

İ.Ü. İktisat Fakültesi  
Maliye Araştırma Merkezi Konferansları  
Prof. M.Orhan Dikmen'e Armağan

**AVRUPA TOPLULUĞU VERGİ POLİTİKASI VE  
TAM ÜYELİĞİN TÜRK VERGİ POLİTİKASINA  
MUHTEMEL ETKİLERİ(\*)**

**Prof.Dr. Ömer Faruk BATİREL**  
**Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F.**  
**Maliye Bölümü**

*(\*) Marmara Üniversitesi AT Enstitüsünde 27.1.1989 tarihinde verilen konferans metni olup, Nami Çağan'ın Avrupa Topluluğu Vergi Politikasının Hukukî Çerçevesi, Ankara 1988 adlı özgün yayınından geniş ölçüde yararlanılmıştır. Ayrıca, Bkz. "The European Community Budget, 1989.*

## GİRİŞ

Bu tebliğin amacı, tam üyelik için başvurduğumuz Avrupa Topluluğunun (A.T.'nin) üye ülkeler üstü vergi politikasının ve supranational nitelikteki kurallarının, üye ülkelerin vergi yetki ve bağımsızlıklarına getirdiği sınırlamaları kısaca özetlemek ve Türk vergi sisteminin ve bu konudaki anayasal kuralların göstermesi gereken uyum koşullarını sergilemektir.

Tebliğ iki bölümden oluşacaktır. Birinci bölümde öncelikle Toplulukta uygulanan vergi politikasının kapsamı, amacı ve araçları değerlendirilecektir. Bu bölümde daha sonra Topluluk bütçesi finansmanı üzerinde durulacaktır. İkinci bölüm Türkiye'nin tam üyeliğinin vergi politikasına getireceği sınırlamalar ve yükümlülükler ayrılmıştır. Zaten birinci bölümdeki açıklamalar ikinci bölümde sıralanacak yükümlülükleri kendiliğinden ortaya çıkaracaktır.

## BİRİNCİ BÖLÜM

### TOPLULUK VERGİ POLİTİKASI

**1- Vergi Politikası Kavramı** Topluluğu, topluluğu örten ve topluluk çapındaki kamu hizmetlerini finanse etmek amacıyla belli vergi türlerinin miktar ve bileşiminde ayarlama yapmak anlamında bir vergi politikası olduğu söylenemez. Topluluğun ortak nitelikte bir vergi politikası da yoktur. İzlediği ortak (tarım, ulaştırma, dış ticaret) politikalarının parasal maliyetinin karşılandığı bir topluluk bütçesi ve bu politikaların maliyetinin finansman yolları vardır. Vergi ve maliye politikası, üye ülkelerin ulusal yetki sınırları içindedir.

Topluluk vergi almaz. (Avrupa Kömür Çelik Birliğince kömür-çelik üretimi üzerinden % 0.31 oranında bir tür uluslararası vergi olarak alınan levy hariç). Bir ülke vatandaşları tabiiyet temeline dayanarak (Roma Antlaşması (R.A) md. 7). Kendisinden yüksek oranda vergi alındığını ileri süremez, ancak (R.A.)'nın rekabeti bozucu etkileri giderici hükümlerine başvurabilir. Vergi politikası ile ilgili hükümler (R.A. 95-99) rekabet kurallarından hemen sonra yer almıştır.

Bu açıklamalardan şunu çıkarıyoruz. AT vergilemede ortak politikayı değil, üye ülkelerin bireysel politika ve mevzuatlarının tedricen yakınlaştırılmasını ve uyumlaştırılmasını bir vergi politikası olarak almıştır (tıpkı sosyal güvenlik ve çevrede olduğu gibi). Nitekim bu yüzdendir ki 1992 yılı sonuna kadar gerçekleştirilecek Avrupa Tek Pazarında ilk kaldırılması gereken engelin mali engel olduğu ileri sürülmektedir. Hatta, Avrupa Tek senedinin, tek birlik olarak öngörülen vergi politikalarının ve vergi sistemlerinin uyumsuzluğu başlıca mali engeldir. Bu uyumsuzluk sorunu, AT vergi politikasının başlı-

ca gündemidir. İkinci sırada topluluk bütçesinin finansmanı yer almaktadır.

**2- AT Vergi Politikasının (Uyumunun) Amacı.** Vergi yakınlaştırılması ve uyumu olarak tanıdığımız AT vergi politikasının amacı (kendisi tek başına bir amaç değildir), topluluğun ekonomik ve siyasal bütünleşme sürecini geliştirmektir. Vergiler; mal, hizmet, emek ve sermayenin serbest dolaşımı ve ortak politikalar (tarım, ulaştırma, para) yoluyla ekonomik birliğe ulaşılması konusunda etkili bir araçtır. Dolayısıyla AT vergi politikasının amacı topluluğu ekonomik birliğe götürücü engelleri kaldırmaktır.

AT, gümrük birliği temeli üzerine kurulmuştur. Vergi politikasının henüz bu ilk aşama konusunda başarılı olduğu (gümrük vergisine eş etkili yükümlülükler hariç) diğer dolaşım ve politikalarda ise mali engelin halâ aşamadığı görülmektedir. Dolayısıyla vergi politikasının ekonomik birlik konusunda araç olabilmesi bu amaca uygun kullanılmasına bağlıdır. Acaba vergi politikasının belirtilen anlamı ile uygulanmasını güçleştiren engeller nelerdir,

**3- AT Vergi Politikasının Araçları.** Topluluk açısından vergi türleri içinde satış vergileri mal dolaşımını, kurumlar vergisi de sermaye hareketlerini etkileyici vergiler olarak kabul edilmişlerdir. Gelir vergisi, sermaye ve işgücünü etkilemekle birlikte ulusal yetki alanları içinde bırakılmıştır. O zaman daha başlangıçta uyumu düşünülmeyen bir vergileme ile karşı karşıya bulunmaktayız.

Vergileme konusunda öngörülenler ve yapılanlar şunlardır.

**a) Gümrük Vergileri ve Bunlara Eş Etkili Yükümlülüklerin Kaldırılması**

Gümrük vergileri ve dış ticarete koyulmuş kota benzeri sınırlamaların kaldırılması konusunda başarıya ulaşılmıştır. Ancak eş etkili yükümlülükler konusunda bazı uyuşmazlıklar söz konusudur. Bu uyuşmazlıklar AT Divanında oldukça hassas değerlendirmelerle karara bağlanmıştır. Doğaldır ki eş etkili yükümlülük, hem sınai ürünler hem de tarım ürünleri yönünden geçerlidir. Bunların ne için konulduğu, yurt içi benzer ürünlerde aynı tür yükümlülüğün mevcut olup olmaması, adının fon, ücret, pay oluşu önemli değildir. Nitekim ithalatçı ülkelerin sağlık kontrol resmi, ihracatçı ülkenin sanat eseri vergisi, idari hizmetler ücreti, posta ücreti gibi adlarla tahsil ettikleri yükümlülükler eş etkili yükümlülük olarak nitelenmiş ve malların serbestçe dolaşımını önlediği kabul edilmiştir.

**b) Topluluğa Üye Olmayan Üçüncü Devletlere Karşı Ortak Bir Gümrük Tarifesi ve Ortak Bir Dış Ticaret Politikasının Oluşturulması.** AT bu konuda da başarılıdır. 1.11975'den bu yana idari kolaylıklar ve ekonomik elverişliliğe uygun limanlardan alınan gümrük vergileri, ilgili gümrük idarelerince topluluk adına (yetki devredildiğinden) tahsil edilmektedir. Üye devletlerin ortak gümrük tarifesini değiştirme ve bundan vazgeçme yetkisi yoktur.

**c) Üye Devletler Arasında Serbest Dolaşımı Engelleyici, Rekabeti Bozucu Ayırıcı Vergilemenin Önlenmesi.**

Bu önlemler, dolaylı ve dolaysız vergiler alanındadır. Diğer üye devlet ürünlerine konulandan daha yüksek iç vergi konamaz. İhraç ürünlerine, iç vergiler yükünden daha

yüksek vergi iadesi verilemez. (Ancak bu çok katı bir hüküm değildir). Dolaylı vergilerde **varış prensibi** (malın ithal edildiği ülkede vergilendirilmesi) dolaysız vergilerde (malın fiyatını doğrudan etkilemedikleri varsayılarak) **çıkış prensibi** esastır. Ayırımı vergileme çifte vergileme yapmak demek de değildir.

Burada **iç vergiler** deyimi mamulün üzerine doğrudan (mamul mala konulan) ya da dolaylı (ham madde; yarı mamul ve ara malları üzerine konulan) vergileri ifade eder. Aynı türden ya da benzer ürün olmadan ayırımı vergileme sözkonusu değildir.

Ayırımı, yerli ürünlere doğrudan ya da dolaylı vergi teşviki verildiğinde de olur (devlet yardımı R.A. Md. 92-94). Eş etkili gümrük vergilemesi ile iç ayırımı vergilemenin farkı şudur. Birincisinde üye ülkeler bu vergileme haklarından vazgeçmişler. İkincisinde iç vergileme yetkilerine sınırlama getirilmiştir. Kısacası R.A. 95 madesi 12-16 maddelerin bir istisnası niteliğindedir. Ama iki kural birlikte uygulanmaz.

Ürün ve mamüllere rekabeti bozucu vergi teşviki ve devlet yardımı yapılamaz.

**d) Vergi Mevzuatının Uyumlaştırılması ve Yakınlaştırılması.** Bu konuda dolaysız vergiler (kurumlar vergisi) alanında herhangi bir mesafe katedilmiş değildir. Kurumlar vergisi direktifleri sonuçsuz kalmıştır. Dolaylı vergiler ya da muamele vergileri alanında ise 1962 yılında başlayan uyumlaştırma çalışmaları ve 1967'de çıkartılan ilk direktiften sonra 1973 yılında altı ülke KDV'ni kabul etmiştir. KDV matrahları uyumlaştırılmıştır. 1980'den itibaren uyumlaştırılmış KDV matrahının % 1'i, 1986'da 1.4'ü ortaklık bütçesinin gelir kaynağı haline gelmiştir. Ülkeler arasında İspanya ve Portekiz 1986, Yunanistan 1987'den bu yana KDV uygulamaktadır. KDV konusunda 17 direktif çıkarılmış olup, bunların en önemlisi 1977 yılında çıkarılan altıncı direktiftir.

KDV ile ilgili olarak, 1992 Avrupa tek pazarı için 1987 yılında yayınlanan iki direktif, KDV oranları ile ilgili uyumu öngörmektedir. Birinci direktifte KDV için mevcut oranların dondurulması söz konusu iken, ikinci direktif, lüks mallardan vazgeçerek halen 0-38 arasında değişen oranları **indirimli** ve **standart** olmak üzere iki grupta toplamayı öngörmektedir. Gıda, (alkollü içki hariç) ısınma, aydınlatma ile ilgili enerji maddeleri, su, ilaç, kitap ve yayın % 4-9 arası indirimlidir. Diğer bütün mallar % 14-19 arası standart orana tabi olacaktır (0) listesi kalkmaktadır. (0) listesi yalnızca ihracat için geçerlidir.

Öte yandan özel tüketim vergilerinin uyumu konusunda işlenmiş bütün hariç hiçbir gelişme kaydedilmemiştir.

**4- Topluluk Bütçesi Finansmanı.** Topluluğun ortak politikalarının gerektirdiği harcamalar öz kaynaklardan karşılanmaktadır. Bunlar **ortak gümrük tarifesi** hasılatı, **tarımsal vergiler** (topluluk dışı ülkelerden ithalata, topluluk destekleme fiyatı ile normal dünya fiyatı arası fark, üye devletler arası ticarete iç fiyatlarla, ithal fiyatları arasındaki fark). Tarımsal vergiler değişken olduğu için GATT'a aykırı görülmektedir. Üçüncü kaynak KDV'lerin % 1.4'üdür. Ashında Komisyon KDV yerine Kurumlar Vergisini önermiş ancak bu öneri Toplulukça benimsenmemiştir.

Komisyon yeni bir öz kaynak sistemi önermiş ve katkılara bazı limitler getirmiştir. KDV katkısına esas olan matrah üye devletlerin GSMH'nın % 55'ini aşamayacaktır. 1988-1992 arası bütçe ödenekleri, topluluğun toplam GSMH'nın % 1.2'sini taahhütleri de % 1.3'ünü aşamayacaktır.

1988'de GSMH tabanlı yeni (dördüncü) bir kaynak öngörülmüştür. 1989 için oranı % 0.0924 olan bu kaynakta gelir üye ülkelerin bileşik GSMH'dır.

Şimdi tam üyelik halinde Türk Vergi sisteminin göstermesi gereken uyum meselelerini özetliyoruz.

## İKİNCİ BÖLÜM

### AT ÜYELİĞİNİN TÜRK VERGİ POLİTİKASINA GETİRECEĞİ

#### SINIRLAMALAR

Türkiye AT ile 12.9.1973 tarihinde ortaklık anlaşması, 23.11.1970 tarihinde Katma Protokol imzalamış 14.4.1987 tarihinde de tam üyelik için başvurmuştur.

Türkiye'nin AT ile ilişkileri ortak gümrük tarifesine uyum konusunda Katma Protokolün öngördüğü yükümlülüklerinin (Gümrük Vergisinde 1973, 1976, 1978 ve onu izleyen her yıl, % 10'luk) indirim ilk ikisini yerine getirmiş ancak diğerlerini Katma Protokolün 60. maddesine göre ekonomik durumu ve sanayi koruma hükmünden yararlanarak uygulamamıştır. Topluluk ürünlere gümrük vergisinin yanısıra eş mali yükümlülükler (gümrük vergisinin belli bir oranında belediye payı, ithal edilen malın değeri üzerinden ithalat damga resmi, gümrüklü değer üzerinden ulaştırma alt yapılar resmi ve Destekleme ve İstikrar Fonu, Toplu Konut Fonu ve diğer yükümlülükler) uygulanmaktadır.

Türkiye'nin tam üye olunca, bu gerçekleştirmediği gümrük indirimleri ve gümrük birliğinin yanısıra vergileme yönünden neler yapması gerekecektir.

1- Öncelikle AT hukukunun ülke anayasalarına üstünlüğü söz konusu olduğundan T.C. Anayasasının 6. maddesindeki egemenlik hakkı ve 7. maddesinin yasama yetkisine ilişkin mutlak kurallara Topluğa yetki devrine ilişkin bazı sınırlamalar getirmek gerekecektir.

2- Vergi ödevini düzenleyen 73. maddede değişiklik yapılarak vergi, resmi harç ve benzeri mali yükümlülüklerin topluluk kararları ya da direktifleriyle konulabileceğinin hükme bağlanması gerekecektir.

3- Türkiye'deki serbest bölgelerde gelir ve kurumlar vergisi uygulanmaması ve üretilen malların bu dolaysız vergilerin yükünü taşımaması yüzünden, bu bölgelerden ihraç edilecek mallara R.A. 92-94 maddelerine göre devlet yardımı yapıldığı ileri sürülebilir.

4- Türkiye tam üyelik halinde tüm Avrupa ülkeleri ile çifte vergilendirme antlaşmaları imzalamak zorunda kalacaktır.

5- Türkiye KDV'yi kabul ederek vergi uyumu ve yakınlaşması konusunda büyük bir aşama kaydetmesine rağmen 6. direktife göre tüketim tipi KDV'ye tam geçmek zorundadır. Halen bilindiği gibi, yatırım mallarının KDV üç yıllık amortisman süresinde indirilebilmektedir.

KDV götürü usulün tamamen terkedilmesi, vergilendirme döneminde indirilemeyen KDV'nin sonraki dönemlere devredilmeden iadesi gerekecektir. Bu arada Türk sisteminde sıfır oran uygulamasından vazgeçilmesi uygun olmuştur.

Gene tam üyelik sonucu Taşım Alım Vergisi, KDV içine girecek, taşıt alımlarına başka yükümlülük konamayacak, banka ve sigorta işlemleri vergisi kalkacaktır.

Son olarak Anayasanın 167 ve 2976 sayılı Kanuna dayanarak uyguladığı fon yükümlülüklerini de kaldırmak gerekecektir.

## SONUÇ

AT'nın vergi politikası, ortak gümrük tarifesi konusunda üye ülkeler üstü otoriteye bir yetki devrini öngörme, dolaylı vergiler (KDV ve özel tüketim vergileri) konusunda ise bir yakınlaşma ve uyumlaşma meselesidir.

KDV konusunda matrah uyumlaştırılmış ve oran yakınlaştırılması gayretleri içine girilmiştir. Özel tüketim vergileri konusunda fazla bir başarı yoktur. Dolaysız vergilerden uyum konusu içine alınmış Kurumlar Vergisinin, direktiflere rağmen, harmonizasyonu başırlanamamıştır. Gelir vergisi emek ve sermaye dolaşımını etkilemesine rağmen zaten uyum dışıdır. AT vergi politikası bağlamında gümrük vergisine eş etkili yükümlülük ve topluluk bütçesinin finansmanı konularında halâ bazı uyumsuzluk ve güçlükler vardır.

Türkiye'nin tam üyeliği halinde Anayasadaki egemenlik hakkı ile yasama ve vergi alma yetkisine bazı sınırlamalar gelecek, gümrük sınırlarında uyguladığı çok sayıda eş etkili yükümlülük (fon vb) kalkacak, KDV'inde de bazı oran düzeltmeleri özellikle indirimli mallarla ilgili olarak) yapmak gerekecektir.

Son olarak şunu belirtmek gerekir. Türkiye AT'na katılınca, Topluluğun vergilemeye ilişkin kuralları üstünlük taşıır hale gelecek ve doğrudan etki yapabilecektir.