

VERGİ REKABETİ VE OECD ÜLKELERİ KARŐILAŐTIRMASI

Uğur ÇİÇEK¹, Kübra UĞUR²

ÖZET

20. yüzyıl sonlarında etkisini gösteren küreselleşme ile birlikte ülkeler, uyguladıkları vergi politikalarında bazı değişikliklere gitmek zorunda kalmıştır. Küreselleşmenin oluşturduğu bu rekabet aşamasında devletler küresel rekabet dinamiklerini kendi taraflarına çekmek için ulusal vergi politikalarını kullanmaktadır. Bu durumda diğer ulus devletlerin varlığındaki diğer ulus devletler benzer stratejileri kullanmasalar dahi ortaya vergi rekabetini çıkarmakta ve bu durum ülkeler açısından olumlu – olumsuz etkileri beraberinde getirmektedir. Ayrıca küreselleşmenin etkisiyle üretim faktörleri arasında mobilitesine bağlı olarak bazı üretim faktörleri vergi rekabetinde hedef değişken haline gelmiş ve bu durum doğrudan yabancı yatırımları vergi rekabeti ortamında en önemli hedef değişken haline getirmiştir. Bu rekabet özellikle kurumlar vergisinde ortaya çıkmakta ve birçok vergi avantajı sunularak gerçekleştirilmektedir. Vergi rekabeti sonucunda gelir ve kurumlar vergisinde gidilen indirim ile vergilemede adaletsizlik ortaya çıkabilmektedir. Bu çalışmada vergi rekabeti olgusu ve vergi rekabetinin ekonomik büyüme üzerinde olumlu veya olumsuz etkileri incelenmiş olup OECD ülkelerinde kanuni vergi oranları, toplam vergi gelirlerinin GSYH'ye oranı gibi vergi göstergeleri karşılaştırılarak vergi rekabeti açısından son yıllarda gerçekleşen durum analiz edilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi, OECD, Vergi Rekabeti, Küreselleşme

Jel Kodları : F63, H21, H29, K34

TAX COMPETITION AND COMPARISON OF OECD COUNTRIES

ABSTRACT

With the effect of globalization in the end of the 20th century, countries had to make some changes in their tax policies. In this competitive stage of globalization, states use national tax policies to attract global competition dynamics. In this case, even if other nation-states in the presence of other nation-states do not use similar strategies, they create tax competition and bring about positive and negative effects for countries. In addition, due to the mobility of production factors among globalization factors, some production factors became the target variable in tax competition and this situation made foreign direct investments the most important target variable in tax competition environment. This competition occurs especially in corporate tax and is

¹Dr. Öğr. Üyesi, Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, Burdur, Türkiye, ugurcicek@mehmetakif.edu.tr

²Bilim Uzmanı, Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Muhasebe ve Finansal Yönetim, Burdur, Türkiye, gs.kbra.94@gmail.com

realized by offering many tax advantages. As a result of tax competition, income and corporate tax reductions may result in injustice in taxation. In this study, the phenomenon of tax competition and the positive or negative effects of tax competition on economic growth have been examined and the current situation in terms of tax competition has been tried to be analyzed by comparing tax indicators such as statutory tax rates, ratio of total tax revenues to GDP in OECD countries.

Key Words : Tax, OECD, Tax Competition, Globalization

Jel Codes : F63, H21, H29, K34

1.GİRİŞ

1980 yılından itibaren hızla gelişen küreselleşme sosyal, siyasal, kültürel alanlarda olduğu gibi ekonomik alan da birçok yeniliği beraberinde getirmiştir. Yaşanan bu gelişmelerle birlikte sermaye ve emek faktörlerinin önündeki engeller kalkarak neredeyse sınırsız mobiliteye erişilmiştir. Bu gelişmelerden yararlanmak isteyen özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler doğrudan yabancı sermayeyi kendi sınırlarını çekmek ve bilhassa rekabeti arttırmak için vergi yüklerinde önemli oranlarda azaltma politikası uygulamışlardır. Küreselleşmenin vergi üzerindeki bu etkisi literatürde, vergi rekabeti olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi rekabetinde amaç ülke genelinde veya belirli vergi mükellefleri üzerinde vergi yükünün hafifletilmesi olarak tanımlamak doğru olacaktır. Böyle bir azaltma vergi teşvikiyle sağlanacaktır.

Vergi rekabeti, ekonomik entegrasyonlarla ve giderek artan finansal entegrasyonların sonucunda uluslararası boyut kazanmış olup ülkelerin bu finansal sermayeyi ve uluslararası firmaları kendi sınırları içine çekmek için düşük vergi oranları uygulamaları veya vergi oranlarını düşürmek için bazı vergi teşvikleri yapmaları olarak tanımlanabilmektedir. Küreselleşmenin etkisiyle mobilitesi artan doğrudan yabancı sermayeyi sınırlarına çeken ülkeler vergi rekabetinin yararlı kısmında yer alırken, ülke sınırlarına çekemeyen diğer devletler ise bu durumdan zararlı çıkabilmektedir.

Günümüzde vergi rekabetini az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin portföy yatırımlarına daha fazla ihtiyaç duymasından dolayı rekabetin şiddeti her geçen gün daha da artış göstermektedir. Literatürde rekabetin olumlu sonuçları beraberinde getireceğini savunan görüşler var olmakla birlikte bu durumun ülkeler açısından dibe sürükleniş olarak gören hakim bir görüş bulunmaktadır.

Bu çalışmada vergi rekabeti tanımlaması yapılarak The Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD) ülkelerinin kurumlar vergisi oranları (kanuni-efektif), gelir vergisi oranları, katma değer vergisi oranları ve bu vergilerden elde edilen gelirlerin GSYH içindeki payı ve toplam vergi gelirleri içindeki payı gibi vergisel göstergelerle karşılaştırılarak vergi rekabetinde geline durum analiz edilmeye çalışılmıştır.

2.VERGİ REKABETİ KAVRAMI

Vergi rekabeti olgusu küreselleşme süreciyle birlikte önem kazanan bir gelişme olmasına rağmen, bu süreçten önce de bir hassa “federal yapılı” ülkelerde ve iktisadi işbirliği girişimlerinin en yoğun türü olan “iktisadi entegrasyonlar” ile birlikte karşımıza çıkmaktadır. Bu kapsamda vergi rekabeti konusunda yapılan çalışmalar değerlendirildiğinde, vergi rekabetini kavramının tanımlaması üzerinde durulmadığını fakat bazı akademik çalışmalarda yüzeysel bazılarında ise indirgemeci bir yaklaşımla ele alındığı görülmektedir (Saraç, 2006: 109).

Vergilendirme ile rekabet kavramları birbirine etkileri açısından ele alındığında, karşıt karakterlerin sonuçlarını içermekte olduğu görülmektedir. Bu nedenle, herhangi bir vergi karşısında insanlar olumsuz yönde etkilenebilirken ve rekabet durumunda ise karlı çıkan taraf olabilmektedirler (Yurdadoğ ve Albayrak, 2017: 123). Günümüzde artarak devam eden teknolojik gelişmelerle birlikte sermaye sınırlar ötesine saniyeler içinde hareket edebilmektedir. Bu noktada, özellikle azgelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler, sermaye akışkanlığından yararlanmak isteyerek mevcut yabancı sermaye potansiyelini ülke sınırları içine çekmek amacıyla özellikle vergilendirme ve diğer birçok alanda ülkenin büyümesine ve gelişmesine katkı sağlayacağı düşüncesiyle yeni düzenlemelere gitmektedir. Bu düzenlemelerin altında yatan asıl amaç, yabancı sermaye potansiyelinde diğer ülkelere oranla daha kazançlı konuma geçme isteği oluşturmaktadır (DPT, 2001: 40).

Emek ve sermayedeki hareketlilikle uluslararası vergi rekabeti de ön plana çıkmış olup kendi ülke sınırları içine doğrudan yabancı yatırımları çekmek isteyen ülkeler bu durumu fırsata çevirmek amacıyla çeşitli vergi öğelerine müdahalede bulunmuşlardır. Vergi rekabeti tanımlaması, artan mali entegrasyon ile ekonomik entegrasyonun bir sonucu olarak efektif vergi oranlarının düşürülmesi olarak tanımlanabilmekte ve 1956 yılında ilk defa Charles Tiebout tarafından teorik bazda iktisadi bir kavram olarak kullanılmaya başlanmıştır (Yereli, 2005: 19; Öncel & Öncel, 2003: 43-44).

Bir diğer tanımlama da ise vergi rekabeti kavramını yerli (ulusal) işletmelerin rekabet edebilirliğini artırarak yabancı sermaye yatırımlarını ülke sınırları içine çekerek ülkenin ekonomisini ve refah düzeyini geliştirmek amacıyla vergi yükünün azaltılması olarak görülmektedir. Bu tanıma göre vergi rekabetinin hem nesnel hem de öznel yönü ele alınmaktadır. Vergi rekabetinde amaç ülke genelinde veya belirli vergi mükellefleri üzerinde vergi yükünün hafifletilmesidir. Böyle bir azaltma vergi teşviğiyle sağlanmaktadır (Pinto, 2002: 1).

Küreselleşmenin ortaya çıkışıyla birlikte artan uluslararası entegrasyonlar ülkelerin vergi hakları ve kapasiteleri üzerinde önemli bir etkiye sahip olmuştur. Bununla birlikte, klasik yöntemler dışında vergilendirme alanında yeni araştırmalar yapılmaya başlanmıştır. Bu süreçteki önemli gelişmelerden biri, vergilerin uluslararası rekabet aracı olarak kullanılması olmuştur. Özellikle yabancı sermayeyi sınırları içine çekmek isteyen ülkeler, vergi oranları, tarifeler, matrahlar ve vergi yüklerinde bir dizi ayarlama yaparak vergileri bir nevi teşvik aracı olarak kullanmaya başlamıştır. Bunun sonucunda ülkelerin vergilendirme alanlarında önemli değişimler yaşanmıştır (Kargı ve Yaygın, 2016: 4).

Vergi rekabeti bir taraftan kamu harcamalarında verimlilik sağlamakta ve kaynakların daha rasyonel kullanımını açısından refahı artırıcı etkiler yaratırken, bazı ülkelerin vergi gelirlerinde kayıplara sebebiyet vererek fonların yanlış kullanılmasına neden olmakta ve haksız rekabete yol açabilmektedir. Bu nedenle başta AB ve OECD olmak üzere bir takım uluslararası kurum ve kuruluşlar haksız rekabeti ortadan

kaldırmak için çeşitli ve kapsamlı ölçekler geliştirmeye çalışmaktadırlar (Öncel & Öncel: 2003: 6).

Bununla birlikte, AB'de dolaylı vergiler alanındaki önlemler vergi uyumu olarak görünmekte iken, doğrudan vergilerde ise bu durum vergi rekabeti olarak görülmektedir. AB doğrudan vergilerdeki açıklık nedeniyle vergi rekabetinde düzenlemeler yapılması gerektiğini savunmaktadır. Fakat bu alandaki bazı çalışmalar ise AB'nin tersine, hükümet harcamalarının vergi rekabeti sonucu düşürülebileceğini vergi rekabetiyle birlikte daha pozitif vergi sistemlerinin kurulabileceğini ve her ülke bir diğer ülkenin deneyimlerinden yararlanabileceği vurgulanmaktadır (Fourçans, 6).

Vergi rekabetinde kullanılan çok çeşitli politika araçları bulunmaktadır. Doğrudan vergilerde teşvik, yatırımlarda kullanılmak üzere yapılan vergisel indirimler, vergi cennetleri, KDV desteği, düşük oranlı gümrük vergileri vb. uygulamalar vergi rekabeti aracı olarak sıralanabilmektedir (UNCTAD, 2000: 19-22; Gedik & Tüm, 2007: 7).

Vergi rekabetiyle ilgili yapılan tanımlamalar incelendiğinde vergi rekabetinin 3 unsurunun bulunduğunu söylemek mümkün olacaktır (Giray, 2004: 95; Kargı & Yayğır, 2016: 5);

- Vergi rekabeti, bireylerin ve firmaların uluslararası vergi rekabet gücünü arttırarak yabancı sermayeyi ülke sınırları içine çekmek için kullanılan bir uygulama niteliğindedir.
- Vergi rekabeti uluslararası rekabeti içine almaktadır. Bu vergi rekabeti diğer ülkelerin vergi politikalarından etkilenen ülkenin daha konumun daha da kötülemesi veya aksi hallerde uygulanmaktadır. Vergi rekabetinde yatırımcılar, firmalar veya vergi mükellefleri kendileri için en avantajlı olan ülkeyi seçmektedirler.
- Vergi rekabetiyle elde edilen vergi avantajları vergi teşvikleriyle gerçekleştirilmektedir.

3. Vergi Rekabeti Türleri

Vergi rekabeti üzerine yapılan tanımlamalar ve çalışmalar incelendiğinde vergi rekabeti ülkeler üzerinde yararlı ve zararlı etkilerinin bulunduğu ortaya çıkmaktadır. Buna göre vergi rekabeti, rekabet eden ülkelerin konumuna göre yatay ve dikey olarak vergi rekabetine taraf olan ülkeler açısından da yararlı veya zararlı vergi rekabeti olarak sınıflandırmak mümkün olacaktır (Kargı & Yayğır, 2016: 5).

Yatay vergi rekabeti aynı seviyede yer alan iki veya daha fazla devletin içinde bulunduğu vergi rekabetidir. Şöyle ki iki yerel devletin veya iki ulusal devletin vergi kaynaklarını vergilendirmeleri sonucunda bunlardan herhangi birinden aldıkları verginin diğer vergi gelirlerine etki etmesidir. Dikey vergi rekabeti ise farklı seviyelerde yer alan iki hükümet arasında ortaya çıkan vergi rekabetidir. Federal hükümetler tarafından aynı vergi kaynağının vergilendirilmesi neticesinde bir bölgeye uygulanan verginin diğerindeki vergi miktarının etkilemesi olarak örneklendirilebilmektedir (Goodspeed, 1998: 581).

Genel olarak vergi rekabetinin etkileri üzerine iki farklı görüş ortaya sunulmuştur. Buna göre rekabet içerisinde olan vergi otoriterleri tarafından hem de ekonominin diğer aktörleri açısından vergi rekabeti yararlı veya zararlı sonuçlar doğurmaktadır (Weiner & Ault, 1998: 601). Yararlı vergi rekabeti, kaynakların daha

verimli kullanılmasını sağlamak ve kamu harcamalarını disipline etmek gibi bir dizi refah artırıcı etkiye dayanan savunucu bir yaklaşım olarak tanımlanabilmektedir. Diğer taraftan vergi rekabetinin zararlı olduğu düşüncesi de var olmakta ve literatürde daha fazla destekçisi olduğu ve sorunun küresel ölçekte zararlı vergi rekabeti şeklinde ifade edilerek karşımıza çıkmaktadır. Sınırsız rekabet sonucunda ortaya çıkan vergi rekabeti, birçok olumsuz durumu beraberinde getirmekte ve ulaşılmak istenilen hedeflerin aksine refah kaybına neden olmaktadır (Cebeci, 2011: 97).

Rekabetin yararlı sonuçlar doğurduğunu ileri süren ekonomistler, vergi rekabetinin de piyasalarda, iş alanlarında ve hükümetler üzerinde olumlu gelişmelere yol açacağını savunmaktadırlar. Buna göre vergi rekabeti tasarrufları arttırarak bireylerin refah seviyesinde bir artışa neden olacaktır. Yatırımlar ve tasarruflar üzerinde uygulanan yüksek vergi oranları, büyüme unsurları arasında yer alan yatırım ve tasarrufları olumsuz yönde etkilemektedir (Punto, 1998: 72).

Yararlı vergi rekabetinin ülkelere sağladığı faydalar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Jafarov, 2013: 2; Kargı & Yayğır: 2016: 6):

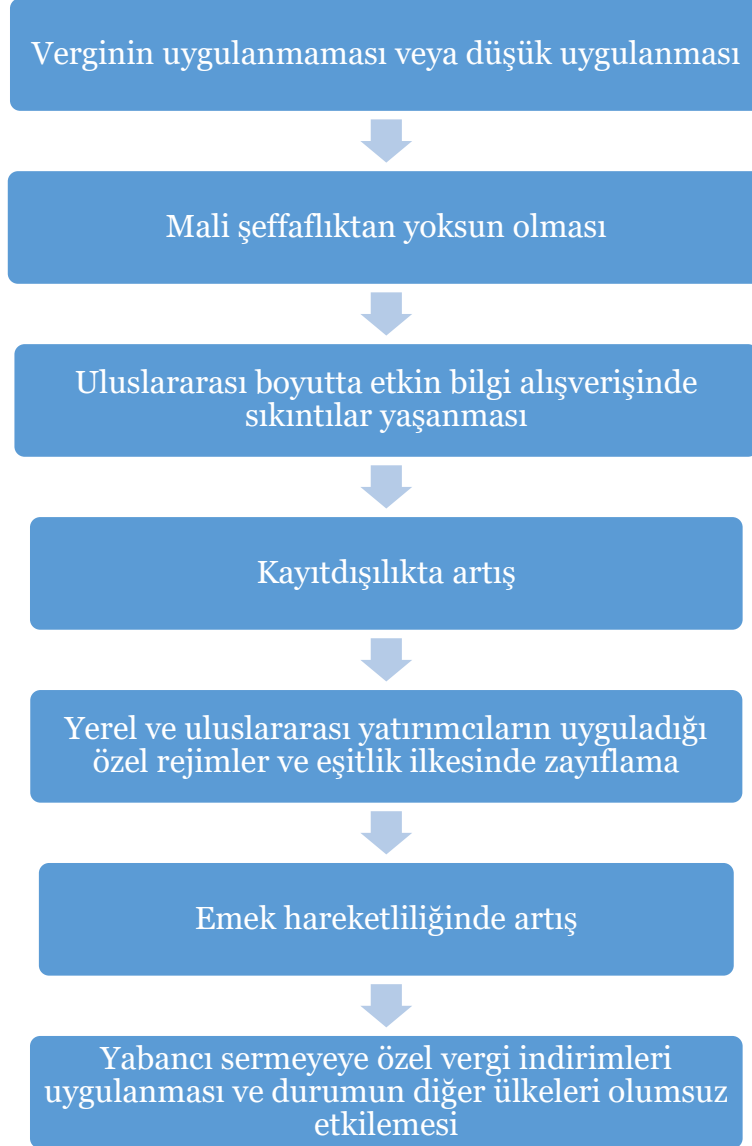
1. Doğrudan vergi oranları düşürülerek vergi tabanı genişletilip toplam gelirden artış sağlanabilir,
2. Vergi rekabetiyle birlikte kaynakların daha verimli dağıtılarak kullanılmasını sağlayıp dünya genelinde yaşam standartları arttırılabilir,
3. Vergi indirimi sonucunda vergi gelirlerinde düşüş yaşayan ülkeler kamu hizmetlerini seçmenlerin tercihlerine göre daha etkili bir şekilde kullanabilir,
4. Vergi rekabeti, yanlış vergi politikaları uygulamalarının azaltılmasını sağlayabilir.
5. Vergi rekabeti yatırımlarda artış sağlayarak istihdamı arttırabilir,
6. Mali disiplin sağlanabilir,
7. Yüksek vergi oranları mükellefleri vergi kaçırmaya ve vergiden kaçınmaya yöneltmektedir. Vergi rekabeti sonucu vergi oranlarının indirilmesi vergi tabanını genişleterek vergi gelirlerinin artmasını sağlayabilir.

Bazı vergi rekabeti uygulamaları ise dünyada refah seviyesini bozmakta ve etkinsiz kaynak kullanımına neden olabilmektedir. Bu durum vergi rekabeti hedeflerini engellemekte ve bir takım problemleri de beraberinde getirmektedir. Bu problemler sadece ekonomik olarak değil sosyal olarak da etkinsiz sonuçlara yol açmaktadır. Bu sorunları yaratan vergi rekabeti zararlı vergi rekabeti veya adil olmayan vergi rekabeti (bad or harmful tax competition) olarak adlandırılmaktadır (Huizinga, 1991: 710).

Genel itibariyle zararlı vergi rekabeti; bir dizi vergisel avantajlarla uluslararası yatırım kaynakları çarpıtılarak ortaya çıkan etkinlik kaybı sonucunda ülkenin vergi gelirlerindeki azalma olarak tanımlanabilmektedir (Jafarov, 2013: 30). Başka bir tanımlama ise, hükümetlerin yabancı sermayeyi ülke sınırlarına çekmek için vergilendirme yetkilerini olumsuz yönde kullanarak sermayenin ve finansal kaynakların yönünü değiştirerek, vergilendirme politikaları ile uluslararası boyutta ülkelerin vergi matrahlarında erozyona uğratılmasıyla ülkenin menfaatlerinin zarar görmesi olarak tanımlanabilmektedir (Arıkan & Akdeniz, 2012: 291).

OECD ülkeleri tarafından hazırlanan raporlarda zararlı vergi rekabetinin kriterleri belirlenmiştir. Bu kriterler Şekil 1’de olduğu gibidir (OECD):

Şekil 1: Zararlı Vergi Rekabetinin Oluşum Aşamaları



Kaynak: OECD Tax Database

Zararlı vergi rekabeti vergilendirme yapısında iki sonucu ortaya çıkarmaktadır. Bunlardan birincisi vergileme kapasitesinde düşüş olurken ikinci sonuç ise mobil faktörleri üzerinde vergi yükünde ortaya çıkacak değişikliklerdir (Öz, 2005: 54). Yani bir ülke tarafından uygulanan vergi politikası başka ülkelerin uyguladığı vergi sistemlerinde olumsuz sonuçlara neden oluyorsa ve vergi matrahını erozyona uğratiyorsa bu durum zararlı vergi rekabettir.

Zararlı vergi rekabetinin OECD tarafından ortaya konulan genel ölçütleri aşağıdaki gibidir (OECD, Tax Policy Analyze):

1. Vergi otoritelerinin ilgili kaynaktan vergi almaması veya vergi yükünü azaltması,
2. Vergi sistemlerinde ayrımcı vergilemeye imkân tanınması,

3. Vergi sisteminde gelire uygulanan efektif vergi oranı diğer ülkelerde uygulananlardan düşük olması.

4. OECD ÜLKELERİNDE VERGİ REKABETİ

Vergi rekabetini değerlendirmek için kullanılan birçok ölçüm yöntemi vardır. Genel olarak, bu yöntemleri iki gruba ayırmak mümkündür. İlk grup vergi yasalarına dayanan yöntemlerden oluşmaktadır. Bu gruptaki ölçümler kanuni vergi oranı, vergi tabanı ve efektif vergi oranıdır. İkinci grubu oluşturanlar ise vergi gelirlerine dayanan ölçüm yöntemlerini içermektedir. Bunlar vergi gelirlerinin GSYH'ye oranı ve ilgili vergi gelirlerinin (kurumlar veya gelir) toplam vergi gelirlerine oranı şeklindedir. Bu iki grubunun temel özelliği, birinci grupta kullanılan ölçümlerin, bir yatırım projesinden gelecekte beklenen kazançlar üzerinde vergilerin payı incelenirken; ikinci gruptaki ölçümler ise bir şirketin yatırım kararlarında vergi gelirlerinin geriye dönük olarak üzerindeki etkisini incelemektedir (Algan ve Gedik, 2011: 289).

4.1. Kurumlar Vergisi

20. yy sonlarında başlayan küreselleşme hareketlerine paralel olarak yabancı sermayeyi kendi ülkelerine çekmek isteyen ülkeler rekabeti gün geçtikçe kızıştırmaktadır. Bu kapsamda birçok ülke vergilendirme alanında yeni politikalar izlemeye başlamış ve kurumlar vergisi oranlarında önemli ölçüde düşüşler yaşanmıştır. Kurumlar vergisi sermaye hareketlerini önemli ölçüde belirleyici nitelikte olduğu için OECD ülkeleri genel olarak kurumlar vergisi oranında indirim gitmiştir (Yordadoğ & Albayrak, 2017: 132).

Doğrudan yabancı sermaye yatırımlarını kendi iktidar alanlarına çekmek isteyen ülkeler vergi rekabetini kullanarak kurumlar vergisi oranlarında değişikliklere gitmektedir. Çünkü kurumlar vergisi direkt olarak şirket kazançlarını etkilemektedir. Yani yabancı sermaye yatırımı yapan şirketleri de kapsayan kurumlar vergisi bu tür şirketler için maliyet unsuru oluşturmaktadır. Ülke hükümetleri kurumlar vergisi oranlarında indirim giderek doğrudan yabancı sermaye yatırımlarını ülke içine çekebilmektedir. Dolayısıyla kurumlar vergisindeki değişimlerin izlenmesi vergi rekabetinin ne derece olup olmadığını gösterecektir (Saraç, 2006: 131).

Tablo 1 ve Grafik 1 incelendiğinde 1981-2019 dönemlerine ait kanuni kurumlar vergisi oranları (KKVO) ve değişimlerinin yer aldığı görülmektedir. Tablo 1'de yer alan veriler ışığında OECD ülkelerinin KKVO'nda önemli ölçüde indirim gittikleri görülmektedir. Buna göre 1981 yılından 2019 yılına kadar geçen sürede en fazla indirim giden ülkeler, Almanya (%44), Finlandiya (%42), ve İsveç (%37) olduğu görülmektedir. Ayrıca bu dönemler itibarıyla kurumlar vergisi oranı ülkeden ülkeye değişmektedir. 2019 dönemiyle birlikte OECD ülkelerinin ortalama olarak KKVO'nı neredeyse yarı yarıya (%48) indirdikleri gözlenmiştir. Ülke bazında ele alındığında verilerin ülkeden ülkeye farklılık gösterdiğini ve KKVO'nda gidilen indirimlerin de farklı olduğu görülmektedir. Bunun sebebinin ülkelerin gelişmişlik düzeylerindeki farklılıklardan kaynaklanmaktadır. Kurumlar vergisi oranlarında görülen indirimler OECD ülkelerinde vergi rekabet seviyesinin bir hayli yüksek olduğunu göstermektedir.

Özellikle gelişmekte olan ülkeler ve sermaye birikimi istenilen seviyelerde olmayan ülkelerin kurumlar vergisi oranlarında daha fazla indirim gittiğini ve bu sayede doğrudan yabancı sermayeyi kendi iktidar alanlarına çekerek ekonomik kalkınmayı amaçladığı görülmektedir. Tablo 1'de yer alan verilere bakıldığında bu durumun daha netleştiği anlaşılmaktadır (Günaydın & Eser, 2005: 128).

Ülkelerin kanuni vergi oranlarındaki bir indirim, firmaların verimliliğini arttıracak ve yatırımları teşvik edecektir. Global vergi indirimleri olarak bu trend oldukça dinamik ve güçlü etkilere sahip olmaktadır. Kurumlar vergisi oranlarında gerçekleşen indirimler daha fazla yabancı sermayeyi ülke sınırları içine çekmek için kilit bir adım olarak görülmektedir. KKVO'ları düşme eğiliminde olmasına rağmen hala bu oran %30 ile % 9 arasında değişmektedir.

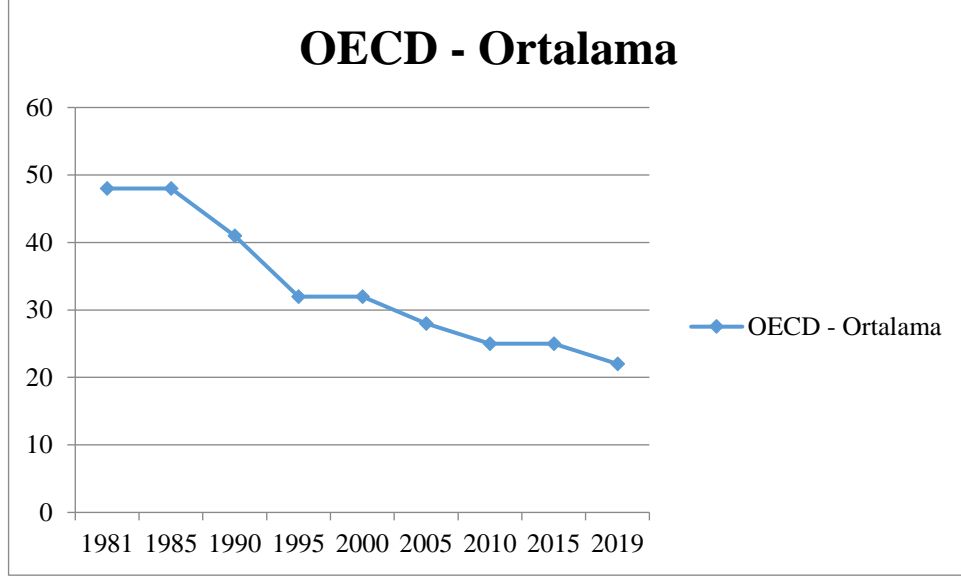
Tablo 1: OECD Ülkelerinde 1981-2019 Dönemi Kurumlar Vergisi Oranları (%)

| ÜLKELER | 1981 | 1985 | 1990 | 1995 | 2000 | 2005 | 2010 | 2015 | 2019 |
|--------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Avustralya | 46 | 46 | 39 | 36 | 34 | 30 | 30 | 30 | 30 |
| Avusturya | 55 | 55 | 30 | 34 | 34 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| Belçika | 48 | 45 | 41 | 40 | 40 | 34 | 34 | 34 | 29 |
| Kanada | 51 | 49 | 41 | 43 | 42 | 34 | 29 | 27 | 15 |
| Şili | | | | | 15 | 17 | 17 | 23 | 25 |
| Çek Cumhuriyeti | | | | 41 | 31 | 26 | 19 | 19 | 19 |
| Danimarka | 40 | 50 | 40 | 34 | 32 | 28 | 25 | 24 | 22 |
| Estonya | | | | | 26 | 24 | 21 | 20 | 20 |
| Finlandiya | 62 | 62 | 45 | 25 | 29 | 26 | 26 | 20 | 20 |
| Fransa | 50 | 50 | 42 | 37 | 38 | 35 | 34 | 38 | 32 |
| Almanya | 60 | 60 | 55 | 55 | 52 | 39 | 30 | 30 | 16 |
| Yunanistan | 45 | 49 | 46 | 35 | 40 | 32 | 24 | 26 | 28 |
| Macaristan | | | 40 | 18 | 18 | 16 | 19 | 19 | 9 |
| İzlanda | | | | | 30 | 18 | 18 | 20 | 20 |
| İrlanda | 45 | 50 | 43 | 38 | 24 | 13 | 13 | 13 | 13 |
| İsrail | | | | 37 | 36 | 34 | 25 | 27 | 23 |
| İtalya | 36 | 46 | 46 | 53 | 41 | 37 | 31 | 31 | 24 |
| Japonya | | | 50 | 50 | 41 | 40 | 40 | 32 | 23 |
| Kore | | | | | 31 | 28 | 24 | 24 | 25 |
| Letonya | | | | 25 | 25 | 15 | 15 | 15 | 20 |
| Litvanya | | | | | | | | | 15 |
| Lüksemburg | | | | 33 | 37 | 30 | 29 | 29 | 18 |
| Meksika | 42 | 42 | 36 | 34 | 35 | 30 | 30 | 30 | 30 |
| Hollanda | 48 | 43 | 35 | 35 | 35 | 32 | 26 | 25 | 25 |
| Yeni Zelanda | 45 | 45 | 33 | 33 | 33 | 33 | 30 | 28 | 28 |
| Norveç | 51 | 51 | 51 | 28 | 28 | 28 | 28 | 27 | 22 |
| Polonya | | | | 40 | 30 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| Portekiz | 49 | 55 | 40 | 40 | 35 | 28 | 27 | 30 | 30 |
| Slovak Cumhuriyeti | | | | 40 | 29 | 19 | 19 | 22 | 21 |
| Slovenya | | | | | 25 | 25 | 20 | 17 | 19 |
| İspanya | 33 | 35 | 35 | 35 | 35 | 35 | 30 | 28 | 25 |
| İsveç | 58 | 57 | 53 | 28 | 28 | 28 | 26 | 22 | 21 |
| İsviçre | 33 | 32 | 31 | 29 | 25 | 21 | 21 | 21 | 9 |
| Türkiye | | 46 | 25 | 30 | 33 | 30 | 20 | 20 | 22 |

| | | | | | | | | | |
|------------------------------------|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| Birleşik Krallık | 52 | 40 | 34 | 33 | 30 | 30 | 28 | 20 | 19 |
| Amerika Birleşik Devletleri | 50 | 50 | 39 | 40 | 39 | 39 | 39 | 39 | 21 |
| OECD - Ortalama | 48 | 48 | 41 | 32 | 32 | 28 | 25 | 25 | 22 |

Kaynak: OECD Tax Database.

Grafik 1: OECD Ülkelerinde Kanuni Kurumlar Vergisi Oranları Gelişimi



Kaynak: OECD Tax Database.

Grafik 1’de OECD ülkelerinin ortalama kanuni kurumlar vergisi oranlarındaki eğilimi yer almaktadır. 1981-2019 dönemlerinde OECD ülkelerinin ortalama KKVO’nun seyri incelendiğinde ülkeden ülkeye farklılık gösterdiği ve yarıdan fazla indirim gerçekleştiği görülmektedir. 1981 yılında ortalama %48 olan bu oran, 2019 yılına gelindiğinde %22 seviyelerine gerilemiştir. Ayrıca bu gerileme eğiliminin devam edeceği ve ülkeler arasında gerçekleşen bu rekabet bu oranı %20 ve alt seviyelerine düşeceği beklenmektedir.

Vergi rekabetini ölçmede kullanılan bir diğer yöntem ise gelire bağlı göstergelerdir. Hiç şüphesiz ki vergiden elde edilen gelir ülke ekonomisinde büyük önem arz etmektedir. Kurum kazançlarından elde edilen vergilerin GSYH’ye ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payı Tablo 2’de yer almaktadır.

Tablo 2: OECD Ülkelerinde 2005-2017 Yılları Arasında Kurumlar Vergisi Gelirlerinin GSYH İçerisindeki Payı

| Ülkeler | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------|-------|-------|-------|-------|------|------|-------|-------|------|------|------|------|------|
| Avustralya | 5,77 | 6,29 | 6,68 | 5,67 | 4,6 | 4,53 | 5,01 | 4,98 | 4,77 | 4,5 | 4,25 | 4,57 | |
| Avusturya | 2,14 | 2,1 | 2,33 | 2,37 | 1,63 | 1,86 | 1,99 | 2 | 2,15 | 2,1 | 2,22 | 2,37 | 2,47 |
| Belçika | 3,15 | 3,48 | 3,41 | 3,27 | 2,33 | 2,53 | 2,81 | 2,99 | 3,11 | 3,15 | 3,33 | 3,46 | 4,14 |
| Kanada | 3,39 | 3,78 | 3,45 | 3,24 | 3,37 | 3,25 | 3,17 | 3,18 | 3,29 | 3,35 | 3,41 | 3,44 | 3,42 |
| Şili | 4,58 | 6,29 | 6,67 | 5,12 | 4,25 | 3,99 | 4,93 | 5,82 | 4,38 | 4,17 | 4,29 | 4,22 | 4,26 |
| Çek Cumhuriyeti | 4,15 | 4,39 | 4,48 | 4,05 | 3,39 | 3,24 | 3,22 | 3,33 | 3,43 | 3,52 | 3,59 | 3,75 | 3,71 |
| Danimarka | 3,42 | 3,68 | 3,14 | 2,55 | 1,9 | 2,25 | 2,17 | 2,6 | 2,74 | 2,77 | 2,71 | 2,69 | 3,04 |
| Estonya | 1,42 | 1,48 | 1,61 | 1,61 | 1,81 | 1,32 | 1,21 | 1,41 | 1,73 | 1,72 | 2,05 | 1,7 | 1,55 |
| Finlandiya | 3,19 | 3,25 | 3,73 | 3,34 | 1,93 | 2,44 | 2,62 | 2,11 | 2,36 | 1,93 | 2,17 | 2,22 | 2,74 |
| Fransa | 2,35 | 2,9 | 2,89 | 2,84 | 1,43 | 2,34 | 2,63 | 2,58 | 2,64 | 2,31 | 2,08 | 2,04 | 2,35 |
| Almanya | 1,74 | 2,11 | 2,18 | 1,89 | 1,32 | 1,49 | 1,68 | 1,71 | 1,76 | 1,71 | 1,71 | 1,96 | 2,01 |
| Yunanistan | 3,21 | 2,61 | 2,45 | 2,43 | 2,51 | 2,53 | 2,07 | 1,09 | 1,15 | 1,88 | 2,15 | 2,51 | |
| Macaristan | 2,06 | 2,29 | 2,73 | 2,57 | 2,19 | 1,21 | 1,2 | 1,28 | 1,38 | 1,64 | 1,79 | 2,35 | 1,86 |
| İzlanda | 1,93 | 2,35 | 2,38 | 1,83 | 1,66 | 0,9 | 1,73 | 1,9 | 2,13 | 3,31 | 2,35 | 2,53 | 2,79 |
| İrlanda | 3,24 | 3,62 | 3,24 | 2,7 | 2,29 | 2,35 | 2,19 | 2,26 | 2,38 | 2,37 | 2,62 | 2,69 | 2,79 |
| İsrail | 3,43 | 4,36 | 4,12 | 3,19 | 2,53 | 2,65 | 2,95 | 2,73 | 3,47 | 3,17 | 2,98 | 3,1 | 3,32 |
| İtalya | 2,25 | 2,77 | 3,14 | 2,93 | 2,38 | 2,29 | 2,19 | 2,39 | 2,57 | 2,18 | 2,05 | 2,15 | 2,1 |
| Japonya | 4,07 | 4,58 | 4,63 | 3,74 | 2,48 | 3,08 | 3,23 | 3,52 | 3,82 | 3,91 | 3,77 | 3,67 | 4,03 |
| Kore | 3,59 | 3,37 | 3,73 | 3,93 | 3,41 | 3,23 | 3,72 | 3,69 | 3,39 | 3,16 | 3,3 | 3,58 | 3,83 |
| Letonya | 1,9 | 2,12 | 2,52 | 2,98 | 1,55 | 0,98 | 1,4 | 1,62 | 1,62 | 1,54 | 1,6 | 1,7 | 1,59 |
| Litvanya | 2,08 | 2,75 | 2,53 | 2,71 | 1,82 | 0,99 | 0,81 | 1,3 | 1,36 | 1,37 | 1,53 | 1,62 | 1,51 |
| Lüksemburg | 5,84 | 4,97 | 5,32 | 5,25 | 5,61 | 5,75 | 4,98 | 5,12 | 4,76 | 4,28 | 4,41 | 4,64 | 5,24 |
| Meksika | 1,42 | 1,61 | 1,89 | 1,74 | 1,58 | 1,85 | 2,07 | 1,82 | 2,41 | 2,53 | 3,2 | 3,49 | 3,53 |
| Hollanda | 3,4 | 3,42 | 3,4 | 3,27 | 2,13 | 2,28 | 2,16 | 2,1 | 2,16 | 2,54 | 2,67 | 3,35 | 3,28 |
| Yeni Zelanda | 6,05 | 5,57 | 4,8 | 4,32 | 3,34 | 3,7 | 3,94 | 4,52 | 4,37 | 4,18 | 4,42 | 4,91 | 4,72 |
| Norveç | 11,53 | 12,59 | 10,84 | 11,98 | 8,97 | 9,85 | 10,75 | 10,32 | 8,25 | 6,62 | 4,5 | 4,02 | 4,61 |
| Polonya | 2,13 | 2,38 | 2,72 | 2,68 | 2,24 | 1,95 | 2,02 | 2,08 | 1,77 | 1,75 | 1,84 | 1,84 | 1,94 |
| Portekiz | 2,6 | 2,83 | 3,46 | 3,51 | 2,75 | 2,73 | 3,13 | 2,75 | 3,26 | 2,85 | 3,12 | 3,06 | 3,25 |
| Slovak Cumhuriyeti | 2,67 | 2,84 | 2,91 | 3,05 | 2,46 | 2,46 | 2,41 | 2,36 | 2,85 | 3,28 | 3,7 | 3,49 | 3,21 |
| Slovenya | 2,72 | 2,92 | 3,18 | 2,46 | 1,8 | 1,84 | 1,66 | 1,24 | 1,2 | 1,41 | 1,46 | 1,59 | 1,76 |
| İspanya | 3,84 | 4,11 | 4,69 | 2,82 | 2,25 | 1,9 | 1,83 | 2,17 | 2,1 | 2,06 | 2,35 | 2,25 | 2,31 |
| İsveç | 3,51 | 3,46 | 3,52 | 2,82 | 2,83 | 3,29 | 3,09 | 2,57 | 2,65 | 2,69 | 2,95 | 2,74 | 2,63 |
| İsviçre | 2,24 | 2,73 | 2,78 | 2,92 | 2,8 | 2,67 | 2,79 | 2,77 | 2,77 | 2,77 | 2,96 | 3,14 | 3,26 |
| Türkiye | 1,66 | 1,41 | 1,56 | 1,7 | 1,8 | 1,8 | 1,94 | 1,85 | 1,6 | 1,58 | 1,43 | 1,65 | 1,7 |
| Birleşik Krallık | 3,42 | 3,47 | 3,3 | 2,9 | 2,57 | 2,87 | 2,9 | 2,66 | 2,55 | 2,47 | 2,42 | 2,71 | 2,83 |
| ABD | 2,86 | 3,07 | 2,67 | 1,69 | 1,38 | 1,78 | 1,77 | 2,02 | 2,12 | 2,28 | 2,13 | 1,98 | 1,92 |
| OECD - Ortalama | 3,3 | 3,55 | 3,59 | 3,28 | 2,65 | 2,67 | 2,79 | 2,8 | 2,79 | 2,75 | 2,76 | 2,87 | 2,93 |

Kaynak: OECD Revenue Statistic.

OECD ülkelerinde kurumlar vergisi gelirlerinin GSYH'ye oranı 2005 ve 2008 yılları arasında OECD ortalaması %3,40'ların üstünde olduğu fakat 2008 yılından itibaren bu oranın %2,65'lere düştüğü görülmektedir. Bu durum 2008 yılında yaşanan "Küresel Finansal Krizin vergi hasılatlarına da yansıdığı tabloda görülmektedir 2008 yılına kadar küçük miktarlarda artış gösteren kurumlar vergisi gelirleri 2008 yılında yaşanan finansal kriz ile birlikte ülkelerin vergi hasılatlarında azalma olduğu ve bu durumu telafi etmek isteyen OECD ülkeleri vergi politikalarıyla telafi etmeye çalışmışlardır. 2010 yılından itibaren kurumlar vergisi gelirinin GSYH içerisindeki payı artış göstermiştir. 2017 yılı itibarıyla OECD ortalama kurumlar vergisi gelirinin GSYH'ye oranı %2,93 olduğu Tablo 2'de görülmektedir.

Tablo 3'te ise OECD ülkelerinde 1990-2016 arasında kurumlar vergisi hasılatının toplam vergi gelirleri içindeki payı yer almaktadır.

Tablo 3: OECD Ülkelerinde 1990-2016 Yılları Arasında Kurumlar Vergisi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı

| Ülkeler | 1990 | 2000 | 2010 | 2015 | 2016 |
|-----------------|------|------|------|------|------|
| Avustralya | 14,1 | 20,2 | 17,9 | 15,2 | 16,5 |
| Avusturya | 3,6 | 4,6 | 4,6 | 5,2 | 5,6 |
| Belçika | 4,8 | 7,2 | 5,9 | 7,4 | 7,8 |
| Kanada | 7 | 12,2 | 10,5 | 10,4 | 10,5 |
| Şili | 12,4 | 11,2 | 20,4 | 21 | 20,9 |
| Çek Cumhuriyeti | .. | 9,9 | 10 | 10,8 | 11 |
| Danimarka | 3,8 | 6,8 | 5 | 5,9 | 5,8 |
| Estonya | .. | 2,8 | 4 | 6,2 | 5 |
| Finlandiya | 4,5 | 12,5 | 6 | 4,9 | 5 |
| Fransa | 5,3 | 6,9 | 5,5 | 4,6 | 4,5 |
| Almanya | 4,8 | 4,8 | 4,3 | 4,6 | 5,2 |
| Yunanistan | 5,5 | 12 | 7,9 | 5,9 | 6,5 |
| Macaristan | .. | 5,7 | 3,3 | 4,6 | 6 |
| İzlanda | 2,8 | 3,3 | 2,7 | 6,5 | 4,9 |
| İrlanda | 4,9 | 11,7 | 8,7 | 11,3 | 11,5 |
| İsrail | .. | 9,6 | 8,6 | 9,5 | 9,9 |
| İtalya | 10 | 6,9 | 5,5 | 4,7 | 5 |
| Japonya | 22,4 | 13,7 | 11,6 | 12,3 | 12 |
| Kore | 12,8 | 14,1 | 13,8 | 13,1 | 13,6 |
| Letonya | .. | 5,3 | 3,5 | 5,5 | 5,6 |
| Litvanya | .. | 2,2 | 3,5 | 5,3 | 5,4 |
| Lüksemburg | 16,1 | 18 | 15,4 | 11,9 | 12,2 |
| Meksika | .. | .. | 14,4 | 20,1 | 21 |
| Hollanda | 7,5 | 10,9 | 6,4 | 7,2 | 8,7 |
| Yeni Zelanda | 6,5 | 12,4 | 12,2 | 14 | 15,5 |
| Norveç | 9 | 20,9 | 23,5 | 11,7 | 10,4 |
| Polonya | .. | 7,3 | 6,2 | 5,7 | 5,5 |

| | | | | | |
|--------------------|-----|------|-----|------|------|
| Portekiz | 8 | 11,9 | 9 | 9,1 | 8,9 |
| Slovak Cumhuriyeti | .. | 7,7 | 8,7 | 11,5 | 10,8 |
| Slovenya | .. | 3,1 | 5 | 4 | 4,4 |
| İspanya | 8,8 | 9,1 | 6,1 | 7 | 6,8 |
| İsveç | 3,1 | 7,5 | 7,6 | 6,8 | 6,2 |
| İsviçre | 7,4 | 8,9 | 10 | 10,7 | 11,3 |
| Türkiye | 6,7 | 7,3 | 7,3 | 5,7 | 6,5 |
| İngiltere | 9,9 | 10,6 | 8,9 | 7,5 | 8,3 |
| ABD | 7,5 | 7,9 | 7,6 | 8,1 | 7,6 |
| OECD-Ortalama | 8,1 | 9,3 | 8,6 | 8,8 | 9 |

Kaynak: OECD Revenue Statistic.

1990-2016 yılları arasında OECD ülkelerinde büyük çoğunluğunda kurumlar vergisinden elde edilen gelirlerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı yıllar itibariyle yükseldiği ilgili tablodan görülmektedir. Ülke büyüklüklerine göre değerlendirildiğinde ise düşük ve orta ölçekli OECD ülkelerinde bu oranlar artış göstermekte iken büyük ölçekli ülkelerde ise azaldığı görülmektedir (Çelikkaya, 2010: 46). 2016 yılı itibariyle OECD ülkelerinin ortalama olarak toplam vergi gelirlerinin %9'unu kurumlar vergisinden elde ettikleri gelirler oluşturmaktadır.

Tablo 4: OECD Ülkelerinde 2017 yılı İtibariyle Uygulanan Efektif Vergi Oranı ve Kanuni Vergi Oranı (%)

| Ülkeler | Kanuni Kurumlar Vergisi | Efektif Kurumlar Vergisi | KKVO-EVO |
|-----------------|-------------------------|--------------------------|----------|
| Avustralya | 30 | 31,4 | -1,39 |
| Avusturya | 25 | 23,7 | 1,32 |
| Belçika | 33 | 26 | 7,01 |
| Kanada | 15 | 24,7 | -9,73 |
| Şili | 25 | 31,8 | -6,79 |
| Çek Cumhuriyeti | 19 | 20,6 | -1,6 |
| Danimarka | 22 | 19,5 | 2,51 |
| Estonya | 20 | 17 | 3 |
| Finlandiya | 20 | 19 | 1,03 |
| Fransa | 44,43 | 33 | 11,46 |
| Almanya | 15,83 | 27,3 | -11,48 |
| Yunanistan | 29 | 27,6 | 1,37 |
| Macaristan | 9 | 9,9 | -0,93 |
| İzlanda | 20 | 18,8 | 1,19 |
| İrlanda | 12,5 | 11,8 | 0,66 |
| İsrail | 24 | 22,9 | 1,11 |
| İtalya | 24 | 22,1 | 1,94 |
| Japonya | 23,4 | 27,5 | -4,08 |
| Kore | 22 | 22 | 0,01 |
| Letonya | 15 | 13,5 | 1,5 |
| Litvanya | 15 | 13,3 | 1,68 |
| Lüksemburg | 20,33 | 24,5 | -4,17 |

| | | | |
|----------------------|-------|-------|--------|
| Meksika | 30 | 27,4 | 2,58 |
| Hollanda | 25 | 23 | 2,03 |
| Yeni Zelanda | 28 | 26,8 | 1,22 |
| Norveç | 24 | 23,1 | 0,87 |
| Polonya | 19 | 17,6 | 1,38 |
| Portekiz | 28 | 27,5 | 0,48 |
| Slovakya | 21 | 21,8 | -0,79 |
| Slovenya | 19 | 17,9 | 1,07 |
| İspanya | 25 | 24,8 | 0,16 |
| İsveç | 22 | 19,8 | 2,21 |
| İsviçre | 8,5 | 19,5 | -11,03 |
| Türkiye | 20 | 20,2 | -0,19 |
| İngiltere | 19 | 19 | -0,04 |
| ABD | 35 | 37,5 | -2,51 |
| OECD Ortalama | 22,42 | 22,61 | -0,193 |

Kaynak: EUROSTAT

Kanuni kurumlar vergisi ile efektif vergi oranları arasında bir korelasyon bulunmaktadır. Tablo 4'te görüldüğü üzere genel olarak efektif vergi oranları kanuni vergi oranlarından düşüktür. Fakat tablo detaylı bir şekilde incelendiğinde 13 ülkenin efektif vergi oranlarının kanuni vergi oranlarından fazla olduğu görülmektedir. Kanuni oranlarda olduğu gibi bu vergi oranlarında da belirtilmesi gereken nokta ise, indirim giden ülkelerin çoğunun küçük ve gelişmekte olan ülkelerin, buna karşılık efektif vergi oranının yüksek olduğu ülkeler ise genellikle gelişmiş ülkeler olduğudur.

Tablo 4 incelendiğinde 2017 yılı itibariyle OECD ülkelerinde efektif vergi oranları %37,5 ile %10 arasında sıralanmaktadır. İlgili tablo incelendiğinde 2017 yılında en yüksek efektif vergi oranı uygulayan ülkeler ABD, Portekiz, Japonya ve Yunanistan olurken en düşük efektif vergi oranı uygulayan ülkeler ise Macaristan ve İrlanda'dır.

Tablo 4'te görüleceği üzere OECD ülkelerinde genel itibariyle efektif vergi oranlarının kanuni vergi oranlarından daha düşük olduğu görülmektedir. Bu açıdan bakıldığında kanuni oranlardan çeşitli indirim, muafiyet, istisna vb. avantajların düşülmesiyle ortaya çıkan efektif vergi oranlarının gerçek vergi yükünü göstermede daha başarılı olduğu söylenebilmektedir.

4.2. Kişisel Gelir Vergisi

OECD bünyesindeki kurumlar vergisi oranlarında görülen azalma eğilimi ve üye ülkelerde uygulanmakta olan oranlar arasındaki farklılıklar, kişisel gelir vergisi oranları içinde geçerli olduğu görülmektedir.

Tablo 5: OECD Ülkelerinde 1981-2018 Döneminde Gelir Vergisi Oranları (%)

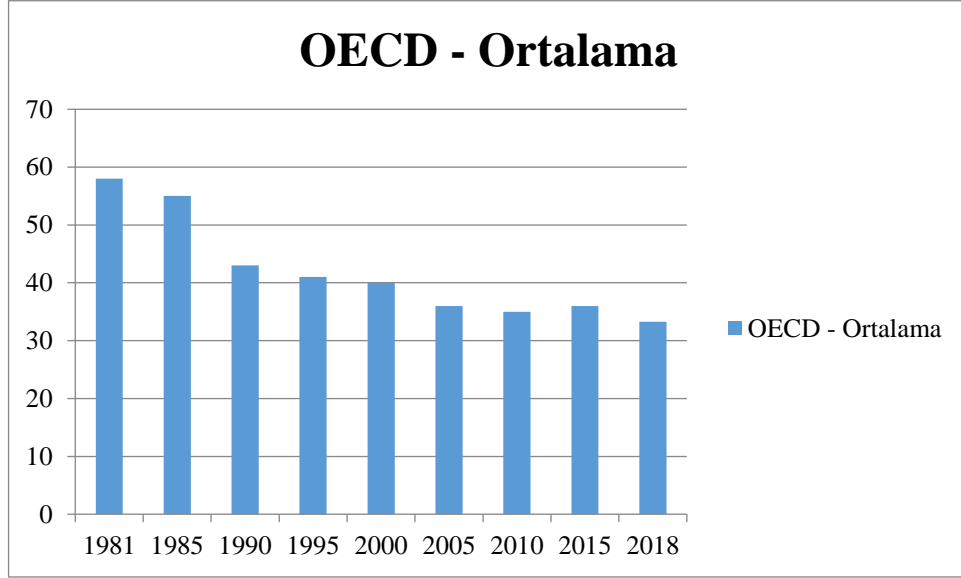
| ÜLKELER | 1981 | 1985 | 1990 | 1995 | 2000 | 2005 | 2010 | 2015 | 2018 |
|-----------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|-------|
| Avustralya | 60 | 60 | 47 | 47 | 47 | 47 | 45 | 45 | 45 |
| Avusturya | 62 | 62 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 48 |
| Belçika | 68 | 68 | 55 | 55 | 55 | 55 | 50 | 20 | 50 |
| Kanada | 43 | 34 | 29 | 29 | 29 | 29 | 29 | 29 | 33 |
| Şili | | | | | 45 | 40 | 40 | 40 | 23 |
| Çek Cumhuriyeti | | | | 43 | 32 | 32 | 15 | 15 | |
| Danimarka | 40 | 40 | 40 | 35 | 28 | 26 | 19 | 23 | |
| Estonya | | | | | 26 | 24 | 21 | 20 | |
| Finlandiya | 51 | 51 | 43 | 39 | 38 | 34 | 30 | 32 | 31,25 |
| Fransa | 60 | 65 | 57 | 57 | 53 | 48 | 41 | 45 | 45 |
| Almanya | 56 | 56 | 53 | 53 | 51 | 42 | 45 | 45 | 45 |
| Yunanistan | 60 | 63 | 50 | 44 | 40 | 38 | 32 | 42 | |
| Macaristan | | | | 50 | 44 | 40 | 32 | 16 | |
| İzlanda | | | | | 33 | 27 | 33 | 32 | |
| İrlanda | 60 | 60 | 53 | 48 | 44 | 42 | 41 | 40 | |
| İsrail | | | | | 50 | 49 | 45 | 50 | 35 |
| İtalya | 72 | 65 | 50 | 51 | 46 | 43 | 43 | 43 | 43 |
| Japonya | 75 | 70 | 50 | 50 | 37 | 37 | 40 | 45 | 33 |
| Kore | | | | | 40 | 35 | 35 | 38 | 38 |
| Letonya | | | | 25 | 25 | 25 | 26 | 23 | |
| Litvanya | | | | | | | | | |
| Lüksemburg | 57 | 57 | 56 | 50 | 46 | 38 | 38 | 40 | 11 |
| Meksika | 55 | 54 | 35 | 34 | 40 | 30 | 30 | 35 | 17,92 |
| Hollanda | 72 | 72 | 60 | 60 | 60 | 52 | 52 | 52 | |
| Yeni Zelanda | 60 | 66 | 33 | 33 | 39 | 39 | 36 | 33 | |
| Norveç | 38 | 40 | 17 | 9 | 30 | 27 | 25 | 25 | 23,35 |
| Polonya | | | | 45 | 40 | 40 | 32 | 32 | |
| Portekiz | 84 | 77 | 40 | 40 | 40 | 40 | 46 | 48 | 37 |
| Slovak Cumhuriyeti | | | | 42 | 42 | 19 | 19 | 25 | |
| Slovenya | | | | | 50 | 50 | 41 | 50 | 50 |
| İspanya | 63 | 62 | 51 | 34 | 40 | 29 | 27 | 23 | 22,5 |
| İsveç | 58 | 30 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | |
| İsviçre | 12 | 12 | 12 | 35 | 12 | 12 | 13 | 13 | 2,97 |
| Türkiye | | | | 55 | 40 | 35 | 35 | 35 | |
| Birleşik Krallık | 60 | 60 | 40 | 40 | 40 | 40 | 50 | 45 | |
| Amerika Birleşik Devletleri | 70 | 50 | 28 | 40 | 40 | 35 | 35 | 40 | 32 |
| OECD - Ortalama | 58 | 55 | 43 | 41 | 40 | 36 | 35 | 36 | 33,3 |

Kaynak: OECD Tax Database.

Yabancı sermayeyi ülke sınırları içine çekmek ülkeler, kurumlar vergisinde olduğu gibi gelir vergisinde de indirim gitmektedir. OECD ülkelerindeki gelir vergisi oranları 1981-2018 dönemleri arasında değişimi Tablo 5'te yer almaktadır. OECD

ülkeleri 2018 yılı itibariyle Kanada hariç gelir vergisi oranlarında indirime gitmişlerdir. 1981-2018 yılları arasında Portekiz (%47), Lüksemburg (%46), ABD (%38) ve Meksika (%37) oransal olarak en çok indirime giden ülkeler olmuştur. Kişisel gelir vergisi oranlarında OECD ülkelerinin ortalama olarak 1981'den 2018'e kadar %25 oranında indirime gittikleri görülmektedir.

Grafik 2: OECD Ülkelerinde Gelir Vergisi Oranları Gelişimi



Kaynak: OECD Tax Database.

Tablo 5'te de görüldüğü üzere gelir vergisi oranları kişisel gelir vergisi oranları bazı ülkelerde 37 yıllık süreçte neredeyse yarıya indirilmiştir. Grafik 2'de ise 1981-2018 yılları arasında ortalama OECD kişisel gelir vergisi oranlarında azalma eğiliminde olduğu görülmektedir. Fakat gelir vergisi oranlarındaki azalma kurumlar vergisi oranlarındaki azalma eğiliminden düşük olduğu görülmektedir. Ayrıca günümüzde gelinen nokta itibariyle ülkelerin uygulamakta olduğu kişisel vergi oranları arasında halen önemli farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıklar, kişisel gelir vergisi uygulamaları açısından da OECD bünyesinde vergi rekabetine oldukça elverişli bir ortam bulunduğunu göstermesi açısından çarpıcı niteliktedir.

OECD ülkelerinde 2005-2017 yılları arasında kişisel gelir vergisi hasılatının GSYH içerisindeki payı Tablo 6'da yer almaktadır. OECD ülkelerinde ortalama olarak gelir vergisinden elde edilen hasılatın GSYH'ye oranı 2005 yılında %8,01 iken 2017 yılında ise %8,27 olmuştur. Genel itibariyle bakıldığında OECD ülkeleri 2005 yılından 2008 yılına kadar gelir vergisinden elde ettikleri hasılat, GSYH içerisindeki payı yükseliş göstermiş fakat 2008 yılında yaşanan finansal krizden sonra bu oranlarda bir düşüş olmuştur. 2010 yılından GSYH içerisinde gelir vergisinin payı tekrardan artış göstermiştir.

Tablo 6: OECD Ülkelerinde 2005-2017 Yılları Arasında Kişisel Gelir Vergisi Gelirlerinin GSYH İçerisindeki Payı (%)

| Ülkeler | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Avustralya | 11,88 | 10,97 | 10,85 | 10,12 | 9,6 | 9,77 | 10,21 | 10,59 | 10,65 | 11,29 | 11,55 | 11,31 | |
| Avusturya | 8,96 | 8,96 | 9,06 | 9,53 | 9,08 | 9,16 | 9,21 | 9,51 | 9,72 | 10,04 | 10,4 | 9,13 | 9,06 |
| Belçika | 12,53 | 12,04 | 11,88 | 12,31 | 12,04 | 12,04 | 12,15 | 12,3 | 12,86 | 12,97 | 12,64 | 12,2 | 12,14 |
| Kanada | 11,63 | 11,65 | 12,08 | 11,8 | 11,74 | 10,88 | 11,13 | 11,38 | 11,28 | 11,38 | 12,04 | 11,86 | 11,58 |
| Şili | 1,07 | 0,95 | 1,09 | 1,22 | 1,3 | 1,34 | 1,39 | 1,46 | 1,43 | 1,42 | 2 | 1,77 | 1,95 |
| Çek Cumhuriyeti | 4,22 | 3,97 | 3,99 | 3,54 | 3,46 | 3,32 | 3,54 | 3,57 | 3,66 | 3,56 | 3,58 | 3,84 | 4,04 |
| Danimarka | 24,01 | 23,92 | 24,52 | 24,14 | 25,19 | 23,27 | 23,21 | 23,3 | 25,1 | 26,35 | 25,48 | 24,7 | 24,56 |
| Estonya | 5,53 | 5,52 | 5,76 | 6,12 | 5,57 | 5,28 | 5,08 | 5,19 | 5,44 | 5,65 | 5,73 | 5,8 | 5,69 |
| Finlandiya | 12,9 | 12,77 | 12,54 | 12,7 | 12,71 | 12,05 | 12,28 | 12,51 | 12,79 | 13,39 | 13,28 | 13,02 | 12,63 |
| Fransa | 7,71 | 7,54 | 7,23 | 7,35 | 7,13 | 7,17 | 7,42 | 8,02 | 8,43 | 8,48 | 8,5 | 8,57 | 8,56 |
| Almanya | 7,81 | 8,36 | 8,71 | 9,38 | 9,09 | 8,5 | 8,83 | 9,37 | 9,57 | 9,64 | 9,83 | 9,96 | 10,21 |
| Yunanistan | 4,56 | 4,46 | 4,65 | 4,66 | 4,47 | 3,98 | 4,78 | 6,96 | 5,97 | 5,91 | 5,76 | 5,92 | |
| Macaristan | 6,54 | 6,65 | 7,16 | 7,6 | 7,3 | 6,5 | 5,02 | 5,64 | 5,32 | 5,23 | 5,29 | 5,23 | 5,03 |
| İzlanda | 13,83 | 13,65 | 13,19 | 12,6 | 12,01 | 12,13 | 12,91 | 13,12 | 13,61 | 13,39 | 13,33 | 13,76 | 14,51 |
| İrlanda | 8,56 | 9,11 | 9,19 | 8,56 | 8,32 | 8,1 | 8,52 | 8,93 | 9,01 | 9,08 | 7,3 | 7,37 | 7,16 |
| İsrail | 7,36 | 7,52 | 7,69 | 6,9 | 5,83 | 5,52 | 5,54 | 5,4 | 5,46 | 5,69 | 6,08 | 6,19 | 6,76 |
| İtalya | 9,94 | 10,27 | 10,7 | 11,19 | 11,15 | 11,23 | 11,02 | 11,61 | 11,59 | 11,23 | 11,2 | 10,98 | 10,89 |
| Japonya | 4,8 | 4,99 | 5,39 | 5,46 | 5,19 | 4,94 | 5,05 | 5,25 | 5,55 | 5,72 | 5,78 | 5,69 | 5,67 |
| Kore | 3 | 3,58 | 4,15 | 3,7 | 3,35 | 3,33 | 3,55 | 3,72 | 3,73 | 4 | 4,32 | 4,61 | 4,8 |
| Letonya | 5,4 | 5,6 | 5,7 | 5,99 | 5,37 | 6,22 | 5,6 | 5,75 | 5,79 | 5,92 | 5,94 | 6,37 | 6,62 |
| Litvanya | 6,83 | 6,76 | 6,51 | 6,48 | 4,07 | 3,59 | 3,49 | 3,48 | 3,58 | 3,62 | 3,85 | 4 | 3,89 |
| Lüksemburg | 7,2 | 7,53 | 7,2 | 7,96 | 7,89 | 7,86 | 8,21 | 8,38 | 8,74 | 8,66 | 9,05 | 9,41 | 9,13 |
| Meksika | 2,05 | 2,06 | 2,08 | 2,31 | 2,3 | 2,35 | 2,4 | 2,51 | 2,62 | 2,94 | 3,29 | 3,39 | 3,46 |
| Hollanda | 6,16 | 6,4 | 6,69 | 6,53 | 7,71 | 7,67 | 7,36 | 6,92 | 6,79 | 6,94 | 7,59 | 7,1 | 8,37 |
| Yeni Zelanda | 14,81 | 14,36 | 14,26 | 13,38 | 12,44 | 11,43 | 10,85 | 11,67 | 11,21 | 11,71 | 11,73 | 11,62 | 12,05 |
| Norveç | 9,45 | 8,86 | 9,35 | 8,89 | 9,92 | 9,89 | 9,71 | 9,71 | 9,9 | 9,84 | 10,75 | 10,67 | 10,04 |
| Polonya | 4,28 | 4,61 | 5,18 | 5,29 | 4,53 | 4,35 | 4,33 | 4,46 | 4,48 | 4,58 | 4,67 | 4,85 | 4,99 |
| Portekiz | 5,08 | 5,14 | 5,34 | 5,41 | 5,53 | 5,36 | 5,96 | 5,81 | 7,71 | 7,7 | 7,31 | 6,81 | 6,54 |
| Slovak Cumhuriyeti | 2,97 | 2,89 | 2,89 | 3,06 | 2,8 | 2,65 | 2,83 | 2,92 | 2,89 | 2,99 | 3,12 | 3,31 | 3,38 |
| Slovenya | 5,42 | 5,66 | 5,46 | 5,75 | 5,71 | 5,57 | 5,57 | 5,67 | 5,1 | 5,07 | 5,09 | 5,24 | 5,12 |
| İspanya | 6,43 | 6,88 | 7,41 | 6,9 | 6,49 | 6,77 | 7,1 | 7,43 | 7,47 | 7,54 | 7,17 | 7,1 | 7,36 |
| İsveç | 14,71 | 14,65 | 13,88 | 13,1 | 12,69 | 12,04 | 11,7 | 11,93 | 12,18 | 12,18 | 12,52 | 13,13 | 13,14 |
| İsviçre | 8,64 | 8,29 | 8,26 | 8,19 | 8,6 | 8,43 | 8,35 | 8,44 | 8,35 | 8,29 | 8,55 | 8,62 | 8,74 |
| Türkiye | 3,44 | 3,67 | 3,91 | 3,82 | 3,85 | 3,48 | 3,5 | 3,6 | 3,52 | 3,62 | 3,67 | 3,7 | 3,62 |
| Birleşik Krallık | 9,37 | 9,52 | 9,81 | 9,78 | 9,49 | 9,26 | 9,3 | 8,9 | 8,89 | 8,68 | 8,91 | 8,97 | 9,11 |
| ABD | 9,17 | 9,71 | 10,23 | 10,19 | 7,9 | 8,18 | 9,27 | 9,27 | 9,97 | 10,17 | 10,62 | 10,44 | 10,49 |
| OECD - Ortalama | 8,01 | 8,04 | 8,16 | 8,11 | 7,83 | 7,6 | 7,68 | 7,91 | 8,06 | 8,19 | 8,28 | 8,24 | 8,27 |

Kaynak: OECD Revenue Statistic.

Tablo 7’de ise OECD ülkelerinde 1990-2016 yılları arasında gelir vergisi hasılatının toplam vergi gelirleri içindeki payı yer almaktadır.

Tablo 7: OECD Ülkelerinde 1990-2016 Yılları Arasında Kişisel Gelir Vergisi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)

| Ülkeler | 1990 | 2000 | 2010 | 2015 | 2016 |
|----------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Avustralya | 43 | 37,7 | 38,6 | 41,4 | 40,8 |
| Avusturya | 21 | 22 | 22,4 | 24,1 | 21,6 |
| Belçika | 32 | 31,4 | 28,2 | 28,2 | 27,7 |
| Kanada | 40,8 | 36,8 | 35 | 36,9 | 36,3 |
| Şili | 5,6 | 7,6 | 6,8 | 9,8 | 8,8 |
| Çek Cumhuriyeti | .. | 12,9 | 10,2 | 10,7 | 11,2 |
| Danimarka | 54,1 | 52,7 | 52 | 55,2 | 53,5 |
| Estonya | .. | 22 | 15,9 | 17,2 | 17,2 |
| Finlandiya | 34,7 | 30,6 | 29,5 | 30,2 | 29,6 |
| Fransa | 10,7 | 17,9 | 17 | 18,8 | 18,8 |
| Almanya | 27,6 | 25,3 | 24,3 | 26,6 | 26,6 |
| Yunanistan | 14,1 | 14,5 | 12,4 | 15,7 | 15,2 |
| Macaristan | .. | 18,6 | 17,4 | 13,7 | 13,3 |
| İzlanda | 26,9 | 34,8 | 36,5 | 36,7 | 26,7 |
| İrlanda | 33,1 | 31,9 | 30 | 31,6 | 31,6 |
| İsrail | .. | 29,1 | 18 | 19,4 | 19,8 |
| İtalya | 26,3 | 24,8 | 26,8 | 26 | 25,8 |
| Japonya | 27,8 | 21,1 | 18,6 | 18,9 | 18,6 |
| Kore | 20 | 14,6 | 14,2 | 17,2 | 17,6 |
| Letonya | .. | 18,8 | 22,1 | 20,3 | 21 |
| Litvanya | .. | 24,8 | 12,7 | 13,3 | 13,4 |
| Lüksemburg | 24,1 | 18,5 | 21 | 24,4 | 24,7 |
| Meksika | .. | .. | 18,3 | 20,6 | 20,4 |
| Hollanda | 24,7 | 15,1 | 21,5 | 20,5 | 18,5 |
| Yeni Zelanda | 48 | 43,1 | 37,7 | 37,2 | 36,8 |
| Norveç | 26,2 | 24,1 | 23,6 | 28 | 27,6 |
| Polonya | .. | 13,2 | 13,9 | 14,4 | 14,5 |
| Portekiz | 15,9 | 17,4 | 17,6 | 21,2 | 19,8 |
| Slovak Cumhuriyeti | .. | 9,9 | 9,4 | 9,7 | 10,2 |
| Slovenya | .. | 15 | 15,1 | 14 | 14,4 |
| İspanya | 21,7 | 19,1 | 21,7 | 21,4 | 21,4 |
| İsveç | 38,5 | 33,2 | 27,9 | 29,1 | 29,8 |
| İsviçre | 32,5 | 29,6 | 31,7 | 31 | 31 |
| Türkiye | 26,8 | 22,2 | 14 | 14,6 | 14,6 |
| İngiltere | 29,4 | 29 | 28,7 | 27,7 | 27,4 |
| ABD | 37,7 | 42,2 | 34,8 | 40,5 | 40,3 |
| OECD-Ortalama | 28,6 | 24,6 | 22,9 | 24,1 | 23,8 |

Kaynak: OECD Revenue Statistic.

Buna göre 1990-2010 yılları arasında ortalama OECD ülkelerinde gelir vergisinden elde edilen gelirlerin toplam vergi gelirleri içindeki payının azalma eğilimi gösterdiği görülmektedir. Fakat 2010 yılından itibaren toplam vergi gelirleri içerisinde

gelir vergisinin payı artış göstermiştir. 2016 yılı itibarıyla OECD ülkelerinin ortalama olarak toplam vergi gelirlerinin %23,8'ini gelir vergisinden elde ettikleri gelirler oluşturmaktadır.

4.3. Katma Değer Vergisi

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

Tablo 8'de OECD ülkelerinde 2005-2019 yıllarında uygulanan KDV oranları yer almaktadır.

Tablo 8: OECD Ülkelerinde 2005-2019 Döneminde Katma Değer Vergisi Oranları (%)

| Ülkeler | 2005 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|--------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Avustralya | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 |
| Avusturya | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| Belçika | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 |
| Kanada | 7,0 | 6,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 |
| Şili | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 |
| Çek Cumhuriyeti | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 |
| Danimarka | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 |
| Estonya | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| Finlandiya | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 23,0 | 23,0 | 24,0 | 24,0 | 24,0 | 24,0 | 24,0 | 24,0 | 24,0 |
| Fransa | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| Almanya | 16,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 |
| Yunanistan | 18,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 24,0 | 24,0 | 24,0 |
| Macaristan | 25,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 25,0 | 25,0 | 27,0 | 27,0 | 27,0 | 27,0 | 27,0 | 27,0 | 27,0 | 27,0 |
| İzlanda | 24,5 | 24,5 | 24,5 | 24,5 | 25,5 | 25,5 | 25,5 | 25,5 | 25,5 | 24,0 | 24,0 | 24,0 | 24,0 | 24,0 |
| İrlanda | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,5 | 21,0 | 21,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 |
| İsrail | 17,0 | 15,5 | 15,5 | 15,5 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 17,0 | 18,0 | 18,0 | 17,0 | 17,0 | 17,0 | 17,0 |
| İtalya | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 21,0 | 21,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 |
| Japonya | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 8,0 | 8,0 | 8,0 | 8,0 | 8,0 |
| Kore | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 |
| Letonya | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 21,0 | 21,0 | 22,0 | 22,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 |
| Litvanya | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 19,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 |
| Lüksemburg | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 17,0 | 17,0 | 17,0 | 17,0 | 17,0 |
| Meksika | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 |
| Hollanda | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 |
| Yeni Zelanda | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 |
| Norveç | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 |
| Polonya | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 |
| Portekiz | 19,0 | 21,0 | 21,0 | 20,0 | 20,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 23,0 |
| Slovak Cumhuriyeti | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| Slovenya | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 |
| İspanya | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 18,0 | 18,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 |
| İsveç | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 |
| İsviçre | 7,6 | 7,6 | 7,6 | 7,6 | 7,6 | 8,0 | 8,0 | 8,0 | 8,0 | 8,0 | 8,0 | 8,0 | 7,7 | 7,7 |
| Türkiye | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 |
| İngiltere | 17,5 | 17,5 | 17,5 | 15,0 | 17,5 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| ABD | 17,8 | 17,8 | 17,7 | 17,8 | 18,2 | 18,7 | 18,9 | 19,1 | 19,2 | 19,3 | 19,3 | 19,3 | 19,3 | 19,3 |

Kaynak: OECD Tax Database.

Tablo 8’de görüleceği üzere KDV oranları ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Bu tablodan yola çıkarak mevcut uygulama ve oran farklılıkları ortadayken OECD’nin vergi rekabetini engelleme girişimlerinin başarısız olduğu görülmektedir.

4. SONUÇ

20. yy. sonlarında başlayan küreselleşme ve ülkelerin birbirleriyle entegrasyonları sonucunda tam bağımsız maliye politikası sınırlanmakta ve bu alanda ülkelerin uyguladıkları vergi sistemlerini yönlendirmekte hatta sınırlamaktadır. Ülkeler doğrudan yabancı sermayeyi sınırları içine çekmek için vergilemede bir takım uygulamalar getirerek diğer ülkelerden avantajlı konuma geçmek istemektedir. Bu durum küresel ortamda rekabeti beraberinde getirmiştir.

Çalışmada 1981-2019 dönemlerine ait kurumlar vergisi oranları (KKVO-EVO), gelir vergisi oranları ve katma değer vergisi oranları yer almakta olup bu vergilerden elde edilen gelirlerin GSYH ve toplam vergi gelirleri içerisindeki paylarına dikkat çekilmiştir. Gelir vergisi ve kurumlar vergisi oranlarında OECD ülkelerinde genel itibariyle 1981-2018 yılları arasında büyük oranlarda indirimle gidildiği görülmüştür. Buna göre 1981’den 2019 yılına kadar ortalama OECD ülkelerinde uygulanan KKVO %26 oranında, gelir vergisinde ise bu azalma %24,7 oranında azalma eğilimine gidildiği görülmüştür. 2019 dönemiyle birlikte ülke bazında ele alındığında bu veriler ülkeden ülkeye farklılık göstermekte ve KKVO’nda gidilen indirimlerin de farklı olduğu görülmektedir. Bunun sebebi ülkelerin gelişmişlik düzeylerindeki farklılıklardan kaynaklanmaktadır.

Kurumlar vergisinde ve gelir vergisinde görülen bu indirimler OECD ülkelerinde vergi rekabet seviyesinin bir hayli yüksek olduğunu göstermiştir. Özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin sermaye birikimi istenilen seviyelerde olmamasından dolayı kurumlar vergisi oranlarında daha fazla indirimle gittiği ve bu sayede doğrudan yabancı sermayeyi kendi iktidar alanlarına çekerek ekonomik kalkınmayı amaçladığı görülmüştür. OECD ülkelerinde kurumlar vergisinde uygulanan gerçek vergi yükünü bilmek için efektif vergi oranına bakmak gerekmektedir. Çünkü kanuni vergi oranları, gerçek kurumlar vergisi yükünü gösterememektedir.

Kanuni kurumlar vergisi ile efektif vergi oranları arasında bir korelasyon bulunmaktadır. Genel olarak efektif vergi oranları kanuni vergi oranlarından düşüktür. Fakat 13 ülkenin efektif vergi oranlarının kanuni vergi oranlarından fazla olduğu görülmektedir. Kanuni oranlarda olduğu gibi bu vergi oranlarında da belirtilmesi gereken nokta ise, indirimle giden ülkelerin çoğunun küçük ve gelişmekte olan ülkeler olduğu ve buna karşılık efektif vergi oranının yüksek olduğu ülkelerin ise genellikle gelişmiş ülkeler olduğu noktasıdır. Ayrıca OECD ülkelerinde genel itibariyle kurumlar vergisi oranlarında EVO’nun, KKVO’ndan daha düşük olduğunu ve bu kanuni oranlardan çeşitli indirim, istisna, muafiyet gibi vergi avantajları düşüldükten sonra ortaya çıkan EVO’nun gerçek vergi yükünü gösterdiği görülmüştür.

Kurumlar ve gelir vergisinden elde edilen kazançlarda önemli ölçüde değişim olmadığı fakat yapılan indirimler karşılığında GSYH içindeki payları küçüğe olsa artış göstermiştir. Çalışmada dikkat çeken diğer bir tespit ise 2008 yılında yaşanan “Küresel Finansal Kriz”in etkisiyle gelirlerde azalma yaşanmıştır. OECD ülkelerinin ortalama olarak toplam vergi gelirlerinin %9’unu kurumlar vergisinden elde edilen gelirler

oluştururken %23'ünü ise gelir vergisinden elde edilen gelirler oluşturmaktadır. Vergi oranlarında görülen bu indirimlere karşılık gelirlerde yaşanan artışın vergi tabanının genişletilmesiyle açıklanabilmektedir. Bununla beraber vergi mükellefleri ile vergi gelirleri doğru orantılı olarak değişmektedir. Yani vergi mükelleflerinde artış vergi gelirlerinde de artışa neden olacaktır. Ayrıca KDV oranları incelendiğinde ülkeden ülkeye farklılık gösterdiğini ve mevcut uygulama ile bu oran farklılıkları ortadayken OECD ülkelerinde vergi rekabetinin bir hayli yüksek olduğu görülmektedir.

Yapılan analizler sonucunda OECD ülkelerinde uygulanan farklı vergi politikaları ve oran farklılıkları ortadayken vergi rekabetini yok saymak imkânsızdır. Ayrıca kurum kazançları üzerinden alınan vergilerde KKVO'ları gerçek vergi yükünü tam anlamıyla yansıtmamakta ve EVO'ları daha sağlıklı vergi yükünü göstermektedir.

KAYNAKÇA

- Algan, N., & Gedik, M., A., (2011). Vergi rekabetine ilişkin göstergeler: Avrupa Birliği üyesi ülkeler için bir değerlendirme. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 20(1), 287-302.
- Arıkan, Z., & Akdeniz, H., A., (2012). Küreselleşen dünyada vergi cennetlerinin ekonomik analizleri. Dokuz Eylül Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi, 6.
- Cebeci, K., (2011). Küresel vergi rekabeti: Kurumlar vergisi üzerine karşılaştırmalı bir analiz. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Tezli Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Çelikkaya, A., (2010). Globalleşmenin neden olduğu kurumlar vergisi reformları ve OECD Üyesi Ülkeler üzerine bir değerlendirme. Maliye Dergisi, 159, 36-52.
- DPT (2001), Vergi özel ihtisas komisyonu raporu, Yayın No: DPT 2597-OİK: 608, Ankara,
- EUROSTAT (2010). Taxation Trends in the European Union; Data for the EU Member States. Publications Ofce of the European Union, Iceland and Norway.
- EUROSTAT, Database, <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>
- Fourçans, A., Tax harmonization versus tax competition in Europe: A game theoretical approach. Cahier De Recherche Working Paper, 132.
- Gedik, M. A., & Tüm, K. (2007). Yabancı yatırımların ülke ekonomisine kazandırılması görelî etkinlik değerlendirmesi: veri zarflama analizi uygulaması. YASED Uluslararası Yatırımcılar Derneği, İnceleme Yarışması.
- Giray, F., (2004). Vergi rekabeti ve Serbest Bölgeler. Vergi Dünyası.
- Goodspeed, T., J., (1998). Tax competition benefit taxes and fiscal federalizm. National Tax Journal, 51(3).
- Günaydın, İ., & Eser, L., Y., (2005). Uluslararası vergi rekabetinin vergi oranları, vergi gelirleri ve vergi yükünün dağılımı üzerine etkisi. Vergi Sorunları Dergisi, 202, 123-153.

<http://www.kalkinma.gov.tr/Lists/zet%20htisas%20Komisyonu%20Raporlar/Attachments/178/oik608.pdf>

https://pure.uva.nl/ws/files/3518619/24592_UBA002000852_05.pdf

Huizinga H., (1991). Foreign investment incentives and international cross-hauling of capital. The Canadian Journal of Economics, <http://arno.uvt.nl/show.cgi?fid=27214>

Jafarov, S., (2013). Küresel vergi rekabeti ve ekonomik büyüme üzerindeki etkisi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tezli Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Kargı, V., & Yayğır, T., (2016). Küreselleşme, vergi rekabeti ve Türkiye’de vergi yükü. International Journal of Public Finance Dergisi, 1(1), 1-22. Doi: 10.30927/ijpf.319847.

OECD, (2018). Tax Policy Analyze, <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/>

OECD, (2019), Revenue Statistics, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/global-revenue-statistics-database.htm>

Öncel, T., & Öncel, S. Y., (2003). Uluslararası vergi rekabeti. İ.Ü. İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezleri Konferansları, (43-44).

Öz, E., & Yaraşır, S., (2009). Global bir kavram vergi rekabeti. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezleri Konferansları, 52.

Pinto, C. (2002), Tax competition and EU law, Phd Thesis, Amsterdam University Amsterdam Center for International Law (ACIL), Amsterdam,

Saraç, Ö., (2006). Küresel vergi rekabeti ve ulusal vergi politikası. Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları.

UNCTAD, Tax incentives and foreign direct investment, a global survey”, United Nations, Geneva.

Weimer, J., M., & Ault, H., J., (1998). The OECD’S report on harmful tax competition. National Tax Journal Vol 51, 3(8), 601-608.

Yereli, A., B., (2005). Macroeconomics effects of tax competition in Turkey. South-East Europe Review, 8(1).

Yurdadoğ, V., & Albayrak, M., (2017). OECD ülkelerinde vergi rekabeti. Sosyoekonomi Dergisi, 25(32), 121-148.