

AVRUPA BİRLİĞİ VERGİ POLİTİKASI VE VERGİ UYUMLAŞTIRMA ÇALIŞMALARI

*Yrd.Doç.Dr. Habib YILDIZ**

ÖZET

Bu çalışmada ekonomik ve parasal bütünleşme sürecinde bulunan Avrupa Birliği'nde vergi politikalarının nasıl bir rol oynadığı ve günümüze kadar ortak bir vergi politikasının oluşturulup oluşturulmadığı konusu ele alınmıştır. Avrupa Birliği içinde mal, hizmet ve sermayenin serbest dolaşımı ve adil bir rekabet ortamının oluşturulması temel misyondur. Ancak ülkelerin uyguladıkları bazı vergiler ve özellikle dolaylı vergiler bu mal ve hizmetlerin serbest dolaşımı önünde önemli engeller oluşturmaktadır. Bu engellerin kaldırılması ve Birliğin ekonomik amaçlarına ulaşılabilmesi için mal ve hizmetlerin sınır ötesi alım-satımlarında uygulanan katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi gibi vergilerin uyumlaştırılması konusunda birçok düzenlemeler yapılmış ve bu konuda önemli mesafeler alınmıştır. Ancak dolaysız vergiler alanında aynı çaba gösterilememiştir. Nitekim kurumlar vergisi alanında yapılan uyumlaştırma çalışmalarında sınırlı bir gelişme sağlanırken, gelir vergisinin uyumlaştırılması en sona bırakılmıştır. Bu nedenle Birlik içinde üye devletler arasında vergi sistemlerinin tam olarak uyumlaştırıldığı ve ortak bir vergi politikasının oluşturulduğu söylenemez. Bu konuda Birlik içinde daha somut ve yoğun çalışmaların yapılmasına ihtiyaç vardır.

Anahtar Kelimeler: Avrupa Birliği ortak vergi politikası, Avrupa Birliği'nde vergi uyum çalışmaları, Avrupa Birliği vergi sistemi

I. GİRİŞ

Avrupa Birliği içinde herhangi bir ülkenin izleyeceği vergi politikası sadece o ülkeyi değil, diğer üye ülkeleri de etkilemektedir. Bu nedenle ekonomik ve parasal bütünleşme çabası içinde olan Avrupa Birliği'nde vergi politikaları çok önemli bir yere sahiptir. Özellikle Birlik içinde daha adil ve tarafsız bir rekabet ortamının sağlanmasında üye ülkelerin vergi politikalarının uyumlu ve haksız rekabeti önleyici şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Nitekim bu doğrultuda Birlik içinde uzun zamandır vergi uyumlaştırılması çabaları sürmektedir.

* Sakarya Üniversitesi İİBF. Maliye Bölümü Öğretim Üyesi.

Bu çalışmanın sorunsalı, ekonomik ve parasal birlik aşamasındaki Avrupa bütünleşmesinde vergi politikalarının nasıl bir rol oynadığını araştırmak ve günümüze kadar yapılan vergi uyumlaştırma çalışmalarının geldiği aşamayı tespit etmektir. Çalışmanın hipotezi ise şöyle ifade edilebilir; Ekonomik ve sosyal bütünleşme sürecinde önemli mesafeler alan Avrupa Birliği'nde ortak bir vergi politikası oluşturulmamış, ancak vergileme yetkisi üye ülkelerin egemenlik alanlarında bırakılmak koşuluyla ülkelerin vergi sistemlerinin birbirine yaklaştırılması için yoğun işbirliği yapılmıştır.

Bu doğrultuda hazırlanan çalışmada öncelikle Birlik içi vergi politikalarının önemi ve hedefleri ortaya konulmuş, daha sonra ise uyum çalışmaları konusunda günümüze kadar uygulanan politikaların sonuçları değerlendirilmiştir. Çalışmanın sonuç kısmında ise konunun genel bir değerlendirilmesi yapılmıştır.

II. AVRUPA BİRLİĞİ HUKUKU

Avrupa Birliği, uluslararası hukuk kuralları ve anlaşmalarına göre oluşturulan bir uluslararası birliktir. Ancak diğer uluslararası birliklerden farklı olarak Avrupa Birliği, kendi hukukunu kendi oluşturma yeteneğine sahiptir (Alptürk, 2005: 39).

Avrupa Birliği hukuki sistemi ise, Birlik üyesi devletlerin, iç hukuklarında sahip oldukları egemenlik yetkilerinin bir kısmını Birliğe devretmeleri sonucu oluşan bir hukuk düzeni olup, ulusal hukuka üstün, doğrudan uygulanabilir, ulusüstü bir hukuk sistemidir. Birlik lehinde devredilen bu yetki devri sonucunda, Birliğin hukuk oluşturma ve uygulama işlevlerini yapması mümkün olmaktadır. Bunun yanında üye ülkelerinin kendilerine kalan yetkilerini Birliğin varlığına ve işlemlerine uygun kullanmaları gerekmektedir (Soydan, 2001: 1-2).

Avrupa Birliği'nin hukuki temelleri, üye devletlerin zaman içinde anlaşmaya vardığı hukuksal yapılar üzerine bina edilmiştir. 1951 yılında Paris'te imzalanmış olan Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu (AKÇT) Anlaşması, 1957 yılında Roma'da imzalanan Avrupa Ekonomi Topluluğu (AET) Anlaşması ve Avrupa Atom Enerjisi Topluluğu (AAET) 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 (TOBB, 2001: 79).

III. AVRUPA BİRLİĞİ VERĐİ HUKUKU

Vergileme, ülkelerin ulusal egemenliğinin en önemli temel taşlarından biridir. Bu nedenle, devletler bu yetkilerini başka bir uluslararası kuruluşa devretmek istemezler (İKV, 2001: 13). Nitekim Avrupa Birliği'nin ilk oluşturulmaya başlandığı bütünleşme sürecinde vergileme konusu Birlik anlaşmalarında ortak politika alanı olarak kabul edilmemiş ve bu konu üye devletlerin egemenlik yetkileri alanına bırakılmıştır (Ay, 2004: 149). Dolayısıyla Avrupa Birliği'nde vergi politikası, Avrupa bütünleşmesine göre ikincil bir politika olarak oluşturulmuştur. Nitekim Roma Anlaşması, vergi ile ilgili hükümleri Avrupa Birliğinin temel ilkeleri arasına almamış, Birliğin politikası başlığını taşıyan üçüncü kısımda yer vermiştir. Yani Birliğin vergi ile ilgili politikaları rekabet kurallarından sonra ve mevzuatın yakınlaştırılması ile ilgili hükümlerden önce ele alınmıştır (Tavşancı, 2005: 112).

Ancak üye devletlerin bu vergileme yetkilerini başka ülkelere zarar verecek şekilde kullanmamaları gerekmektedir. Bu prensip özellikle Tek Pazarın temelinde yer almaktadır (Ay, 2004: 149). Bundan dolayı Avrupa Birliği'nde vergileme ile ilgili spesifik kurallar olmamasına rağmen, vergilemeyle dolaylı bir şekilde ekonomik ilişkiye sahip olabilecek, ekonomik ve parasal birlikle ve serbest ve hakça bir piyasa rekabet kurallarına sahip bir Tek Pazarın kurulmasıyla ilgili birçok kural vardır (Vanistendael, 2003: 120-129).

Tek Pazarın sorunsuz işleyebilmesi, özellikle dolaylı vergiler ile ilgili mevzuatın uyumlaştırmasını zorunlu hale getirmektedir. Zira dolaylı vergiler mal ve hizmet üzerinden alındığı için, tek pazarın işleyişi içerisinde doğrudan etkiye sahiptir (İKV, 2001: 9). Bu nedenle dolaylı vergiler alanında Birlik organları açık şekilde yetkilendirilmiştir. Ancak dolaysız vergiler konusunda Birlik kurulları açık biçimde yetkilendirilmemiştir (Soydan, 2001: 7). Bunun da nedeni dolaysız vergiler, tek pazarın işleyişi üzerinde daha az doğrudan etkiye sahiptir. Çünkü dolaysız vergiler, işlemlerden ziyada gelir üzerinden alınmakta ve dolaylı vergiler kadar doğrudan etkiye sahip olmamaktadır (İKV, 2001:9).

Roma anlaşmasını değiştirerek Avrupa'nın ekonomik ve parasal birliğe geçişini hazırlayan Maastricht Anlaşması da, vergiye yönelik bu genel yaklaşımı değiştirmemiş ve ortak vergi politikası oluşturma yönünde somut bir adım atmamıştır. Ancak ortak bir vergi politikası öngörülme de, Birliğin izlediği temel politikaların birçoğu vergilendirmeye ilgili önemli etkilere ve sonuçlara yol açacak benzer uygulamaların yapılmasını sağlamıştır (Yıldız, 2004: 89).

IV. AVRUPA BİRLİĞİ VERGİ HUKUKUNUN KAYNAKLARI

Avrupa Birliği vergi hukukunun asıl ve temel kaynağı, Avrupa Topluluğunu kuran anlaşmalar ile planlar, bunların ekleri ve protokollerden oluşmaktadır. Bu kaynaklara birincil kaynaklar da denilmektedir (Saraçoğlu, 2006: 1). Birincil kaynaklar içerisinde en önemlisi Roma Anlaşmasıdır. Avrupa Topluluğunu kuran anlaşma olarak da kabul edilen bu anlaşma, Avrupa Birliği'nin ortak Pazar hedeflerini gerçekleştirmesine yönelik olarak düzenlenmiş bir metindir.

Roma Anlaşması'nın vergileme ile ilgili hükümlerine bakıldığında, öncelikle "Topluluk politikaları" başlığını taşıyan üçüncü kısmında rekabet, vergilendirme ve mevzuatın yakınlaştırılması ile ilgili ortak düzenlemelere yer verilmektedir (Saraçoğlu, 2006: 2). Roma Anlaşması'nın 23. maddesi ise Avrupa Birliği'nin vergileme konusundaki yetkilerinin sınırını ve çerçevesini belirlemektedir. Anlaşmanın 87. maddesi, devlet yardımı yasağını belirlerken, 90. maddesi ayrımcı vergilemenin önlenmesine yönelik hükümler içermektedir (Aksoy, 2005: 8). 93. madde ise dolaylı vergilerin uyumlaştırılmasına yer verirken, 94. madde dolaysız vergilerin uyumlaştırılmasına yönelik hükümleri içermektedir. 293. madde ise, çifte vergilemenin önlenmesine yönelik hükümlere yer vermektedir.

Roma anlaşmasının yanında bu anlaşmanın verdiği yetkiye dayanılarak Birlik organları tarafından hazırlanıp yürürlüğe konulan metinler de vergileme konusunda kaynak oluşturmaktadır. Bunlara ise ikincil ya da tali kaynaklar denilmektedir. Roma Anlaşmasının 249. maddesi, Konsey ve Komisyona, tüzük, direktif, karar, tavsiye ve görüş şeklinde hukuki düzenlemeler yapma konusunda izin ve yetki vermektedir. Bu maddeye dayanılarak oluşturulan tüzükler, ulusal yasalara eş etkili metinler olup üye devletlerin milli parlamentosundan geçmiş gibi doğrudan doğruya uygulanması gereken hükümlerdir. Direktifler, tüzüklerden farklı olarak doğrudan doğruya yürürlüğe girmeyen, üye devletlerin çıkaracağı bir yasa veya kararname ile gerçekleşen metinlerdir. Kararlar ise, özel kişi veya işletmelere yönelik olarak çıkartılan ve bireysel yönü bulunan hukuki düzenlemelerdir. Tavsiyeler ise, daha çok temenni niteliği ağır basan, uygulamaya konulması üye devletlerin takdirine bırakılmış metinlerdir (Bilici, 2004: 108-109; Saraçoğlu, 2006: 3-4). Bu metinlerden ilk üçüne uyulması zorunlu iken, tavsiyelere uyulması zorunlu değildir.

Birinci ve ikinci kaynaklara ilave olarak, uluslararası anlaşmalar ve yargı kararları gibi düzenlemeler de Birlik vergi hukukunun kaynakları arasında yer almaktadır. Uluslararası anlaşmalar, ortaklık anlaşması ve işbirliği anlaşması şeklinde olurken, yargı kararları, Avrupa Birliği'nin temel organı

olan Avrupa Toplulukları Adalet Divanı'nın kararlarından oluşmaktadır (Bilici, 2004: 109-110).

V. AVRUPA BİRLİĞİ'NİN VERGİLEME İLKELERİ

Avrupa Birliği'nin kurucu anlaşması olarak kabul edilen Roma Anlaşması vergilemeye ilişkin ortak bir politika öngörmemiş ve vergi ile ilgili düzenlemeleri, üye devletlerin egemenliğine bırakmıştır. Ancak, üye devletlerin kendilerine özgü vergi sistemlerinin ortaya çıkardığı haksız rekabet ortamının önlenmesi Birliğin görevi olarak kabul edilmiştir. Bu anlamda Avrupa Birliğinin vergilemeye ilişkin yaklaşımı Birlik içi adil bir rekabet ortamının sağlanmasına yönelik uygulamaları kapsamaktadır (Yıldız, 2004: 88-89).

Avrupa Birliğinin bu yönde belirlemiş olduğu vergileme önlemleri ve ilkeleri birkaç grupta toplanabilir. Bu ilkelere ilk gümrük birliğinin sağlanmasına yöneliktir. Bilindiği gibi Federal Almanya, Fransa, İtalya, Belçika, Hollanda ve Lüksemburg aralarında 1957 yılında imzalanan ve 1 Ocak 1958 tarihinde yürürlüğe giren Roma Anlaşması ile GATT kurallarına uygun bir gümrük birliğine yönelmiştir (Tosuner, 1994: 271). Bu anlaşmanın en önemli amaçlarından biri, üye ülkeler arasında gümrükleri kaldırarak üçüncü ülkelere karşı Ortak Gümrük Tarifesi oluşturmaaktır. Nitekim bu anlaşmanın 9. maddesine göre, "Avrupa Topluluğu, mal alışverişlerinin tümünü kapsayan ve üye devletler arasında ithalat ve ihracattan alınan gümrük vergileri ile eş etkili bütün yükümlülükleri yasaklayan ve üçüncü ülkelerle ilişkilerde ortak bir gümrük tarifesinin uygulanmasına dayanan bir gümrük birliği üzerine kurulmuştur" (Ayanoğlu, 1995: 53). Ülkeler bu konuda üzerlerine düşen yükümlülükleri zaman içerisinde yerine getirerek 1968 yılında gümrük birliğine girmiştir. Ardından 1985 yılında hazırlanan "Beyaz Kitap" ile de gümrük birliği daha ileri bir seviyeye ulaştırılmıştır (Bilici, 2004: 100-111). Öte yandan sağlıklı bir gümrük birliğinin oluşturulması için gümrük vergilerinin yanında ülkeler arasında var olan eş etkili vergiler de yürürlükten kaldırmıştır. Yapılan bu düzenlemelerden sonra üye ülkeler bir taraftan kendi aralarında ithalat ve ihracatta yeni gümrük vergileri ve eş etkili yükümlülükler koymaktan ve karşılıklı ticari ilişkilerinde uyguladıklarını arttırmaktan kaçınırken, diğer taraftan de üçüncü ülkelere gelen mallarda, ortak gümrük tarifesinde belirlenen oranda vergi koymak zorundadırlar.

Vergileme konusunda belirlenen ikinci ilke ayırımı vergileme yasağı ile ilgilidir. Üye ülkeler arasında mal alışverişinde rekabet şartlarının bozulmaması için, gümrük vergileri ve eş etkili vergilerin kaldırılması yanında ulusal pazardaki yerel ve yabancı mallara aynı vergilerin ve kuralların uygulanması gerekmektedir (Saraçoğlu, 2006: 6). Bu bağlamda ayırımı vergileme yasağı

ile üye ülkelerin kendi aralarındaki ihracatı özendirici ve ithalatı caydırıcı önlemlere başvurmaması amaçlanmaktadır (Bilici, 2004: 112). Roma Anlaşmasının 95. maddesine göre; hiçbir üye devlet diğer üye devletlerin ürünlerine doğrudan veya dolaylı olarak, benzeri kendi ürünlerinde doğrudan veya dolaylı olarak uyguladıklarından daha yüksek iç vergiler koyamayacağı gibi; 96. maddeye göre de, üye devletlerden birine ihraç edilen ürünler, doğrudan ya da dolaylı olarak tabi oldukları vergilerden daha yüksek hiçbir iç vergi iadesinden yararlanamazlar. Bu düzenlemeler ile üye devletlerin yerli üreticilerini yabancı üreticiler karşısında koruyucu vergi ayarlamaları yapması önlenmeye çalışılmıştır. Ayırıcı vergi yasağı aynı cins ürünlerde oluşu gibi benzer ürünlerde de uygulanmak zorundadır (Ayanoglu, 1995: 54).

Üçüncü ilke aşırı vergi iadesi yasağı hakkındadır. Roma Anlaşmasının 91. maddesi ile ihracatı teşvik edici aşırı vergi iadesi uygulamaları yasaklanmıştır. Bu yasakla üye ülkelerin kendi aralarında mal alışverişinde ihracatı özendirici önlemlere başvurmaması amaçlanmıştır. Bu nedenle ihracatta yapılacak vergi iadesinin, aynı ürünün yurt içinde satışından alınan vergiden daha fazla olmaması gerekmektedir (Saraçoğlu, 2006: 7).

Dördüncü ilke ise devlet yardımı yasağı ile ilgilidir. Buna göre, Roma Anlaşmasının 92. ve 94. maddeleri ile üye devletlerin kendi aralarında haksız vergi rekabetine girmeleri önlenmeye çalışılmıştır. Bu maddelerle üye devletlerini kendi işletmelerine, sanayilerine, ürünlerine ve belirli bölgelere devletlerarası ticareti olumsuz etkileyecek nitelikte yardımları yapmalarını yasaklamıştır. Bu doğrultuda şekillenen Avrupa Birliği ortak rekabet politikası üç ilke üzerine oturtulmuştur. Bunlar (Bilici, 2004: 113);

- İşletmeler arasında, anlaşmalar yoluyla tekel oluşturulmasının önlenmesi,
- Bir ya da birkaç işletmenin usulsüz yollarla ortak pazarda hakim duruma gelmesinin önlenmesi,
- Devlet yardımları ve kamu işletmelerinde ayrımcılığın önlenmesidir.

Devlet yardımı, vergiler kullanılarak yapılabileceği gibi vergi dışı yollarla da yapılması mümkündür. Vergiler vasıtasıyla yapılan devlet yardımları genelde, bazı sektörler veya ürünler, vergi iadesi, muafiyet, istisna veya indirim şeklinde kolaylıklar sağlanarak desteklenirken; vergi dışı devlet yardımları, belirli sanayi kollarının, işletme gruplarının veya bölgelerinin desteklenmesi şeklinde olmaktadır (Saraçoğlu, 2006: 7-8). Öte yandan üçüncü ülkelerle ticaret yapıldığında ise tam tersine yoğun teşvikler kullanılmaktadır. Üye devletlerin bu devlet yardımı yasağını ihlal ettikleri anlaşılırsa, yani dumping veya sübvansiyon uygulaması görülürse, bu ülkeler hakkında soruşturma açılarak, anti dumping veya anti sübvansiyon vergisi uygulanmaktadır (Bilici, 2004: 114-118). Bununla beraber Roma Anlaşmasına göre, belirli

sosyal ve bölgesel dengesizliklerin giderilmesi için önceden açık olarak tanımlanmış ve sınırlandırılmış olan sosyal, bölgesel ve sektörel yardımlar yapılabilmesi mümkündür (Ayanoglu, 1995: 55).

Sonuncu ilke ise çifte vergilemenin önlenmesi ile ilgilidir. Çifte vergileme, aynı matrah üzerinden aynı dönem içinde ve aynı nitelikli mükerrer vergi alınmasıdır. Bu şekilde iki defa vergi almak vergi adaletini ve eşitliğini bozmakta ve modern vergileme ilkelerine de ters düşmektedir (Kalaycioğlu, 2003). Roma Anlaşmasının 293. maddesi, üye devletlerin aralarında çifte vergilendirmenin önlenmesi konusunda anlaşma yapmasına izin vermektedir. Buna göre üye ülkeler gelir ve servet vergileri alanında çifte vergilemenin önlenmesine yönelik anlaşmalar yapabilirler (Bilici, 2004: 118). Çifte vergileme anlaşmaları, özellikle Avrupa Birliği vergi uyum çalışmaları kapsamı dışına kalan konular için boşluk doldurmaya yaradığı için son derece önemlidir (Saraçoğlu, 2006: 9).

VI. AVRUPA BİRLİĞİ'NDE VERGİ UYUMLAŞTIRMA ÇALIŞMALARI

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 (Yıldız, 2002: 49). 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 uyumlaştırılması bir birleşmiş piyasa içinde daha etkin kaynak dağılımının sağlanması için mal ve faktör hareketlerinin dolaşımını etkileyen vergi uyumsuzluklarının kaldırılmasını içermektedir. Bir başka tanıma göre ise vergi uyumlaştırılması; Birliğe üye ülkeler arasında sıkı ekonomik ilişkilerin kurulması, sürekli ve dengeli gelişmelerin sağlanması ve ticaret saptırıcı ve rekabeti önleyici vergi eşitsizliklerinin ortadan kaldırılması amacıyla üye ülkelerin vergi mevzuatlarının birbirine yaklaştırılması çabalarıdır (Saraçoğlu, 2006: 10).

Avrupa Birliği içinde vergi uyumlaştırması, vergilerin tanımı, matrahı ve oranları yönünden uyumlaştırılmasını içeren bir kavram olarak değerlendirilmektedir. Bu nedenle Birlik içinde vergi uyumlaştırma konusunda alınan bir karar varsa üye ülkelerin buna uyması zorunludur (Yıldız, 2004: 89).

Vergi uyumlaştırması kavramı vergileri eşitleme ve vergiler arasında koordinasyon kavramlarından farklıdır. Vergileri eşitleme, vergi sisteminin ve vergi organlarının gittikçe artan biçimde aynı düzeye getirilmesini ifade ederken; vergi koordinasyonu, vergi uygulamalarını ortak çıkar çerçevesinde etkileyici nitelikteki eylem veya önlemleri içeren zorlayıcı yönü ve yaptırım-

ları olmayan eylemler dizinini ifade etmektedir. Bu açıdan vergi uyumlaştırması eşitleme ile koordinasyon arasında yer alan ve yakınlaştırma kelimesine benzer bir kavramdır (Güngör, 2001: 50).

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 hedefletmektedir (Tunçer, 2003: 176). 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 arasında ticaret saptırıcı ve rekabet bozucu vergi oranlarının kaldırılması, vergi yapısı farklılıklarının giderilmesi, bu çerçevede Birlik içinde rekabet ve eşitliğe dayalı bir ticari ilişkinin kurulmasını sağlamaktır (Saraçoğlu, 2006: 11).

A. Dolaylı Vergilerin Uyumlaştırılması

Avrupa Birliği'nde vergi uyumlaştırılması konusunda ilk çalışmalar dolaylı vergiler alanında yapılmaya başlanmıştır. Avrupa Birliği'nin en önemli hedefi olan gümrük birliğinin gerçekleştirilebilmesi için, üye ülkeler arasında gümrük vergilerinin kaldırılması ve dışarıya karşı ortak bir gümrük vergisi tarifesi oluşturulmasının yanında, üye ülkelerde farklı dolaylı vergi uygulamalarının yol açtığı mal ve hizmet ticaretinin önündeki engellerin kaldırılması gerekmektedir (Yıldız, 2004: 50). Bu nedenle Avrupa Birliği'nin vergileme alanında yapmış olduğu çalışmalar ile yayınladığı direktiflerin çoğu dolaylı vergiler alanında uyumlaştırma sağlamaya yöneliktir.

Dolaylı vergiler alanında da en fazla üzerinde durulan ve adeta bir Birlik vergisine dönüşen vergi katma değer vergisi olmuştur (Yıldız, 2004: 50). Roma Anlaşmasının kabulü esnasında Birlik ülkelerinde uygulanan muamele vergilerinin yapısı ve oranı çok büyük farklılıklar içermekteydi. Bu da ortak pazarın genel amacına ve felsefesine uymamaktaydı. Böyle olunca bu durumun ortadan kaldırılmasına yönelik bir dizi çalışma yapılmıştır (Kohlhaas, 2004). Bunlardan en önemlisi 1960 yılında Avrupa Birliği Komisyonun oluşturduğu bir komite tarafından hazırlanan ve 1962 yılında yayımlanan Neumark Raporudur. Bu rapor Roma Anlaşmasından sonra Avrupa Birliği'ndeki vergi politikalarının temelini oluşturmuştur (Ayanoğlu, 1995: 51). Roma Anlaşmasının ilgili maddelerine dayanılarak hazırlanan bu rapora göre, Avrupa Birliği'nin refah düzeyinin yükseltilebilmesi için üye ülkeler arasına vergi farklılıklarının kaldırılması gerekmektedir (Önder, 1987: 3-4). Raporda Toplulukta iç pazar özellikleri bulunan bir ortak pazar kurulması ve Topluluk içinde serbest rekabet rekabeti geliştirmek amacıyla üye devletler arasında gümrük vergisi sınırlarının kaldırılması tavsiye edilmiştir. Ayrıca

bu raporda çeşitli muamele vergilerinin kaldırılarak, saydam katma değer vergisinin kabul edilmesi önerilmiştir. Buna göre, kabul edilecek bir katma değer vergisi, yatırım harcamalarını vergi dışı bırakan “tüketim tipi” katma değer vergisi olmalıdır. Yine bu raporda, katma değer vergisi oranlarının her üye devlette aynı olması gerektiği, Avrupa Birliği içinde dolaylı vergiler alanında “varış ülkesinde vergilendirme ilkesi” yerine, “çıkış ülkesinde vergileme ilkesi”nin kabul edilmesi önerilmiştir (Ayanoglu, 1995: 51).

Avrupa Birliği’de vergi politikasının oluşturulması konusunda komitenin yapmış olduğu bu önerilerin pek çoğu Avrupa Birliği komisyonu tarafından benimsenmesine rağmen, kabul görmeyen önemli hususlar da olmuştur. Bunlardan en önemlisi dolaylı vergilerde “çıkış ülkesinde vergileme ilkesi”nin kabul görmeyerek ve bunun yerine Roma Anlaşması metnine ve GATT’a uygun olan ve üye ülkelerin daha az tepkisini çeken “varış ülkesinde vergilendirme ilkesi”nin kabul edilmesidir (Güngör, 2001: 68). Bu yöntemin en büyük avantajı, üye ülkelerdeki geçerli farklı dolaylı vergi oranlarının ticareti saptırıcı özelliğini ortadan kaldırmasıdır. Ancak bu yöntem çok yoğun bir bürokratik süreci beraberinde getirdiği için tek pazın mantığına uymamaktadır (Eggert, 2004).

Üye ülkelerin bu ilkenin uygulanmasındaki ısrarının asıl nedeni ise, üye devletler vergileme alanında ulusal egemenlik kavramına sıkı sıkıya bağlı olmalarıdır. Yani üye ülkeler vergileme konusundaki yetkilerini başka bir otoriteye devretmek istememektedirler (Tavşancı, 2005: 116).

Günümüzde katma değer vergisi yükümlüsü Avrupa Birliği şirketlerinin kendi aralarında gerçekleştirdikleri mal ve hizmet teslimlerinde “varış ülkesinde vergileme ilkesi” uygulanırken; nihai aşamada mal ve hizmet tüketicilerinin katma değer vergisi yükümlülüğu “çıkış ülkesinde vergileme ilkesi” uygulanmaktadır (Tavşancı, 2005: 116).

Öte yandan Neumark Komitesi’nin zamana bırakılan önerileri, 1992 yılında Avrupa Birliği konseyi tarafından kabul edilmiştir. Ekim 1992 yılında Konsey 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 (Ayanoglu, 1995: 51). Ancak tüm çabalara rağmen katma değer vergisi oranları konusunda Birlik ülkeleri arasında tam bir uyum sağlanamamıştır. Aşağıdaki tablo Avrupa Birliği ülkelerinde uygulanan katma değer vergisi oranlarını göstermektedir.

Üye Ülkeler	Süper İndirimli Oran	İndirimli Oran	Standart Oran
Belçika	-	6	21
Çek Cumh.	-	5	19
Danimarka	-	-	25
Germany	-	7	25
Estonya	-	5	18
Yunanistan	4,5	9	19
Ispanya	4	7	16
Fransa	2,1	5,5	19,6
İrlanda	4,4	13,5	21
İtalya	4	10	20
Kıbrıs Rum. K.	-	5/8	15
Latvanya	-	5	18
Letonya	-	5/9	18
Lüksemburg	3	6	15
Macaristan	-	5	20
Malta	-	5	18
Hollanda	-	6	1-
Avusturya	-	10	19
Polanya	3	7	22
Portekiz	-	5/12	21
Slovenya	-	8,5	20
Slovakya	-	-	19
Finlandiya	-	8/17	22
İsveç	-	6/12	25
İngiltere	-	5	17,5

Tablo 1: AB Üyesi Ülkelerde Uygulanan KDV Oranları (2006)

Kaynak: European Commission 2006, VAT Rates Applied in the Member States of the European Community, Doc/1829/2006-EN

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_2006_en.pdf (12.11.2006)

Tabloda görüldüğü gibi ye ülkelerde uygulanan katma değer vergisi oranları konusunda birçok farklılık vardır. Hatta aynı ülkede bile birden fazla katma değer vergisi oranı uygulanmaktadır. Bu oran farklılıkları ye devletler arasında vergi uyumsuzluklarının bir göstergesi olarak kabul edilmektedir.

Öte yandan, Komisyon tarafından hazırlanan bir direktifle ye ülkeler arasında ticarete vergi düzenlemeleri, yani ithalatta vergi koruması ve ihracatta vergi iadesi uygulamalarının 1997 yılına kadar kaldırılması ve katma değer vergisinde “varış ülkesinde vergilendirme ilkesi”nden “ıkış ülkesinde vergilendirme ilkesi”ne geçilmesi kararı alınmıştır. Daha önemlisi komisyon, kısa vadede katma değer vergisinin matrahının uyumlaştırılmasını kabul etmekle birlikte, oranların eşitlenmesi konusunu zamana bırakmış ve böylece vergi sınırlarının kaldırılması görüşünü uygulamaya sokmamıştır (Güngör, 2001: 68).

Katma değer vergisi konusunda yapılan uyumlaştırma çalışmaları özel tktim vergisi alanında da yapılmıştır. Özel tktim vergisinin Birlik içinde uyumlaştırılması aslında en az katma değer vergisi kadar önemli bir konudur. Özel tktim vergisine tabi malların bir kısmı hem doğrudan doğruya tktime konu olmakta, hem de sanayi ham maddesi olarak kullanılmaktadır. Sanayi alanında kullandıkları bu mallar üzerindeki vergi, tktim vergisi olmaktan çıkmakta ve adeta bir üretim vergisine dönüşmektedir. Bu yüzden ye ülkelerin vergi oranlarında yaşanan farklılıklar üretim maliyetindeki ve fiyattaki farklılıktan dolayı rekabet eşitliğini bozmaktadır. Öte yandan bu alanda yapılacak uyumlaştırmanın katma değer vergisi uyumlaştırmasında koşut olarak yürütülmesi zorunludur. nkn vergi sınırlarının ve vergi ayarlamalarının özel tktim vergileri yönünden sürdüğü bir sistemde bunları, katma değer vergisi yönünden kaldırmanın bir anlamı yoktur (Aydın, 2002: 33-34).

Bu nedenle Birlik içinde yürütülen uyumlaştırma çalışmalarında Komisyon zel tktim vergisi konusunda da bir takım düzenlemeler yapmaya çalışmıştır. Ancak zel tktim vergisi ülkelerin toplumsal koşullarına ve geleneklerine göre farklı şekillerde uygulanmaya çalışıldığından bu alanda uyumlaştırma yapmak daha zordur. Ayrıca zel tktim vergisinde mali amaç daha önemlidir ve pek çok ülke bu vergilerde yüksek oranları tercih etmektedir. Bu nedenle Birlik içinde birçok ülke bu alanda uyumlaştırmaya yanaşmamaktadır.

Böyle olmasına rağmen Birlik içinde özel tktim vergisinin uyumlaştırılması konusunda çalışmalar 1970’li yıllarda başlamış ve halen sürmektedir

(Tavşancı, 2005: 117). Ancak bu konuda çok mesafe alındığını söylemek zordur. Günümüzde özel tüketim vergisinin sayıları ve oranları konusunda pek çok ülkede farklılıklar görülmekle birlikte beş grup mal (madeni yağlar, alkol, alkollü içecekler, tütün ve işlenmiş tütün) üzerinden her ürün kategorisi için ürünün yapısına göre sigarada hem nispi hem maktu, diğer ürünlerde maktu tutarda alınmaktadır (Aydın, 2002: 32). Ayrıca bu ürünlerin Birlik içinde vergi anteposu uygulaması çerçevesinde nihai tüketim aşamasına kadar vergisi ertelenmek suretiyle dolaşımına imkan tanınmıştır (Tavşancı, 2005: 117).

Avrupa Birliği içinde özel tüketim vergisi konusunda çok fazla direktif çıkarılmamıştır. Özel tüketim vergisinin uyumlaştırılması konusunda genel düzenlemeler içeren ve Ekim 1992 yılında çıkarılan yedi uyum direktifi vardır. Bu direktiflerle orta vadede korunması düşünülen beş özel tüketim vergisi konuları ve matrahları uyumlaştırılmaya yöneliktir (Barr, 1998).

B. Dolaysız Vergilerin Uyumlaştırılması

Avrupa Birliği'nde vergi uyumlaştırma çalışmaları dolaysız vergiler alanında da yapılmıştır. Ancak Avrupa Birliği vergi uyumlaştırma politikalarında dolaysız vergiler, dolaylı vergiler kadar üzerinde çalışma yapılmış bir alan değildir. Bu nedenler dolaylı vergileme alanında ulaşılan sonuçlara dolaysız vergiler alanında ulaşamamıştır (Tunçer, 2003: 181).

Avrupa Birliği içinde dolaysız vergiler konusunda uyumlaştırma çalışmaları ikinci plana bırakılmıştır. Bunun nedeni ise üye ülkelerin vergileme konusunu kendi egemenlik alanlarının en önemlilerinden biri olarak görmeleridir. Bu alanda çalışmalar üye ülkelerin ulusal amaçlarla kullanabileceği vergileme yetkisini getirdiğinden kamuoyu aşırı bir duyarlılık göstermekte ve bu da dolaysız vergiler alanında yapılacak uyumlaştırma çabalarını yavaşlatmaktadır.

Uyumlaştırma çalışmalarının yavaş ilerlemesinin ikinci nedeni ise, Avrupa Birliği'nin ekonomi bütünleşmesinde temel misyon olarak belirlediği mal ve hizmetlerin serbest dolaşımıyla ilgilidir. Mal ve hizmetlerin dolaşımında yaşanan vergi engelleri daha çok dolaylı veriler grubunda olduğu için uyum çalışmalarında dolaylı vergilere öncelik ve ağırlık verilmiştir (Tavşancı, 2005: 112). Buna karşın dolaysız vergilerin aynı boyutta bir engel olarak görülmediği için ikinci planda kalmıştır.

Üçüncü bir neden ise, Roma Anlaşması'nda dolaylı vergilerin uyumlaştırılması konusundaki çok sayıdaki hüküm ve açık ve özel vurgu olmasına rağmen, dolaysız vergiler konusunda aynı veya benzer düzenlemelere yer verilmemiştir. Dolaysız vergiler daha çok ikili görüşmeler, karşılıklılık ilkesi ve çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında ele alınması gereken bir

konu olarak görülmüştür (Tuncer, 2003: 181).

Bu nedenle Avrupa Birliği genelinde çok sınırlı sayıdaki düzenlemeler dışında uyumlaştırmanın sağlandığı bir dolaysız vergileme alanı bulunmamaktadır. Ancak her şeye rağmen sermayenin serbest dolaşımını etkileyen kurumlar vergisi ile daha sonra iç gücünün serbest dolaşımında etkili olan kişisel gelir vergisi üzerinde bazı çalışmalar yapılmıştır (Tunçer, 2003: 182).

Avrupa Birliği'nde gelir vergisi uygulamalarında, verginin konusu, mükellefi matrahı, beyanı ve ödenmesi konusunda ye ülkeler arasında önemli farklılıklar yoktur. Ancak vergi oranlarında farklılıklar vardır. Vergi oranlarında görülen bu farklılıklar ise vergi sistemi içinde dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu Avrupa Birliği lkeleri arasında veri 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 sağlamasında daha fazla çaba sarfedilmelidir (Saraçoğlu 2002: 131).

Ancak gelir vergisinin uyumlaştırılması konusunda Birliği bekleyen bazı önemli sorunlar mevcuttur. Öncelikle ye ülkeler ulusal egemenliğin vazgeçilmez bir unsuru olan vergilendirme yetkisinin sınırlandırılmasına hala sıcak bakmamaktadırlar. Bunun yanında ye devletlerin vergi yapısı ve yükümlülüklerinde görülen farklılıkların çok eski tarihlerden beri var olması, bu farklılıkların kısa vadede ortadan kaldırılmasının çok gücü olması da böyle bir uyumlaştırmayı zorlaştırmaktadır (Genser, 2001). Ayrıca, kişisel gelir vergisi devletlerin gelirin yeniden dağılımı amacıyla kullanabilecekleri önemli bir araçtır ve ülkelerin bir çoğu bu aracı kendileri kullanmak ister. Ayrıca gelir vergisinin matahı diğer vergilerin matrahı gibi hareketli bir özelliğe sahip değildir. Tüm bu nedenlerle gelir vergisi Avrupa Birliği düzeyinde kısa ve orta vadede uyumlaştırma programına alınmamıştır (Yıldız, 2004: 104).

Avrupa Birliği lkelerinde uygulanan gelir vergisi oranlarında da tam bir uyum sağlanamamıştır. Nitekim aşağıdaki tabloda da görüleceği gibi ye ülkelerde uygulanan en yüksek gelir vergi oranlarında birçok farklılıklar görülmektedir. Bu da Birlik içinde gelir vergisi oranları konusunda da bir uyumun sağlanamadığını göstermektedir.

Tablo 2: AB yesi ülkelerde Uygulanan En Yüksek Gelir Vergisi Oranları (2006)

Avusturya	50
Belçika	50
Bulgaristan	29

Croatia	45
Çek Cumh.	32
Kıbrıs Rum K.	30
Danimarka	26.5
Estonya	26
Finlandiya	35.5
Fransa	49.6
Almanya	47
Yunanistan	40
Macerisan	38
İrlanda	42
İtalya	45.6
Litvanya	25
Letonya	33
Luxenburg	38.9
Malta	35
Hollanda	52
Polanya	40
Portekiz	40
Romanya	16
Slovakya	38 - 1
Slovenya	50
İspanya	45
İsveç	60
Türkiye	40
İngiltere	40

Kaynak: EU (2006), "Flat tax / European Union Taxation", [www.euractiv.com/en/taxation/flat-tax/article-136190 - 41k](http://www.euractiv.com/en/taxation/flat-tax/article-136190-41k) (12.11.2006)

Ancak gelir vergisi ile ilgili bu olumsuzluklar minimum düzeyde gelir vergisi uyumlaştırmasına engel değildir. Kaldı ki gelir vergisinden etkilenen gelir dağılımı yapısının nispi fiyatları etkileyen faktörlerden biri olması ne-

deniyle rekabet koşullarını etkilediği de bilinmektedir. Ayrıca gl bir iktisadi bütünleşme için gelir vergisinin de uyumlaştırılması zorunluluk arz etmektedir (Yıldız, 2004: 105).

Ancak tüm bu zorluklara rağmen gelir vergi alanında da uyumlaştırma konusunda tüm güçlüklerin aşılacağı ve bu alanda daha fazla mesafenin katedileceği beklenmektedir. Özellikle Avrupa Birliği yesi 15 ülkeden 12'sinin parasal birliğe geçtiği göz önünde bulundurulduğuunda ye ülkelerin gelir vergisinin uyumlaştırılması konusunda daha fazla çaba gsterilecekleri tahmin edilmektedir (Saraçoğlu, 2002: 131).

Birlik içinde ye ülkeler arasında görülen kurumlar vergisi farklılıkları sermaye hareketlerini doğrudan etkilemektedir. Bu nedenler Birlik içinde sermayenin serbest dolaşımının sağlanabilmesi için kurumlar vergisinde uyumlaştırmanın sağlanması bir zorunluluk arz etmektedir (İKV, 1995: 54). Ancak Birliği'ni kuran Roma Anlaşması'nda kurumlar vergisinin uyumlaştırılmasına yer verilmemiştir. Ancak bu Anlaşmanın 100. maddesi ile bu konu ile ilgili olarak hazırlanacak yönergelere zemin oluşturulmuştur.

Kurumlar vergisinin uyumlaştırma çalışmaları 1962 yılında hazırlanan Neumark Raporu ve 1967 yılında hazırlanan Van den Tempel Raporuna dayanmaktadır. Daha sonra 1973 yılında Konsey tarafından çıkarılan bir direktifle, sermayenin serbest dolaşımını etkileyen sermaye şirketlerinin kurulmasında, bu şirketlere sermaye konulmasında ve arttırılmasında uygulanan damga vergisi uyumlaştırılmıştır. Böylece sermaye arayışlarında olan ülkelerin kendi ülkeleri ile Avrupa Birliği'nin diğer ülkelerinde aynı koşullarda olmaları sağlanmıştır (ağan, 1995: 151).

1991 yılında konsey kurumlar vergisi alanında önemli bir direktif daha çıkarılmış ve böylece uluslararası şirket birleşmelerine uygulanacak vergi düzenlemeleri ve ana şirket- bağlı şirket ilişkilerine uygulanacak vergi kurallarını belirlemiştir (Kulu, 2002: 19-21).

Kurumlar vergisi alanında 1997 yılında konsey tarafından bir başka direktif daha çıkarılmıştır. Bu direktifle, ye devletlerden şirket vergilemesi alanında yeni vergi teşvikleri getirmekten kaçınmaları ve mevcut vergi rejimi içerisinde kalmaları talep edilmiştir. Ancak bu direktife uyup uymaları ye devletlerin iradesine bırakılmıştır. Bağlayıcılığı olmamasına rağmen, bu düzenlemeler Birlik nezdinde olumsuz etkilere yol açan vergi rekabetine bir kısıtlama getirilmesi konusunda siyasi bir iradenin ortaya konulması açısından önemlidir (Yıldız, 2004: 104).

Mart 1998 yılında komisyon kurumlar vergisi alanında bir başka direktif önerisinde bulunmuştur. Bu öneride işletmeler arasındaki sınır ötesi kazanç ve dentileri ilgilendiren kaynaktan kesintilerin ortadan kaldırılması isten-

miştir (Yıldız, 2004: 104).

Farklı tarihlerde çıkartılan bazı direktiflere ve yapılan düzenlemelere rağmen kurumlar vergisinde oran yapısı, amortisman rejimleri, yatırımlara uygulanan teşvikler vb. konularında Birlik üyeleri arasında hala farklılıklar vardır (Sorensen, 2001). Aşağıdaki tablo kurumlar vergisindeki oran farklılıklarını göstermektedir. Bu tabloda kurumlar vergisi oranlarındaki farklı uygulamalar açıkça görülmektedir.

Tablo 3: AB Üyesi Ülkelerde Uygulanan Kurumlar Vergisi Oranları (2006)

Avusturya	25
Belçika	34
Bulgaristan	19.5
Croatia	20
Çek Cumh.	28
Kıbrıs Rum K.	15
Danimarka	30
Estonya	0-26 ¹
Finlandiya	29
Fransa	34.3
Almanya	26.4
Yunanistan	35
Macerisan	16
İrlanda	12.5
İtalya	34
Litvanya	15
Letonya	15
Luxenburg	22.9
Malta	35
Hollanda	34.5
Polanya	19
Portekiz	25

¹ Dağıtılmamış kurum kazancı için %0, dağıtılmış kurum kazancı için ise %26 oranı uygulanır.

Romanya	16
Slovakya	19
Slovenya	25
İspanya	40
İsveç	28
Türkiye	30
İngiltere	30

Kaynak: EU (2006), "Flat tax / European Union Taxation", www.euractiv.com/en/taxation/flat-tax/article-136190 - 41k (12.11.2006)

Özetle dolaysız vergiler alanında uyumlaştırma çabalarının daha çok kurumlar vergisi alanında yapıldığı söylenebilir. Ancak Avrupa Birliği bünyesinde kurumlar vergisinin uyumlaştırılması konusunda çeyrek yüzyılı aşan bir zamanı kapsamasına rağmen bu konuda çok önemli bir aşama katedildiğini söylemek güçtür. Nitekim kurumlar vergisi alanında Avrupa Birliği'ndeki şirketler 15 ayrı vergi otoritesinin farklı kurallarına uymak zorunda kalmaktadırlar. Karların muhasebeleştirilmesinde efektif vergi oranlarındaki büyük farklılıklar kadar önemli sorunların yaşandığı kurumlar vergisi alanı, Avrupa Birliği komisyonu tarafından sürekli bir eksiklik olarak görülmekte ve bu alanda daha fazla çalışma yapılması gerektiği belirtilmektedir (Tuncer, 2003: 182). Ancak şu ana kadar yapılan çalışmaların da önemli yararları olduğu unutulmamalıdır. Bu çalışmalarda özellikle, üye ülkelerde kurumlar vergisi uygulamalarında karşılaşılan farklılıklarının neler olduğu net şekilde belirlenmiş ve vergi uyumlaştırmasının sağlanması konusunda bazı ortak görüşlerin ortaya çıkmasını sağlanmıştır (Aydın, 2002: 33).

VII.AVRUPA BİRLİĞİ'NİN VERGİLEMEYE YENİ YAKLAŞIMI

Avrupa Birliği vergi politikası, üye ülkelerdeki tasarrufu, tüketimi, yatırımları ve istihdamı yakından etkilemektedir. Bu etki sonuç itibariyle Birlik içinde malların, hizmetlerin, sermayenin ve emek piyasasının pazarını da şekillendirmektedir. Bu nedenle Birlik vergi politikalarının amacı, basit bir piyasa etkinliğini sağlamaktan çok, tüm üye ülkelerde eşit bir ekonomik yapının oluşturulmasını sağlamaya hizmet etmektir. Üye ülkeler arasında vergi sistemlerinin uyumlaştırılması ve koordinasyonu konusunda sağlanabilecek bir başarıya ulaşılması, üye ülkeler arasında vergi farklılıklarının giderilmesi yanında, tek pazarın tam anlamıyla oluşturulması açısından çok önemlidir. Böylece üye ülkeler arasındaki üretim faktörlerinin serbest dola-

şımı konusunda önemli bir engel ortadan kaldırılmış olacaktır (Özdeşer, 2001: 75).

Bu nedenle Avrupa Birliği komisyonu vergi politikaları konusunda sürekli çalışmalar yapmaktadır. Mayıs 2001 tarihinde Komisyon geleceğe yönelik vergileme yaklaşımlarının neler olması gerektiği konusunda bir toplantı yapmıştır. Bu toplantıda Birlik vergi politikası için global bir strateji belirlenmiştir. Bu strateji, Avrupa Konseyi'nin Lizbon Zirvesi'nde aldığı, "Birlik ekonomisinin 2010 yılına kadar dünyanın en rekabetçi ekonomisi haline getirme kararını hayata geçirmek gibi daha gerçekçi politik amaçlara dayanması gerektiğine işaret etmektedir". Vergileme alanında üye ülkeler arasında sağlanabilecek büyük bir koordinasyon bu amaca ulaşma konusunda çok yararlı olacaktır. Dolayısıyla, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi konusunda sağlanacak sıkı bir uyumun varlığı durumunda vergilemenin diğer alanlarında mutlaka böyle bir uyum gerekli olmayacaktır. Bu alanlarda üye ülkeler arasında sağlanabilecek uygun bir koordinasyon yeterli olacaktır. Komisyonun vergilemeye ilişkin benimsediği global yaklaşım, tüm dikkatlerin iç piyasada faaliyette bulunan kişi ve işletmelerin karşılaştığı vergi sorunlarının aşılmasına ve daha rekabetçi bir ekonomik yapının oluşturulmasına yöneliktir (Yıldız, 2004: 90-91).

VII. SONUÇ

Avrupa Birliği'nin ekonomik ve sosyal bütünleşme sürecinde ortak bir vergi politikalarının oluşturulması temel bir amaç olarak belirlenmemiştir. Vergi politikaları Birlik içinde adil bir rekabet ortamının sağlanabilmesi ve mal ve sermaye hareketlerinin engelsiz gerçekleşebilmesi için bir araç olarak görülmüştür. Bu doğrultuda üye ülkelerin uyguladıkları farklı vergi politikalarının rekabet bozucu etkilere yol açmaması ve tarafsız ve uyumlu bir vergi sistemi oluşturması için Birlik içinde uzun süredir çalışmalar yapılmaktadır. Bu konuda geline nokta; vergileme yetkisi üye ülkelerin egemenlik yetkileri içinde bırakılmakta, ancak üye ülkelerin vergi sistemlerinin birbirine yaklaştırılması için yoğun işbirliği yapılmaktadır. Özellikle dolaylı vergilerin rekabet üzerindeki etkilerinin çok daha fazla olması nedeniyle uyumlaştırma çalışmaları daha çok bu alanda yoğunlaşmıştır. Nitekim katma değer vergisi adeta bir topluluk vergisi haline dönüşmüş ve bu alanda önemli seviyede uyum sağlanmıştır. Benzer şekilde özel tüketim vergisinin uyumlaştırılması konusunda önemli mesafeler alınmıştır. Ancak dolaysız vergiler alanında aynı başarının sağlandığını söylemek mümkün değildir. Sermaye hareketlerini etkilemesi nedeniyle Kurumlar vergisi alanında bazı uyumlaştırma çalışmaları yapılmasına rağmen, gelir vergisi bu çalışmalarda en sona bırakılmıştır.

KAYNAKÇA

- Aksoy, A. Serdar, Mehmet ifti (2005), "Türk Vergi Sisteminin Avrupa Birliği Vergi Sistemine Uyum", Vergi Sorunları, Sayı: 202, Temmuz
- Alptürk, Ercan, (2005), "Dünden Bugüne Avrupa Birliği- Türkiye İlişkileri ve Uyum alışmalarının Değerlendirilmesi", Vergi Sorunları, Sayı: 196, Ocak
- Ay, M. Hakkı (2004), "Avrupa Birliği'nin Vergi Politikası ve Türk Vergi Sistemi'ndeki Gelişmeler", Vergi Dnyası, Sayı: 273, Mayıs
- Ayanoğlu, Veysel (1995), "Avrupa Birliği ve Türk Vergi Sisteminin Birlik Modeline Uyum (I)", Vergi Dnyası, Sayı: 171, Kasım
- Aydın, Fazıl (2002), "Avrupa Birliği'nde Dolaysız Vergilerde Uyumlaştırma", Vergi Sorunları, Sayı: 170, Kasım
- Aydın, Fazıl (2003), "Avrupa Birliği'nde Kurumlar Vergisinde Uyumlaştırma", Vergi Sorunları, Sayı: 174, Mart
- Barr, James and Elliott, Mathew (1998), Moving on UP-EU Tax Harmonisation Plans, <http://www.europeanfoundation.org/docs/moving.pdf>, (12.11.2006)
- Bilici, Nurettin (2004), Türkiye- Avrupa Birliği İlişkileri (Genel Bilgiler, İktisadi- Mali Konular, Vergilendirme), Ankara: Seçkin Yayınevi
- ağan; Nami (1995), "Türkiye AB İlişkileri 6 Mart 1995 Tarihli Ortaklık Konseyi Kararı", Vergi Dnyası, Sayı 166, Haziran
- Eggert, Wolfgang and Genser, Bernard (2004), Corporate Tax Harmonization in the EU: Status and Perspectives, <http://www.aueb.gr/deos/papers/GeorgakopoulosVolume Hmerida Papers Eggert.pdf> (12.11.2006)
- European Commission (2006), VAT Rates Applied in the Member States of the European Community, Doc/1829/2006-EN http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_2006_en.pdf (12.10.2006)
- European Commission (2006), "Flat tax / European Union Taxation", www.euractiv.com/en/taxation/flat-tax/article-136190-41k (12.11.2006)
- Ferhatoğlu, Emrah (2003), "Gelir Teorileri Bağlamında Avrupa Birliği ve Türkiye'deki Gelir Tanımlaması ve Sonuçları: Karşılaştırmalı Bir Analiz" e-akademi, Hukuk, Ekonomi ve Siyasal Bilimler Aylık İnternet Dergisi, Eylül

- Ferhatoğlu, Emrah (2006) "2004 Genişlemesi Sonrasında Avrupa Birliği'nde Vergi Rekabeti ve Sonuçları" e-akademi, Hukuk, Ekonomi ve Siyasal Bilimler Aylık İnternet Dergisi, Mayıs,
- Genser, Bernard (2001), Corporate Income Taxation In The European Union: Current State and Perspectives, <http://ctsi.anu.edu.au/publications/WP/17.pdf>, (12.11.2006)
- Güngör, Kamil (2001), "Avrupa Birliği'nde Vergi Uyumlaştırması ve Vergi Uyumlaştırma Politikası", Maliye Dergisi, Sayı: 136, Ocak- Nisan
- İktisadi Kalınma Vakfı (İKV), (2001), Avrupa Birliği'nin Vergilendirme Politikası ve Türkiye'nin Uyumu, İstanbul: İKV Yayını
- Kalaycıoğlu, Şerafettin (2003), "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Anlaşmaları ve Türkiye Uygulaması", http://www.ceterisparibus.net/arsiv/s_kalay.doc, (10.11.2006)
- Kohlhaas, M. Schumacher, K Diekmann, J. Cames, M Schumacher, D. Economic (2004), Environmental and International Trade Effects of the EU Directive on Energy Tax Harmonization, http://www.ecomod.net/conferences/ecomod2004/ecomod2004_papers/301.pdf (12.11.2006)
- Kulu, Bahattin (2002), "AB Kurumlar Vergisi Müktesabı, Vergi Yapımının Buna Uygun Durumu ve AB'nin Bu Konudaki Yeni Hedefleri", Vergi Dünyası, Sayı: 254, Ekim
- Önder, İzzettin (1987), "Vergi Ahenkleştirmesine Dair Düşünceler, Maliye Yazıları, Haziran- Temmuz
- Özdeşer, Hüseyin, Okan Şafaklı (2001), "Avrupa Birliği'nde Yeni Vergi Politikaları", Maliye Dergisi, Eylül- Aralık
- Saraçoğlu, Fatih (2006), Avrupa Birliğinde Vergi Uyumlaştırma Süreci ve Türkiye, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları
- Saraçoğlu, Fatih, Haydar Ejder (2002), "Vergi Uyumlaştırması Açısından AB Ülkelerinde Gelir Vergisi Uygulamalarının Değerlendirilmesi", Vergi Sorunları, Sayı: 164, Mayıs
- Sorensen, Peter Birch (2001), The Future of Company Taxation in the European Union, <http://www.econ.ku.dk/EPRU/files/Analyser/analyse20.pdf>, (12.10.2006)
- Soysan, Billur Yaltı (2001), Avrupa Birliğinde Dolaysız Vergiler, İstanbul: Beta Yayınevi
- Tavşancı, Aykut (2005), "Türk Vergi Sisteminin Avrupa Birliği Vergi Sis-

temi İle Uyumlaştırılmasının Dolaylı Vergiler Açısından Değerlendirilmesi”, *Vergi Dünyası*, Sayı: 281, Ocak

Tosuner, Mehmet (1994), “ Türk Katma Değer Vergi Sisteminin Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Uygulanan Katma Değer Vergi Sistemine Uyumlaştırmasının Ekonomik Etkileri”, *Doküz Eylül Üniversitesi, İİBF Dergisi*, Cilt9, Sayı: II

Tunçer, Mehmet, Murat Sarıkaya (2003), “Avrupa Birliği Vergi Uyumlaştırması Politikasının Geleceği Üzerine”, *Vergi Sorunları*, Sayı: 177, Haziran

Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) (2001), *Vergilemede Global Eğilimler AB ve Türk Vergi Sistemi, Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Mayıs

Vanistendael, Frans (2003), “Avrupa Birliğinin Vergileme Yetkisi Üzerine Bir Not”, Çev: Savaş Çevik, *Vergi Dünyası*, Sayı 173, Şubat

Yıldız, Mircan (2004), *Avrupa Birliği’nde Maliye Politikası ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme*, Bursa: Alfa Aktüel Kitabevi

