

VERGİ AHENKLEŞTİRİLMESİNİN TEORİK YÖNLERİ

Prof. Douglas DOSSER
York Üniversitesi İktisat
Profesörü

I. TEMEL PRENSİPLER: ANALİTİK YAKLAŞIMA KARŞI İDEOLOJİK YAKLAŞIM (*)

1. Roma Andlaşmasında, Neumark Raporunda ve özel vergiler hakkında alınacak tedbirlerle ilgili müteakip direktiflerde vaz'edildikleri şekli ile vergi ahenkleştirmesi için ileri sürülen sebeplere yeniden göz atmak ilginçtir.

2. Neumark Raporu Roma Andlaşmasının konu ile ilgili olan maddelerinin büyütülmüş bir şekli idi. Her iki dökümana da göz atacak olursak temel fikrin, AET memleketleri için, bir tek memlekette mevcut olabilecek bir vergi sistemine mümkün mertebe benzer bir vergi sisteminin yaratılması olduğunu görürüz.

3. Bu fikrin, ortak pazarın muhtelif kısımlarında mevcut bulunan ürünlere ve istihsal faktörlerine yapılacak vergi uygulamasında farklılıklar adını verebileceğimiz engellerin kaldırılması anlamına gelir. Neumark komitesi bu kavram ve üye devletlerin kısıtlamaya razı olacakları millî hâkimiyet derecesi arasında bir çatışma çıkabilmesi ihtimalini öngörmüş ve ileri sürdüğü tavsiyelerin "bir taraftan üye devletler arasında rekabetin serbestçe işlemesine engel olan fiskal veya malî farklılıkların ortak pazarın optimum bir şekilde işleyebilmesi için bertaraf edilmesi veya büyük çapta azaltılması ile tabii şartlardan ve/veya tarihi gelişimlerinden doğan millî özelliklerini muhafaza etmek endişesinde olan üye devletlerin politi-

(*) Bu konferans 1969 tarihinde verilmiştir.

kasına karışmamak gayesi arasında rasyonel bir uyuşum"u temsil ettiğini kaydetmişti.

4. Bu uyuşumun Neumark Raporunda ve müteakip tatbikatta ele alınmış tarzı, bütünleşme (integration) ve millî hâkimiyet arasındaki ayırımın vergilerin iki kategoriye ayrılması esasına oturtulmasıdır. Satış ve kurumlar vergileri, rekabete engel olan fiskal veya malî farklılıkların ortadan kaldırılması amacı ile bütünleştirileceklerdir. Vergilemede bir miktar millî hâkimiyet tanıma gereği bilhassa gelir vergisi alınmasına herhangi bir müdahalenin önlenmesi ile yerine getirilmiştir.

5. Biz bu çalışmada, özellikle, ahenkleştirmeye konu olan satış ve kurumlar vergileri ile ilgileneceğiz. Bilhassa bu iki vergi ile ilgili olarak şu sorunun sorulması gerekir; ahenkleştirmenin gayesi nedir?

6. Roma Andlaşmasında ve Naumark Raporunda yer alan açık ahenkleştirme sebepleri "serbest rekabet", "dış ticarete konan engellerin kaldırılması", v.s. gibi hissî sloganlardan türemiştir. *Analitik* yaklaşıma karşıt olarak ideolojik yaklaşım adını verdiğimiz husus budur.

7. İdeolojik hislerin, hiç şüphesiz ki, iktisat teorisinde bir dayanak noktaları vardır. Bunlar, iktisadî refaha engel olan gümrük vergilerinin kaldırılması ile bunlara benzer engeller teşkil eden vergi farklılıklarının kaldırılması arasında bir benzetme yapmaktan doğmaktadır. Yapılan bu benzetme kısmen yanlıştır.

8. Gümrük vergileri meselesinde ideolojik yaklaşım ve analitik yaklaşım kısmen birleşirler. Serbest ticaret değişik ülkelerin çoğunun mukayeseli avantajlarını artırır ve mevcut kaynaklardan elde edilebilecek istihsalı maksimuma ulaştırır. Bu hususta en esash istisna, himayecilik sayesinde başarılan sanayileşmeden elde edilen kazançların, serbest ticaretin engellenmesi ile vukubulan kayıplardan fazla olduğu sabit olduğu takdirde, iktisadî refahın bir zaman için maksimize edileceği az gelişmiş memleketlerdir.

9. Ancak vergileme meselesinde, ideolojik yaklaşımla analitik yaklaşım arasındaki sapma daha genişlemekte ve derinleşmektedir. Sapmanın genişlemesinin sebebi tatbik sahasının hem gelişmiş hem

de az gelişmiş memleketlerde yer bulmasıdır. Sapmadaki derinleşmenin sebebi ise önemli bir verginin fonksiyonlarının bir gümrük vergisinden çok daha büyük olmasıdır. Bir gümrük vergisinin fonksiyonu başlıca himayedir ve hattâ varidat elde etme fonksiyonu ekseriyetle önemli değildir. Ancak bahis konusu olan husus bir vergi ise fonksiyonları varidat elde etme (ve böylece devlet hizmetlerinin temini), gelirin yeniden dağıtımı, makro - istikrar gayelerini kapsar.

10. Netice olarak, ortak pazarın muhtelif memleketleri arasında önemli bir verginin ahenkleştirilmesi veya koordinasyonu tartışıldığı zaman mesele, gümrük vergileri ile ilgili olarak yapıldığı gibi serbest rekabet ve serbest dış ticaret genel kavramlarını kullanarak aynı ideolojik tarzda ele alınmamalıdır. Bilâkis, her özel durum modern maliye ilminin tüm fonksiyonlarının — sadece tahsis değil, varidat, gelir dağılımı, stabilizasyon ve büyüme vechelerinin de — hesaba katılarak incelenmesi gerekir.

II. ANALİTİK YAKLAŞIM: GENEL TEORİ

11. Daha önceki bir çalışmada [5] vergi ahenkleştirmesinin değerlendirilmesi için bir genel teorinin geliştirilmesine doğru ilk adımı, maliye ilminin yukarıda sayılan kısımlarını gözönünde tutarak atmıştım. Ayrıntıları bir yana bırakırsak, bahis konusu çalışmadaki en önemli tema *farklılıklar* yaklaşımı adını verdiğim hususun geliştirilmesi olmuştur. Bu şekilde adlandırılan ideolojik yaklaşım bizleri oldukça tabii bir tarzda *eşitleme adını* verdiğim yaklaşıma yöneltmektedir.

12. Farklılıklar yaklaşımında, öne sürülen vergi ahenkleştirmesi tedbirlerinin maliye ilminin daha önce sayılan sahalarına etkileri eksiksiz bir şekilde incelenir. Belirli bir tedbirin bazı iktisadî hedefler için faydalı, ancak diğerleri için zararlı olacağı kaçınılmaz bir gerçek olarak kabul edilmiştir. Bu kazanç ve kayıpların mukayesesi ve belirli bir ahenkleştirme tedbirinin genel iktisadî refaha katkısı olup olmadığının anlaşılabilmesi için bir ölçü sistemi gereklidir. Bu ölçüler iktisadî olmaktan ziyade siyasî olmuşlardır. Böylece, belirli bir vergi ahenkleştirmesi politikası, serbest rekabetin

bilinen faydalarını doğuran olağan mukayeseli avantaja dayanan ticaret üzerinde olumsuz etkide bulunsa dahi, genellikle faydalı görünebilir. Diğer taraftan, dış ticaret veya kaynak tahsisi üzerindeki etkilerin olumlu olduğu, ancak bunların karşıt stabilizasyon etkileri ile azaltıldığı bir durum da ortaya çıkabilir.

13. Genel teoride, aynı şekilde, arzu edilir görünen bir vergi ahenkleştirmesi tedbirinin, vergi farklılıklarının izale edildiği gümrük vergileri meselesine benzer bir durum arz edebileceği sonucu elde edilmişti. Ancak diğer taraftan, en çok arzu edilen vergi ahenkleştirmesi teşebbüsü gümrük vergilerinin kaldırıldığı durumdan oldukça farklı olabilir ve ortak pazarın üye devletleri veya bölgeleri arasında özel farklılıklar rejiminin tesisini de içine alır. Bu durum, özel farklılıklar rejiminin doğurduğu stabilizasyon, büyüme v.s. gibi kazançların, serbest ticaretin veya faktör seyyaliyetinin olmaması halinde meydana gelen kayıplardan daha fazla olduğu zaman bahis konusu edilir.

14. Böylece, genel analitik yaklaşım basit olarak şu şekilde ifade edilebilir : uygulanması mümkün olan bütün vergi ahenkleştirmesi tedbirlerini bahis konusu çok boyutlu iktisadî refah fonksiyonuna göre değerlemek ve içlerinden en uygun olanlarını seçmek. Eşitleme veya gümrük vergisi hem ayarı (tariff equivalent) durumu denilen husus mümkün olan takım içinde sadece bir tanesidir.

15. Bahis konusu analiz sistemini uygulayabilmek için, farklı vergi ahenkleştirmesi tedbirlerinin, tahsis, stabilizasyon ve büyüme gibi yukarıda sayılan belli başlı malî gayeler üzerindeki tesirlerini ölçmeye muktedir olmak gerekir. Ayrıca varidat ve gelir dağılımı üzerindeki etkilerin de incelenmesi lüzumludur.

16. Bütün bunlar vergi ahenkleştirmesi teorisinin kısımları olan ayrı veya spesifik teorileri içine alırlar. Bu spesifik teoriler, bir refah fonksiyonu veya amaç fonksiyon fikrini kullanarak özel bir vergi ahenkleştirmesi tedbirini değerlendirmek üzere muntazam bir şekilde bir araya geldiklerinde, bu bölümde özetlemiş ve genel vergi ahenkleştirmesi teorisi olarak adlandırmış olduğum husus meydana gelir. Ayrıca spesifik teorilerin kendileri de vergi ahenkleştirmesi özel teorileri listesini teşkil ederler. Bu durum, şüphesiz ki, ayrıntılı ilerlemenin mevcudiyeti halinde bahis konusu olabilir. Bun-

larla ilgilenmeye başlamadan evvel, genel teori ile daha fazla ilgili bazı önemli meselelerin varlığına işaret edelim.

III. GENEL TEORİ: BAZI ÖNEMLİ MESELELER

Bu kısımda beş önemli mesele ile ilgilenilecektir. Daha önceki genel teori ekspozesinde bunlardan yalnız birincisi tartışılmıştır.[5].

1. Menfaat Çatışması

17. Bir vergi ahenkleştirmesi tedbiri tartışıldığı zaman bir çok menfaatler bahis konusu olur. Bunların en üstünde, kendi başına bir taraf gözü ile bakılan Ortak Pazar, öte yandan millî devletler ve dış dünya vardır. Her hangi bir özel politikanın arzu edilebilirliğinin ölçülmesinde hangi tarafın refah fonksiyonunun kullanılacağı yukarıda belirtilmemiştir. Buna mukabil, farklı iktisadî etkileri dengelemek için ağırlıklar tesisinin lüzumu kabul edilmiş ve bu ağırlıkların siyasî olduğuna işaret edilmiştir. Bu durumda muhtelif taraflar farklı etkileri farklı tarzlarda yargılayacaklardır; meselâ Avrupa Ekonomik Topluluğu Komisyonu Avrupa ekonomisinin genel istikrarından üstün tutacaktır. Veya, birçok geri kalmış bölgelere sahip olan bir devlet kalkınmayı teşvik eden mali tedbirlere topluluktan daha fazla önem verir.

18. Bu menfaat çatışmasının halinde siyasî bir çözümden başka bir yol yoktur. İktisadî analizin ve politika ilminin sahaları makûl ölçüde ayırdedilebilir. İktisat ilmi belirli malî tedbirlerin belirli iktisadî gayeler üzerinde yaptıkları etkiler hakkında bilgi verir. Politika ilmi bunları siyasî bir taraf açısından değerler ve siyasî vetire ise rakip siyasî taraflar arasında bir tercihte bulunur.

2. Kısmi Vergi Ahenkleştirmesine Karşı Tamamî Vergi Ahenkleştirmesi

19. Bu çalışmanın başlarında ve daha önceki çalışmalarımda [5] gerek satış vergileri, gerekse kurumlar vergisi veya bu iki sistemin bir kısmı ile ilgili bulunsun her vergi ahenkleştirmesi tedbirinin yukarıda özetlenen sisteme uygun olarak bağımsız bir şe-

kilde değerlendirebileceğini belirtmiştim. Bu fikri benimsemek genel dengeye karşıt olarak kısmî dengenin hukukîliğini kabul etmek gerekir. Fakat şu anda ortaya çıkan gerçek şudur ki : birlikte incelenen iki tedbirin yapacağı etkiler ile ayrı ayrı incelendiklerinde belirecek etkiler aynı şeyler değildir. Herhangi bir özel tedbirin tecrid edilmiş şekli ile mi, diğer bazıları ile birlikte mi veya bir anlamda tüm vergi ahenkleştirmesi ile mi inceleneceği önemli bir sorudur. Kendi başına arzu edilebilir görünen bir politika, daha sonra müteakip vergi ahenkleştirilmesi tedbirleri alındığında, arzu edilirden olmaktan çıkar.

20. Bu meslenin basit bir çözümü yoktur. Genel dengeyi şu şekilde tanımlayabiliriz : bir malî sistemin ahenkleştirmeye tâbi olacak kısmının — satış vergileri, özel istihlâk vergileri ve kurumlar vergisi — etkilerinin tümü. Ancak bu tamamî vergi ahenkleştirmesi plânının vâdesi çok uzundur. Tek çare kısmî analizlerin, nihâî genel denge çerçevesi içinde, tüm sistemin bir kısmında yapılacak değişikliğin yaklaşıkları (proxies) olduğunu kabul etmektir. Halbuki gerçekte, spesifik tedbirler ilk genel denge çerçevesi içinde başlatılmaktadır. Ancak zamanla genel denge çerçevesinde vukubulacak değişikliklerin sonuçları düzeltilebilirse, bu bir teselli kaynağı olacaktır.

3. Ürün Seyyaliyeti ve Faktör Seyyaliyeti

21. Gümrük birliği teorisi faktör seyyaliyetinin olmadığı bir dünya varsayımı altında geliştirilmiştir. Ancak, gümrük vergileri ve dış ticaretle ilgili olarak yapılan daha yeni çalışmalar bir çerçeveden çıkmaktadırlar. Kurumlar vergisinin ve sermaye hareketlerinin bahis konusu olduğu vergi birliklerini (tax unions) nazarı itibare aldığımız zaman faktör seyyaliyetinin mevcut bulunduğu bir dünyanın kayan kumları içine girmeye ve bu çeşit bir dünyada yerleşimi incelemeye mecbur oluruz.

22. Fakat, satış vergisini sadece faktör ataletinin olduğu bir modelde ve kurumlar vergisini de faktör seyyaliyetinin mevcut bulunduğu bir modelde mülâbaza etmek bile tatmin edici değildir. Daha ileride genel satış vergileri yükünün faktörler üzerine inikâs ettirilmesi ile ilgili bazı nispet hesaplarının yanı sıra bazı yeni ini-

kâs hipotezlerine uygun olarak kurumlar vergisi yükünün bir kısmının müstehlikler üzerine aktarılmasını gösteren inikâs tablolarını göreceğiz.

23. Böylece, tam anlamı ile, ürün ve faktörlerin (mukayeseli avantajları değişebilen) nisbî fiyatların vukubulan değişiklikten ötürü faktörlerin âtil olduğu modelde dış ticaret hadlerinde değişiklik olur. Ve, faktör seyyalietinin bahis konusu olduğu ikinci modelde bu değişiklikler geriye inikâs eden satış vergilerinden ve aynı şekilde faktörler üzerindeki vergiden, yâni kurumlar vergisinden doğabilir.

24. Böylece, faktör ataletinin varsayıldığı geleneksel gümrük birliği modeli ile faktör hacmindeki farkların sermaye seyyalietini ile değiştirilebildiği gümrük birliği modeli olmak üzere iki takım halinde çalışmamız gerekmektedir. Her iki takımda da satış vergilerini ve kurumlar vergisini tetkik etmeye ihtiyaç hâsıl olacaktır.

25. Fakat şunu tekrar edelim ki, bu makalenin müteakip bölümleri dahil olmak üzere vergi ahenkleşirmesi alanındaki bütün çalışmaların halen gümrük birliği teorisinde olduğu gibi faktör ataletinin varsayıldığı bir âleme hasredildiğinin kabulü gereklidir.

4. Refah Etkilerine (Karşı Tarafsızlık Etkileri)

26. Daha önceki çalışmamda amaç (objective) fonksiyonunda (*) dikkate alınması gereken bütün iktisadî etkilerin hepsini birlikte mütalâa etmiştim, şöyle ki : bu etüdle varidat ve gelir dağılımı etkileri ile büyüme ve stabilizasyon etkileri birlikte ele alınmıştı. Bunun mesrû bir hareket tarzı olduğunu zannetmiyorum. Vergi ahenkleşirmesinin gerçek iktisadî faydalarının nelerden ibaret olacağı mülâhaza edilirse, bunların vergi hasılatında veya gelir dağılımında vukubulacak değişiklikler olduğu söylenemez. Çünkü her devlet kendi vergi sisteminde uygulayacağı değişikliklerle bahis konusu sonuçlara erişebilir. Asıl önemli olan nokta, Ortak Pazarda

(*) Amaç fonksiyonu (objective function) belirli veriler veya kısıtlayıcılar varsayımı altında bir değişkenin maksimize veya minimize edilmesi (amaç) için çözümler. Bilhassa Lineer Programlamada kullanılan bir kavramdır (Çevirenin notu).

bir üye devletin vergi hâsılatı ve gelir dağılımını değiştirmeyen, ancak vergi ahenkleştirmesinin bahis konusu olmadığı bir durumla mukayeseli olarak kısa vâdede millî geliri artıran veya uzun vadede büyüme veya istikrarı temin eden yeni malî andlaşmaların yapılabilme imkânıdır. Bu saydıklarımızı, kendi vergi hasılatı veya gelir dağılımını değiştirmeden temin edebildikleri takdirde bu devlet için arzu edilebilir gayeler olarak telâkki edebilirse, bunlar bir anlamda "maliyetsiz" (costless) demektir. Vergi hasılatı veya gelir dağılımındaki değişikliklerle elde edilebilen ve dolayısıyla bir devletin kendi inisiyatifi ile erişilebilecek gayeleri vergi ahenkleştirmesi tedbirlerinin sağladıkları faydalar olarak mütalâa etmek pek âdil sayılamaz.

27. Bundan dolayı vergi ahenkleştirmesinin gerçek iktisadî faydaları vergi hâsılatı ve gelir dağılımı açısından ceteris paribus bir ortamda değerlendirilmelidir, bu duruma bir vergi ahenkleştirmesi siyasetinin "tarafsızlığı" adı verilebilir.

28. Bir vergi ahenkleştirmesi politikasının tarafsız bir ortamda incelenip incelenmediğinin anlaşılabilmesi için kaynak tahsisi, büyüme ve stabilizasyon üzerindeki etkileri kadar varidat ve gelir dağılımı üzerindeki etkilerinin de gözönüne alınmasının gerekli olduğu aşikârdır.

5. Refah Fonksiyonundaki Değişkenler İçin Yaklaşıklar

29. Genel teorik yaklaşımda, tahsis etkenliğinin ıslahı, stabilizasyon ve büyüme gayeleri geniş ve muğlak olarak ifade edilmiştir. Teorinin tatbiki, bilhassa istatistikî çalışma başlayınca ölçülebilir bir hususun daha hassas bir şekilde tanımlanması gerekir. Ancak bu ölçülebilir yaklaşık (measurable proxy) genel refah fonksiyonundaki yüce gayeye tam anlamı ile tekâbül etmeyebilir.

3. a. Kaynak Tahsisi Etkenliği

Gümrük vergileri ile ilgili çalışmada vergilerdeki indirimlerle sağlanan dış ticaret artışlarının işbölümünde ve böylece global tahsis etkenliğinde meydana gelen olumlu gelişmeyi aksettirdiği farzedilmiştir.

Hali hazırda, ahenkleştirme tedbirlerinin değerlendirilme-

sinde aynı yaklaşığı kullanmamıza rağmen, tekâbül pek tatminkâr değildir. Çünkü, ahenkleştirme öncesi vergi farklılıklarının, bir "serbest ticaret" — himayeciliğin karşıtı olan kavram — ortamında yapılmayacak dış ticareti yapılmaya "zorladığı" ispat edilebilir.

b. *Stabilizasyon*

Önce dış ve iç stabilizasyon arasında bir ayırım yapmaktayız. Fakat aynı şekilde, bir vergi ahenkleştirme politikasının gerçekte bir dengesizlik durumunu mu, yoksa bu dengesizliği düzelterek mekanizmayı mı düzelttiğini kastediyoruz, bunu tespit etmemiz gereklidir.

32. Dış dengenin sağlanmasında ödemeler dengesi açığının kapatılmasının gerçek bir faydası vardır, ancak ödemeler bilançosunun hangi kısımlarına — carî görünen kalemler, carî görünmeyen kalemler, sermaye kalemi — atfı yapıldığı dikkati gerektirir. Dengesizliğin giderilmesinde kullanılan mekanizma muhtelif yollardan değiştirilebilir : bu yollar başlıca ithal eğilimlerinde, ithal elâstikiyetlerinde veya bir açığı kapamak için kullanılan tedbirler dizisindeki değişikliklerdir.

33. İç stabilizasyon birçok şekillerde düşünülebilir — şöyle ki, enflasyon veya düşük istihdamla dolaysız olarak mücadele edilebilir, aralarındaki yapısal bağlantı (philips eğrisi) kaydırılabilir, tedbirler dizisi artırılabilir ve kısıtlanabilir.

6. *Büyüme*

34. Burada genel büyümeden ziyade bölgevi farklılıklar nazarı itibare alınacaklardır. Her iki durum içinde de input artışının sağladığı büyüme ile verimliliği ıslâh eden muhtelif kaynaklarla temin edilen büyüme arasında Dennison ayırımları kullanılabilir, ancak bir çok alt - yaklaşıkların (subproxies) da kullanılması gereklidir.

"Tarafsızlık", yani vergi hâsılatı ve gelir dağılımı üzerindeki etkilere gelince bunlar dolaysız bir şekilde ölçülebilirler.

IV. ÖZEL ÇALIŞMALAR : USULE DAİR MÜLÂHAZALAR

35. Vergi ahenkleştirmesi ile ilgili özel iktisadî ve istatistikî etüdlerin güttükleri gayenin, bir ahenkleştirme tedbirinin dış ticaret, ödemeler dengesi v.s. gibi hususlar üzerinde yaptığı etkilerin değerlendirilmesi olduğu şimdiye kadar gördüklerimizden açık bir şekilde anlaşılmaktadır. Fakat “tedbir” (policy) kelimesinin kendisi dikkati gerektirmektedir. Gümrük vergileri meselesinde bir nispet değişikliği aşikâr bir tedbir olduğu halde vergi alanında durum farklıdır ve belirli bir verginin ahenkleştirilmesinin muayyen safhalardan geçtiği pratikte ispat edilmiştir. Bu safhalar başlıca üç tane olarak ayırte dileyebilir : *yapısal değişiklik* (structural change), *hukukî yetki prensiplerindeki değişiklik* (change in the jurisdictional principle) ve *nispetlerdeki değişiklik* (rate change). Herhangi bir anda, bir vergi ahenkleştirmesi tedbiri bu safhalardan sadece bir tanesi tek başına veya diğerleri ile birlikte olmak üzere nazarı itibare alınarak tartışılabilir.

36. Şu anda bir “özel etüdüm” mahiyetini ortaya koyabilecek durumda bulunmaktayız. Elimizde değere lenecek belirli bir vergi olduğunda bütün mesele sol taraftaki politik bir âletin sağ taraftaki iktisadî değışkenler üzerindeki etkilerini araştırmaktır :

Yapısal Değişiklik	Vergi Hasılatı
Hukukî Yetki Prensibi	Gelir Dağılımı
Değişikliği	Dış Ticaret
Nispetlerdeki Değişiklik	Ödemeler Dengesi
	Enflasyon/Düşük İstihdam
	Verimlilik veya Bölgesel
	Büyüme

37. Böylece, meselâ satış vergileri ile ilgili isek yapacağımız özel bir etüdle “yayılı” (cascade) tip satış vergisinden “katma-değer” tipi satış vergisine geçişin (yapısal değişiklik) vergi hasılatı veya dış ticaret üzerindeki etkilerini değere lenebiliriz. Kurumlar vergisine gelince, uluslararası transferi mümkün olan gelirler üzerine konan tek nispetli bir % 15 stopajın ödemeler dengesine etkisi, aynı şekilde, özel bir etüdün konusu olabilir.

38. Yapılması mümkün olan bütün bu özel çalışmalar, genel refah fonksiyonuna bağlı olmakla beraber, ortak bir usul ile birbirine bağlanarak muntazam bir bütünü de teşkil ederler.

39. Takip edilecek usul esas itibariyle gümrük vergileri ve gümrük birlikleri etüdünde olduğunun aynıdır, ancak vergileme bahis konusu olduğundan bir çok uzatmalar (extensions) eklenmiştir. Safha safha şekli ile usul şöyledir :

- Vergi ahenkleştirmeden önceki durumun açıklanması
- Ahenkleştirme programı tarafından teklif edilen (yapı, hukuki yetki ve nispetlere dair) değişiklik
- Tedbirlerin etüd edilen iktisadî değişkenler üzerindeki etkileri.

Makalenin ilerideki kısımlarında bazı vak'a etüdüleri gösterilmek suretiyle yukarıda mülâhaza edilen özel etüd tipine misâller verilecektir.

Şu sıralarda A.E.T.'de bahis konusu olan faaliyete paralel olarak dikkatimizi satış ve kurumlar vergileri üzerinde teksif edeceğiz.

Böylece, ahenkleştirmeden önceki durumun açıklanması iktisadî birliğe girmiş veya girmek ihtimali olan bir grup devletin vergi birliği öncesi mevcut bulunan satış ve kurumlar vergisinin tetkikini kapsamaktadır.

40. Bu grubun seçiminde dikkat A.E.T. memleketleri üzerinde toplanmıştır, ancak diğer memleketlerdeki araştırmacılar, meselâ Türkiye'yi, diğer ortak üyeleri veya İngiltere gibi potansiyel üyeleri içine alacak şekilde araştırmalarını genişletebilirler.

41. Vergi birliğinden önceki durumun açıklanmasında kullanılan seçim prensipleri bunlardır. Çok geçmeden bunların yeteri derecede zor istatistikî çalışmayı icap ettireceği görülecektir.

Vergi birliği teşekkül ettiği zaman vergi andlaşmalarına vukubulacağı farzo'unan değişikliklerle ilgili olarak yukarıdakine benzer bir seçim (selection) problemi bahis konusu olacaktır.

42. Etüdümüzde resmî dökümanları, bilhassa Neumark raporunu yakından takip edeceğiz, çünkü bu rapor sonuçlarla ve ilginç değişikliklerle ilgili yeterli örnekler sağlamaktadır.

43. Araştırmaya tâbi olacak vergileme sahası sınırlı, vergi birliğinin icap ettirdiği fiskal değişikliklerdeki alternatifler az oldukça, daha ilerdeki bölümlerde bu grup devletin vergi birliği kurması sonucu ortaya çıkacak bazı etkileri, keyfî teorimleri göstermeyi ümit edebiliriz.

44. Bütün etüd boyunca hem usulden doğan avantajlardan faydalanmak, hem de — gümrük tarifeleri veya vergi engelleri iktisadî birliklere mâni olurlar mı? — sorusuna cevap verebilmek için gümrük teorisine yakından bağlı kalacağız. Ancak, vergi birliği analizinde meselenin gümrük birliği durumundan çok daha karmaşık olduğu hususu üzerinde tekrar durmak gerekir.

V. SATIŞ VE KURUMLAR VERGİLERİNE DAİR ÖZEL ÇALIŞMALAR : AHENKLEŞTİRME DEN ÖNCEKİ DURUMUN AÇIKLANMASI

Genel Satış Vergileri

A.E.T.'de halihazırda vergi konusundaki en önemli mesele genel satış vergilerinde yayılı (cascade) ve katma değer vergileri birarada karma sistemden ortak bir katma değer vergisi sistemine geçiştir. Ancak, Neumark raporu buna ilâve olarak hukukî yetki prensibinde de bir değişikliği öngörmektedir. Nihayet nispetler A.E.T. memleketlerinde ahenkleştirileceklerdir.

Yukarıda açıkladığımız metoda uygun olarak bir grup sanayileşmiş memleketteki ahenkleştirme öncesi vergi sistemi şu şekilde ortaya konmalıdır :

a. *Vergi Yapısı*

Vergi yapısı (İngiliz istihlak vergisinde — purchase tax — olduğu gibi) toplu veya tek safhalı muamele vergileri, (Alman "yayıllı" muamele vergilerinde olduğu gibi) yayılı muamele vergileri ve (Fransa'nın K.D.V. si gibi) çok safhalı net değer vergileri karışımı bir görünüş arzeder.

b. *Hukukî Yetki Prensipleri*

Açıklanacak en basit veçhe budur. Dış ticarete bahis konusu olan ürünler menşe memleket veya varış memleketi prensiplerine

göre vergilendirilebilirler veya bazı memleketlerde her iki prensip birlikte uygulanır.

c. Nispetler

Vergi birliği öncesi durumun açıklanmasında en önemli ve en güç olan kısım budur. Güçlük nominal nispetler, efektif ve yerleşim nispetlerinin muhtelif şekilleri arasındaki farklardan doğmaktadır.

Nominal nispetlerden kasıt, kanunda yazılı olan nispetlerdir. Etkif nispetler muhtelif piyasa dışı faktörler (istisnalar, kanun elverişliliği, hususî gedikler) çıktıktan sonra iktisadî birime tatbik olunacak gerçek nispettir. Yerleşim nispetleri ise inikâstan sonra gerçek gelir kaybını doğuran nispetlerdir.

Gümrük vergileri ile ilgili çalışmalarda ağırlıklı ve ağırlıksız "nominal" tarifeler üzerinde teksif olunmuş idi. Daha yakınlarda ise "effektif" ve himaye tarifelerinin çıkarılmasına uğraşılmıştır.

Vergilerle ilgili kavram ve hesaplarla tarifelerle ilgili kavram ve hesaplar arasındaki ilişki şöyledir. Nominal vergi nispetleri ağırlıksız nominal tarifelerin mukabilidirler (İthal değerleri ile) efektif vergi nispetleri ağırlıklı nominal tarife nispetlerine tekâbüle ederler. Tarifelerle ilgili çalışmalarda bahis konusu olan tek yerleşim nispetleri, tarife değişikliğinden doğan Avrupa'da ihracat fiyatları değişikliğinin bir kısmının ileriye aktarılmadığı faraziyesinden ibarettir.

Grubel ve Johnson'un ([11] input - output verilerinden çıkarılan "effektif" nispetlerin vergi ahenkleştirme çalışmaları bir mukabili henüz yoktur. Bahsi geçen araştırmacılar vasıtalı vergileri hesaplarının içine sokmuşlardır. Ancak genel ve özel satış vergilerini konsolide etmişler, vergi yapısını ve hukukî yetki prensibini anlaşılması güç bir hale sokmakta, satış vergilerine ve bilhassa yapı ve prensibe ait olan, halihazırda A.E.T. vergi ahenkleştirme çalışmaları bahis konusu değişiklikleri değerleyecek verilerin kullanılmasını güç bir hale getirmişlerdir.

Tümü kapsayan (aggregate) rakamlar nominal, efektif, ve yerleşim şekillerinde hesaplanmışlar ve [6]'da ifade edilmişlerdir. Bunların kullanılması "ortalama tarife" hesapları çalışmalarına te-

kâbül eder. Ayrıntıya tâbi olmuş (disaggregated) rakamlar Grubel ve Johnson'dan temin edilebilir.

Bunlar daha önce de söylendiği gibi "engeller teşkil etmek" (building blocks) dezavantajlarına sahiptirler. Şimdi A.E.T. vergi ahenkleştirmesi programının içine aldığı diğer önemli vergi sahasına, kurumlar vergisine dönüyoruz, fakat burada, maalesef durum büsbütün karmaşıklaşacaktır.

Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisi meselesinde tümü kapsayan tarafta benzer bir durum mevcuttur : Bu benzer - durum yapıda, hukukî yetki prensiplerinde ve nispetlerdeki muhtemel milletlerarası farklardan doğmaktadır.

Tüm itibariyle, yapı açısından durum daha basittir, çünkü bütün A.E.T. memleketleri A.B.D. ve İngiltere'ninkine benzer bir şekilde şahsî gelir vergisinden ayrı olarak bir kurumlar vergisine sahiptirler.

Fakat hukukî yetki prensibi meseleleri kurumlar vergisinde vasıtalı vergilerde olduğundan daha karmaşıktır. Kurumlar vergisinde vasıtalı vergilerdeki ikiliğe (duality) benzer bir prensip ikiliği mevcuttu : kazançların kaynağı memleketin vergisi, sermayedarın ikametgâhının bulunduğu memleket vergisi.

Bu prensiplerden hangisinin tatbik edileceğine dair genel bir andlaşma yoktur; uluslararası bir sınırı geçen bir sermaye geliri kaleminin zorunlu olarak çifte vergilendirilmesini düzeltecek andlaşmalar (vergi andlaşmaları) farklılıklar arzietmekte ve andlaşmalardan evvelki durum ise, rastgele bir mahiyet arzietmektedir.

Böylece, önceki yapısal farkları izah etmek gereksiz ve daha ziyade hukukçuların işi olan vergi andlaşmalarını ortaya koymak anlamsızdır. Böylelikle zorunlu mükerrer vergilemenin vergi andlaşmaları ile tamamiyle değiştirilmesinin kısmen veya hiç değiştirilmesinin etkisi doğrudan doğruya nispet tablolarının içine girer.

Sermaye gelirinin aralarında aktığı iki memleket, hattâ akış istikâmetine göre ödenecek farklı, net nispeti göstermek için tümü kapsayan (aggregate) nominal, efektif ve yerleşim nispetleri matris şeklinde olmalıdır.

Bu karışık manzaraya eklenecek, ilâve edilecek bir mesele daha vardır. Yabancı memlekette faaliyette bulunan şirketin kuruluş tipine ve anavatanına getirdiği kâr derecesine göre net vergi nispeti değişmektedir.

{6}'daki tablolar, bu karmaşıklıkları hesaba katarak, nonimal ve efektif olarak tümü kapsayan nispetleri göstermektedir.

Kurumlar vergisinin ileriye doğru inikâs haddine dair devamlı ve çözüme ulaşmayan tartışma gözönüne alındığından yerleşim nispetlerinin hesaplanması işine girilmemiştir.

VI. SATIŞ VE KURUMLAR VERGİLERİNE DAİR ÖZEL ÇALIŞMALAR : VERGİ AHENKLEŞTİRMESİ POLİTİKASININ SEÇİMİ

Önceki durumda vukubulmuş veya vukubulması muhtemel değişikliklerin muhasebesi gümrük vergilerinde daha doğru bir şekilde yapılabilir. Burada bahis konusu olabilecek durumlar : A.E.T. de olduğu gibi dış karşı ortak tarifeli bir gümrük birliği veya EFTA'da olduğu gibi üçüncü taraf memleketlerle karşı tarife uygulama hâkimiyetinin tanındığı bir serbest ticaret bölgesi olabilir. Veya, diğer bir durum ise Kennedy Round'da olduğu gibi, ticaret yapan bloklar arasında deniz aşırı % indiriminin uygulanmasıdır. Yukarıdaki durumlardan herbiri analiz için bir başlangıç noktası teşkil edebilirler. Farazi ihtimaller, "Ralossa and Associates" ([2] ve "Maxvell Stomp Associate" ([18] tarafından muhtemel bir N.A.F.T.A. için kullanıldığı gibi mukayeseli dış ticaret etkilerini tahmin etmek için kullanılabilir.

Bu etüdler esas itibariyle nispet değişimlerinin etkilerinin incelenmesini kapasayacaktır. Bu etkiler keyfi teklifler halinde ifade edilebilirler (meselâ, rakip ekonomiler arasında dış ticaret yaratılması gümrük birliği teşkilinden üstündür. Veya, dış ticarete halihazırdağı değişiklikler talebin ithâl elâstikiyeti metodları ile hesaplanır, iâlveten, dış ticaretteki mukayeseli artışlar ve millî ödemeler dengesindeki değişiklikler çok arzu edilen bu çeşit refah göstergeleri olarak telâkki edilirler.

Vergi birliği konusunda daha birçok güçlüklerle uğraşmak mecburiyetindeyiz.

Vergi birliğinin teşekkülü ile vergi statüsünde vukubulacak değişiklikler başlıca (a) yapısal koordinasyon, (b) hukukî yetki prensibi değişikliği ve (c) nispet ahenkleştirmesi olabilir. Vasıtalı ve vasıtasız vergilerle ilgili vergi birliğinin ilk safhalarında, A.E.T. mi-sâlinin gösterdiği gibi, (a) ve (b) şıkları (c) şıkkından önce gelirler.

Vergi birliği konusunda kalitatif ve istatistikî incelemeyi gerektiren ve vukubulmuş veya vukubulması ihtimali uzak olmayan değişikliklerin muhasebesi çok geniştir. Bu makalede, vergi birlikleri etkilerinin değerlendirilmeye çalışıldığı safha ileri safhalara varma durumunda isek, bazı kesin intihab prensiplerini benimsememiz gereklidir.

İki prensip teklif ediyoruz. Bunlardan birincisi, A.E.T. de ilerlemekte olan veya alınması çok muhtemel vergi ahenkleştirmesi tedbirlerini ayırma tâbi tutmaktadır. Bu şekil de şemayı şöyle göz-önüne serebiliriz :

Genel Satış Vergileri

1. Bütün A.E.T. memleketlerinde K.D.V.'ye (Katma Değer Vergisine) geçmenin doğurduğu *yapısal* değişim.

2. Neumark raporu uyarınca, A.E.T. içi ticaret için menşe memleket prensibi'ne, A.E.T. memleketleri ile üçüncü taraf memleketler arası ticaret için varış memleketi prensibine dönüşün doğurduğu hukukî yetki değişikliği (bu iki prensibin bir arada kullanılması halinde bahis konusu karma prensibe kısıtlı menşe memleket prensibi — restricted origin principle — adı verilir).

3. Nispet eşitlemesi

Yukarıdakine benzer bir şema da kurumlar vergisi için çıkarılabilir.

Kurumlar Vergisi

1. Her biri A.E.T. memleketinde birbirine benzer kurumlar vergilerinin uygulanması demek olan yapısal değişiklik (Prototip Avrupa şirketinin ortak tarifi ve amortisman paylarının aynı me-

totlarla hesaplanması v.s. gibi hususlarla ilgili meselelerin tanımlanması).

2. Segre Raporu uyarınca [10] bir şirketin kendi memleketi dahilinde faaliyette bulunması ile başka bir A.E.T. üyesi memlekette faaliyette bulunması arasında fark yaratan çifte vergilemenin "tamamen kaldırılmasını doğuran *hukukî yetki* prensibindeki değişiklik.

3. Kurumlar vergisinin *nispetine* eşitleme.

Muhtemelen incelenebilecek bütün bu sıralanan kalemler, halihazırda A.E.T.'de uygulanmakta veya uygulanması muhtemel olarak potansiyel bir halde durmaktadırlar. Şüphesiz ki, bütün bu meseleler dış dünya içinde milletlerarası ticaret açısından büyük ehemmiyet arz etmektedirler.

Böylece, farazî vergi birlikleri hakkında bir miktar incelemeyi tartışmamıza katmak gereklidir.

Bunun iki sebebi vardır. Bunlardan birincisi, bilhassa nispetlerin eşitlemesinde not edeceğimiz gibi, A.E.T.'de yukarıda kalemler halinde gösterilen gerçek tedbirlerin hepsinde bir yeknesaklaştırma (uniformization) yaklaşımın takip edilmesidir. Bu çeşit bir hareket tarzının gümrük birliği meselesinin uygun olmayan bir kopyası olduğu Bölüm I'de şiddetle ileri sürülmüştü.

Böylece, A.E.T.'deki nispet eşitlemesine mukabil olmak üzere farazî semaların çizilmesi "plânlanmış" farklılıkların analizi için birer teşebbüs teşkil edebilirler.

Çalışmamız esnasında bütün bu meseleler arasında bir seçim yapacağız. Çalışmanın en son kısımları, halihazırda terakkî halinde en önemli vergi ahenkleştirmesi teşebbüsüne uygun olarak, genel satış vergileri ile ilgilenecektir.

Yapıya, hukukî yetkiye ve nispet değişikliklerine dair keyfî ve istatistikî değişiklik tahminleri ile ilgili misaller verilebilir. Bütün bunlar aynı şekilde A.E.T.'deki tarihi gelişime uygun olarak yapılacaktır. Yapıya ve hukukî yetkiye dair değişikliğin veri olarak alınması, iktisadî tesirlerinin incelendiği durumun gümrük birliğine dair

çalışmalarda bir karşılığı yoktur. Diğer taraftan, nispet değişikliğinin veri olarak alındığı durumda bir karşılık şüphesiz ki mevcuttur ve biz sonuçların mukayesesi bakımından gümrük vergileri teorisindeki faraziyeleri yakından takip edeceğiz.

VII. ÖZEL ÇALIŞMA 1:

SATIŞ VERGİSİ YAPISINDAKİ BİR DEĞİŞİKLİĞİN DIŞ TİCARET ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Mülâhaza edilen değişiklik A.E.T. memleketleri için Neumark Raporu [9] tarafından tavsiye edilen ve tatbikata konulmak üzere olan yayılı "cascade" sistemlerden K.D.V. (Katma Değer Vergisi) sistemine geçiştir. Faktör ataletinin varsayıldığı bir modelle çalışmalarımızı yürüteceğiz.

1. Eksik ve Fazla Telâfi (1) (vergi iadesinde)

Evrensel varış memleketi (destination) prensibi uyarınca ihraç edilen mallar üzerindeki vergi, sınırda iade edilmekte ve malların ithal edildiği memleketin vergisi konulmaktadır.

Yapılmış olan etüdler, tek safhadan (toplu) ve Katma Değerden alınan vergileri tatbik eden memlekette ihraç edilen malların eksik vergi iadesine — ie. bir gümrük vergisi benzerini yüklediği — tâbi olduğunu istatistikî olarak göstermişlerdir. Yayılı vergiler de belki de daha eksik olarak telâfi edilmektedirler.

Ancak, ithalât yapan memleketteki (yerli ürünlere) yaklaşık bir nispet uygulamak hususunda tatbikat değişiklidir. "Yayılı" vergi tatbik eden memleketlerde gümrük vergisi benzerini telâfi eden eksik vergileme vardır. Ancak bu durum tek safhalı vergi veya K.D.V. uygulayan memleketlerde yoktur.

Böylece, satış vergilerinin vergi birliği öncesi yapısının sebep olduğu gümrük vergisi benzerlerinin (quasi - tariffs) şeması kabaca şu şekilde çizilebilir.

1 From Dosser [6].

Varış memleketi Menşe memleket	Tek safhalı (Toplu) veya K.D.V.	Yayıllı kümülatif vergi sistemleri
Tek safhalı (Toplu) veya K.D.V.	Bir miktar gümrük vergisi benzeri	Gümrük vergisi benzeri yok
Yayıllı kümülatif vergi sistemleri	Ağır gümrük vergi benzeri	Bir miktar gümrük vergisi benzeri

Böylece, diğerlerine dokunmamakla beraber, satış vergisi sistemlerinin yapısını vergi birliği öncesinde daha farklı bir tarzda değiştiren bazı memleketler arasında, bu memleketlerin dahil olduğu bir vergi birliğinde satış vergisi strüktürünün bazı istikametler bakımından yeknesak oluşu gümrük vergisi benzerlerinin bertaraf edilmesine sebep olmaktadır.

Meselâ, evrensel bir K.D.V.'ye dönüş, yayıllı muamele vergisi tatbik eden memleketlerden tek safhalı satış vergisi ve K.D.V. uygulayan memleketlere akan ticaret hacmini artırır, ancak tek safhalı satış vergisi ve K.D.V. uygulayan memleketlerden yayıllı muamele vergisi uygulayan memleketlere akan ticaret hacmini daraltır, çünkü bu sonuncu durumda bir gümrük vergisi benzeri husule gelmektedir.

Bu yukarıda belirtilmiş olunan durum, yapısal vergi ahenkleştirmesinden dolayı dış ticarete meydana gelen değişikliğe dair kalitatif bir sonuç örneğidir. Gümrük benzerlerinin hacmi tahmin edilebildiği takdirde bahis konusu misâlin kemmi hale sokulabilmesi imkân dahiline girer. Böylece gümrük vergisi indiriminin dış ticaret üzerindeki etkilerini tahmin etmek için kullanılan belirli metodlardan faydalanılarak, gümrük vergisi benzerlerinde (quasi-tariffs) vukubulan değişimden dış ticaret hacmindeki değişikliklerin boyutunu hesap etmek mümkün olur².

2 Yayınlanmamış bir makalede Carl Shoup tarafından ilk defa ortaya atılan bir analiz.

2. Çok Safhalı ve Az Safhalı Satış Vergilerinin Dış Ticaret ve Refah Etkileri¹

Aşağıda belirtilen dış ticaret etkileri satış vergilerinde "yayılı" tipten K.D.V. tipine geçişin doğurduğu etkilerdir.

Temel fikir yayılı sistemin, K.D.V.'ye nispetle çok istihsal safhasından geçen ürünleri cezalandırmasıdır. Mamül mallar çok safhadan geçen ürünlerdir, halbuki hizmetler safhalardan geçmez. Böylece K.D.V.'ye doğru bir dönüş mamül mallar üzerindeki yükü hafifletir, hizmetler üzerindeki yükü ağırlaştırır (*). Verginin mutlak fiyat değişikliğine aksettığı ve mamül mallar için ithal talebinin fiyat elâstikiyeti hizmetlerinkinden fazla olduğu varsayılırsa, dış ticarete bir genişleme olacaktır.

Bu analiz aşağıdaki şekilde sistemleştirilebilir ve kemmi'estirilebilir : bir yayılı sistemde, n istihsal safhasından geçen bir x malının nihaî değeri üzerinden alınan r nispetinde bir vergi tutarı şudur :

$$\sum_{i=1}^n X_i r \quad (\sum X_i > X_n)$$

Yukarıdaki formülde x_i her istihsal safhası i'de meydana gelen gayri safi değeri (katma değer değil), x_n ise nihaî değeri ve aynı zamanda toplam "katma - değer"i göstermektedir.

w ürünü birçok "katma değer" safhasından geçmektedir (meselâ mamül mallarda olduğu gibi).

S ürünü ise az "katma değer" safhasından geçmektedir (meselâ hizmetlerde olduğu gibi).

Böylece;

$$\sum_{i=1}^n w_i r > \sum_{i=1}^n s_i r$$

(*) Burada varsayılan husus K.D.V. nispetinin yayılı tip satış vergisi nispetinden çok daha ağır olmasıdır (Çevirenin notu).

(*) n simgesi safha adedini ifade etmekte ise W ve S'in geçirdiği safhalar veri olarak farklı olduğundan dolayı, eşitsizliğin her iki yanındaki n ayrı ifade edilmeli (meselâ n_1 ve n_2 şeklinde) ve $n_1 > n_2$ varsayımı göstermeli idi (Çevirenin notu).

Yayıllı vergi tipi nispetinin yerine K.D.V. nispetini koyalım, r 'i Katma değer vergisinde vergi matrahı çok daha dar olduğundan dolayı, eşit hasılat sağlanması kaygusu ile

$$r' > r \quad \text{olacaktır.}$$

Böylece mamül mallar üzerindeki vergi yükü hizmetlerin üzerindeki vergi yüküne nispetle azalmaktadır.

$$w_n r' - \sum_{i=1}^n w_i r < s_n r' - \sum_{i=1}^n s_i r$$

W ve S 'in vergi sonrası nispi fiyatlarındaki bu değişikliğin mutlak fiyat değişikliklerine dönüştürdüğünü, $\Delta P_w < 0$, $\Delta P_s > 0$, varsayarsak dış ticaretteki değişiklikler şöyle olacaktır :

$$\Delta T_w = M_w \eta_{mw} \frac{\Delta p_w}{p_w} > 0$$

$$\Delta T_s = M_s \eta_{ms} \frac{\Delta p_s}{p_s} < 0$$

Fakat mamül mallar talebinin ithal elâstikiyeti hizmetlerinkinden çok daha yüksektir; gerçekte, birçok hizmet çeşitleri için $\eta_{ms} \rightarrow 0$.

Böylece;

$$\Delta T_w > \Delta T_s$$

ve vergi sisteminde yayıllı satış vergisinden K.D.V.'ne geçişi yapan bir memleket ithalâtında net bir genişleme görülür.

Almanya ile ilgili bir örnek verebiliriz. Mevcut % 4 nispetinde yayıllı satış vergisinin sağladığı vergi hasılatının % 10 nispetinde K.D.V. ile sağlanabileceği hesaplanmıştır : Böylece;

$$\begin{aligned} r &= 0.04 \\ r' &= 0.10 \quad \text{olmaktadır.} \end{aligned}$$

Fakat, vergi nispetinden % 4'ten % 10'a sıçrayışın tam etkisini hissedebilecek, tek - safhadan geçen pek az ürün vardır.

Geçirdikleri istihsal safhası adedine göre, Alman ürünlerini muhtelif kategorilere ayırınca, en uçta bulunan iki grup, az istihsal safhasından geçen ürünler için r 'in % 8 1/2 den % 10'a yükseldiğini göstermişlerdir; çok safhadan geçen ürünlerde, r % 11 1/2'den % 10'a düşmüştür.

Böylece

$$\sum_{i=1}^n w_{ir} = w_{nr}^* = w_n (0.115)$$

$$\sum_{i=1}^n s_{ir} = s_{nr}^+ = s_n (0.085)$$

yukarıdaki formülde r ve r^+ , iki değişik sektör üzerine tatbik edilen mevcut yayılı nispetin K.D.V. "karşılıklarıdır" (equivalent). Böylece $r = 0.10$ olduğu takdirde,

$$w_{nr'} = \sum_{i=1}^n w_{ir} = w_n (0.10 - 0.115)$$

$$s_{nr'} = \sum_{i=1}^n s_{ir} = s_n (0.10 - 0.085)$$

Daha ileri gitmek ve dış ticaretteki değişiklikleri hesaplayabilmek için, her sanayi grubundaki vergi değişikliklerine ilâveten ithal elâstikiyetlerinin ve her grup için evvelki ithalâtın nümerik değerini bilmemiz gerekecektir. Bu rakamlar elde edilemediğinden dolayı, Alman vergi sisteminde yayılı muamele vergisinden K.D.V'ye geçişin ithalâtı genişlettiği bulgusu kalitatif olarak kalacaktır.

Ancak yaptığımız analizde biraz daha ileriye gidebilir ve dış istikrar üzerindeki tesirlerin ve kaynak dağılımı tesirlerinin basit bir derivasyonunu gösterebiliriz. Meselâ iki memleket arasında bir vergi birliğini ele alalım, bu memleketlerden her ikisi de bahis konusu vergi değişikliğini yapmış olsun veya bu değişiklik sadece bir tanesinde vukubulmuş olsun.

Bu iki, A ve B memleketlerinin dış ticaret hesaplarında vukubulacak değışiklik aşğıdaki faktörlere bağı olacaktır.

- (i) Vergi sistemindeki değışikliğıin A ve B'de birlikte mi, yoksa bu memleketlerden sadece birinde mi olduğına ve bu memleketlerin her birinde bahis konusu vergi değışikliğıinin boyutuna?
- (ii) Menş memleket prensibinin mi, yoksa varış memleketi prensibinin mi uygulandığına? Çünkü daha evvel görmüş olduğıumuz gibi varış memleketi prensibi tatbikatta olduğıu takdirde A memleketinin ithalâtı bu memlekette yapılan vergi reformundan etkilenir. Buna mukabil menş memleket prensibi uygulanmakta ise, A memleketinin ithalâtı B memleketinde yapılan reformdan etkilenir.

Bir vergi birliğıinde, hem A, hem de B memleketlerinin vergi strüktürünü eşit miktarlarda değıştirdiklerini ve her türlü dış ticarete şu veya bu prensibin uygulandığıını farzedebiliriz. Böylece B memleketinin A memleketinden yaptığı ithalâta nispetler A memleketinin B memleketinden yaptığı ithalâtın nispî genişlemesi aşkâr bir şekilde, mukayeseli olarak A ve B memleketlerinde ihraç arzı ve ithâl talebi elâstikiyetlerine bağı olacaktır.

Bahis konusu durum ne olursa olsun dış ticaret genişlemesinin dengelenmesi son derecede olanaksızdır. Bir maliye uzmanı bütçe üzerindeki etkileri eşit - hâsıla kısıtlayıcısı ile bertaraf etmek endişesinde iken dış ticaret uzmanı ödemeler dengesi üzerindeki etkileri eşit - dış ticaret - genişlemesi veya dengeli dış ticaret kısıtlayıcısı ile nötralize etmek isteyecektir. Bu sonuncu kısıtlayıcı, A ve B memleketlerinde vergi reformu *boyutlarının* farklı olmasına rıza gösterildiğıi takdirde sağlanabilir. Ancak hem maliye kısıtlayıcısı hem de dış ticaret kısıtlayıcısı aynı zamanda temin edilemezler.

Böylece, yayılı muamele vergisi sisteminden (cascade) K.D.V. sistemine geçişi kapsayan bir vergi birliğıinin refah tesiri, etkinliğıinin (dış ticaret yaratılması) artması olabilir. Ancak bu sonuç dış istikrarın bozulması pahasına elde edilmiş olacaktır.

VII. ÖZEL ÇALIŞMA 2 :

SATIŞ VERGİSİ NİSPETİNDEKİ BİR DEĞİŞİKLİĞİN
DIŞ TİCARET ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Satış vergisi nispetinde yapılan bir değişikliğin dış ticaret üzerindeki etkileri meselesinde, gümrük vergilerindeki değişikliklerin dış ticaret üzerindeki etkilerinin tahminî probleminde oldukça yaklaşmış bulunuyoruz. Ancak bu iki durum arasında esaslı farklar vardır.

İlk yapacağımız iş uygun metodolojiyi tespit etmek ve bunu A.E.T.'de yapılan aktüelle - yakın nispet ahenkleştirmesinin dış ticaret üzerindeki etkilerini hesaplamak için kullanılmaktadır.

Gümrük vergileri meselesinde ortak formül şudur :

$$dT = \eta_m (dP/P) M_o$$

demek oluyor ki, dış ticaret hacmindeki bir değişme, ithal talebinin fiyat elâstikiyeti çarpı nispi fiyat (gümrük vergisi) değişikliği çarpı baz devredeki ithalât miktarına eşittir.

Formülü teşkil eden unsurlar daha ayrıntılı olarak açıklanabilir.

(i) $\eta_m =$ ithal talebinin fiyat elâstikiyeti ve :

$$\eta_m = \frac{D}{M} \eta - \frac{S}{M} e_s \text{ dir}^3.$$

3 $M = D - S$, öte yandan $D = f_1 (P)$, $S = f_2 (P)$

$$\begin{aligned} \text{Böylece : } \eta_m &= E [(f_1) (P) - (f_2) (P)] = \frac{D\eta - S e_s}{D - S} \\ &= \frac{D}{M} \eta - \frac{S}{M} e_s \end{aligned}$$

bu formülde toplam iç talep elâstikiyeti, e_s ise iç arzın elâstikiyeti olmaktadır.

Böylece, dT 'nin hesaplanmasında ithâl talebi elâstikiyetinin kullanılması ile istihlâk ve istihsal etkileri aynı zamanda nazarı itibare alınmaktadır ki, bunların her biri ithalâtı genişletir.

(ii) $dp/p =$ nispi fiyat değişikliği :

$$dp/p = t/(1 + t)^4 \text{ dir.}$$

formülde $t =$ gümrük vergisi değişikliği öncesi fiyatın (P_0) bir % si olarak gümrük vergisi nispetindeki değişme.

(iii) $M_0 =$ bahis konusu ürünün evvelki ithalâtı hacmi gümrük vergileri durumu için temel formül böylece şu şekilde yazılabilir :

$$dT = \left(\frac{D}{M} \eta + \frac{S}{M} e_s \right) \left(\frac{t}{1 + t} \right) M_0$$

Dahilde alınan vergiler durumunda ise, esas itibariyle değişecektir. Dahilde alınan bir verginin etkisi, gümrük vergilerinden farklı olarak, hem dahilde istihsalde bulunanlar, hem de ithalâtçılar üzerinde görülür. Böylece ortada istihsal üzerinde değil, sadece istihlâk üzerinde etki mevcuttur.

Yukarıda belirttiğimiz hususu nazarı itibare alırsak formül yeniden şu şekilde yazılır.

$$dt = \eta \left(\frac{t}{1 + t} \right) M_0$$

4 Nispi fiyat değişikliği şöyledir :

$$dP/ = (P_t - P_0)/P_t$$

Ancak : $P_t = P_0 (1 + t)$

Böylece : $dP/P = [P_0 (1 + t) - P_0]/P_0 (1 + t) = t/1 + t$

Gümrük vergilerinde yapılan bu indirimin doğurduğu ithalât artışı çift pozitif etkiden ibaret olduğu halde, dahilde alınan vergiler durumunda bu etkilerden biri mevcut değildir. Böylece dahilde alınan vergilerde yapılacak bir yüzde değişikliğinin sebep olacağı ithalât genişlemesi, gümrük vergilerinde yapılacak bir değişikliğin sebep olacağı ithalât genişlemesinden daha az olacaktır⁵.

İhtisaslaşmanın olmadığı durumda, dahilde alınan vergi etkilerinin ihtisaslaşmanın mevcudiyetinin olduğu bir durumdaki (dahilde istihlak edilen herşeyin ithal edildiği durum) gümrük vergilerinin etkilerine analitik açıdan eşit olacağı kolayca görülebilir.

Şüphesiz ki, bir vergi reformunun bir memleketin ödemeler dengesine yapacağı etki bir gümrük vergisi değişikliğinininki kadar veya daha da fazla olabilir. Çünkü bir vergi veya gümrük birliğinde bir memleketin ihracatında (diğerlerinin ithalâtı) ve ithalâtında değişiklikler vukubulur, ve iki ufak değişiklik arasındaki fark (vergi reformu durumu) daha büyük çaptaki değişiklikler arasındaki farkı aşar.

Dahilde alınan vergilerde ve gümrük vergilerinde yapılan eşit çaptaki nispi değişiklikleri mukayese ederek şu kalitatif sonuca varmış bulunmaktayız: dahilde alınan vergilerde ve gümrük vergilerinde eşit çapta değişiklik yapıldığı takdirde, dahilde alınan vergilerdeki değişikliğin ödemeler dengesi üzerindeki etkisi gümrük vergilerinde yapılacak bir değişikliğin etkisinden daha az olmaktadır.

Yukarıda gördüğümüz teorik tartışmada, dahilde alınan vergiler ve gümrük vergileri durumunda (ihtisaslaşmanın olmadığı varsayıldığı halde) gerekli elâstikiyet rakamlarının farklı olduğu ortaya çıkmaktadır.

Şu anda, ithal talebi elâstikiyetlerini tahmin etmek için elimizde ithalât değerleri ve fiyatların zaman serileri regresyonu vardır.

Böyle bir tahminin η_m (gümrük vergileri için doğru, dahilde alınan vergiler için çok fazla) veya η (dahilde alınan vergiler için

5 $M/D < 1$ ve $S/D < 1$, $D > M$ ve $D > S$ ve $e_s > 0$, $\eta < 0$, $\eta_m < 0$ nazarı itibare alınacak olursa $\eta < \eta_m$ olduğu görülür.

doğru, ancak gümrük vergileri için eksik bir tahmin) olacağı pek belli olmayacaktır.

Bu meseleye cevap, fiyat ve ithalât hacmindeki değişikliklerin :

- (i) İhtisaslaşmanın olmadığı bir durumda gümrük vergilerindeki değişikliklerden mi, yoksa
- (ii) dahilde alınan vergi değişikliklerinden veya ihtisaslaşmış bir dünyadaki gümrük vergilerinde mi doğduğuna bağlıdır.

Fiyat değişikliklerinin kaynağına ve fiyat değişikliklerinin istihsal ve aynı şekilde istihlâk üzerinde etkide bulunup bulunmayacaklarına dair bilgi genellikle mevcut değildir. Bu konu birazdan halletme durumunda kalacağımız bir meseledir.

Diğer bir mesele ise, yapı değişikliği ile nispet değişikliğini birleştirmektir. Şimdilik nispet değişikliği üzerinde dikkatimizi toplamış bulunmaktayız. Ancak nispetlerle ilgili çalışmamızı yapabilmek için veri olarak aldığımız ahenkleştirme - öncesi durumun yeknesak yapıya sahip olması gereklidir.

Benimsenen çözüm yolu mevcut K.D.V. tatbik etmeyen sistemleri K.D.V.'ye çevirmektir. K.D.V. nispetleri tahmin edilirken bu nispetlerin, halihazırda yayılı kümülâtif sistemlerin ve tek safhali sistemlerin sağlamakta oldukları vergi hâsılatını sağlamaları şart olacaktır. Bu çözüm yapısal değişikliğin etkilerini nazarı dikkate almaktadır : muhtemelen, nispet değişikliğinin aşağıdaki neticeleri, daha evvel yapısal değişikliğinin dış ticaret üzerindeki etkileri hakkındaki tartışma ile birlikte mütalâa edilmesi gerekecektir.

Aktüel istatistikî tahminler kısaca şu hususlara dayanmaktadır :

- (a) Sadece mamûl mallara
- (b) Gümrük vergileri çalışmasında kullanılan ithalât elâstikiyetlerine
- (c) Bütün çalışma nominal gümrük tarifeleri itibariyledir.
- (d) Nispet değişimi şimdiki K.D.V. eşitlerinden, % 14.7'lik ortak bir Avrupa K.D.V.'ne geçiştir.

Bu hesaplamamın yapılmasını sağlayan tartışma gözönünde tutulursa bazı nitelikler açıkça şu şekilde ifade edilebilir.

- dış ticarete konu mallardan sadece bir kısmı hesap kapsamı içine alınmıştır; meselâ, mamûl mallardaki duruma mukabil ziraî ürünler ve hizmetler meşgul olunmamıştır.
- kullanılan ithalât elâstikiyetleri çok yüksektir.
- nominal nispetler efektif veya yerleşim nispetlerinden düşüktür.
- yapısal değişikliğin etkileri kendiliklerinden (per se) varsayılmıştır.

Aşağıdaki rakamlar nazarı itibare alınırken bütün bu niteliklerin akılda tutulması gereklidir.

A.E.T.'de Satış Vergileri Ahenkleştirmesinin Mamûl Mal (S.I.T.C. 5-8) Ticareti Üzerindeki Etkilerinin Tahminleri

Milyon Dolar

Aşağıdaki devletlerden ihracat	Yandaki devletlere ithalât					
	Fransa	Belçika Lüksemburg	Hollanda	Almanya	İtalya	Toplam ihracat
Fransa	x	-86.9	-110.2	-204.4	-135.4	- 536.9
Belçika Lüks.	+ 80.1	x	-148.7	- 72.1	- 16.8	- 157.5
Hollanda	+ 20.3	-19.7	x	- 40.1	- 10.1	- 49.6
Almanya	+307.8	-107.5	-352.7	x	-205.3	- 357.7
İtalya	+143.8	-22.2	- 73.5	-153.8	x	- 105.7
Toplam ithalât	+552.0	-236.3	-685.1	-470.4	-367.6	-1,207.4

Notlar :

- Hesaplanan etkiler $dT = \eta t (1 + t) M_0$ formülünün tatbiki ile çıkarıldı.
- E Elâstikiyetler (2)'den alınmışlardır.
- Fiyat (vergi) değişikliklerinin hesaplanması ve baz olarak alınan devre (baz sene 1966) (8)'de görülebilir.

Yukarıda arzettiğimiz nitelikler hatırdan çıkarılmadığı takdirde dış ticaret (ve ödemeler dengesi) üzerindeki etkilerin külliyetli miktarda olduğu görülebilir. Münferit bir memleket ithalâtında olan değişiklik % 8 - 15 arasındadır.

Muhtelif kısıtlamalara sahip olmasına rağmen, bu çalışma, bir durum değişikliğinin bazı etkilerinin nasıl inceleneceğini ve bu incelemenin nasıl geliştirilebileceğini göstermek bakımından dikkate değerdir.

Çeviren : Dr. Bora OCAKÇIOĞLU

S E L E C T E D R E F E R E N C E S

1. B. BALASSA, **Trade Liberalisation Among Industrial Countries** (McGraw - Hill, New York, 1967).
2. B. BALASSA (AND ASSOCIATES), **Studies in Trade Liberalisation** (The Johns - Hopkins Press, Baltimore, Md., 1967).
3. D. DOSSER, "Theoretical Considerations for Tax Harmonisation" in **Comparison and Harmonisation of Public Revenue Systems** (International Institute of Public Finance, Proceedings of the Luxembourg Conference, 1963).
4. D. DOSSER, "Welfare Effects of Tax Unions", **Review of Economic Studies**, 87, June 1964.
5. D. DOSSER, "Economic Analysis of Tax Harmonisation" in **Fiscal Harmonisation in Common Markets** (ed. Shoup) (Columbia University Press, New York, 1967).
6. D. DOSSER, "Fiscal and Social Security Barriers to Economic In-

- tegration in the Atlantic Area" in **Studies in Trade Liberalisation** (ed. Balassa) (The Johns Hopkins Press, Baltimore, Md., 1967).
7. D. DOSSER AND S. S. HAN, **Taxes in the E.E.C. and Britain: The Problem of Harmonisation** (Chatham House and P.E.P. European Series) (Royal Institute of International Affairs, London 1968).
 8. D. DOSSER, S. S. HAN AND T. HITIRIS, "Estimating the Trade Effects of Tax Harmonisation in the E.E.C.", in preparation.
 9. E.E.C., **Report of the Fiscal and Financial Committee** (Neumark Report) (E.E.C., Brussels, 1962).
 10. E.E.C., **The Development of a European Capital Market** (Segre Report) (E.E.C., Brussels, 1966).
 11. H. G. GRUBEL AND H. G. JOHNSON, "Nominal Tariffs, Indirect Taxes and Effective Rates of Protection: The Common Market Countries, 1959", **Economic Journal**, 77, December 1967.
 12. M. KRAUSS, "Tax Harmonisation and Allocative Efficiency in Economic Unions", **Public Finance**, forthcoming.
 13. PEGGY B. MUSGRAVE, "Harmonisation of Direct Business Taxes: A Case Study", in **Fiscal Harmonisation in Common Markets** (ed. Shoup) (Columbia University Press, New York, 1967).
 14. G. K. SHAW, "European Economic Integration and Stabilisation Policy" in **Fiscal Harmonisation in Common Markets** (ed. Shoup) (Columbia University Press, New York, 1967).
 15. H. SHIBATA, "The Theory of Economic Unions: A Comparative Analysis of Customs Unions, Free Trade Areas and Tax Unions" in **Fiscal Harmonisation in Common Markets** (ed. Shoup) (Columbia University Press, New York, 1967).
 16. C. SHOUP, "Taxation Aspects of International Economic Integration" in **Financial, Fiscal and Budgetary Aspects of International Economic Integration** (International Institute of Public Finance, Proceedings of the Frankfurt Congress, 1953).
 17. C. SHOUP, "The Theory of Harmonisation of Fiscal Systems: General Report" in **Comparison and Harmonisation of Public Re-**

- venue Systems** (International Institute of Public Finance, Proceedings of the Luxembourg Conference, 1963).
18. C. SHOUP (ed.), **Fiscal Harmonisation in Common Markets** (Columbia University Press, New York, 1967).
 19. M. STAMP (AND ASSOCIATES), **The Free Trade Area Option** (The Atlantic Trade Study, London, 1967).