedenle vergi cennetleri vergileme açısından olduğu kadar “kara ekonomi” de sürdürülen faaliyetler açısından da global düzeyde bir tür kayıt dışı ekonomik alan olarak addedilebilir. Başka bir ifadeyle, vergi cennetleri kıyı bankacılığı ve paravan şirketler aracılığı ile kara paranın amlandığı ve kayıt içi ekonomik alanlara sürüldüğü alanlardır. OECD’nin vergi cennetleri üzerine yaptığı çalışmada, vergi cennetleri, kişi ya da firmaların kendisi dışındaki bölge veya alanlarda yürütülen faaliyetlerden elde ettikleri gelirler için vergiden kaçınma olanağı sağlayarak daha düşük bir biçimde vergilendirilmesine ya da tamamen vergi dışı bırakılmasına yol açan idari birimler olarak tanımlanır (OECD, 1987).

Vergi cenneti kavramı diğer ülke veya bölgelere kıyasla tüm veya bazı gelir unsurlarına düşük veya sıfır oranlı vergi uygulayan ve belirli ölçülerde banka veya ticari mahremiyet uygulayan idari birimler olarak geniş bir biçimde tanımlandığında vergi rekabeti sonucu diğer idari birimlere göre “*düşük vergi alanı*” veya “*ayrıcalklı vergi rejimi*” olarak kalan her birim vergi cenneti olarak adlandırılabilir.

Vergi rekabetinin olumsuz etkilerini azaltmak için global düzeyde vergi koordinasyonunu sağlamaya çalışan OECD “Zararlı Vergi Rekabeti” adlı çalışmasında vergi cennetlerinin temel özelliklerini şu şekilde sıralamaktadır (OECD, 1988:26-34): (1) Herhangi bir idari birimin vergi cenneti olarak adlandırılabilmesinin olmazsa olmaz koşulu vergilendirilebilir gelirlerin hiçbir vergiye tabi tutulmaması, çok cüzi nominal vergiye tabi tutulması veya vergi mükellefleri görünürde vergiye tabi tutulsa da çeşitli yöntemlerle gerçekte yok denecek kadar az bir vergiye tabi tutulmasıdır. Ancak bazı ülkelerin bu tip yerlerden kaynaklanan gelirlerin vergilendirilmeksizin ülkeye sokulması için söz konusu ülkede vergiye tabi tutulmasını şart koşmalarından dolayı sıfır vergileme, mükelleflerin sıfır vergilemenin olduğu yerleri tercih etmemesine yol açabilmektedir. (2) Vergi cennetleri, buralarında faaliyette bulunan kişi ve firmalara ait her türlü bilgiyi çok sıkı gizlilik kuralları altında korur. İdari birimlerin çoğu bankacılık işlemleri ve finansal muameleler konusunda yabancı vergi idarelerine bilgi sağlamaz. (3) Vergi cennetlerinin hemen hemen tamamında finansal uygulamalar ve vergi mevzuatı şeffaflıktan yoksundur. (4) Birçok vergi cennetinde ikili bir döviz kontrol sistemi vardır veya kambiyo kontrolü hiç yoktur. Bu idarelerde yerleşik olanlar kambiyo kontrollerine tabi iken yerleşik olmayanlar sadece yerel para birimi ile alakalı kontrollere tabidirler. (5) Klasik vergi cennetlerinde bankacılık kesimi önemlidir ve bankalar yerleşik olanlarla olmayanlara vergileme konusunda farklı davranırlar. Başarılı bir vergi cenneti gelişmiş bir bankacılık sistemine ihtiyaç duyar ve bu nedenle bu ülkelerdeki bankacılık son derece gelişmiştir ve yerel nüfus ve iktisadi faaliyetlerin çok ötesinde büyüklüğe sahiptirler. (6) Benzer bir şekilde vergi cennetlerine fiziki açıdan ulaşım olanaklarının iyi olması gerekir. Keza bilgi alışverişi ve iletişim sistemlerinin ge-

lişmiş olması zorunludur. Bu nedenlerle vergi cennetleri çok iyi bir bilgi ve iletişim altyapısına sahiptirler. (7) Bu merkezlerde belirli bir düzeyde iktisadi (reel) faaliyette bulunma gerekliliği yoktur. Bir çok şirketin merkezi bu ülkelerde olsa bile bu şirketler sadece kağıt üzerinde var olan “*sanal*” şirketlerdir.

Teknoloji ve bilgi transferi gibi pozitif dışsallıkların oluşmasına yol açmasının yanı sıra yabancı portföy ve dolaysız yatırımlar için bir cazibe merkezi oluşturan vergi cennetleri, söz konusu ülkelerde iktisadi gelişme ve kalkınmayı hızlandırmakta ve yaşam kalitesini artırmaktadır. Ancak bu tür merkezlerin ortaya çıkması diğer ülkelerin olumsuz yönde etkilenmelerine de yol açmaktadır. Vergi rekabetinin ülkelere ve genel olarak global refaha zarar verecek düzeyde meydana gelmesine yol açma potansiyeli bu merkezlerin önemini daha da artırmaktadır. Dünya ticaretinin kağıt üstünde de olsa bu merkezlerde gerçekleşmesine rağmen vergi cennetlerinin dünya gayrisafi yurtiçi hasılasına katkıları sadece yüzde 3 düzeyinde seyretmektedir (Oxfam, 2000). Bu anormalliğin sebebi çok uluslu şirketlerin bir çoğunun vergiden kaçınmak veya çok düşük düzeyde vergi ödemek için iktisadi muamelelerinin çoğunu bu bölgelerde kayıtlı göstermelerine rağmen gerçekte reel ekonomik faaliyetlerinin çok cüzi bir kısmını vergi cennetlerinde gerçekleştirme-ridir. Nitekim aynı gerekçelerle vergi cennetlerinde kayıtlı olan varlıkların değeri dünya gayrisafi yurtiçi hasılasının 1/3’ü düzeyindedir (11 trilyon Dolar) ve bir yıllık bir süre içerisinde vergi cennetlerindeki finansal hizmetler sektörü aracılığı ile işleme giren fon dünya toplam mal ve hizmet ticaretine (7 trilyon Dolar) eşittir (Oxfam, 2000). Vergi cennetleri nedeniyle 1970 sonrasında euro-dolarlar için vergiden bağışık offshore bir alan olarak tüm zamanların en büyük vergi cenneti olan Londra’ya sahip olan İngiltere’nin yıllık kaybı 20 milyar Sterlin iken gelişmekte olan ülkeler her yıl kendilerine yapılan resmi yardımların toplam tutarı (50 milyar Dolar) kadar zarar etmektedirler (Observer, 2003).

V. VERGİ REKABETİ Mİ? VERGİ UYUMLAŞTIRMASI MI?

Başta sermaye olmak üzere üretim faktörlerinin daha fazla hareketli bir hale gelmesi ve kıyı bankacılığı, serbest bölgeler ve daha büyük ölçekte vergi cennetleri gibi mobil üretim faktörlerini çekecek düşük vergi ve elverişli muamelenin söz konusu olduğu bölge ve alanların ortaya çıkması, bir yandan vergi rekabetini şiddetlendirirken öte yandan AB gibi bölgesel entegrasyonların ve büyük zengin ülkelerin bölgesel ve global düzeyde vergi uyumlaştırılmasına yönelik çabalarını hızlandırmaktadır.

AB’nde vergi uyumlaştırması çabaları 1963 Neumark Raporu ile başlamıştır. Bu çabalar sonucunda dolaylı vergilerde (KDV) büyük bir ilerleme söz konusudur, ancak dolaysız vergilerde uyumlaştırmanın yerini *vergi rekabeti* almaktadır. AB’nde vergi uyumlaştırmasının amacı ulus devletler arasındaki mevcut vergi oran ve uygulamalarından kaynaklanan rekabet eşitsizliğini ortadan kaldırarak kişilerin ve sermayenin mobilitesini artırmaktır. Bu yolla farklı vergi uygulamalarının üye ülkelere sağladığı avantaj ya da dezavantajlar ortadan kaldırılarak vergilemenin

ticaret üzerindeki etkisi üye ülkeler açısından yansız hale getirilirken, AB dışındaki ülkelere karşı homojen ve uyumlu bir büyük AB piyasası oluşturularak ölçek ekonomilerinden yararlanılmakta ve birlik üyesi firmaların rekabet üstünlüğü artırılmaktadır. Ancak vergi uyumlaştırması önemli maliyetleri de bünyesinde barındırır. Öncelikle vergi uyumlaştırması ne kadar başarılı olursa ulus devletlerin maliye politikasını (vergi politikasını) kullanma yeteneği o ölçüde azalır (European Parliament, 2000:13.). Başka bir ifadeyle, üye ülkelerin kendi vergi sistemlerinin özgünlüğü ve farklılığı büyük ölçüde törpüleneceğinden diğer üyelere karşı üretim faktörlerini cezbetmede bir araç olarak vergi sistemlerini kullanmaları mümkün olmaz. Maastricht kriterleri gereği ekonomik istikrarın sağlanması önemli ve belirli eşiklere bağlandığı için ekonomik istikrarın sağlanmasında vergi sistemlerinin kullanılması büyük ölçüde etkinliğini yitirmektedir. (Gropp and Kostial, 2002.)

Öte yandan, kamu tercihi iktisatçılarına göre aşırı düzeydeki bir vergi uyumlaştırılması kartelleşmeye yol açabilir. Eğer vergi uyumlaştırması yetkisi merkezi devlete ait olursa önceleri uyumlaştırma vergi oranlarını ve yükünü azaltsa da sonraları üye ülkelerde vergi yükünün artırılmasını olası kılar. Keza, Nobel ekonomi ödülü sahibi James M. Buchanan'a göre uyumlaştırma üretim faktörlerinin en etkin kullanılacakları firma-bölgelere gitmesini engelleyerek (zira birlik içindeki her yerde aynı sistem var) üretimde ve tahsiste etkinliği azaltacaktır. AB'nde tek para birimine geçilmesi, birlik anayasasının hazırlanması, Avrupa ordusunun devreye sokulması ve Maastricht ve Kopenhag kriterleriyle üye ülkelerin belirli ekonomik ve siyasi kriterlere bağlı tutulması AB'nin büyük ölçüde federal bir yapı arz etmesine yol açmaktadır. Avrupa'nın zenginliğinin temelinde rekabet yatar. Vergilerin uyumlaştırılması ve beraberinde uygulanmaya konulacak ilave düzenlemeler Birliğin merkezi yönetimini güçlendirecek ve Birlik içi rekabeti büyük ölçüde azaltacaktır. Avrupa'nın başarısının ve uzun yıllardır sürdürülen refah devleti uygulamalarının kaynağı olan üye ülkeler ve bölgeler arasındaki rekabetin azalması, yaşam kalitesini azaltacak ve uzun dönemde yoksulluğa yol açacaktır. (European Parliament, 2000:17-18).

Yukarıdaki özet açıklamalardan anlaşıldığı üzere uzmanlar, vergi rekabetine alternatif bir uygulama olarak vergi uyumlaştırmasının hem avantaj hem de dezavantajlarına dikkat çekmektedirler. Aynı şekilde, literatürde kimi iktisatçılara göre vergi rekabeti de yararlı, kimilerine göre ise zararlıdır. Bu konuyu da kısaca incelemeye çalışalım.

VI. VERGİ REKABETİ: YARARLI MI, ZARARLI MI?

Tanınmış kamu maliyesi uzmanlarından Richard Musgrave, vergilemede fayda ilkesinin uygulanması gibi hallerde federal bir idari birimde vergi rekabeti başarılı sonuçlar verse de uluslararası vergi rekabetinin mali etkinliği sağlamayacağını ileri sürer (Buchanan ve Musgrave, 1999:169-70). Fayda ilkesinin uygulanmadığı durumlarda kişi ve firmaların hizmet aldığı, gelir elde ettiği ve vergi ödediği idari birimler farklılaşabilir. Bu durumda vergi ödemedikleri halde kaliteli hiz-

met alabilen yerlerde faaliyet gösterme şansına sahip firma ve kişiler, en düşük vergi ödeyecekleri ya da hiç vergi vermeyecekleri yerleri tercih etme eğilimine gireceklerdir. Uluslararası vergi rekabeti mobil üretim faktörlerini kendi ülkelerine çekebilmek için ülkelerin firmalara daha düşük vergileme ve vergilemede kolaylıklar sunması ile sonuçlanan bir yarışa neden olacaktır. Ülkeler bu rekabet sonucunda vergi gelirleri azaldığı sürece sundukları mal ve hizmetleri nitelik ve nicelik yönünden azaltmak zorunda kalacaklar ve vergi rekabeti daha az vergi ve bunun sonucunda daha az ve kalitesiz kamusal mal ve hizmet sunumuna, yani “*dibe doğru yarışa*” neden olacaktır. Ekonomik entegrasyon sürecinin ivme kazanması, dış ticaretteki serbestleşmedeki ilerlemeler, sermaye kontrollerinin ortadan kaldırılması ve iletişim ve ulaşım teknolojilerindeki hızlı ve etkileyici gelişmeler yalnızca malların, hizmetlerin, sermaye ve nitelikli işgücünün ulusal sınırlar arasındaki hareketini kolaylaştırmamış; bunun yanı sıra, bu faktörlerin ulusal vergilemeye konu teşkil etmesini de büyük ölçüde zorlaştırmıştır. Günümüzde vergi mükellefleri vergi tabanlarını daha az vergi talep eden ülkelere kaydırarak yüksek vergi ödemekten kaçınabilmektedir. Vergi rekabeti sonucu vergiden kaçış seçeneği ulus devletlerinin önündeki en önemli tehditlerden birini meydana getirmektedir. Rekabet yoluyla refahın azamileştirilmesi için emek ve sermayenin idari birimler arasında aynı düzeyde mobil olması gerekir. Oysa gerçek yaşamda üretim faktörlerinin mobilitesi farklıdır. Mobilitesi en yüksek olan üretim faktörü sermayedir. Yüksek vasıflı işgücü sermayeye göre daha az mobil olsa bile diğer üretim faktörlerine (vasıfsız işgücü, arazi v.b.) kıyasla belirli bir mobiliteye sahiptir. Sermaye mobil iken emek değilse, vergi sisteminde sapmalar ortaya çıkar. Vergi rekabeti emek üzerindeki vergi yükünü artırır; bu ise işsizliği şiddetlendirir.

Vergi rekabetinin zararlı olduğu yönündeki bu görüşler yanısıra vergi rekabetinin yararlı olduğu yönünde görüşler de bulunmaktadır. Bu görüşleri de kısaca özetlemeye çalışalım: (Taylor,2000; Teather, 2002; Edwards and de Rugby, 2002; Oates, 2001.)

İlk olarak vergi rekabeti, ulus devletlerin vergileme yetkisini kötüye kullanmalarını bir ölçüde engelleyebilir. Vergi rekabeti, ulus devletlerin vergi oranlarını aşağıya çekmeleri konusunda baskı oluşturur. (Teather, 2002:58.)

Federal bir devlet yapısında eyaletler ve yerel yönetim organları arasındaki vergi rekabeti, vatandaşlara daha iyi hizmet sunulmasını sağlar. Vatandaşlar, daha düşük vergi uygulayan yerleşim bölgelerine göç edebileceklerinden yerel yönetimler, bir taraftan vergi oranlarını azaltırken, diğer taraftan sınırlı vergi kaynakları ile daha iyi hizmet sunma gayreti içerisinde olacaklardır. (Tiebout hipotezi) (Edwards and de Rugby, 2002:19-20; Wilson,1999:271.)

Vergi rekabeti dolayısıyla vatandaşlara “yerleşim özgürlüğü” sağlanmış olur. Vatandaşlar daha iyi hizmet sunan yerleşim bölgelerini tercih edebilirler. Eyaletler veya yerel yönetim organları vatandaşların istek ve tercihlerine karşı daha duyarlı olma ihtiyacını hissederler.

Vergi rekabeti dolayısıyla vergi oranlarının azalması, ekonomik büyüme ve kalkınma üzerinde olumlu sonuçlar ortaya çıkarır. Düşük vergi oranları aynı zamanda vergi gelirlerini de arttırır. (Laffer etkisi.)

SONUÇ

Ulusal mali politikaların dışsal etkilerinin ortaya çıkması ülkelerin olumlu dışsal etkilerden yararlanma ve olumsuz etkileri bertaraf etme yönündeki gayretlerini arttırmaktadır. Bu türden tepkiler, ulusal vergi politikalarının etkileşim içine girmelerine ve vergi politikalarında bağımlılığın artmasına yol açmaktadır. Bu durum farklı sonuçların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Öncelikle bazı ülkeler bireysel-tek taraflı düzenlemelerle mobil üretim faktörlerini çekmek için vergi oranlarında büyük indirimde gitmekte (*vergi rekabeti*) ve vergi yüklerini aktardıkları ülkelerin, ortaya çıkan olumsuz dışsallıktan kaçınmak için aynı biçimde davranmalarına yol açmaktadırlar. Avrupa Birliği ise meydana gelen vergi rekabetini sınırlandırmak amacıyla farklı vergilerde asgari vergi oranlarını tespit etmekte ve vergi tabanında koordinasyona gitmektedir (*vergi uyumlaştırması*). Keza bazı ülke ve entegrasyonlar ikili ve çok taraflı anlaşmalarla çifte vergilendirmeyi, sıfır vergilendirmeyi ve vergi kaybını önlemek için bir yandan vergi uyumlaştırmasına giderken öte yandan ulusal vergi uygulamalarının karşılıklı olarak tutarlı olmasını sağlamaya çalışmaktadırlar.

KAYNAKÇA

- BUCHANAN, J.M. ve R.A. MUSGRAVE, (1999), **Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State**, Cambridge: The MIT Press.
- EDWARDS, Chris ve Veronique de RUGY, (2002), “International Tax Competition: A 21st-Century Restraints on Government”, **Policy Analysis**, No: 431, April 12, 2002.
- EUROPEAN PARLIAMENT, (1998) “Tax Competition in the European Union”, **Directorate-General for Research Working Paper**, Economic Affairs Series ECON-105 EN.
- EYÜPGİLLER, Saygın, (2002), **Uluslararası Zarar Verici Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri**. Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- GROPP, Reint and Kristina Kostial, (2002), “FDI and Corporate Tax Revenue, Tax Harmonization or Competition”, **Finance and Development**, June-2002.
- JOUMARD, Isabelle, (2001), **Tax Systems in European Union Countries**, Paris: OECD, June 2001.
- KPMG, (2003), “**Corporate Tax Rate Survey**”, January 2003.
www.us.kpmg.com/microsite/Global_Tax/TaxFacts (İndirme Tarihi:17.12.3003).
- OATES, Wallace E.,(2001), “**Fiscal Competition or Harmonization: Some Reflections**”, National Tax Journal, Vol LIV, No 3.
- OBSERVER, (2003), “Big Business Still Dodging the Tax Issue”, 12.01.2003, **The Observer**.
- OECD, (1988),**Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue**, Paris: OECD, 1988.
- OECD, (2001),**Consumption Tax Trends: VAT/GST, Excise and Environmental Taxes**, Paris: OECD, 2001.
- OECD, (1987) , **Issues in International Taxation: International Tax Avoidance and Evasion**, Paris: OECD.
- OECD, (2002b) **Migration and The Labour Market in Asia: Recent Trends and Policies**, The Japan Institute of Labour, Paris: OECD.
- OECD, (2002a), **Revenue Statistics: 1965-2001**, Paris: OECD.
- OECD, (2002c), **Trends in International Migration**, *SOPEMI*, Paris: OECD.

- OECD, (2001a), **Trends in International Migration**. Paris: OECD.
- OXFAM,(2000), “Tax Havens: Releasing the Hidden Billions for Poverty Eradication”, **GB Policy Paper**, Oxfam.
- RODRIK, Dani, (1997), **Küreselleşme Sınırı Aştı mı?**, İzzet Akyol ve Fatma ÜNSAL (Çev.), İstanbul: Kızılelma.
- TANZİ, Vito, (1996), “Globalization, Tax Competition and the Future of Tax Systems”, **IMF Working Papers**, WP/96/141, December.
- TAYLOR, Liz, (2000), “The Evidence on Government Competition”, Federal Reserve Bank of Dallas, **Economic and Financial Review**, 2nd Quarter.
- TEATHER, Richard, (2002), “Harmful Tax Competition”, London: Institute of Economic Affairs.
- UNCTAD, (2003), **World Investment Report 2003: FDI Policies for Development-National and International Perspectives**. New York ve Geneva: United Nations.
- UNCTAD, (2001), **World Investment Report 2001**, New York: United Nations.
- WILSON, John Douglas, (1999), “Theories of Tax Competition”, **National Tax Journal**, Vol : 52 , No:2, (June 1999), ss.269-304.