



RESEARCH ARTICLE / Araştırma Makalesi

<https://doi.org/10.37093/ijsi.1272042>

Küreselleşme Sürecinin Vergileme Üzerindeki Etkisi: Emek ve Sermaye Gelirlerinin Vergilendirilmesi Açısından Bir Değerlendirme

Ebru Karaş* 

Betül Hayrullahoğlu** 

Öz

Küreselleşme her alanda olduğu gibi ülkelerin vergi yapılarında da önemli dönüşümlere yol açmaktadır. Mobilitesi yüksek sermayeyi kendilerine çekebilmek için ülkelerin girdikleri rekabette vergiler en etkili araç olarak öne çıkmaktadır. Küreselleşmenin etkisiyle beraber ülkelerin vergilendirme yetkilerinin kullanımında ulusal güçleri zayıflamakta ve uluslararası gerekliliklere uygun hareket etmeleri bir zorunluluk haline gelmektedir. Çalışma, küreselleşmenin emek ve sermayenin vergilendirilmesinde OECD üyesi ülkelerde yaşanan dönüşümü analiz etmektedir. Bu amaçla 1965 yılından günümüze kadar vergi gelirleri, vergi oranları ve vergi türleri itibarıyla toplam vergi gelirleri içerisindeki dağılımlar incelenmektedir. Sonuçta gerek OECD üyesi ülkelerde gerekse Türkiye’de küreselleşmenin vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurt İçi Hâsıla içerisindeki paylarında bir azalmaya neden olmadığı, tersine artışlara yol açtığı, ancak vergi yükünün sermaye lehine ve emek aleyhine olacak şekilde değiştiği anlaşılmaktadır. Bunda gelir vergisi ve kurumlar vergisinde yapılan oran indirimleri ve özellikle sosyal güvenlik primlerinin artırılması en etkili faktörler olarak öne çıkmaktadır. Sosyal güvenlik primlerindeki artışa bağlı olarak vergi takozunun yüksekliği özellikle Türkiye açısından bir sorun olarak değerlendirilmektedir.

Anahtar Kelimeler: küreselleşme, vergi rekabeti, emek ve sermaye vergileri, vergi takozu

JEL Kodları: F60, F62, F38, H20

Cite this article: Karaş, E., & Hayrullahoğlu, B. (2023). Küreselleşme sürecinin vergileme üzerindeki etkisi: Emek ve sermaye gelirlerinin vergilendirilmesi açısından bir değerlendirme. *International Journal of Social Inquiry*, 16(1), 391–409. <https://doi.org/10.37093/ijsi.1272042>

* Arş. Gör. Dr., Uşak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Uşak, Türkiye (Sorumlu Yazar).

E-posta: ebru.cilli@usak.edu.tr, ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0625-3722>

** Doç. Dr., Uşak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Uşak, Türkiye.

E-posta: betul.hayrullahoglu@usak.edu.tr, ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6881-8093>

Article Information

Received 28 March 2023; Revised 01 May 2023; Accepted 11 May 2023; Available online 30 June 2023

The Impact of Globalization Process on Taxation: An Evaluation in Terms of Taxation of Labor and Capital Income

Abstract

Globalization leads to significant transformations in the tax structures of countries, as in every field. Taxes come to the fore as the most effective tool in the competition of countries in order to attract highly mobile capital. With the effect of globalization, the national power of countries in the use of taxation powers weakens and it becomes a necessity for them to act in accordance with international requirements. The study analyzes the transformation of the globalization in the taxation of labor and capital in OECD member countries. For this purpose, tax revenues, tax rates, and the distribution of taxes types in total tax revenues are examined from 1965 to the present. As a result, it can be seen that globalization does not cause a decrease in the share of tax revenues in the Gross Domestic Product, both in OECD member countries and in Türkiye, on the contrary, it leads to increases. However, the tax burden changes in favor of capital and against labor. The most effective factors in this situation are the rate cuts in income tax and corporate tax, and especially the increase in social security premiums. Due to the increase in social security premiums, the high tax wedge is considered as a problem especially for Türkiye.

Keywords: globalization, tax competition, labor and capital taxes, tax wedge

JEL Codes: F60, F62, F38, H20

1. Giriş

Emek ve sermaye, ülkelerin vergi yapılarında önemli bir pay tutan gelir üzerinden alınan vergiler açısından önemli iki unsurdur. Emek ve sermayeden elde edilen kazanç ve iratlar gelir ve kurumlar vergisi kapsamında vergiye tabi tutulmaktadır. Teoride emek ve sermayenin vergilendirilmesine yönelik farklı görüşler bulunmaktadır. Ayırma ilkesi adalet açısından emeğin sermayeye nazaran daha düşük vergilendirilmesini öngörürken, optimal vergileme ise etkinlik açısından sermaye üzerindeki vergi yükünün düşük tutulmasını önermektedir.

Her ne kadar ülkeler vergi sistemlerini adaletli ve vergileme ilkelerine göre dizayn etmek isteseler de, özellikle 1980'lerden itibaren her alanda hissedilen küreselleşme olgusu, ülkelerin yerli sermayeyi elde tutma ve yabancı sermayeyi çekme amacıyla vergi sistemlerinde düzenlemeler yapmasını zorunlu kılmıştır. Bu noktada vergi, bir rekabet unsuru olarak öne çıkmıştır. Ülkelerin küresel sermayeden pay alabilmek amacıyla vergiler aracılığıyla girdikleri bu yarış, vergi yapılarında da değişiklikler yapılmasını kaçınılmaz kılmıştır. Sermaye lehine yapılan düzenlemeler, emek unsuru üzerindeki vergi yükünün artmasına yol açmıştır. Çalışma, İktisadi İşbirliği ve Gelişme Teşkilatı (OECD) üyesi ülkeler ve Türkiye'de küreselleşmenin emek ve sermayenin vergilendirilmesindeki etkisini ölçmeyi amaçlamaktadır. Bu kapsamda 1965 yılından günümüze çeşitli verilerle küreselleşmenin ülkelerin vergi yapılarında meydana getirdiği değişiklikler; vergi gelirleri, vergi oranları, vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki dağılımı ve vergi takozu özelinde incelenmektedir.

Çalışma iki ana bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde küreselleşme ve vergi rekabeti kavramlarına değinerek, küreselleşmenin emek ve sermayenin vergilendirilmesi üzerindeki etkisi teorik olarak incelenmektedir. Bu kapsamda, küreselleşmenin ülkelerin vergi rekabetine girmeleri noktasında nasıl bir baskı unsuru haline geldiği ele alınmaktadır. İkinci bölümde ise OECD üyesi ülkelerde ve Türkiye'de 1965 yılından günümüze küreselleşmenin vergiler üzerinde yol açtığı etkilerin daha net ortaya konulabilmesi amacıyla çeşitli sayısal verilerden yararlanılarak yaşanan dönüşüm yorumlanmaktadır. Sonuç kısmında ise genel bir değerlendirme yapılarak bu kapsamda getirilen önerilere yer verilmektedir.

2. Küreselleşmenin Emek ve Sermayenin Vergilendirilmesine Etkisi

Çalışmanın bu bölümünde önce küreselleşme ve vergi rekabeti kavramları tanımlanmakta, sonrasında ise küreselleşmenin emek ve sermayenin vergilendirilmesine etkisi açıklanmaktadır.

2.1 Küreselleşme ve Küreselleşmenin Bir Sonucu Olarak Vergi Rekabeti

Küreselleşme, görülmeye başlandığı 1980'li yıllardan bugüne farklı kişilerce farklı anlamlara gelecek şekilde kullanılmakta, genel kabul gören bir tanımla yapılamamaktadır (Kargı & Özüğurlu, 2007). Kavramın yazında kullanıldığı alanlara bakıldığında “uluslararasılaşma, evrenselleşme, liberalizasyon, Batılılaşma, karşılıklı bağımlılık, modernizasyon” gibi farklı kavramlarla aynı anlama gelecek şekilde kullanıldığı anlaşılmaktadır (Bayar, 2008). Kimilerine göre küreselleşme kapitalizmin uluslararasılaşmasından başka bir şey değildir (Kargı & Özüğurlu, 2007). Başka bir tanıma göre ise küreselleşme, ekonomik faaliyetlerin her geçen gün büyüyen kısmının uluslararası boyutta gerçekleşmesidir (Aktan & Vural, 2012a).

Küreselleşme kavramı üzerinde fikir birliğine varılan genel bir tanımla bulunmamakla birlikte, hemen her olayla ilişkilendirilmesi nedeniyle bir “klişe” olarak nitelendirilmektedir (Bayar, 2008). Küreselleşmenin ilişkilendirildiği bir diğer olgu “yenidünya düzeni”dir. Bu kavram küreselleşme ile birlikte anılmaya başlamıştır. Yenidünya düzeni savunucularına göre, küreselleşme kaçınılmaz bir durumdur. Bu nedenle her ulus devletine düşen görev küreselleşmenin gereklerini yerine getirmektir. Bu bakış açısıyla küreselleşmeye her devletin geleceği üzerinde doğrudan etkisi olan bir durum olarak bakılması gerekmektedir. Bilgi teknolojilerinde yaşanan hızlı gelişmeler ve büyük bir ekonomik güç olarak görülen Sovyetler Birliğini bile yutarak ilerlemesi, küreselleşmenin oldukça önemli ve karşı konulamaz bir gelişme olarak görülmesine yol açmaktadır (Dikkaya & Deniz, 2006).

Dünya genelinde ekonomik entegrasyon sürecini başlatan temel faktör, gelişmiş ülkelerin ve çok uluslu şirketlerin sınır ötesi kârlarını maksimize etme çabalarıdır. Bu bakımdan küreselleşmenin temel mantığı sermayenin kârlılığının artmasıdır (Bakkal & Susam, 2011). Her ne kadar gerek ekonomistler gerekse uluslararası mali kuruluşlar ekonomik entegrasyonun küresel düzeyde bir refah artışı sağlayacağını dile getirirlerse de, dünya ticaretinin, çok uluslu şirketlerin, finansal akımların ve dolaysız yabancı yatırımların çok büyük bir kısmının Avrupa, Kuzey Amerika ve Güney Doğu Asya'dan oluşan üçlü bloğun elinde olduğu göz önünde bulundurulduğunda, bu öngörünün diğer ulus devletler için geçerli olmadığı anlaşılmaktadır. Nihayetinde küreselleşme, küresel ölçekte gelirin ve refahın yeniden dağıtımına ve pek çok fırsat ve tehdidin ortaya çıkmasına yol açmaktadır. Böyle bir ortamda kazananlar olduğu kadar kaybedenlerin olması da doğaldır (Aktan & Vural, 2012a).

Küreselleşmeyle hızlanan serbestleşme, yatırım ve sermaye akışındaki artışlar ve teknolojik gelişmelerin etkisi, sermayenin serbest dolaşımına ivme kazandırmış ve bu süreç piyasa ekonomisinin kuralları ile hareket eden gelişmiş ekonomilerin kârlarının artmasını sağlamıştır. Böyle bir ortamda gelişmekte olan ekonomilerin serbest dolaşan sermayeyi kendi ülkelerine çekmek ve bu pastadan pay almak için yarışa girmek dışında pek bir şansları kalmamıştır (Bakkal & Susam, 2011). Bu yarıştan pay alabilme gayesi, ülkeleri vergi yapısı ve kamu harcamalarında küreselleşmenin gerekleri doğrultusunda değişiklikler yapmak zorunda bırakmıştır (Bretschger & Hettich, 2002). Ülkeler özellikle vergilendirme düzeyini, vergilerin bileşimini, belirli vergilerin tasarımını değiştirmiştir. Çünkü küreselleşme süreci ülkeleri ticaret ortakları ve rakipleri tarafından yapılan vergi değişiklikleri konusunda çok daha fazla farkındalık ve hassasiyet göstermeye zorlamıştır (Asher & Ramkishan, 2001). Bu yönüyle küreselleşme, ülkelerin maliye

politikalarında önemli değişikliklere yol açmış, özellikle vergi politikaları bakımından bağımsız davranmalarının önüne geçmiş, bunun yerine uluslararası gerekliliklere uygun düzenlemeler yapmaları noktasında bir baskı unsuru olmuştur (Karakurt & Akdemir, 2010). Dolayısıyla ülkelerin vergileme hak ve kapasitelerinde önemli değişiklikler meydana getiren bu süreçte vergiler, ülkeler arasında birer rekabet aracı olarak kullanılmaya başlanmıştır (Kargı & Yaygır, 2016).

Vergi hukuku yazınında vergi rekabetine ilişkin çok sayıda çalışma bulunmasına rağmen, şaşırtıcı bir şekilde kavramın tanımlanmasında bir uzlaşa sağlanamamıştır (Wilson & Wildasin, 2004). Aktan ve Vural'a göre vergi rekabeti; küreselleşme ile bazı üretim faktörlerinin mobilitesinin artmasının, ülkelerin küresel vergi tabanından daha fazla pay alma gayesiyle vergi yüklerinin bir kısmını diğer ülkelere ihraç etme imkânına kavuşmaları ile ortaya çıkan, küreselleşmenin doğurduğu bir sonuçtur (Aktan & Vural, 2012b). Blöchliger ve Pinero-Campos (2011) ise vergi rekabetini, mobil vergi tabanlarını çekmek ve elde tutmak amacıyla alt merkezi hükümetlerin vergi politikalarının stratejik etkileşimi olarak tanımlamaktadır. Vergi rekabetinin tanımından ziyade taşıdığı özelliklerin anlaşılması daha açıklayıcı olacaktır. Bu bakımdan vergi rekabeti (Saraç, 2006);

- Aktörleri ülkelerin vergilendirme yetkisini elinde bulunduran otoriteleridir,
- Mobil üretim faktörlerini çekmeye odaklanır,
- Vergi yükünün hafifletilmesi için oran indirimlerinin yanı sıra vergi ayrıcalıkları ve vergi teşvikleri gibi çok sayıda aracın kullanılmasına imkân sunar,
- Piyasa ekonomisindeki arz eden konumunda olan üreticiler arasındaki rekabetin aksine, üretim faktörlerinin iktidar alanına çekilmesini amaçladığından talep edenler arasında gerçekleşen bir rekabettir,
- Rekabetin doğası gereği kazananların olduğu kadar kaybedenlerin de olduğu bir yarış olduğundan, kazanç durumuna göre sağlanan avantajların yanı sıra katlanılan dezavantajları da bünyesinde barındırır.

Küreselleşmeyle birlikte belirgin hale gelen vergi rekabeti hem teorik hem ampirik açıdan oldukça fazla çalışmaya konu oluşturmakta olup, bu konuya ilişkin literatür üç varsayım üzerinde durmaktadır: (a) Bir ülke dünya sermaye piyasasına ne kadar entegre olursa, sermayenin vergilendirmesi o kadar düşük olmalıdır; (b) Bir ülke dünya sermaye piyasasında ne kadar entegre olursa, emeğin vergilendirmesi sermayenin vergilendirmesine kıyasla o kadar yüksek olmalıdır; (c) Uluslararası entegrasyonun derecesi göz önüne alındığında, küçük ülkeler büyük ülkelere göre daha düşük sermaye vergisi oranlarına sahip olmalıdır. Bu varsayımlardan hareketle uluslararası sermaye hareketliliğinin derecesi ile sermayenin vergilendirilmesinin negatif ilişkili, emeğin vergilendirilmesinin ise pozitif ilişkili olduğu sonucuna ulaşılmaktadır (Bretschger & Hettich, 2002). Dolayısıyla vergi rekabeti, esas itibarıyla vergi yapısı içerisinde emek ve sermaye üzerindeki vergi yükünün dağılımını etkilemektedir. Çalışmanın ilerleyen bölümünde bu etki, emek ve sermayenin vergilendirilmesine yönelik görüşler doğrultusunda incelenmektedir.

2.2 Emek ve Sermayenin Vergilendirilmesinde Küreselleşmeyle Yaşanan Dönüşüm

Küreselleşmeyle birlikte artan vergi rekabetinin ülkelerin vergi yapıları üzerindeki etkisi iki şekilde ortaya çıkmaktadır. Ülkeler ilk olarak verginin tabana yayılması ve vergi yükünün sermayeden daha az mobil olan emek faktörü üzerine kaydırmaya yönelik reform çalışmaları yapmaktadır. Ülkeler ikinci olarak ise emeğin vergi yükünün artmasının ekonomik ve politik olarak zorlaştığı durumlarda kamu harcamalarını kısımaya yönelik değişiklikler yapmaktadır. Bu

durum, ülkeleri vatandaşlarına küreselleşme ile birlikte daha fazla talep edilen kamu hizmetlerini sunmaya devam etmek istediklerinde mali bir krize sokmaktadır (Avi-Yonah, 2001; Aktan & Vural, 2012a). Bu nedenle vergi rekabeti ve vergi rekabetinin esas nedeni olan küreselleşme, asıl etkisini vergi sistemlerinin yapısı üzerinde göstermektedir (Aktan & Vural, 2012a). Başta vergi oranları, verginin üretim faktörleri arasındaki dağılımı ve vergi gelirleri üzerinde ciddi bir değişim söz konusu olmuştur. Vergi yapısında meydana gelen bu değişim özellikle emek ve sermaye faktörünün vergilendirilmesinde sermaye lehine düzenlemeler yapılmasına neden olmuştur.

Bilindiği üzere kamu finansmanın temel kaynağı olan vergiler mükellefin ödeme gücüne göre tahsil edilmektedir. Ödeme gücünün en önemli göstergelerinden biri gelirdir ve gelir üzerinden alınan vergiler, vergi sistemlerinin bel kemiğini oluşturmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergiler emek ve sermaye faktöründen elde edilen kazanç ve iratları vergi konusuna dâhil etmektedir. Farklı kaynaklardan elde edilen gelirlerde katlanılan fedakârlıkların farklı olması nedeniyle ödeme gücünü temsili de farklılaşmaktadır. Bu kapsamda emek geliri kazanılmış ve gayretli gelir olarak, sermaye geliri ise kazanılmamış gelir, rant geliri veya uyuşuk gelir olarak nitelendirilmektedir (Çalçalı & Yılmaz, 2013). Mükellefin ödeme gücünün tespitinde kullanılan mekanizmalardan biri olan ayırma ilkesi, katlanılan fedakârlıktan kaynaklı olarak, emek ve sermayeden elde edilen gelirlerin vergilendirilmesinde farklılıkların olması gerektiği görüşüne dayanmaktadır. Buna göre çalışma karşılığında elde edilen emek gelirin, bir birikim sonucunda elde edilen sermaye gelirine nazaran daha düşük oranlarda vergilendirilmelidir (Saraçoğlu, 2001). Vergi sistemlerinde daha çok sosyal amaca¹ bağlı olarak uygulanan ayırma ilkesi, vergilemede adaletin sağlanmasında artan oranlı tarife veya en az geçim indirimi gibi nicel bir çözüm sağlamadan ziyade verginin kaynağını ayrıştırarak farklı şekilde vergilendirerek katkı sağlamaya çalışmaktadır (Eke, 2018).

Ayırma ilkesinin dayanağı sermaye gelirin emek gelirine oranla sahip olduğu üstünlükler olup, bu nedenle daha ağır vergilendirilmesi gerektiğidir. Bu kapsamda ayırma ilkesinin dayandığı görüşler aşağıdaki gibi özetlenebilmektedir (Akdoğan, 2011).

- Sermaye güçlü bir gelir kaynağı olduğundan vergiye daha dayanıklıdır.
- Emek geliri sermaye gelirine oranla daha zahmetli ve güç elde edilmektedir.
- Sermaye geliri emeğe göre daha düzenli ve süreklidir.
- Sermaye sahibine toplum içinde sağladığı itibardan kaynaklı yeni gelir fırsatları sağlayabilir.
- Emek geliri kaynaktan vergilendirildiğinden vergi kaçırma imkânı bulunmazken, sermaye geliri beyannameye dayalı vergilendirildiğinden vergi kaçağı daha fazla olabilmektedir.

Yukarıda yer alan bilgilere ek olarak esasında sermaye gelirin vergilendirilmesi sermaye sahibi ile çalışanlar arasındaki dengeyi sağlamanın bir yolu olarak görülmektedir. Bununla birlikte Hobbes (1651) ve J. S. Mill (1848) gibi düşünürler bireysel tasarrufların hali hazırda gelir vergisinden arındırılmış gelirden oluştuğu görüşündedir. Bu nedenle, tasarruflardan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi, emek gelirin iki kez vergilendirilmesi anlamına gelmekte ve tüketime karşı tasarruf kararlarında gereksiz sapmalara yol açmaktadır (Aghion vd., 2013).

¹ Ayırma ilkesinin amaçları ekonomik, sosyal ve siyasi açıdan ele alınmaktadır. Buna göre ekonomik açıdan ayırma ilkesi tasarruf eğilimini önleyen bir araç olarak değerlendirilmektedir. Tasarruf yani sermayenin daha ağır vergilendirilmesine karşılık, emek gelirin daha düşük vergilendirilmesi emek gelirlerinin tüketime yönelmesine neden olabilmektedir. Sosyal açıdan ayırma ilkesi gelir ve servet dağılımında adaletin sağlanması amacıyla uygulanmaktadır. Siyasi açıdan ise ayırma ilkesi çalışan sınıfın korunması ve kapitalist sınıfın baskılandırılması amacıyla uygulanması gereken bir mekanizmadır (Saraçoğlu, 2016).

Emek ve sermayenin vergilendirilmesinde önemli bir yere sahip olan ayırma ilkesinin geçmişte uygulamaları söz konusudur. Bunlara en temel örnek Amerika Birleşik Devletleri'nde 1894 yılında emek geliri lehine yapılan vergisel düzenlemeler ve İngiltere'de 1907 yılında kabul edilen gelir vergisi kanunuyla emek gelirleri lehine ayrımcı bir vergilendirme yapılmasını öngören düzenlemelerdir. Ancak söz konusu uygulamalar her iki ülkede de kısa süreli olmuştur (Çalcalı & Yılmaz, 2013).

Ayırma ilkesi kapsamında sermaye gelirinin daha ağır vergilendirilmesi gerektiğine yönelik görüşler 1970'li yıllarda sorgulanmaya başlanmış ve optimal vergileme kapsamında sermayenin vergi yükünün azaltılması yönünde görüşler ortaya çıkmıştır. Optimal vergileme teorisyenleri vergilerin etkinlik kaybının minimize edilmesi adına sermaye üzerindeki vergilerin azaltılması, mümkünse sermayenin vergilendirilmemesi gerektiğini ileri sürmektedir. Bu kapsamda Diamond ve Mirrlees (1971) da sermayenin gelecekteki üretimin bir girdisi olarak kabul edilmesi gerektiğini ve bu nedenle vergilendirilmemesi gerektiğini vurgulamaktadır (Mankiw vd., 2009). Optimal vergileme yaklaşımında sermayenin olabildiğince vergi dışında tutulmasının temel gayesi, verginin neden olduğu etkinlik maliyetidir. Sermaye kazançlarının vergilendirilmesi bireylerin iktisadi kararlarında değişikliğe sebebiyet vererek sermaye birikiminin azalmasına neden olabilmektedir. Bireyler her şeyden önce sermayenin gelecekteki değerini ve vergi sonrasındaki getirisini dikkate alarak tasarruf düzeyleri noktasında kararlar almaktadır. Vergi sonrası sermayenin getirisinin azalması bireylerin tasarruf kararlarını olumsuz etkilemekte ve bu durum sermaye stokunun azalmasına neden olmaktadır (Selen, 2017). Ayrıca sermaye üzerindeki yüksek vergiler, sermaye hareketliliği arttıkça büyüme üzerinde artan bir engel oluşturduğu da kabul edilmekte ve sermayenin yüksek oranda vergilendirilmesi bu açıdan eleştirilmektedir (Edwards & Rugy, 2002).

Optimal vergileme kapsamında geliştirilen bu görüşlerin yanında 1980'li yıllardan sonra küreselleşmenin hızlanması da, sermaye üzerindeki vergi yükünün düşük tutulması gerekliliğine yönelik gelişmeleri beraberinde getirmiştir. Küreselleşmenin oluşturduğu baskı neticesinde ülkeler, mobilitesi yüksek olan faktörleri vergilendirme noktasında isteksiz davranmak zorunda kalmıştır (Karakurt & Akdemir, 2010). Mobilitesi yüksek olan sermaye faktörünün, küreselleşme ile yaşanan teknolojik gelişmelerin iş merkezlerinin bulunduğu yeri önemsiz kılmasıyla düşük vergi oranlarının bulunduğu ülkelere yönelmesi, diğer ülkelere kıyasla yüksek vergi oranlarının uygulanmasının önünde büyük bir engel oluşturmaktadır. Benzer şekilde nitelikli iş gücünün emeğin mobilitesinin artmasıyla daha düşük vergi oranlarının uygulandığı ülkeleri tercih etmesi de, işgücünün vergilendirilmesi noktasında zorluklara neden olmuştur (Kargı & Karayılmazlar, 2009). Üretim faktörlerinin mobilitesinin arttığı bu süreçte ülkeler vergi yükünü düşürerek, vergi tabanının genişletmeye çalışmıştır (Saraç, 2006; Edwards & Rugy, 2002). Ayrıca ülkelerin vergi yapılarında meydana gelen değişiklikler sonucu mobilitesi yüksek ve düşük olan üretim faktörleri arasındaki vergi yükünün dağılımı farklılaşmıştır.

Üretim faktörleri açısından sermaye faktörünün mobilitesi emek faktörüne nazaran daha yüksektir. Her ne kadar nitelikli işgücü (belirli meslek tipleri ve teknik insan kaynakları) belirli bir düzeyde mobilite kazansa da, bu mobilite sermayeye nazaran daha sınırlı kalmıştır. Emek faktörü başka bir alana hareket etmek istediğinde göç kanunları, dil, kültür, hareketin maliyeti gibi faktörler bunu sınırlandırmaktadır. Sermayenin hareketliliği noktasında ise sınırlamalar oldukça azdır. Dünya ticaretinin gelişmesi adına ikili ve çok taraflı anlaşmalarla uluslararası yatırımlar arttırılmaya çalışılmaktadır (Günaydın & Benk, 2003). Bu kapsamda uluslararası sermaye yüksek vergi yükünün olduğu alanlardan ziyade düşük vergi yükünün olduğu alanlara yönelmektedir. Hem yerli sermayeyi arttırmak hem de yabancı sermayenin ülkeye çekmek adına sermaye üzerindeki vergi yükü azaltılmaya çalışılmaktadır. Bu nedenle vergi rekabeti

uluslararası piyasada daha mobil olan sermaye faktörüne odaklanmakta, vergi yükü ise emek faktörünün üzerine kaydırılmaktadır (Kargı & Karayılmazlar, 2009).

Buradan hareketle vergi rekabeti sonucunda ülkelerin vergi yapılarında meydana gelen değişim emek ve sermayenin vergilendirilmesinde farklılıklara neden olmaktadır. Ancak bu farklılık ayırma ilkesi kapsamında ele alındığı şekliyle değil, optimal vergilemenin öngördüğü haliyle sermaye lehine gerçekleşmektedir. Bu kapsamda sermaye ve emeğin farklı şekilde vergilendirilmesi etkinlik ve adalet noktasında tartışmalı bir konu haline gelmektedir. Durum bölüşüm ve etkinlik kaygısı kapsamında değerlendirildiğinde; adil bir gelir bölüşümünün ön planda tutulduğu ekonomilerde sermayenin yüksek gelirli elinde olması bu nedenle daha ağır vergilendirilmesi gerektiği kabul görmektedir. Diğer taraftan etkinliğin ön planda tutulduğu ekonomilerde sermaye üzerinden alınan vergilerin tasarrufu olumsuz etkilemesi, sermayenin mobilitesini azaltması gibi nedenlerle daha düşük oranlarda uygulanmasını kabul görmektedir (Çalcalı & Yılmaz, 2013). Küreselleşmeyle birlikte sermaye üzerindeki vergi yükünün düşürülmesi noktasındaki eğilimler giderek artmaktadır. Her ne kadar çoğu ülkede emek ve sermayeden elde edilen kazanç ve iratlar gelir üzerinden alınan vergiler kapsamında vergilendirilse de, emeğin üzerindeki vergi yükü sermayeye nazaran daha fazla gerçekleşmektedir. Küreselleşme ve onun sonucu olan vergi rekabeti, emek ve sermayenin vergilendirilmesinde ayırma ilkesinin uygulanabilirliğini zorlaştırmaktadır. Bu durum da bölüşümde adalet kaygılarının artmasına neden olabilmektedir.

3. OECD Ülkeleri ve Türkiye’de Küreselleşmenin Vergilemeye Etkileri

Dünya genelinde etkili olan küreselleşme süreci ülkelerin özellikle vergi politikaları olmak üzere mali yapılarında önemli değişikliklere neden olmuştur. Başta vergi matrahında, vergi türlerinde, vergi oranlarında ve vergi yükünün faktörler arasında dağılımında olmak üzere küreselleşme ülkelerin vergi yapılarında önemli değişiklikler meydana getirmiştir (Günaydın & Benk, 2003; Ulbrich, 2011). Küreselleşmeyle birlikte ülkelerin vergi yapılarında meydana gelen bu değişiklikler vergi gelirleri, vergi oranları, vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki dağılımı ve vergi takozu özelinde incelenebilmektedir. Ülkelerin vergi yapısında meydana gelen bu değişimlerden hareketle emek ve sermayenin vergilendirilmesi noktasında çıkarımlar yapılmasını sağlayabilmektedir. Bu kapsamda aşağıda OECD ülkelerinde yıllar itibarıyla vergi yapılarında meydana gelen değişikliğe ilişkin bilgilere yer verilmektedir.

3.1 Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi

Küreselleşmenin vergiler üzerindeki ilk etkisi, vergi gelirlerinde meydana getirdiği değişimdir. Üretim faktörlerinin hareketliliği ve ülkelerin yabancı sermayeden pay alabilme çabaları nedeniyle vergi yükünde meydana gelen azalmaların vergi gelirlerine olumsuz yansıması beklenmektedir. Her ne kadar ilk bakışta küreselleşmenin vergi gelirlerini azaltacağı varsayılsa da, bu varsayım tüm ülkeler bakımından geçerli değildir (Aktan & Vural, 2012a). Tablo 1 OECD ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurt İçi Hâsıla (GSYH) içerisindeki payını göstermektedir.

Tablo 1

OECD Ülkelerinde Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	1965	1975	1985	1995	2005	2015	2020
Almanya	31,67	35,30	36,09	36,31	34,42	37,30	37,91
ABD	23,56	24,65	24,66	26,55	26,10	26,22	25,75
Avustralya	20,61	25,34	27,73	28,23	29,85	27,79	28,55
Avusturya	33,51	36,34	40,44	41,27	41,01	43,13	42,23
Belçika	30,79	38,94	43,71	42,84	43,36	44,12	42,49
Birleşik Krallık	30,10	34,17	35,07	29,25	32,51	31,59	32,11
Çek Cum.	--	--	--	34,50	34,23	33,13	34,73
Danimarka	29,13	37,10	43,91	46,50	48,00	46,06	47,11
Estonya	--	--	--	35,00	29,76	33,32	33,26
Finlandiya	30,04	36,14	39,17	44,50	42,04	43,52	41,84
Fransa	33,73	35,01	42,04	42,45	42,90	45,28	45,34
Hollanda	30,48	37,72	39,28	37,25	35,01	37,01	40,00
İrlanda	24,54	27,90	33,62	31,77	30,04	23,16	19,86
İspanya	14,26	17,90	26,76	31,31	35,24	33,84	36,72
İsrail	--	--	--	34,14	32,76	31,04	29,56
İsveç	30,93	38,35	44,15	45,06	47,30	42,63	42,32
İsviçre	16,02	21,82	23,11	24,95	25,81	26,65	27,53
İtalya	24,58	24,44	32,41	38,45	39,05	42,96	42,65
İzlanda	25,73	29,51	27,75	30,73	39,32	35,14	36,12
Japonya	17,26	19,78	25,92	25,40	25,83	30,24	33,16
Kanada	24,98	31,14	31,61	34,63	32,66	32,82	34,26
Kolombiya	--	--	--	16,03	18,26	19,90	18,79
Kore	--	14,84	15,62	18,77	21,66	23,74	27,75
Kosta Rika	--	--	--	18,93	21,77	22,95	22,65
Letonya	--	--	--	29,71	27,80	29,79	31,76
Litvanya	--	--	--	27,65	29,23	28,94	30,82
Lüksemburg	27,28	32,48	39,12	35,99	37,44	34,78	38,10
Macaristan	--	--	--	40,77	36,39	38,66	36,09
Meksika	--	--	14,85	10,11	11,36	15,90	17,76
Norveç	29,45	38,83	41,87	39,37	42,55	38,42	38,80
Polonya	--	--	--	36,58	32,97	32,43	35,54
Portekiz	15,67	18,86	24,13	29,28	30,94	34,38	35,26
Slovakya	--	--	--	39,48	31,29	32,61	35,19
Slovenya	--	--	--	39,14	39,15	37,31	37,18
Şili	--	--	--	18,18	20,84	20,51	19,38
Türkiye	10,59	11,60	11,21	16,38	23,14	24,96	23,86
Yeni Zelanda	24,50	29,99	31,21	35,57	36,09	31,49	33,80
Yunanistan	17,13	18,70	24,56	28,31	31,87	36,58	38,86
OECD Ort.	24,86	28,64	31,54	32,14	32,63	32,90	33,55

Kaynak: OECD (2023a).

Tablo 1’de yer alan bilgilere göre yıllar itibariyle OECD ortalaması ele alındığında vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payında bir artışın olduğunu söylemek mümkündür. OECD ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı 1965 yılında yaklaşık %25 iken, 2020 yılında %33'lere yükselmiştir. Dolayısıyla OECD ortalaması bazında küreselleşmenin vergi gelirleri üzerinde bir azalmaya neden olmadığı görülmektedir. Konuya ülkeler bazında yaklaşıldığında, aynı durumun pek çok ülke için de geçerli olduğu görülmektedir. İrlanda, Macaristan, Polonya, Slovakya ve Slovenya dışında tüm ülkelerde 1965-2020 yılları arasında vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payları artmıştır. Türkiye’de vergi gelirlerinin GSYH’ye oranına bakıldığında yıllar itibariyle artış olduğu görülmektedir. Buna göre Türkiye’de vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı 1965 yılında yaklaşık %11 iken, 2020 yılında bu pay %24’e

yükselmiştir. Bu durum yukarıda da değinildiği üzere vergi tabanının genişletilmesinin veya küreselleşme nedeniyle bazı üretim faktörlerinin vergilendirmesinde meydana gelebilecek vergi kayıplarının diğer üretim faktörlerinin vergi yükünün arttırılarak telafi edilmesinin bir sonucu olarak yorumlanabilir.

3.2 Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranları Üzerindeki Etkisi

Gelir ve kurumlar vergisi emek ve sermayeden elde edilen kazanç ve iratları konu olan vergilerdir. Doğrudan mükelleflerin gelir ve kazançlarını vergiye tabi tutan bu vergiler iktisadi kararlar üzerinde oldukça etkili olmaktadır. Mükellefler sahip oldukları üretim faktörlerini gelir ve kurumlar vergisi açısından kolaylıkların (daha düşük vergi yükünün) söz konusu olduğu ülkelere yönlendirebilmektedir. Özellikle yüksek oranlı kurumlar vergisi yerli firmaların yatırımlarını baskı altına almakta ve yabancı yatırımcıları caydırmaktadır. Bu durumda çok uluslu şirketler yatırımlarını daha çok düşük vergi oranlarının uygulandığı ülkelere konumlandırmaktadır. Sermayenin uluslararası hareketliliğinin artması, ülkelerin sermaye faktöründen elde edilen gelirlerin vergilendirilmesini güçleştirmektedir (Keuschnigg & Dietz, 2005). 1980 ve 1990'lı yıllarda bu sorunun çözümü adına batı ülkelerinde önemli vergi değişiklikleri yapılmıştır. Özellikle gelişmekte olan ülkeler yabancı sermayeden pay alabilmek adına kurumlar vergi oranlarını azaltma çabasına girmiştir. Bununla birlikte ülkeler gelir vergisi tarifelerinde de indirim çabasında bulunmuştur (Öz & Yaraşır, 2009). Böylelikle ülkeler dış yatırımların ve kurumların üzerindeki vergi yükünü hafifletmeye çalışmıştır (Karakurt & Akdemir, 2010). Tablo 2'de OECD ülkelerinde 1981-2022 yılları arasında uygulanan kurumlar vergisi oranları yer almaktadır.

Tablo 2'ye göre yıllar itibariyle kurumlar vergisi oranlarında bir azalmanın olduğu görülmektedir. Şüphesiz bu durum yukarıda değinildiği üzere küreselleşmenin bir sonucudur. Sermayenin vergilendirilmesinde esas alınan kurumlar vergisi iktisadi aktörlerin yatırım kararları üzerinde en etkili faktörlerden biridir. Kurumlar vergisi oranlarındaki düşüş hem yerli hem de yabancı sermayenin yatırıma dönüşmesi noktasında önemli bir teşvik unsurudur. Bu kapsamda OECD ortalaması esas alındığında 1981 yılında yaklaşık %42 olan kurumlar vergisi oranı 2022'de %21'e gerilemiştir. OECD ülkeleri arasında 2022 yılı itibariyle en düşük kurumlar vergisi oranı uygulayan ülke İsviçre, en yüksek kurumlar vergisi oranı uygulayan ülke ise Kolombiya'dır. Türkiye'de yıllar itibariyle kurumlar vergi oranlarındaki değişime bakıldığında 1981 yılında %50 olarak uygulanan kurumlar vergisi 2022 yılında %23 oranında uygulanmaktadır. Türkiye'de yıllar itibariyle kurumlar vergisi oranının değişimi OECD ortalamasına benzer olarak seyretmiştir.

Bununla birlikte her ne kadar küreselleşmeyle birlikte çoğu ülkede kurumlar vergisi oranlarında indirim söz konusu olsa da, büyük ölçekteki ülkeler vergi oranlarında çok fazla değişiklik yapmaması da söz konusu olabilmektedir. Çünkü çok uluslu şirketler vergi oranlarına rağmen altyapısından, teknolojisinden, işgücünden ve doğal kaynaklarından faydalanmak istedikleri ülkelerde de yatırım yapmayı sürdürebilmektedir (Çelikkaya, 2010). Teoride gelişmiş ülkelerin diğer ülkelere nazaran daha yüksek sermaye vergisi oranları uyguladıkları, çünkü kişi başına vergi tabanlarındaki aşınmanın daha az olduğu öne sürülmektedir (Bretschger & Hettich, 2002). Tablo 2'ye bakıldığında OECD ülkeleri içerisinde Kosta Rika dışında, kurumlar vergisi oranlarında 1980'li yıllara göre indirim uygulamayan ülke bulunmamaktadır. Ülkeler bazında farklılık olmakla birlikte OECD üyesi ülkelerin kurumlar vergisi oranında az ya da çok dönemler arası değişiklik olduğu açıktır.

Tablo 2

OECD Ülkelerinde Kurumlar Vergisi Oranları (%)

Ülkeler	1981	1990	2000	2010	2020	2021	2022
Almanya	56	50	42,2	15,8	15,8	15,8	15,8
ABD	46	34	35	35	21	21	21
Avustralya	46	39	34	30	30	30	30
Avusturya	55	30	34	25	25	25	25
Belçika	48	41	39	33	25	25	25
Bir. Krallık	52	34	30	28	19	19	19
Çek Cum.	--	--	31	19	19	19	19
Danimarka	40	40	32	25	22	22	22
Estonya	--	--	26	21	20	20	20
Finlandiya	43	25	29	26	20	20	20
Fransa	50	37	37,7	34	32	28,4	25,8
Hollanda	48	35	35	25,5	25	25	25,8
İrlanda	45	43	24	12,5	12,5	12,5	12,5
İspanya	33	35	35	30	25	25	25
İsrail	--	--	36	26,3	23	23	23
İsveç	40	40	28	25	21,4	20,6	20,6
İsviçre	9,8	9,8	8,50	8,5	8,5	8,5	8,5
İtalya	25	36	37	27,5	24	24	24
İzlanda	--	--	30	18	20	20	20
Japonya	42	37,5	30	30	23,2	23,2	23,2
Kanada	36	28	29,1	18	15	15	15
Kolombiya	--	--	35	33	32	31	35
Kore	--	--	28	22	25	25	25
Kosta Rika	--	--	30	30	30	30	30
Letonya	--	--	25	15	20	20	20
Litvanya	--	--	24	15	15	15	15
Lüksemburg	40	34	31,2	21,8	18,2	18,2	18,2
Macaristan	--	40	18	19	9	9	9
Meksika	42	36	35	30	30	30	30
Norveç	29,8	29,8	28	28	22	22	22
Polonya	--	--	30	19	19	19	19
Portekiz	40	36,5	32	25	30	30	30
Slovakya	--	--	29	19	21	21	21
Slovenya	--	--	25	20	19	19	19
Şili	--	--	15	17	10	10	10
Türkiye*	50/35	46	33	20	22	25	23
Yeni Zelanda	45	33	33	30	28	28	28
Yunanistan	45	46	40	24	24	22	22
OECD Ort.**	41,9	35,8	30,3	23,7	21,5	21,4	21,4

Kaynak: OECD (1999, 2023b), Türkan (1993).

* Türkiye'de 1950-1981 döneminde kurumlar arasında farklı vergi oranları uygulanmıştır. Sermaye şirketleri ile kooperatifler için kurumlar vergisi oranı %50, diğer kurumlar için ise %35'tir.

** İlgili yıllarda yalnız veri elde edilebilen ülkeler hesaplamaya dâhil edilmiştir. Türkiye için 1981 yılı oranı %50 kabul edilerek hesaplanmıştır.

Küreselleşme süreci ülkelerin sadece kurumlar vergisi oranlarında değil aynı zamanda gelir vergisi oranlarında da değişiklikler meydana getirmiştir. Bu kapsamda Tablo 3'te OECD ülkelerinde 1981-2022 yılları arasında uygulanan en yüksek gelir vergisi oranlarına yer verilmektedir.

Tablo 3

OECD Ülkelerinde En Yüksek Gelir Vergisi Oranları (%)

Ülkeler	1980	1990	2000	2010	2020	2021	2022
Almanya	65	65	53,8	47,5	47,5	47,5	45
ABD	70	33	46,7	41,9	43,7	43,7	37
Avustralya	62	49	48,5	46,5	47	47	45
Avusturya	62	50	43,7	43,7	55	55	55
Belçika	76	55	60,5	53,7	52,9	52,9	50
Bir. Krallık	83	40	40	50	45	45	45
Çek Cum.	--	--	32	15	15	23	23
Danimarka	66	68	59	55,4	55,9	55,9	56
Estonya	--	--	26	21	20	20	20
Finlandiya	65	63	55,2	49	51,2	51,3	55
Fransa	60	53	58,3	46,7	55,4	55,4	45
Hollanda	72	72	60	52	49,5	49,5	49,5
İrlanda	60	58	46	52	48	48	40
İspanya	66	56	48	43	43,5	45,5	47
İsrail	--	--	50	45	50	50	50
İsveç	87	72	55,4	56,6	52,3	52,3	20
İsviçre	31	33	43,8	41,7	41,7	41,7	11,5
İtalya	72	66	46,4	45,2	47,2	47,2	43
İzlanda	63	40	45,4	46,1	46,2	46,3	31,8
Japonya	75	65	50	50	55,9	55,9	45
Kanada	60	44	47,9	46,4	53,5	53,5	33
Kolombiya	--	--	35	33	39	33	39
Kore	--	--	44	38,5	46,2	49,5	45
Kosta Rika	--	--	15	15	25	25	25
Letonya	--	--	25	26	31,4	31	31
Litvanya	--	--	33	15	32	32	32
Lüksemburg	57	56	47,2	39	45,8	45,8	42
Macaristan	--	--	40	32	15	15	15
Meksika	55	40	40	30	35	35	35
Norveç	75	64	47,5	40	38,2	38,2	22
Polonya	--	--	40	32	32	32	32
Portekiz	84	40	40	45,9	53	53	48
Slovakya	--	--	42	19	25	25	25
Slovenya	--	--	50	41	50	50	50
Şili	--	--	45	40	35	40	40
Türkiye*	75	50	45	35	40	40	40
Y. Zelanda	62	33	39	35,5	33	39	39
Yunanistan	60	50	43,9	45	54	44	44
OECD Ort.	67,3	52,8	44,4	39,7	42,2	42,4	38,1

Kaynak: OECD (2023c), Edwards & Rugly (2002), PWC (2023).

* Türkiye için veriler ilgili yıl tebliğlerinden derlenmiştir.

Kurumlar vergisinde olduğu gibi gelir vergisinde de aynı eğilim söz konusudur. Tablo 3'e göre OECD ortalaması dikkate alındığında yıllar itibarıyla gelir vergisi oranının %67'den %38'e gerilediği görülmektedir. OECD üyesi ülkeler arasında 2022 yılı itibarıyla en yüksek gelir vergisi oranına sahip ülkeler Danimarka, Finlandiya ve Avusturya iken en düşük gelir vergisi oranına sahip ülkeler İsviçre ve Macaristan'dır. Türkiye açısından bakıldığında gelir vergisi oranındaki değişim OECD ülkelerindeki eğilimle aynıdır. 1980 yılında en yüksek gelir vergisi oranı %75 iken

2022 yılında bu oran %40'a gerilemiştir. Gelir vergisi oranlarındaki bu indirimlerle dünyada yabancı sermaye hareketliliğinin ve bununla birlikte miktarının da arttığı kabul edilmektedir (Öz & Yaraşır, 2009).

3.3 Vergi Türlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Dağılımına Etkisi

Gelir vergisi ve kurumlar vergisindeki oran indirimlerine bağlı olarak, bu vergilerde meydana gelen gelir kayıpları, vergi yükünün mobilitesi daha düşük faktörlere kaymasına neden olmaktadır. Nitekim devlet kamu hizmetlerini gerçekleştirebilmek için vergi gelirlerine ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle vergi gelirlerinde meydana gelen bu azalmalar üretim faktörleri arasındaki vergi yükünün değişmesi, tüketim vergilerine ağırlık verilmesi ve düz oranlı vergilere geçilmesi gerektiği gibi meselelerin ön plana çıkmasına yol açmaktadır (Karakurt & Akdemir, 2010). Tablo 4 ve 5'te OECD ülkelerinde ve Türkiye'de, vergi türleri itibarıyla elde edilen vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki paylarına yer verilmektedir.²

Tablo 4

Vergi Türleri İtibarıyla Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı, OECD Ortalaması (%)

Ülkeler	1965	1975	1985	1995	2005	2015	2020
Gelir Vergisi	26,20	29,79	29,76	24,33	22,15	23,10	24,07
Kurumlar Vergisi	8,8	7,6	8,0	8,1	10,55	9,21	9,01
Sosyal Güvenlik Primleri	17,6	21,9	22,05	25,47	25,04	25,92	26,63
Servet Vergileri	7,87	6,35	5,36	5,06	5,06	5,41	5,66
Tüketim Vergileri	38,4	32,8	33,71	34,42	33,90	33,34	32,09

Kaynak: OECD (2023d, 2023e, 2023f, 2023g, 2023h).

Tablo 4'te yer alan bilgiler değerlendirildiğinde OECD ortalamasının yıllar itibarıyla gelişimine bakıldığında ülkelerin vergi yapılarında bir değişikliğin olduğunu söylemek mümkündür. 1965 yılında toplam vergi gelirleri içerisinde %26 olan gelir vergisinin payı 2020 yılında %24'e gerilemiştir. Toplam vergi gelirleri içerisinde kurumlar vergisinin payı değerlendirildiğinde önceki dönemlerde ortalama %8 civarında seyreden kurumlar vergisinin payı 2005 yılında %10'a çıkmış ancak sonraki dönemlerde %9'a gerilemiştir. Kurumlar vergisi oranlarındaki indirim nedeniyle her ne kadar bu vergiden elde edilen gelirin azalması beklense de, vergi oranındaki indirim yatırımların artmasına bu durum da kurumlar vergisi mükelleflerinin artmasına neden olabilmektedir. Yüksek kurumlar vergisinin uygulandığı ülkelere, düşük kurumlar vergisi oranlarının uygulandığı ülkelere sermaye kaçışı söz konusu olabilmektedir. Bu durum düşük oranlı ülkelere kurumlar vergisi gelirlerini arttırabilmektedir (Kargı & Yayđır, 2016).

Diğer taraftan toplam vergi gelirleri içerisinde servet vergilerinin payına bakıldığında ise özellikle son dönemlerde bu verginin payında bir değişiklik söz konusu değildir. Tüketim üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 1965 yılında %38 iken 2020 yılında %32 olduğu gözlenmektedir. Tüketim vergilerinin payında son dönemlerde ciddi bir değişiklik olmamakla birlikte bir azalmanın olduğunu söylemek mümkündür. Tablo 4'e

² Tablo 4'te diğer vergilerin yanı sıra sosyal güvenlik primlerine yer verilmesinin nedeni; emeğin vergilendirilmesinde, diğer bir ifadeyle emek üzerindeki vergi yükünün tespitinde sosyal güvenlik primlerinin önem taşımasıdır. Öte yandan küreselleşmenin emek faktörü üzerindeki vergi yüküne etkisinin analizinde kullanılan vergi takozunun hesaplanmasında da sosyal güvenlik primleri dâhil olduğundan, konu ile bütünlük sağlanması açısından sosyal güvenlik primlerinin yıllar içerisindeki ağırlığının açıklanmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

bakıldığında OECD ortalamasında en önemli değişikliğin sosyal güvenlik primlerinde olduğu görülmektedir. Sosyal güvenlik primlerinin toplam vergileri içerisindeki payı 1965 yılında %18 iken, 2020'de bu pay %26'ya yükselmiştir. Buna göre OECD ülkelerinde dönemler arası farklılık söz konusu olmakla birlikte tüketim vergileri ve sosyal güvenlik primleri toplam vergi gelirleri içerisinde ağırlıklı paya sahip olduğu görülmektedir. Toplam vergi gelirleri içerisindeki dağılım 1965 ve 1985 yılları arasında farklılaşmaktadır. Bu yıllarda gelir vergisi ve tüketim vergisi toplam vergi gelirleri içerisinde en fazla paya sahip vergiler iken sonraki dönemlerde sosyal güvenlik primlerinin payında meydana gelen artış dağılımı değiştirmiş ve bu vergiler gelir vergilerinin önüne geçmiştir. Bu nedenle OECD ülkelerinde küreselleşmeyle birlikte vergi yapısında sosyal güvenlik primleri bazında ciddi bir değişikliğin olduğu söylenebilir.

Tablo 5

Türkiye'de Vergi Türleri İtibarıyla Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	1965	1975	1985	1995	2005	2015	2020
Gelir Vergisi	24,77	32,88	27,55	21,57	14,71	14,62	13,19
Kurumlar Vergisi	4,8	5,1	9,5	6,7	7,10	5,69	8,72
Sosyal Güvenlik Primleri	5,9	9,5	14,29	12,08	22,43	29,02	29,69
Servet Vergileri	10,53	6,86	4,58	3,05	3,04	3,33	4,44
Tüketim Vergileri	54	41,3	36,02	37,57	49,30	44,31	42,94

Kaynak: OECD (2023d, 2023e, 2023f, 2023g, 2023h).

Türkiye'de yıllar itibarıyla vergi gelirlerinde yaşanan değişim ise Tablo 5'te yer almaktadır. Özellikle küreselleşmenin etkisinin hissedildiği 1980 ve sonrası dönemde vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payında önemli değişiklikler olduğu görülmektedir. Türkiye'de toplam vergi gelirleri içerisinde gelir vergilerinin payı 1985 yılında %27'lik bir paya sahip iken 2020 yılında bu pay %13'e düşmüştür. Aynı şekilde kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payında da 1980 sonrası dönemde bir azalma söz konusudur. Ancak kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 2020 yılında yaklaşık %9'a yükselmiştir. Diğer taraftan tüketim üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı da 1980 sonrası dönemde ciddi bir artış göstermiştir. Bu durumda, Türkiye'de gelir ve kurumlar vergisi gelirlerinde meydana gelen azalmanın dolaylı vergilere ağırlık verilerek telafi edilmeye çalışıldığı söylenebilmektedir. 1960'lı yıllarda daha fazla bir paya sahip olan servet vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 1980 sonrası dönemde hemen hemen aynı oranlarda seyretmiş olup önemli bir değişiklik söz konusu değildir. Sosyal güvenlik primlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payında ise yıllar itibarıyla ciddi bir artışın olduğunu söylemek mümkündür. 1985 yılında %14 olan bu pay 2020 yılında yaklaşık %30'a yükselmiştir. Türkiye'de vergi yapısı incelendiğinde ağırlıklı payın tüketim vergileri ve sosyal güvenlik primleri üzerinde olduğunu söylemek mümkündür. Günümüzde Türkiye'de toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %72'sini tüketim vergileri ve sosyal güvenlik primlerinden elde edilen gelirler oluşturmaktadır. Bu kapsamda küreselleşme süreciyle birlikte Türkiye'de gelir vergisinde meydana gelen azalmalar vergi yükünün sosyal güvenlik primleri ile tüketim vergilerine aktarılarak telafi edilmeye çalışmıştır.

Gerek OECD ülkelerinde gerekse Türkiye'de vergi yapılarında meydana gelen değişim ve vergi gelirleri içerisinde tüketim vergileri ile sosyal güvenlik primlerinin ağırlıklı paya sahip olmaları vergi sisteminin artan oranlı yapısına zarar vermesi nedeniyle eleştirilmektedir (Aktan & Vural, 2012a). Bilindiği üzere artan oranlı vergi tarifleri tüketim vergilerine nazaran daha çok

gelir üzerinden alınan vergilerde uygulanabilmektedir. Bu nedenle tüketim vergilerinin payının artması artan oranlı vergilerin işlevselliğini daraltmakta olup vergi sistemlerinde artan oranlılıktan uzaklaştıkça bölüşümde adalet noktasında sorunlar ortaya çıkabilmektedir. Çünkü artan oranlı vergilerin aksine düz oranlı vergi tarifelerinde ric'i vergi yüküne neden olmakta alt gelir grubunda yer alanlar üst gelir gruplarında yer alanlara göre daha fazla vergi yüküne katlanmak zorunda kalmaktadır (Ebdon, 2005). Bu durum teoride tersine artan oranlılık olarak ifade edilmektedir.

3.4 Vergi Takoğu Oranlarına İlişkin Etkisi

Küreselleşmenin ülkelerin vergi yapılarında meydana getirdiği değişiklik vergi takozundan hareketle de yorumlanabilmektedir. Bu yolla küreselleşmenin emek üzerindeki vergi yüküne olan etkisi izlenebilmektedir. Vergi takoğu (tax wedge), bir çalışan için devlete ödenen vergi ve sosyal güvenlik kesintilerinin toplamından oluşmakta ve bu konu hakkında bilgiler sunmaktadır (OECD, 2014). Buna göre vergi takoğu işverenin toplam işgücü maliyeti (brüt ücret, sigorta prime ve vergiler) ile çalışanın net ücreti arasındaki farkı ifade etmektedir (Çelikkaya, 2013). Artan oranlı vergilerden uzaklaşılması, küreselleşme nedeniyle vergilemede meydana gelen zorluklar, ülkelerin vergi politikalarında değişikliğe gitmelerine yol açmış ve vergi yükünün başta emek olmak üzere vergilemenin daha basit uygulanacağı alanlara kaydırmıştır. Bu durum vergi takozunun önceki dönemlere nazaran daha fazla artmasına neden olmaktadır (Nar, 2015). Tablo 6'da OECD ülkelerinde yıllar itibariyle vergi takoğu oranları yer almaktadır.

Tablo 6

*OECD Üyesi Ülkelerde Vergi Takoğu Oranları (%)
(Orta Gelirli Bekâr ve Çocukşuz Çalışanlar)*

Ülkeler	1980	1990	2000	Ülkeler	1980	1990	2000
Almanya	52,86	49,05	48,81	Kanada	34,07	31,85	30,85
ABD	30,84	30,75	27,21	Kolombiya	--	--	--
Avustralya	47,31	26,83	28,36	Kore	16,36	20,14	23,37
Avusturya	31,01	48,17	47,45	Kosta Rika	27,78	28,01	29,25
Belçika	57,10	55,93	52,24	Letonya	43,21	44,04	42,26
Bir. Krallık	32,59	32,58	30,85	Litvanya	45,70	40,60	37,08
Çek Cum.	42,59	42,13	44,03	Lüksemburg	35,84	35,27	39,45
Danimarka	41,45	35,94	35,27	Macaristan	54,68	46,61	43,64
Estonya	41,31	40,09	37,32	Meksika	12,68	15,98	20,41
Finlandiya	47,52	42,29	41,38	Norveç	38,56	37,29	35,76
Fransa	50,43	49,90	46,56	Polonya	38,17	34,21	34,77
Hollanda	40,04	38,10	36,09	Portekiz	37,33	37,13	41,54
İrlanda	35,31	30,88	33,67	Slovakya	42,14	38,10	41,32
İspanya	38,63	39,75	38,98	Slovenya	46,25	42,54	43,15
İsrail	29,58	20,72	23,13	Şili	7,00	7,00	7,03
İsveç	50,14	42,76	42,65	Türkiye	40,36	36,98	39,46
İsviçre	22,87	22,10	22,48	Y. Zelanda	19,37	16,99	19,27
İtalya	47,08	47,18	46,93	Yunanistan	38,73	39,98	38,92
İzlanda	28,83	33,36	32,51	OECD Ort.	36,20	34,51	34,63
Japonya	29,84	30,23	32,58				

Kaynak: OECD (2023i).

Tablo 6’da OECD ortalamasına bakıldığında yıllar itibariyle vergi takozu oranının %30’ların üzerinde seyrettiğini gözlenmektedir. Buradan çıkan sonuç, her ne kadar OECD ülkeleri ve Türkiye’de gelir vergisi oranları ve gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı azalıyor olsa da, sosyal güvenlik primlerinin payındaki artışa da bağlı olarak vergi takozundaki artış nedeniyle emek üzerindeki vergi yükünün artmış olmasıdır. OECD ülkeleri açısından 2020 yılı itibariyle vergi takozu oranı en yüksek ülke %52 oranıyla Belçika’dır. Bunun nedeninin Belçika’nın Avrupa’da en yüksek düzeyde asgari ücret geliri ödeyen ülke olmasından kaynaklı olduğu ileri sürülmektedir (Nar, 2015). Ayrıca Almanya, Avusturya, Fransa, İtalya’da da vergi takozu oranları yaklaşık %50 civarında seyretmektedir. Vergi takozu oranının en düşük olduğu ülkeler arasında ise Şili ve Yeni Zelanda yer almaktadır. Türkiye’de ise vergi takozu oranı bir önceki döneme göre artış göstermiş ve 2020 yılında %39 seviyesine ulaşmıştır. Bu kapsamda Türkiye’de vergi takozu oranı OECD ortalamasının üzerinde seyretmektedir. Böylelikle Türkiye’de emek faktörü arz edenlerin elde ettikleri kazançların yaklaşık %40’ı vergi takozuna karşılık gelmektedir. Yani elde edilen brüt ücret gelirlerinin neredeyse yarısı kesintiye konu edilmektedir. Emegin üzerindeki yükün artması üretim sürecinde işsizliğe ve çalışma arzusunun optimal seviyenin altına düşmesine neden olabilmektedir (Giray, 2005; Ulbrich, 2011). Ayrıca bu yükün artması işçilik maliyetlerinin yükselmesi, vergi kaçakçılığı, kayıt dışı istihdam veya merdiven altı üretim gibi önemli sorunlara da kaynak oluşturmaktadır (Nar, 2015). Diğer taraftan vergi takozu yüksek oranlarda olması gelir grupları arasında bölüşümde adalet hedefinin de olumsuz etkilenmesine neden olabilmektedir (Buyrukoğlu & Kutbay, 2016). Ülke ekonomileri açısından sahip olduğu bu gibi ekonomik ve sosyal sorunlardan kaynaklı emek faktörü üzerindeki vergi yükünün daha düşük oranlarda tutulması önem arz etmektedir.

4. Sonuç ve Değerlendirme

Küreselleşmeyle birlikte hız kazanan vergi rekabeti, emek ve sermaye faktörlerinin vergilendirilmesinde değişiklikler meydana getirmiştir. Bilindiği üzere ayırma ilkesi emek faktörünün sahip olduğu dezavantajlardan kaynaklı olarak sermayenin emeğe nazaran daha yüksek oranda vergilendirilmesi gerektiğini ileri sürmektedir. Ayırma ilkesi kapsamında emeğin daha düşük oranlarda vergilendirilmesinin bölüşümde adaletle hizmet edebileceği kabul görmektedir. Ancak küreselleşmeyle birlikte gelişen dünya ticareti ayırma ilkesinin uygulanabilirliğini güçlendirmektedir. Çünkü ülkeler özellikle yabancı sermayeyi çekebilmek ve uluslararası rekabet gücünü elde edebilmek adına sermayenin emeğe kıyasla daha düşük vergi yüküyle karşı karşıya kalmasını sağlayan vergi düzenlemeleri yapmaktadır. Günümüzde sermayenin hiç vergilendirilmemesi söz konusu olmamakla birlikte sermaye üzerindeki vergi yükünün azaltılmaya çalışıldığında aşikârdır. Durum OECD üyesi ülkeler ve Türkiye özelinde incelendiğinde küreselleşme süreciyle emek ve sermayenin vergilendirilmesinde ortaya çıkan farklılıklar vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı, gelir ve kurumlar vergisi oranlarının değişimi, vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki dağılımı ve vergi takozu oranı aracılığıyla incelenebilmektedir.

OECD ortalaması dikkate alındığında vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı yıllar itibariyle artış göstermiştir. OECD ülkelerinde yıllar itibariyle gelir ve kurumlar vergisi oranlarında meydana gelen değişime bakıldığında, vergi oranlarında ciddi düzeyde bir azalmanın olduğunu söylemek mümkündür. Vergi rekabetinin gereği OECD ülkelerinde gelir ve kurumlar vergisi oranlarındaki bu düşüş sermaye faktörü üzerindeki vergi yükünü azaltmıştır. OECD üyesi ülkelerde vergi oranlarındaki indirimler vergi yükünün mükellefler açısından dağılımını

etkilemiştir. OECD ortalamasının bazında vergi türlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı değerlendirildiğinde gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı azalırken, sosyal güvenlik primlerinde ciddi bir artışın olduğu gözlenmektedir. Diğer vergi türlerinin payında ise önemli bir değişim söz konusu değildir. Durum Türkiye özelinde değerlendirildiğinde OECD ortalamasıyla benzer bir eğilim söz konusu olmakla birlikte yıllar itibariyle gelir vergisinin payında yarı yarıya bir azalma söz konusudur. OECD ortalamasında olduğu gibi Türkiye’de de sosyal güvenlik primlerinin payında ciddi bir artış söz konusudur. Ayrıca OECD ülkelerinde ve Türkiye’de dolaylı vergilerinin ağırlıklı bir paya sahip olduğu da gözlenmektedir. OECD ülkelerinde yıllar itibariyle vergi takozu oranlarına bakıldığında ise ortalama vergi takozu oranı %30’ların üzerinde seyrederken Türkiye yaklaşık %40 ile OECD ortalamasının üzerinde bir orana sahiptir. Hayli yüksek olan vergi takozu oranı esasında emek faktörü üzerindeki vergi ve sosyal güvenlik primlerinin yükünü ifade etmektedir. Küreselleşme sürecinde ülkelerin vergi yapılarında meydana gelen değişim sermaye ve emek faktörünün vergi yükünde değişime ve aynı zamanda ülkelerin vergi yapılarının dolaylı vergiler ağırlık olmasına neden olmuştur.

Emek faktörü üzerinde vergi yükünün fazla olması ve dolaylı vergilerin payının yüksek olması bölüşümde adalet kaygılarını arttırmaktadır. Nitekim adaletin sağlanabilmesi için vergi sistemlerinde ayırma ilkesi, asgari geçim indirimi, artan oranlılık gibi mekanizmalara yer verilmesi gerekmektedir. Emegın vergi yükünün yüksek olması ayırma ilkesinin uygulanabilirliğinin, ülkelerin vergi yapılarında tüketim vergilerinin ve sosyal güvenlik primlerinin ağırlıklı paya sahip olması artan oranlılığın ortadan kalkmasına yol açabilmektedir. Esasında bu durum bir politika tercihinin sonucudur. Ekonomik büyüme ve kalkınmayı hedefleyen ülkeler mecburen sermaye üzerindeki vergi yükünü azaltarak hem yerli hem de yabancı sermaye miktarının artmasını sağlamaya çalışmaktadır. Bu hedef doğrultusunda tasarlanıp uygulanan vergi politikaları ise bölüşümde adaleti olumsuz etkileyebilmektedir. Emek faktörü üzerindeki yükü bölüşümde adaletin yanı sıra kayıt dışı istihdam gibi ekonomik sorunları da beraberinde getirebilmektedir. Bu gibi nedenlerle emek faktörü üzerindeki vergi yükünün azaltılması önem arz etmektedir.

Ülkeler vergilerin mali olmayan amaçlarını göz önünde bulundurarak vergi yükünü farklı vergilere kaydırabilir. Bu vergilerin başında servet vergileri gelmektedir. Hem OECD ortalamasında hem de Türkiye özelinde toplam vergi gelirleri içerisinde oldukça düşük bir paya sahip olan servet vergilerinin işlevi arttırılmalıdır. Bilindiği üzere gelir ve servet dağılımını iyileştirmek servet vergilerinin amaçları arasında yer almaktadır. Dolayısıyla emegın üzerindeki vergi yükünün azaltılmasında servet vergileri etkin bir araç olarak kullanılabilirliği düşünülmektedir. Diğer taraftan oldukça yüksek bir paya sahip olan dolaylı vergilerde de bir takım düzenlemeler yapılarak, sermayenin daha düşük oranda vergilendirilmesine bağlı olarak ortaya çıkan kayıpların telafisinde adalet sağlanması mümkün olabilecektir. Bu kapsamda ülkeler ÖTV’yi bir araç olarak kullanabilir. ÖTV kapsamında yer alan lüks malların yüksek oranda vergilendirilmesi hem gelir eşitliğini hem de emek üzerindeki yükün lüks malların tüketimine aktarılmasını sağlayabilmektedir. Ancak bunun sağlanabilmesi adına başta Türkiye olmak üzere ÖTV’ye dâhil olan lüks tüketim mallarının gözden geçirilip tekrar düzenlenmesi önem arz etmektedir. Nitekim bu grupta yer alan malların bir kısmı günümüzde lüks tüketime konu edilebilecek statüde yer almamaktadır. Ülkeler nezdinde yapılabilecek bu gibi düzenlemelerle emek faktörü üzerindeki vergi yükünün azaltılabilmesi mümkündür.

TEŞEKKÜR

—


FİNANSAL DESTEK

Yazarlar bu çalışma için herhangi bir finansal destek almadıklarını beyan etmiştir.


ETİK

Yazarlar bu çalışmada etik ilke ve standartlara uyduklarını beyan etmişlerdir.

YAZAR KATKI BEYANI

Ebru Kardeş  Kavram/fikir; Literatür taraması; Tasarım; Veri toplama/analiz; Veri/bulguların yorumu; Taslağın yazımı; Eleştirel inceleme; Yönetme ve kontrol; Finansman; Son onay ve sorumluluk.

Genel katkı düzeyi %50

Betül Hayrullahoğlu  Kavram/fikir; Literatür taraması; Tasarım; Veri toplama/analiz; Veri/bulguların yorumu; Taslağın yazımı; Eleştirel inceleme; Yönetme ve kontrol; Finansman; Son onay ve sorumluluk.

Genel katkı düzeyi %50

ÇIKAR ÇATIŞMASI

Yazarlar herhangi bir çıkar çatışması beyan etmemiştir.

Kaynakça

- Aghion, P., Akcigit, U. & Fernández-Villaverde, J. (2013, May). Optimal capital versus labor taxation with innovation-led growth (Working Paper No. 19086). National Bureau of Economic Research. <https://doi.org/10.3386/w19086>
- Akdoğan, A. (2011). *Kamu maliyesi*. Gazi Kitabevi.
- Aktan, C. C., & Vural, İ. Y. (2012a). Globalleşme ve maliye politikasında değişim. İçinde C. C. Aktan, A. Kesik & D. Dileyici (Ed.), "Yeni" Maliye (ss. 249-271). T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları.
- Aktan, C. C., & Vural, İ. Y. (2012b). Vergi rekabeti. İçinde C. C. Aktan, A. Kesik & D. Dileyici (Ed.), "Yeni" Maliye (ss. 249-271). T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları.
- Asher, M. G. & Rajan, R. S. (2001). Globalization and tax systems: Implications for developing countries with particular reference to Southeast Asia. *ASEAN Economic Bulletin*, 18(1), 119-139.
- Avi-Yonah, R. S. (2001). Globalization and tax competition: Implication for developing countries. *Cepal Review*, 74, 60-65.
- Bakkal, U., & Susam, N. (2011). Küreselleşme sürecinin kamu maliyesi alanına etkileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 61(2), 23-50. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/iuifm/issue/841/9320>
- Bayar, F. (2008). Küreselleşme kavramı ve küreselleşme sürecinde Türkiye. *Uluslararası Ekonomik Sorunlar Dergisi*, 32, 25-34.
- Blöchliger, H., & Pinero-Campos, J. (2011). *Tax competition between Sub-central governments*. 20 Şubat 2023'de erişim adresi, <https://www.oecd.org/tax/federalism/48817035.pdf>
- Bretschger, L., & Hettich, F. (2002). Globalisation, capital mobility and tax competition: Theory and evidence for OECD countries, *European Journal of Political Economy*, 18, 695-716. [https://doi.org/10.1016/S0176-2680\(02\)00115-5](https://doi.org/10.1016/S0176-2680(02)00115-5)
- Buyrukoğlu, S., & Kutbay, H. (2016). Türkiye'de kayıtdışı istihdamın bir tetikleyicisi olarak vergi takozu sorunu ve maliyeti. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 16(31), 249-273. <http://doi.org/10.30976/susead.302167>
- Çalcalı, Ö., & Yılmaz, A. (2013). Sermayenin vergilendirilmesinde adaletten etkinliğe doğru yaşanan kayma: Türkiye'deki durum. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 20(2), 243-258. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/yonveek/issue/13699/165827>
- Çelikkaya, A. (2010). Globalleşmenin neden olduğu kurumlar vergisi reformları ve OECD üyesi ülkeler üzerine bir değerlendirme. *Maliye Dergisi*, 159, 36-52.
- Çelikkaya, A. (2013). OECD üyesi ülkelerde emek üzerindeki vergi yükünün gelişimi ve Türkiye üzerine bir inceleme. *TİSK Akademi*, 8(16), 69-91.
- Dikkaya, M., & Deniz, F. (2006). Ekonomik küreselleşmenin yol açtığı problemler: Teorik bir bakış. *Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(3), 163-181. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/ijmeh/issue/54838/750819>
- Ebdon, C. (2005). Tax systems and structures. İçinde D. Robbins (Ed.), *Handbook of public sector economics* (ss. 235-270). Taylor and Francis Group,
- Edwards, C., & Rugy, V. D. (2002, April 12). *International tax competition a 21st-century restraint on government* (Policy Analysis, No. 431). CATO Institute.

- Eke, E. U. (2018). *Türkiye'de gelir vergisinde uygulanan ayırma ilkesinin gelir dağılımı üzerine etkisi* (Yayın No: 514323) [Doktora Tezi, Hacettepe Üniversitesi]. Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Tez Merkezi.
- Giray, F. (2005). Küreselleşme sürecinde vergi rekabeti ve boyutları. *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi*, 9, 93-122. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/1123227>
- Günaydın, İ., & Benk, S. (2003). Globalleşmenin vergi sistemlerinde meydana getirdiği değişiklikler. *Vergi Dünyası Dergisi*, 267, 160-174.
- Karakurt, K., & Akdemir, T. (2010). İkili gelir vergisi sisteminin adalet ve etkinlik ilkeleri açısından değerlendirilmesi (Adalet tartışmalarının gölgesinde ikili gelir vergisi). *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15(1), 129-154. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/sduibfd/issue/20828/223053>
- Kargı, N., & Karayılmazlar, E. (2009). Küreselleşmenin vergi politikaları üzerindeki etkinsizlik etkisi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(3), 21-37. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/sduibfd/issue/20829/223077>
- Kargı, V., & Özüğurlu, H. Y. (2007). Türkiye'de küreselleşmenin vergi politikaları üzerine etkileri: 1980-2005 dönemi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 14(1), 275-289. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/145952>
- Kargı, V., & Yayğır, T. (2016). Küreselleşme, vergi rekabeti ve Türkiye'de vergi yükü. *International Journal of Public Finance*, 1(1), 1-22. <https://doi.org/10.30927/ijpf.319847>
- Keuschnigg, C., & Dietz, M. D. (2005, July). *A growth oriented dual income tax* (CESifo Working Paper, No. 1513). CESifo. https://www.cesifo.org/DocDL/cesifo1_wp1513.pdf
- Mankiw, N. G., Weinzler, M., & Yagan, D. (2009). Optimal taxation in theory and practice. *Journal of Economic Perspectives*, 23(4), 147-174. <https://doi.org/10.1257/jep.23.4.147>
- Nar, M. (2015). Ücret gelirleri üzerindeki vergi yükü: Vergi takozu uygulaması. *International Journal of Human Sciences*, 12(1), 685-705. <https://doi.org/10.14687/ijhs.v12i1.3150>
- OECD. (1999). Statutory corporate income tax rates. Retrieved March 06, 2023, from https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database/Table-II.1_1981-1999.xls
- OECD. (2014). Taxing wages. Retrieved March 10, 2023, from https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxing-wages_20725124
- OECD. (2023a). Tax Revenue. Retrieved March 06, 2023, from <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>
- OECD. (2023b). Statutory corporate income tax rates. Retrieved March 07, 2023, from <https://stats.oecd.org/#>
- OECD. (2023c). Top statutory personal income tax rates. Retrieved March 07, 2023, from <https://stats.oecd.org/#>
- OECD. (2023d). Tax on personal income. Retrieved March 07, 2023, from <https://data.oecd.org/tax/tax-on-personal-income.htm#indicator-chart>
- OECD. (2023e). Tax on corporate profits. Retrieved March 07, 2023, from <https://data.oecd.org/tax/tax-on-corporate-profits.htm#indicator-chart>
- OECD. (2023f). Social security contributions. Retrieved March 07, 2023, from <https://data.oecd.org/tax/social-security-contributions.htm#indicator-chart>
- OECD. (2023g). Tax on property. Retrieved March 07, 2023, from <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm#indicator-chart>
- OECD. (2023h). Tax on goods and services. Retrieved March 07, 2023, from <https://data.oecd.org/tax/tax-on-goods-and-services.htm#indicator-chart>
- OECD. (2023i). Taxing wages. Retrieved March 06, 2023, from <https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=AWCOMP#>
- Öz, E., & Yaraşır, S. (2009). Global bir kavram: Vergi rekabeti. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 52. Seri, Prof. Dr. Şerafettin Aksoy'a Armağan, 10, 1-40.
- PWC. (2023). Personal income tax (PIT) rates. Retrieved March 06, 2023, from <https://taxsummaries.pwc.com/quick-charts/personal-income-tax-pit-rates>
- Saraç, Ö. (2006). *Küresel vergi rekabeti ve ulusal vergi politikaları*. Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Saraçoğlu, F. (2001). Gelir vergisi sisteminde ayırma ilkesi uygulaması ve değerlendirilmesi. *İ. Ü. İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları* 40. Seri, 60-68.
- Saraçoğlu, F. (2016). Ücretlerin vergilendirilmesinde ayırma ilkesi uygulamasının değerlendirilmesi. *İş ve Hayat Dergisi*, 2(3), 41-55.
- Selen, U. (2017). Refah iktisadi bağlamında optimal vergileme arayışı ve Türk vergi sisteminin analizi. İçinde F. Saraçoğlu & M. Çakır (Ed.), *Yrd. Doç. Dr. Yaşar Methibay'a Armağan* (ss. 329-364). Gazi Kitabevi.
- Türkan, E. (1993). Türkiye'de kurumlar vergisi uygulamasının firma davranışları üzerindeki etkileri (Yayın No: 2329-İPGM: 435) [DPT Uzmanlık Tezleri].
- Ulbrich, H. H. (2011). *Public Finance in Theory and Practice*. Routledge.
- Wilson, J. D., & Wildasin, D. E. (2004). Capital tax competition: Bane or boon. *Journal of Public Economics*, 88(6), 1065-1091. [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(03\)00057-4](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(03)00057-4)

Extended Abstract

Although countries want to design their tax systems fair and suitably to the principles of taxation, the phenomenon of globalization, which has been felt in every field especially since the 1980s, has also spread to the use of taxation powers, which countries see as the most basic sovereign powers, and has led to the weakening of their monopoly power.

Because with globalization, the mobility of capital has increased, which makes it easier to avoid high taxes. As a result, it has become a necessity for countries to act in accordance with international requirements instead of acting independently in order to retain capital and qualified workforce. At this point, tax has come to the fore as a competitive element.

This race, in which countries entered through taxes in order to get a share from the global capital, made it inevitable to make changes in tax structures. These regulations in favor of capital have led to an increase in the tax burden on the labor.

The study aims to measure the impact of globalization on the taxation of labor and capital in OECD member countries and Türkiye. In this context, tax revenues, tax rates, and the weights of taxes in the tax system are examined from 1965 to the present.

The paper uses document analysis method. The results show that the share of tax revenues in GDP does not decrease due to globalization, on the contrary, it increases. On the other hand, there have been significant tax rate reductions in income tax and corporate tax both in OECD countries and in Türkiye. These reductions in income tax and corporate tax rates have reduced the tax burden on the capital. Another effect of these rate reductions is the decrease in the share of these taxes in total taxes. On the other hand, countries have tried to compensate for income losses due to reductions in tax rates by increasing indirect taxes and especially by increasing social security contributions. Tax wedge has become a problem for countries due to the weight of countries on social security contributions. The fact that the tax wedge in Türkiye is approximately 40% above the OECD average is a remarkable problem. All these explained situations have caused the tax burden to change in favor of capital and against labor. In addition, the unfairness of the tax system is another problem.

It is a fact that globalization necessitates competition and requires countries to make corporate tax reductions in order to attract capital. At first glance, it can be thought that this situation will create a problem such as a decrease in tax revenues. However, since the analyzes show that globalization does not reduce tax revenues, the main problem to be focused on is the ways in which countries compensate for their decreasing tax revenues. Since countries are trying to compensate for income losses in income tax and corporate tax with consumption taxes and social security contributions, the increase in the tax burden of labor comes to the fore as the main issue to be discussed.

In order to eliminate this negative situation, it is thought that it would be beneficial to focus on wealth taxes both in OECD countries and in Türkiye. Because the share of wealth taxes, whose main purpose is to eliminate wealth inequalities and to ensure justice, is very low in both OECD countries and Türkiye. On the other hand, especially for Türkiye, the arrangements to be made in the Special Consumption Tax (SCT) will be an effective measure in the fight against injustice stemming from indirect taxes. Although taxation of luxury consumption is one of the purposes of the SCT in Türkiye, it is understood that the luxury goods group is quite wide at this point and even basic needs are included in the scope of SCT. This situation fuels tax injustice, considering the tax pyramid caused by SCT along with Value Added Tax. So, revising in SCT will be very beneficial for Türkiye.