

**T.C.
KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ*SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**KÜRESELLEŞMENİN TÜRKİYE’DE UYGULANAN
VERGİ POLİTİKALARINA ETKİLERİ:
1989-2007 DÖNEMİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ZEHRA PİRVAN

**ANABİLİM DALI: İKTİSAT
PROGRAMI : İKTİSAT POLİTİKASI**

KOCAELİ – 2008

**T.C.
KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ*SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**KÜRESELLEŞMENİN TÜRKİYE’DE UYGULANAN
VERGİ POLİTİKALARINA ETKİLERİ:
1989-2007 DÖNEMİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ZEHRA PİRVAN

**ANABİLİM DALI: İKTİSAT
PROGRAMI : İKTİSAT POLİTİKASI**

DANIŞMAN: YRD. DOÇ. DR. İSMAİL ŞİRİNER

KOCAELİ - 2008

T.C.

KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ*SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KÜRESELLEŞMENİN TÜRKİYE'DE UYGULANAN
VERGİ POLİTİKALARINA ETKİLERİ:
1989-2007 DÖNEMİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Tezi Hazırlayan: Zehra PİRVAN

Tezin Kabul Edildiği Enstitü Yönetim Kurulu Tarih ve No: 02.07.2008-2008/19



Yrd. Doç. Dr. Bülent
KANTARCI



Yrd. Doç. Dr. İbrahim
YUMUŞAK



Yrd. Doç. Dr. İsmail
ŞİRİNER

KOCAELİ, 2008

İÇİNDEKİLER

1. İÇİNDEKİLER TABLOSU	I-IV
2. ÖZET.....	V
3. ABSTRACT	VI
4. KISALTMALAR	VII
5. TABLOLAR	VIII-IX
6. ŞEKİLLER	X
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

KÜRESELLEŞME KAVRAMI, TARİHİ GELİŞİMİ, ETKİLERİ

1. KÜRESELLEŞME KAVRAMI.....	4
2. KÜRESELLEŞMENİN TARİHSEL GELİŞİMİ	7
2.1.Birinci Küreselleşme	8
2.2.İkinci Küreselleşme	8
2.3.Üçüncü Küreselleşme.....	10
3. KÜRESELLEŞMEYİ ORTAYA ÇIKARAN FAKTÖRLER	12
3.1.Teknolojik gelişmeler	12
3.2.İdeolojik Gelişmeler	14
3.3.Ekonomik Gelişmeler	14
4. KÜRESELLEŞMENİN BOYUTLARI	16
4.1.Küreselleşmenin Ekonomik Boyutları	16
4.2.Küreselleşmenin Siyasi Boyutları	18
4.3.Küreselleşmenin Sosyokültürel Boyutları	21
5. KÜRESELLEŞMENİN KAMU MALİYESİNE ETKİLERİ	22
5.1.Küreselleşme Öncesi Modern Devletin Mali İşlevleri	23
5.1.1. Merkantilizm ve Devletin İşlevleri	23
5.1.2. Fizyokrasi ve Devletin İşlevleri	24

5.1.3. Liberalizm ve Devletin İşlevleri.....	24
5.1.4. Keynes ve Devletin İşlevleri	25
5.1.5. Keynesyen Görüş Sonrasında Devletin İşlevleri	26
5.2. Küreselleşme ve Ulus Devlet Anlayışında Meydana Gelen Değişim	27
5.3.Kamu Maliyesinin Amaç Bileşenlerindeki Değişim	30
5.3.1. Tahsis işlevi	30
5.3.2. İstikrar işlevi	31
5.3.3. Ekonomik Büyüme ve Kalkınma İşlevi	33
5.3.4. Bölüşüm İşlevi	34

İKİNCİ BÖLÜM

KÜRESELLEŞME SÜRECİNDE VERGİ POLİTİKALARINDAKİ DEĞİŞİM VE ORTAYA ÇIKAN KÜRESEL VERGİ SORUNLARI

1. ULUSLAR ARASI ÇİFTE VERGİLENDİRME	40
2. ELEKTRONİK TİCARET VE ULUSLAR ARASI İŞLEMLER.....	44
2.1.Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Yaşanan Sorunlar.....	46
3. FİNANSAL SPEKÜLASYONLARIN VERGİLENDİRİLMESİ	51
4. FİRMA İÇİ TİCARET VE TRANSFER FİYATLANDIRMASI	56
5. KÜRESEL VERGİ REKABETİ	61
5.1.Vergi Rekabeti Kavramı ve Özellikleri.....	62
5.2.Vergi Rekabetinin Türleri	64
5.2.1. Rekabet Edenlerin Konumu İtibariyle Vergi Rekabeti Türleri	64
5.2.1.1.Yatay Vergi Rekabeti	64
5.2.1.2.Dikey Vergi Rekabeti.....	65
5.2.2. Etkileri İtibariyle Vergi Rekabeti.....	65
5.2.2.1.Zararlı Vergi Rekabeti.....	65
5.2.2.2.Yararlı Vergi Rekabeti	66

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE 1980-2007 DÖNEMİNDE UYGULANAN VERGİ POLİTİKALARI

1. 1989 ÖNCESİ DÖNEM.....	69
1.1.Dönemin Genel Ekonomik Özellikleri.....	69
1.2.1989 Öncesi Dönemde Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları	72
1.3.Dolaysız Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler	75
1.4.Dolaylı Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler	79
1.5.Önemli Vergi Rasyolarında Meydana Gelen Değişiklikler	82
1.6.1980 Öncesi Dönemin Değerlendirilmesi	84
2. 1989 - 1994 DÖNEMİ	89
2.1. Dönemin Genel Ekonomik Özellikleri.....	89
2.2. 1989-1994 Döneminde Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları.....	91
2.3. Dolaysız Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler	92
2.4. Dolaylı Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler	96
2.5. Önemli Vergi Rasyolarında Meydana Gelen Değişiklikler	97
2.6. 1989-1994 Döneminin Değerlendirilmesi.....	99
3. 1995-2001 DÖNEMİ	102
3.1. Dönemin Genel Ekonomik Özellikleri.....	102
3.2. 1995-2001 Döneminde Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları.....	104
3.3. Dolaysız Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler	107
3.4. Dolaylı Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler	109
3.5. Önemli Vergi Rasyolarında Meydana Gelen Değişiklikler	111
3.6. 1995-2001 Döneminin Değerlendirilmesi.....	112
4. 2002-2007 DÖNEMİ	116
4.1. Dönemin Genel Ekonomik Özellikleri.....	116
4.2. 2002-2007 Döneminde Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları.....	117
4.3. Dolaysız Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler	119
4.4. Dolaylı Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler	121
4.5. Önemli Vergi Rasyolarında Meydana Gelen Değişiklikler	124
4.6. 2002-2007 Döneminin Değerlendirilmesi.....	125

SONUÇ	129
KAYNAKÇA	133

ÖZET

1980'lerden sonra hız kazanan küreselleşme sürecinin etkisiyle dünyadaki sosyal, kültürel ve ekonomik yapı gözle görünür bir dönüşüme uğramıştır. Bu dönüşümün bir gereği olarak ulus devletin ekonomideki ağırlığı gün geçtikçe azalmış ve ülkeler ekonomi politikaları alanında karar verirlerken diğer ülkelere bağımlı hale gelmişlerdir.

Gelişmekte olan ülkeler, küreselleşme süreciyle birlikte serbestçe dolaşan sermayeyi ülkelerine çekebilmek için ekonomi politikalarını değiştirmişler ve vergi politikalarını da bu sürece uyumlaştırma çabalarına gitmişlerdir. Vergi sisteminde yapılan bu değişiklik öncelikle vergilerin yapısını değiştirmiştir. Ülkeye daha fazla sermaye çekmek amacıyla, sermaye kesimi üzerindeki vergiler azaltılarak ücretli kesim üzerindeki vergiler arttırılmış ve gelir dağılımında emek kesimi aleyhine bozulmalar meydana gelmiştir. Vergi sistemleri içinde dolaysız vergilerden dolayı vergilere doğru bir dönüşüm meydana gelmiştir.

ABSTRACT

With the effect of accelerating globalization process after 1980's, social, cultural and economical structure in the world has been observably transformed. As a requirement of this transformation, power of the national government on economy has decreased day by day and countries have become dependent to other countries while they are making decisions about economy politics.

Developing countries have changed their economy politics to captivate freely roaming capital to their own countries and tried to accomodate their tax politics to this globalization process. This modification of the tax system firstly changed the constitution of taxes. With the aim of captivating much more capital to the country, taxes on capital sector was decreased while employee sector taxes were increasing and income distrubition deteriorated against labour sector. A transformation from direct taxes to indirect taxes occured in tax systems

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ATV	Akaryakıt Tüketim Vergisi
EFTA	Avrupa Serbest Ticaret Birliği
GATT	Gümrük Tarifeleri Ticaret Genel Antlaşması
GSMH	Gayri Safi Milli Hasıla
GSYİH	Gayri Safi Yurt İçi Hasıla
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
IBRD	Uluslararası İmar ve Kalkınma Bankası
IMF	Uluslar arası Para Fonu
KDV	Katma Değer Vergisi
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsleri
KVK	Kurumlar Vergisi Kanunu
MAI	Çok Taraflı Yatırım Antlaşması
MERCOSUR	Güney Amerika Ortak Pazar
MTV	Motorlu Taşıtlar Vergisi
NAFTA	Kuzey Amerika Ülkeleri Serbest Ticaret Antlaşması
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
WTO	Dünya Ticaret Örgütü

TABLÖLER

Tablo 1: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Vergi Gelirlerinin Dağılımı (%) 1980-1988 Dönemi.....	75
Tablo 2: Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1980-1988 Dönemi.....	77
Tablo 3: Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1980-1988 Dönemi	79
Tablo 4: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı	80
Tablo 5: Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1980-1988 Dönemi	81
Tablo 6: 1980-1988 Döneminde Vergi Gelirlerinin GSMH'ya Oranı	82
Tablo 7: 1980-1988 Döneminde Vergilerin Gelir Esnekliği	83
Tablo 8: 1980-1988 Döneminde Toplam Sermaye Hareketleri.....	85
Tablo 9: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 1989-1995 Dönemi	92
Tablo 10: Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1989-1994 Dönemi	94
Tablo 11: Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1989-1994 Dönemi	95
Tablo 12: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 1989-1994 Dönemi	96
Tablo 13: Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1989-1994 Dönemi.....	97
Tablo 14: 1989-1994 Döneminde Vergi Gelirlerinin GSMH'ya Oranı.....	98
Tablo 15: 1989-1994 Döneminde Vergilerin Gelir Esnekliği.....	98
Tablo 16: 1989-1994 Döneminde Toplam Sermaye Hareketleri.....	99
Tablo 17: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Vergi Gelirlerinin Dağılımı (%) 1995-2001 Dönemi.....	107
Tablo 18: Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1995-2001 Dönemi.....	108

Tablo 19: Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1995-2001 Dönemi.....	109
Tablo 20: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 1995-2001 Dönemi	109
Tablo 21: Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı % 1995-2001 Dönemi	110
Tablo 22: 1995-2001 Döneminde Vergi Gelirlerinin GSMH'ya Oranı	111
Tablo 23: 1995-2001 Döneminde Vergilerin Gelir Esnekliği.....	112
Tablo 24: 1995-2001 Döneminde Toplam Sermaye Hareketleri	113
Tablo 25: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 2002-2007 Dönemi Payı	119
Tablo 26: Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 2002-2007 Dönemi.....	120
Tablo 27: Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 2002-2007 Dönemi.....	121
Tablo 28: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 2002-2007 Dönemi	121
Tablo 29: Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı % 2002-2007 Dönemi.....	122
Tablo 30: 2002-2007 Döneminde Vergi Gelirlerinin GSMH'ya Oranı	124
Tablo 31: 2002-2007 Döneminde Vergilerin Gelir Esnekliği.....	125
Tablo 32: 2002-2007 Döneminde Toplam Sermaye Hareketleri	125

ŞEKİLLER

Şekil 1: 1980-1988 Döneminde Cari Açık - Dolaylı Vergi - Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki	86
Şekil 2: 1980-1988 Döneminde İthalat-İhracat-Dolaylı Vergi-Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki	87
Şekil 3: 1989-1994 Döneminde Cari Açık - Dolaylı Vergi - Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki	100
Şekil 4: 1989-1994 Döneminde İthalat-İhracat-Dolaylı Vergi-Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki	101
Şekil 5: 1995-2001 Döneminde Cari Açık - Dolaylı Vergi - Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki	114
Şekil 6: 1995-2001 Döneminde İthalat-İhracat-Dolaylı Vergi-Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki	115
Şekil 7: 2002-2007 Döneminde Cari Açık - Dolaylı Vergi - Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki	126
Şekil 8: 2002-2007 Döneminde İthalat-İhracat-Dolaylı Vergi-Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki	127

GİRİŞ

İçerisinde bulunulan 21. yüzyılda, önceki dönemlerle karşılaştırıldığında etkisini daha da arttıran küreselleşme olgusu serbest piyasa akımı ile birlikte gittikçe hız kazanmıştır. Dünya ülkelerinin ekonomik, sosyal ve siyasi bütünleşmesini gerektiren küreselleşme, gelişmiş ülkeler açısından özellikle ekonomik ve siyasi anlamda olumlu sonuçlar yaratırken, gelişmekte olan ülke ekonomileri için küreselleşme sürecine elverişli altyapının olmaması nedeniyle bir takım olumsuzlukları da beraberinde getirmiştir.

1980’li yıllardan itibaren dünya ekonomisinin giderek hızlanan bir küreselleşme sürecine girmesiyle birlikte, uluslararası ticaret hacminde meydana gelen artışlar ülkelerin ekonomik ve mali sistemlerinde önemli etkiler meydana getirmiştir. Bu yeni uluslararası ekonomik düzenin bir zorlaması ve gereği olarak ülkeler ticaret ve sermaye piyasalarını hızla liberalize etmişler ve uluslararası sermayenin serbestçe hareket etmesi için gerekli altyapıyı oluşturmuşlardır.

Gelişmekte olan ülkeler yabancı sermaye girişini kolaylaştırmak için ekonomi politikalarında bazı değişikliklere gitmişler vergi sistemlerini bu doğrultuda uyumlaştırma çabalarına ağırlık vermişlerdir. Küreselleşmenin vergi sistemlerini etkilemeye başlaması ülkelerin vergilemeye ilişkin politikalarını gözden geçirmelerine yol açmıştır.

Küreselleşme, ülkeleri, bir yandan vergi oranlarını indirmek suretiyle vergi tabanlarını genişleterek, vergileme kaynaklı olası olumsuzlukları ortadan kaldırmaya zorlarken, diğer taraftan sermaye hareketlerindeki serbestleşmeden mümkün olduğu kadar çok yararlanabilme amacıyla daha uygun ortamlar yaratma konusunda teşvik oluşturmaktadır. Bu durum zamanla ülkelerin vergi yükü dağılımına ve vergi tahsil etme gücüne yansımaya başlamıştır.

Dünyanın pek çok ülkesinin vergi sistemini de etkileyen uluslararası nitelikteki bu gelişmeler vergi sistemlerinde bazı yeni düzenlemelerin ve değişikliklerin yapılmasını zorunlu kılmıştır. Vergilemede küresel eğilimler olarak ifade edilebilecek bu değişiklikler klasik vergileme yöntemleri alanında yeni bazı yaklaşımların doğmasına ve birçok yeni değişikliğin yapılmasına yol açmıştır. Vergileme alanında yaşanan bu yeni eğilim ve değişikliklerin bazıları vergi rekabeti, transfer fiyatlaması, elektronik ticaret, çevre vergileri, küresel işbirliği çalışmaları gibi konu başlıkları ile ifade edilmektedir.

Bütün bu gelişmeler küreselleşme süreci ile birlikte vergi politikaları alanında önemli bir dönüşüm yaşandığını ve vergileme konusunda farklı politikaların da geliştiğini ortaya koymaktadır. Bu anlamda çalışmanın amacı, toplumsal değerler sistemini ciddi bir dönüşüme uğratan, 1980 sonrası hız kazanan küreselleşme sürecinin Türkiye’de uygulanan vergi politikalarına etkisi ve vergi yapısındaki dönüşümün incelenmesidir.

Çalışma dönem bakımından sınırlanmış ve 1980-2007 Yılları arasındaki süreç incelenmiştir. Küreselleşmenin etkilediği iktisat politikası değişikliklerinden sadece vergi politikası ele alınmıştır. Vergi yapısındaki değişimin etkileri “Dolaylı Vergiler” ve “Dolaysız Vergiler” ayrımı temel alınarak yapılmıştır. Dolaysız vergiler içinde analize dahil edilen vergi türü; Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi, Dolaylı Vergiler içinde ise Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) dikkate alınmıştır. Önemli vergi rasyolarındaki değişim kapsamında “vergi yükü” ve “vergi esnekliği” incelenmiştir.

1980-2007 yılları arasındaki zaman dilimi 4 ayrı döneme bölünerek incelenmiştir. 1989 dönemi öncesi (1980-1988), 1989-1994 dönemi, 1995-2001 dönemi, 2002-2007 dönemi. Her dönem ile ilgili vergi politikalarında, dolaylı-dolaysız vergi oranlarında (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi) vergi yükü ve vergi esnekliğinde meydana gelen değişimler ele alınmıştır.

Dolaylı- Dolaysız vergiler ve küreselleşme arasındaki ilişki dikkate alınarak kurulan model anlamlı sonuç üretmediği için teze eklenmemiştir.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; küreselleşme kavramı ana hatlarıyla incelenmiş, küreselleşmenin tarihsel gelişim süreci, hangi faktörlerin etkisiyle ortaya çıktığı, küreselleşmenin öncesinde devletin ekonomik işlevleri ve küreselleşmenin getirdiği değişimlerle devletin değişen işlevleri, ulus devlet anlayışından uluslararası devlet anlayışına yönelik çerçevesinde devletin fonksiyonlarındaki değişimin kamu maliyesine nasıl yansıdığı açıklanmıştır.

İkinci bölümde; küreselleşmenin vergi politikalarında meydana getirdiği değişimler sonucu ortaya çıkan vergi sorunları; uluslar arası çifte vergilendirme, elektronik ticaret, finansal spekülasyonların vergilendirilmesi, firma içi ticaret ve transfer fiyatlandırması ve küresel vergi rekabeti incelenmiştir.

Üçüncü bölümde ise; 1980 sonrası küreselleşme sürecinin Türkiye'ye yansısıyla birlikte meydana gelen vergi politikalarındaki değişim incelenmiş, dolaylı ve dolaysız vergi yapısındaki dönüşüm ele alınmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

KÜRESELLEŞME KAVRAMI, TARİHİ GELİŞİMİ, ETKİLERİ

1. Küreselleşme Kavramı

Dünya kapitalizminin doğuşundan bu yana sermayenin birikim süreci aslında ulusal devletlerin sınırlarından bağımsız bir oluşum süreci göstermiştir¹. “Küresel” kavramı ilk defa, Marshall Meluhan’ın “Komünikasyonda Patlamalar (1960)” adlı kitabında, bu yeni süreç için “Global Köy” terimini kullanmasıyla yazına girdi². Küreselleşme, ülkeler arasında mal, hizmet, uluslar arası sermaye akımları ve teknolojik gelişimin hızlı bir şekilde artmasını ve serbestleşmesini ve bunlar sonucu ortaya çıkan ekonomik gelişmeyi ifade eder. Küreselleşme ile birlikte, mal işlemleri, çeşitliliği, değer artışları, hizmetler, uluslararası sermaye akımları ve teknoloji çok hızlı ve yaygın bir şekilde yükselmiş ve bunların ülkeler arasında giderek serbestleşmesi sayesinde ekonomik gelişmeyi meydana getirmiştir³.

Küreselleşme, ekonomiden siyasete, sosyal politikadan kültüre, hemen hemen yeryüzünün her alanındaki değişimi ifade etmek için kullanılan “*sihirli*” bir sözcük haline gelmiştir⁴. Küreselleşme bir anlamda maddi ve manevi değerlerin ulusal sınırları aşarak dünya çapında yayılması anlamına gelmektedir⁵. Küreselleşmeden söz etmek iktisadi bir sistem olarak kapitalizmin dünyaya yayıldığını söylemektir. Kapitalizmin evrensel yayılışının ifadesi olarak küreselleşme; dünya çapında sermaye birikimine engel teşkil eden fiziksel ve hukuki sınırları sarma, delme ve

¹ Erinç Yeldan, **Küreselleşme Sürecinde Türkiye Ekonomisi Bölüşüm Birikim ve Büyüme**, 3.b., İstanbul: İletişim Yayınları, 2001, s.13.

² Hasan Tutar, **Küreselleşme Sürecinde İşletme Yönetimi**, İstanbul: Hayat Yayıncılık, 2000, s.21.

³ “What is The Globalization”, Çeviren: Ersan Öz, http://uiportal.net/e107_plugins/content/content.php?content.293 (24.08.2007).

⁴ Veysel Bozkurt, “Küreselleşme Kavram Gelişim ve Yaklaşımlar”, **Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt:18, Sayı:2, Nisan 2000,

http://www.isgucdergi.org/?p=arc_view&ex=87&inc=arc&cilt=2&sayi=1&year=2000 (10.09.2007).

⁵ Mürteza Hasanoğlu, “Küreselleşmenin Devlet Yönetimine Etkileri”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 43, 2001, s.72.

sonunda yok etme sürecidir⁶. Küreselleşme, diğer bir deyişle yenedünya düzenini, kapitalizmin seçeneksiz bir sistem olarak üstünlüğünü kabul ettirmesi biçiminde de yorumlamak mümkündür⁷.

Küreselleşme dünya ekonomisi ve uluslararası finansal sistem için yararlı, zorlayıcı, kaçınılmaz ve geri dönülemez bir süreçtir⁸. Küreselleşme, ülkeler arasındaki iktisadi, siyasi, sosyal ilişkilerin yaygınlaşması, ideolojik ayrımlara dayalı kutuplaşmaların çözülmesi gibi, farklı görünen ancak birbiriyle bağlantılı olguları içermektedir. Küreselleşme bir anlamda, maddi ve manevi değerlerin ulusal sınırları aşarak dünya çapında yayılması anlamına gelmektedir⁹.

Yamak'a (1998) göre küreselleşme, sermaye ve mal/hizmet akışının çok hızlandığı, serbestçe ve hiçbir sınır tanımadan değiş tokuş işlemlerinin yapıldığı yeni bir dönemin özelliğidir¹⁰. Yeldan'a (2001) göre küreselleşme ; “ulusal ekonomilerin dünya piyasalarıyla eklemlenmesi ve bütün iktisadi karar süreçlerinin giderek dünya kapitalizminin sermaye birikimine yönelik dinamikleriyle belirlenmesi” şeklinde tanımlamak mümkündür¹¹. Cangir (2001) ise; küreselleşmeyi blokların, kamplaşmanın ortadan kalktığı, ekonomik, sosyal ve kültürel yönden ülkelerin birbirine daha çok bağımlı hale geldiği bir bütünleşme dönemi, duvarlarla ayrılan bir dünyadan uluslararası bilgi ağlarıyla örülmüş ulus ötesi bir sisteme geçişi anlatan bir kavram olarak tanımlar¹².

Küreselleşmenin yazınında, birbirinden oldukça farklı tanımlar olmasına rağmen, özünde benzer şeyleri ifade etmeye çalışan çok sayıda tanım yer almaktadır. Bunların ortak noktası, küreselleşmenin ulusaldan evrensele doğru bir açılım olarak ifade edilmesidir. Küreselleşme, ülkelerin sahip oldukları maddi ve manevi değerlerin ve bu değerler çerçevesinde oluşmuş birikimlerin milli sınırları aşarak dünya çapında

⁶ Jacques Adda, Çeviren: Sevgi İnceci, **Ekonominin Küreselleşmesi**, İstanbul: İletişim Yayınları, 2002, s.7.

⁷ Gencay Şaylan, **Değişim, Küreselleşme ve Devletin Yeni İşlevi**, Ankara: İmge Kitabevi, 1995, s.178.

⁸ Gazi Erçel, “17.Asya Bankalar Birliği Genel Kurulu Konuşması” (22 Eylül 2000), <http://www.tcmb.gov.tr/yeni/evds/konusma/tur/2000/Kuresellesme.html> (02.09.2007).

⁹ Mürteza Hasanoğlu, a.g.m., s.68.

¹⁰ Oygur Yamak, **Kalite Odaklı Yönetim**, İstanbul: Panel Matbaacılık, 1998, s.7.

¹¹ Erinç Yeldan, a.g.e., s.13.

¹² Mehmet Cangir “Küreselleşme”, **Türk İdare Dergisi**, Yıl: 73, Sayı: 433, Ankara, 2001, s.205.

yayılması ve farklılıkların bir bütünlük ve uyum içinde hareket etmesinin sağlanmasıdır¹³.

OECD'nin küreselleşmeyle ilgili olarak önerdiği tanım üç faktörden oluşmaktadır¹⁴;

1. Ulus aşırı şirketler gibi güçlü ve yeni aktörlerin siyasal sahneye girişi;
2. Bilgisayar teknolojisinin iletişim ve enformasyon alanındaki hızlı yayılımı.
3. Çoğu ülkede de-regülasyon politikalarının benimsenmesi.

Küreselleşme kavramını olumlu yönde algılayıp izah etmeye çalışan “küreselciler” ve kavramı olumsuzluklarla donatan “anti-küreselciler” meseleye farklı noktalardan bakmakta ve farklı sonuçlara ulaşmaktadırlar¹⁵.

Küreselleşme yanlılarına göre, küreselleşme; ekonomik, siyasal, sosyal ve kültürel değerlerin ve bu değerler çerçevesinde oluşmuş birimlerin ulusal sınırlar dışına taşarak dünya geneline yayılması olup; ülkeler arasında fiziksel ve ekonomik egemenliklerin törpülenmesi anlamını taşımaktadır. Yani küreselleşme, farklı toplumsal kültürlerin ve inançların daha yakından tanınması; ülkeler arasındaki her türlü ilişkinin yaygınlaşması ve yoğunlaşması; ideolojik ayrımlara dayalı kutupların ortadan kalkması sonuçlarını doğuran kaçınılmaz bir süreçtir.

Anti-küreselcilere göre ise küreselleşme; soğuk savaş döneminden sonra, batının zaferini yeni bir açılımla dünya geneline yaymasıdır. Uluslararası sermayenin egemenliği kayıtsız-şartsız hale gelmekte ve dünya ölçeğinde tekelleşmektedir. Dolayısıyla küreselleşmeyi "emperyalizmin yeni yüzü" olarak tanımlamak mümkündür.

¹³ Yusuf Tuna, “Dünyada Globalleşme Eğilimleri ve Dengeler”, **Süreç Dergisi**, Gümrük Birliği Özel Sayısı, 1994, s. 20.

¹⁴ H. Emre Bağçe , “Küreselleşme, Devlet ve Demokrasi”, **Amme İdaresi Dergisi**, Sayı:32 (4), 1999, s. 10.

¹⁵ Mürteza Hasanoğlu,a.g.m., s.70-71.

Özetle, küreselleşme, her alanda mesafenin daha az önemli hale gelerek, siyasal, ekonomik, sosyal ve kültürel alanlarda dünyanın daha çok bütünleşmesidir. Tek yanlı bir süreç değildir; daha çok diyalektik bir süreçte, zıt eğilimlerini de ihtiva ederek gelişmektedir¹⁶.

2. Küreselleşmenin Tarihsel Gelişimi

Küreselleşmenin ne zaman başladığı konusunda spesifik bir zaman belirlemek çok zordur¹⁷. Küreselleşmenin ne zaman başladığı ve tarihsel açıdan nasıl bir gelişim izlediğinin sağlıklı bir şekilde belirlenmesi için, dünya ekonomi tarihinin belirli dönemler itibariyle incelenmesi gerekmektedir. Çünkü günümüzde yaşanan küreselleşme olgusu genelde ekonomi yönü ön plana çıkan ve uluslararası iktisadi faaliyetler temeline dayanan bir süreç olarak nitelendirilmektedir. Ancak küreselleşme paradigması, tarihsel açıdan belirli bir kırılma noktasına sahip değildir. Bu nedenle, küreselleşmenin başlangıcı olarak gösterilebilen çok sayıda tarih ve olay bulunmaktadır¹⁸.

Küreselleşme sürecini genel olarak üç döneme ayırmak mümkündür. Bunlar sırasıyla, 1490'lardaki ilk, 1890'lardaki ikinci ve 1970'de başlayıp 1990'lara kadar uzanan üçüncü ve son küreselleşme dönemleridir¹⁹.

¹⁶ Veysel Bozkurt, a.g.m., s.2.

¹⁷ Coşkun Can Aktan, "Globalleşme Kavramı", <http://www.canaktan.org/yeni-trendler/globallesme/kavram.htm> (15.11.2007).

¹⁸ Kevin H. O'Rourke ve Jeffrey G. Williamson, "When Did Globalization Begin?", **NBER Working Paper Series**, No:7632, April 2000, s.1-2.

¹⁹ Bünyamin Akdemir, "Küresel Rekabet Ortamında İnsan Kaynakları Yönetiminin değişen Rolü: Stratejik İnsan Kaynakları Yönetimi", http://www.calisma.org/plugins/preview/index.php?option=com_content&task=view&id=1574&Itemid=61 (15.11.2007).

2.1. Birinci Küreselleşme

Küreselleşmenin ilk döneminde itici güç deniz ticaretindeki gelişmeler ve merkantilizmdir²⁰. Bu dönem Batı'nın denizler ötesi keşiflere girişimlerini simgeler. Ulusal devleti güçlendirecek olan koloniler kurulmuş, yani Batı'nın o zamana kadar ulaşmadığı deniz aşırı ülkelere siyasal, askeri ve ticari etkisini yaymıştır.

Bu bölgelerde sömürge imparatorlukları kurulmuştur²¹. Sömürgecilik hareketiyle birlikte, kıymeti anlaşılan altın ve gümüş madeni, aynı zamanda, 16 ncı ve 17 nci yüzyıllara damgasını vuran, devletlerin esas zenginliğinin değerli madenlerde olduğunu ileri süren, korumacılığı savunan bir iktisadi öğreti olan Merkantalizm akımı da başlamıştır²².

Birinci küreselleşme döneminde coğrafi keşifler, önceki dönemlere oranla dünya ticaretinde bir patlama yaşanmasına neden olmuş ve dünya hâsılatı içinde ticaretin payını gözle görülür bir şekilde artmıştır. Ancak, bu dönemde egemen olan merkantilist anlayış çerçevesinde, ülkelerin gümrük tarifleri ve tarife dışı engelleri artan şekilde kullanması, küresel entegrasyonun sağlanmasında ciddi sınırlamalar oluşturmuştur²³.

2.2. İkinci Küreselleşme

İkinci küreselleşme döneminin itici gücü sanayileşme ve doğurduğu gereksinimlerdir²⁴. 18. Yüzyıl sanayi devrimi teknolojik gelişmelerin (dokuma tezgâhlarında yeni teknolojilerin ortaya çıkması, demiryolu taşımacılığının ve buhar gücüne dayalı gemi taşımacılığının gelişmesi gibi) ardından ticaretin, sermaye

²⁰Bünyamin Akdemir, a.g.e.,

²¹Süleyman Yaman, "Küreselleşme", <http://w3.gazi.edu.tr/web/syaman/kuresellesme2.htm> , (23.12.2007).

²² Mustafa Işık, "Küreselleşme, Ulus Devlet Ve Türkiye'nin Jeopolitik Durumu", **Gümrük Dünyası Dergisi**, Sayı:48, <http://www.gumrukkontrolor.org.tr/Yayinlar/Dergiler/48/4.html> (17.12.2007).

²³Özgür Saraç, **Küresel Vergi Rekabeti ve Ulusal Vergi Politikaları; Türkiye Değerlendirmesi**, 1.b., Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, 2006, s.8.

²⁴Bünyamin Akdemir, a.g.e., s.2.

hareketlerinin ve finansal sistemlerin liberalleşmesi ile ortaya çıkmış bir gelişmedir²⁵. Merkantilist anlayışın terk edilerek liberal anlayışın belirleyici olduğu bu dönem, geliştirilen üretim yöntemleri sayesinde üretim verimliliğinin arttığı ve taşıma maliyetlerindeki azalmalara bağlı olarak küresel dünya piyasalarının oluştuğu bir özellik taşımaktadır. Denizaşırı yatırımların arttığı bu dönemde, faktör ve finans piyasaları bütünleşmiş hale gelmeye başlamıştır²⁶.

1870-1914 arasında dünya mal ve finans piyasalarında hüküm süren bu küreselleşme dalgasının temel özelliği, para piyasalarında ve ticaret ilişkilerinde altın standardının norm kabul edilmiş olmasıdır²⁷. İkinci küreselleşme, kapitalist iktisadî sistemin hüküm sürdüğü dönemde gerçekleşmiştir²⁸. Kapitalizmin ortaya çıktığı ve gelişmeye başladığı bu dönemde ülkeler arasındaki ekonomik ilişkiler hızla gelişmiştir. Bu dönemde ulaşımın ve iletişim ağlarının gelişmesiyle dünyanın farklı yerleriyle fiziki temas kurma imkânı ortaya çıkmış ve bunun doğal bir sonucu olarak ülkeler arasındaki ticaret artmıştır. Dünya ticaretinin artmasında, tarifelerin düşürülmesi, deniz ve demiryolu ulaşımının yaygınlaşması ile ülkeler arasında mal fiyatlarında görülen farklılığın azalması etkili olmuştur. 1914 öncesinde sermaye hareketleri de hızla artmıştır. Sermaye hareketlerinin hızla artmasında özellikle altın standardı sistemi önemli rol oynamıştır²⁹.

1870'lerden başlayan ve 1914 yıllarına kadar uzanan yıllarda kapitalizm ve sanayileşme toplumunu şekillendiren ana güçlerin oluşmaya başlamaları, uluslararası ekonomik ilişkilerde sağlanan ilerlemeler ve bu dönemde sağlanan teknolojik ilerlemeler dünya üretim biçimini tamamen değiştirmiştir. Üretimin makineleşmesi, uluslararası ticaretin önündeki engellerin aşama aşama kaldırılması ve liberalleşmenin birçok ülke tarafından benimsenmesiyle birlikte tüm dünyada

²⁵ Korkut Boratav, “Emperyalizm mi? Küreselleşme mi?”, **Küreselleşme Emperyalizm, Yerelcilik İşçi Sınıfı**, Ankara: İmge Kitabevi, 2000, s.18.

²⁶ Özgür Saraç, a.g.e., s.8-9.

²⁷ Erinç Yeldan, a.g.e., s.14.

²⁸ Mircan Yıldız Tokatlıoğlu, **Küreselleşme ve Kamu Hizmetleri**, 1.b., İstanbul: Alfa Aktüel Yayınevi, 2005, s.53.

²⁹ Coşkun Can Aktan, “Globalleşmenin Tarihsel Gelişimi”, <http://www.canaktan.org/yeni-trendler/globallesme/tarihsel.htm> (29.12.2007).

değişim ivme kazanmaya başlamıştır. Bu değişim bireyin hayatında ve ülkelerin gelişmesinde derin etkiler yaratmıştır³⁰.

Bu dönemde imalat ve endüstriyel faaliyetlerinin birincil sosyal üretim biçimi haline gelmeleriyle ortaya çıkan geniş bir toplumsal dönüşüm süreci yaşanmıştır. Ekonomide yaşanan bu değişim, üretimin tarımdan sanayiye kaymasının yanında çok daha kapsamlı bir yapısal dönüşümü gerekli kıldığı için bu büyük değişim olgusu sanayi devrimi olarak nitelendirilmiştir. Bu sınai üretim yalnızca uluslararası ticaretin genişlemesini hızlandırmakla kalmamış, toplum yapısını da dönüştürmüştür. Bu noktada küreselleşmenin bazı unsurlarının kendisini sanayileşme ile birlikte göstermeye başladığı söylenebilir ve hatta sanayileşmenin küreselleşme dalgasının itici gücü olduğu ifade edilebilir³¹.

2.3. Üçüncü Küreselleşme

I ve II. Dünya Savaşı ile 1929 Dünya Ekonomik Buhranı'nın yaşandığı bu dönemde ülkelerin izlediği korumacılık politikaları nedeniyle küresel bütünleşme sürecinde gerileme meydana gelmiştir³². Hem savaşların hem de Büyük Depresyon'un etkisiyle ülkeler dış ticarete sıkı korumacılığa yönelmiş; sermaye hareketleri üzerindeki kısıtlamaları artırmıştır. Başta ABD olmak üzere gelişmiş ülkeler tarife ve kotaları aşırı ölçüde artırmış ve sonuçta dünya ticaret hacmi hızla düşmüştür. Savaş ve ekonomik durgunluk sonucu sermaye hareketleri önemli ölçüde yavaşlamıştır.

II. Dünya Savaşı'ndan sonra küreselleşme eğilimi yeniden artış göstermiş ve ABD'nin himayesinde tesis edilen IMF, Dünya Bankası, GATT, ve OECD gibi uluslararası kuruluşların hayata geçirilmesi küreselleşme sürecine ivme kazandırmıştır. Hemen hemen tamamı 1940'ların ikinci yarısında kurulan bu

³⁰Habib Yıldız, **Küreselleşmenin Vergileme Üzerine Etkileri ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme**, 1.b., Seçkin Yayıncılık, Ankara: 2005, s.26-27.

³¹Oktay Uygun, "Ulusüstü Siyasal Birlikler ve Küreselleşme", <http://www.stratejik.yildiz.edu.tr/makale7.htm>, (02.01.2008).

³²Özgür Saraç, a.g.e., s.9.

kuruluşların da katkısıyla 1950'ler ve 1960'larda yeni bir küreselleşme dalgası ortaya çıkmıştır³³.

1970'li yıllar küreselleşme açısından bir dönüm noktası sayılabilir. Ağustos 1971'de Bretton Woods Sistemi'nin çökmesiyle sabit kur sistemi terk edilmiş ve gelişmiş ülkeler -başta ABD, Almanya, İngiltere ve Japonya- peş peşe sermaye hareketleri üzerindeki kısıtlamaları kaldırmışlardır. Bu ülkelerde sermaye hareketleri üzerindeki kısıtlamaların kaldırılması, finansal küreselleşme ile olağanüstü bir ivme kazanmıştır³⁴.

Bu yıllarda küreselleşmeye ivme kazandıran gelişmelerden en önemlilerinden birisi bölgeselleşme ve bütünleşme hareketleri olmuştur. Aynı coğrafi bölge içerisinde yer alan ülkelerin güç birliğine girmeleri ve yoğun bölgesel ilişkiler geliştirmeleri ve ardından geniş yelpazeli üretim, ticaret ve finansal ilişkilerin gelişmesi bölgeselleşmenin de ötesinde küreselleşmeyi ortaya çıkarmıştır³⁵.

GATT müzakereleri çerçevesinde tarihin en kapsamlı ticari anlaşması unvanını taşıyan Uruguay Raundu ekonomik küreselleşme açısından en önemli gelişmelerden birisidir³⁶. 1986'da Uruguay toplantıları sonucu yürürlüğe giren nihai senet, sadece dünya ticaretinde yalnızca serbestleşme sağlamakla kalmayıp; ihracattaki sübvansiyonların elimine edilmesi, anti-damping uygulamaları, ticaretteki teknik engellerin kaldırılması, ve koruma tedbirleri gibi pek çok alanda çok taraflı ilke ve kuralların hayata geçirilmesine de imkan sağlamıştır³⁷.

Bu sonuçların uygulanmasını sağlamak için kurulan Dünya Ticaret Örgütü (WTO), ekonomik küreselleşme açısından çok önemli bir gelişmedir. Ekonomik küreselleşme açısından önemli gelişmelerden bir diğeri de, Çok Taraflı Yatırım Anlaşması, (MAI)'dir. Bu anlaşmaya göre, uluslararası alanda faaliyet gösteren

³³ Coşkun Can Aktan, a.g.m.

³⁴ Coşkun Can Aktan, a.g.m.

³⁵ DPT, "Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Özel İhtisas Komisyonu Raporu", Ankara, 2000, s. 4-5.

³⁶ Coşkun Can Aktan, a.g.m.

³⁷ Coşkun Can Aktan, a.g.m.

herhangi bir firma bu anlaşmayı onaylayan ülkenin firmasıymış gibi o ülkede rahatça faaliyet gösterebilmektedir³⁸.

Özetle; I. Dünya Savaşı'na değin gelişme eğilimi gösteren küreselleşme süreci, 1914-1945 arasında düşüş eğilimi göstermiş ve II. Dünya Savaşı sonrasında tekrar yükseliş trendine geçmiştir. 1980'li yıllardan itibaren bu süreç daha da hızlanmış ve 1990'larda zirveye ulaşmıştır.

3. Küreselleşmeyi Ortaya Çıkaran Faktörler

Küreselleşme sürecinin ortaya çıkmasında çok sayıda faktörün etkisi olmuştur. Bu faktörleri ana başlıklarıyla üç grupta toplamak mümkündür. Bunlardan birincisini teknolojinin etkisi, ikincisini ideolojik faktörler, üçüncüsünü ise ekonomik faktörler oluşturmaktadır³⁹.

3.1. Teknolojik gelişmeler

Teknoloji, sadece ulusal refahın yükseltilmesinin bir yolu olarak değil, insanların daha önce hiç yapamadıkları şeyleri yapabilmeleri için olanak sağlama niteliği bakımından önem taşımaktadır. İktisat yazınında ekonomik sistemler başta olmak üzere sosyal ve siyasal sistemlerde yaşanan dönüşüme kaynaklık eden temel değişimin teknolojik ilerlemeler olduğu savunulmaktadır⁴⁰.

Ekonomik küreselleşme sürecinin lokomotifi konumunda bulunan teknolojik ilerlemeler, üç temel kaynaktan beslenmektedir. Bunlardan birincisi ulusal hükümetlerin makro amaçlara ulaşma gayesiyle izledikleri teknoloji ve eğitim politikalarıdır. Bu politikalar sayesinde ülkeler gerek sahip olunan teknoloji düzeyinin yükseltilmesi, gerekse teknolojik buluşlar yoluyla yeni teknolojilerin oluşturulmasını hedeflemektedirler. İkinci kaynak ise, teknoloji transferi yoluyla gerçekleşmektedir. Teknoloji transferi, üretim sürecinde kullanılan daha ileri bir

³⁸Mustafa Işık, a.g.m.

³⁹Nusret Ekin, **Küreselleşme ve Gümrük Birliği : (Rekabet Gücüne Sosyal Boyutlu Bir Yaklaşım)**, İstanbul: İTO Yayını, 1999, s. 50.

⁴⁰Chris Freeman ve Luc Soete, **Yenilik İktisadı**, Çeviren:Ergun Türkcan, 1.b., Ankara: TUBİTAK Yayınları-Akademik Dizi 2, 2003,s.2-3.

teknolojinin satın alma veya yabancı sermaye yatırımları aracılığıyla ülke ekonomisi içine girmesidir. Taklitler de bir çeşit teknoloji transferidir. Teknolojik gelişmelerin üçüncü kaynağı, firmalar tarafından gerçekleştirilen araştırma- geliştirme ve eğitim faaliyetleridir⁴¹.

Teknolojik altyapının, küreselleşme sürecinde yeterli koşul olmadığı; ancak olmazsa olmaz koşul olduğu söylenebilir. Günümüzde olağanüstü bir hızla ucuzlayarak yaygınlık kazanan enformasyon teknolojileri, uluslararasıdaki değişim/etkileşim sürecinde, küresel dönüşümü hızlandırmıştır.

Piyasaların küreselleşmesinde kuşkusuz, en önemli neden, iletişim ve taşıma teknolojilerindeki gelişmelerle düşen maliyetlerdir. Çünkü teknoloji devrimi, finans piyasalarındaki bilginin hem çok ucuz hale getirilmiş olmasını sağlamış, hem de 24 saat işlem yapılmasını mümkün kılan bir iletişim ağını ortaya çıkarmıştır. Bu ağ sayesinde dünyanın en büyük finans merkezleri kesintisiz olarak işlem yapabilir hale gelmişlerdir. Bu bağlamda ülkeler arasında adeta set çekilmiş finans piyasalarının serbestleşmesinde artan liberalleşme eğilimleri ile birlikte belirleyici rol oynamış olan teknolojik gelişmeler, sermaye akımlarının ulusal sınırların dışına çıkmaya başladığı bir sürecin yaşanmasına neden olmuş; dolayısıyla finansal küreselleşmeye yol açan önemli bir faktör olmuştur⁴².

Bilgi teknolojisi, bilgisayar, dijitalleşme, uydu iletişimi, ulaşım ve taşımacılıktaki ilerlemeler ve nihayet internet, yani teknolojik altyapısı küreselleşme için uygun zemin oluşturmuştur. Bu gelişmeler bütün sektörlerde etkinliği artırmış ve dünyayı daha kolay ulaşılabilir hale getirmiştir. İletişim sektöründeki gelişmeler yeni malzemelerin üretiminin patlamasına ve özellikle elektronik ekonomisi ve ticaret diye yeni bir sektörün doğmasına sebep olmuştur. İletişim teknolojisi küreselleşmenin daha "görünür" hale gelmesine ve küresel bilincin gelişmesine sebep olmuştur⁴³.

⁴¹ Özgür Saraç, a.g.e., s.15.

⁴² İbrahim Güran Yumuşak ve Yüksel Bayraktar, "Küreselleşme-Yeni Ekonomi İlişkisi Üzerine Bir Değerlendirme", **6.Bilgi Ekonomi ve Yönetim Uluslararası Kongresi**, İstanbul, 26 -28 Aralık 2007, s.1846.

⁴³ Recai Coşkun, "Küreselleşmeye Bütüncül Bir Bakış: Vaatler ve Çelişkiler", **Sakarya Üniversitesi İ.İ.B.F. Yayınları**, Milenyum Armağanı(Özel Sayı), 2001,s.62.

3.2. İdeolojik Gelişmeler

Doğu blokunun yıkılması sonrasında liberal piyasa ekonomisine yönelik güven duygusu artırmıştır. Nitekim kısa bir sürede tüm maliyetine rağmen, eski planlı/devletçi ekonomiler, piyasa mekanizması süreci içinde, serbest ticaretin ve yabancı sermayenin imkânlarından yararlanma çabası içine girmişlerdir. Bir diğer ifade ile duvarların yıkılmasının ardından, küreselleşmenin önündeki en büyük engellerden birisi aşılmıştır. Başta ABD olmak üzere, Dünya Ticaret Örgütü, Dünya Bankası ve IMF gibi uluslararası kuruluşların öncülüğünde sürdürülen küreselleşme süreci hızlanmıştır⁴⁴.

Dünya Ticaret Örgütü, Dünya Bankası ve IMF gibi uluslar üstü oluşumların borçlu ülkelerle yaptığı "yapısal reform" uygulamaları da bu süreci desteklemiştir. Aynı ekonomik felsefeye dayalı, adeta standardize reçeteler birçok gelişmekte olan ülkede uygulamaya konulmuştur. Bu programların ortak özellikleri yerel şartların hiçbir şekilde dikkate alınmadan hızlı ve büyük çaplı özelleştirmelerin yapılması, kamu harcamalarının kısılması, ticari engellerin kaldırılması, ihracatın teşvik edilmesi, iş kanunlarının yeniden düzenlenmesi ve devletin ekonomiye müdahalesinin azaltılması olmuştur. Böylece başta ABD olmak üzere uluslararası kuruluşların öncülüğünde sürdüren küreselleşme süreci gelişmekte olan ülkelerde de hız kazanmıştır⁴⁵.

3.3. Ekonomik Gelişmeler

Küreselleşmenin ortaya çıkmasında özellikle II. Dünya Savaşı sonrasında artan ticari ve finansal liberalleşme hareketleri önemli rol oynamıştır. Daha sonra 1970'lerin sonuna doğru devlet anlayışında meydana gelen değişimler bu süreci hızlandırmıştır⁴⁶. Devlet anlayışındaki değişimler ve piyasa ekonomisinin ülkeler

⁴⁴ Veysel Bozkurt, a.g.m., s.3.

⁴⁵ A. Farazmad, "Globalization and Public Administration", **Public Administration Review**, Nov/Dec, Vol.59, No.6, 1996, s.49.

⁴⁶ Metin Meriç ve Hakan Ay, "Küreselleşme Olgusunun Vergi Kayıp ve Kaçaklarına Etkisi", **19. Türkiye Maliye Sempozyumu**, "Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları", 10-14 Mayıs 2004 Belek/Antalya, 2004, s.296-297.

arasında giderek artan ölçüde benimsenme eğilimi, dış ticaret ve sermaye hareketleri üzerindeki kısıtlamaların ve kontrollerin kaldırılmasına ortam hazırlamıştır. Nitekim gerek Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT) müzakereleri, gerekse hükümet politikaları, pek çok ülkede dış ticaret üzerindeki kota ve tarifelerin kaldırılmasını ya da önemli ölçüde düşürülmesini sağlamıştır. Öte yandan, ülkelerin bir çoğu IMF'nin desteğiyle uluslararası sermaye hareketleri üzerindeki sınırlamaları kaldırmışlardır. Bu gelişmeler, küreselleşme sürecini hızlandırmıştır⁴⁷.

Küreselleşmeyi ortaya çıkaran diğer bir husus ise, firma stratejilerindeki değişimlerdir. Gerek hükümetlerin deregülasyon politikaları, gerekse teknolojik gelişmeler sonucu firmaların faaliyetleri küresel bir boyut kazanmıştır. Bu firmalar, üretim alanı olarak tek bir ülkeyi değil; bütün dünyayı hedeflemektedirler. Firma faaliyetlerinin küreselleşmesi, bir taraftan yatay ve dikey birleşmeler yoluyla firmalar arasındaki işbirliğini artırmış; diğer taraftan da, küresel rekabetin artmasına yol açmıştır⁴⁸. Çok uluslu firmalar “yeni uluslararası iş bölümü” çerçevesinde, üretimi bütün yerküreye yaymışlardır. Her gün finans piyasalarında büyük miktarlarda para, bir ülkeden başka ülkeye akmaktadır⁴⁹.

Ekonomik yönden bugün yeryüzündeki ülkelerin önemli bir kısmı birbiriyle bütünleşmeye başlamıştır. Örneğin Tayland'da başlayan bir kriz, bütün Asya'yı etkilediği gibi, bizi de etkileyebilmektedir. Ya da Rusya'da yaşanan bir krizin arkasından Türkiye'den bu ülkeye ihracat yapan bir çok firma kapısına kilit vurmak zorunda kalabilmektedir. Bu da doğal olarak ülkeleri kendi politikaları kadar, başka ülkelerin izlediği ekonomik ve siyasal politikalar konusunda da duyarlı olmaya zorlamaktadır. Yani artık ülkelerin iç işlerinde yaşadığı sorunlar ile dış ilişkilerindeki sorunlar arasındaki sınır giderek silikleşmeye başlamıştır⁵⁰.

⁴⁷ Coşkun Can Aktan, “Globalleşmenin Tarihsel....”

⁴⁸ Coşkun Can Aktan, “Globalleşmenin Tarihsel....”

⁴⁹ Veysel Bozkurt, a.g.m., s.4.

⁵⁰ Veysel Bozkurt, a.g.m., s.4.

4. Küreselleşmenin Boyutları

Sergilediği gelişim yönüyle teknolojik ilerlemeler başta olmak üzere farklı kaynaklardan beslenen küreselleşme süreci, süreç olmanın sağladığı bir özellik gereği dinamik bir karaktere sahiptir. Bu özelliği sayesinde küreselleşme, toplumsal yapının iktisadi, siyasi ve sosyo-kültürel boyutlarında etkili olmakta ve kendi gelişim sürecini besleyen dönüşümler meydana getirmektedir⁵¹.

Küreselleşme süreci ile birlikte gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında belirgin farklılıkların yaşandığı görülmektedir. Ülkeler arasında her alanda meydana gelen bu gelişmeler ve birbirine olan bağılıkları daha çok ekonomik ve siyasal boyutlarıyla ortaya çıkmakla birlikte aynı zamanda küreselleşmenin sosyal çevresel ve kültürel boyutlarını da kapsamaktadır⁵².

4.1. Küreselleşmenin Ekonomik Boyutları

Küreselleşmenin ekonomik boyutu, en çok öne çıkan ve en çok tartışılan boyutudur. Ekonomik boyut, küreselleşmenin diğer boyutlarına göre en eski dönemlere dayanan ve en derinleşmiş boyutudur. Öyle ki günümüzde ekonomik alanda bir milliyetçilikten söz etmek, hiçbir ekonomik, siyasal veya toplumsal sistemde olanaklı görünmemektedir⁵³.

Ekonomik küreselleşme, üretim faktörlerinin dünya genelinde artan hareketliliğini ifade etmektedir. Üretim faktörlerinin zamansal ve mekânsal olarak hareketliliğinin artması küresel düzeyde ekonomik etkileşimi artırmıştır. Ekonomik küreselleşme, bu etkileşime yön veren kuralların uluslararası düzeyde uyumlaşması veya tüm ekonomik birimlerin uluslararası piyasalarda faaliyette bulunmasını engelleyecek faktörlerin ortadan kaldırılması olarak tanımlanmaktadır⁵⁴.

⁵¹ Özgür Saraç, a.g.e., s.36.

⁵² Tolga Demirbaş, “Küreselleşmenin Modern Devlet Maliyesine Etkisi”, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/dergi/icerik/der50m5.pdf> (12.02.2008).

⁵³ H.Ömer Köse, “Küreselleşme Sürecinde Devletin Yapısal ve İşlevsel Dönüşümü”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı.49, s.10, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/dergi/icerik/der49m1.pdf> (05.01.2008)

⁵⁴ Doni Rodrik, **Küreselleşme Sınırı Astı mı?**, Çeviren: İzzet Akyol ve Fatma Unsal, 1.b., İstanbul: Kızılelma Yayıncılık, 1999, s. 19.

Küreselleşme sürecinde, farklı ülkelerin üretim ve pazarları giderek artan hızla birbirlerine bağımlı hale gelmiştir.

Küreselleşmenin ekonomik boyutu bir anlamda mal, hizmet, sermaye ve teknolojilerin ülke sınırlarını aşmasını ve önlerindeki engelleri ortadan kaldırılmasını ifade etmektedir⁵⁵. Ekonomik küreselleşme, ülke ekonomilerinin dünya ekonomisiyle entegrasyonunu, yani dünyanın tek bir pazarda bütünleşmesini ifade etmektedir. Bir başka deyişle ekonomik küreselleşme, ülkeler arasında mal, sermaye ve emek akışkanlığının artması sonucu ülkeler arasındaki ekonomik ilişkilerin yoğunlaşması ve ülkelerin birbirlerine yakınlaşması demektir⁵⁶.

Telekomünikasyon, bilgi ve ulaşım teknolojisindeki hızlı gelişmeler, GATT, WTO ve IMF gibi uluslararası kuruluşların çabalarıyla dünya ekonomisinde sağlanan liberalleşme hareketleri, ülkelerin hızlı ve sürdürülebilir ekonomik kalkınmayı gerçekleştirmede piyasa ekonomisinin önemini kavramaları, uluslararası firmaların sınır-ötesi satış yapma ve maliyet düşürmek amacıyla daha ucuz kaynak sağlamaları gibi faktörler ekonomik küreselleşmeye ortam hazırlamıştır.

1980'li yılların başından itibaren yoğun şekilde artan doğrudan yabancı yatırımlar küreselleşmeye katkıda bulunan ve ekonomik politikalarda dışa açılma çabalarına neden olan bir diğer olgudur. Teknolojik gelişmeler, sermayenin tüm dünyaya yayılması için uygun zemin oluşturmuştur. Bunun sonucunda yabancı sermayeye kapalı yatırım alanları giderek daralmaya ve getirilen sınırlamalar giderek kalkmaya başlamıştır.

Yabancı sermaye, sosyalizmin koyu bir şekilde uygulandığı ülkeler tarafından bile arzu edilir olmuş ve bu sistemlerin yıkılmasına giden süreci hızlandıran bir faktör de olsa, yabancı yatırımlar teşvik edilmiştir. 21. yy'de büyük ölçüde çok uluslu şirketlerin yönlendirdiği küresel bir ekonomik düzen, dünyanın her yanında etkinliğini başarıyla sürdürmektedir. Yoğun yabancı sermaye girişi

⁵⁵Serkan Benk ve Tekin Akdemir, "Globalleşme ve Ekonomik Değişim", <http://www.cmis.org.tr/dergi/012004/makale2.pdf>, (20.02.2008).

⁵⁶Coşkun Can Aktan ve Hüseyin Şen, "Globalleşme Ekonomik Kriz ve Türkiye", **TOSYÖV Yayınları**, Ankara, 1999, s.2.

ulusal sermayeyi de etkileyerek “gayri millileştirmiş”, yabancı şirketlerle birleşen yerli girişimcinin de ulusal sınırlar ve ulusal çıkarlar çerçevesinden uzaklaşarak dünya ekonomisiyle bütünleşmesini sağlamıştır.

Küreselleşmenin en önemli ekonomik etkilerinin belirleyicisi olarak görülen ve yabancı sermaye yatırımlarının bir aracı olan çok uluslu şirketler, II. Dünya savaşından sonra faaliyet alanlarını hızla genişletmeye başlamış ve 2000'li yıllara gelindiğinde bütün dünyaya yayılmışlardır. Öyle ki çok uluslu şirketlerin toplam satışlarındaki artış dünya üretimindeki artışları geçmiştir. Başka bir hesaplama göre ise 1999 yılı itibarıyla çokuluslu şirketlerin yıllık satış toplamı, dünya nüfusunun yüzde 24'ünü oluşturan yoksulluk içindeki 1.2 milyar kişinin yıllık gelirleri toplamını yaklaşık 18 katına ulaşmıştır⁵⁷.

Küreselleşmenin ekonomik boyutu çok uluslu şirketler kadar uluslararası ekonomik örgütler (IMF, IBRD, GATT, WTO vb.) tarafından da şekillendirilmektedir. Son yıllarda bu tür örgütlerin öncülüğünde dünya ekonomisini düzenlemek amacıyla çok sayıda girişim yürütülmektedir. Bu girişimler daha çok ticaretin ve üretim faktörlerinin dolaşımında karşılaşılan engellerin kaldırılmasını sağlamaya yönelik olmuştur.

4.2. Küreselleşmenin Siyasi Boyutları

Siyasi açıdan küreselleşme, devletin rolü ve görevlerinin yeniden tanımlanması şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Küreselleşme sürecinde, ulus devletin hâkimiyeti sarsılmış, devletin etkin ve sınırlı bir yapıya kavuşturulması gereği yoğun bir şekilde tartışılmaya başlanmıştır⁵⁸. Siyasal küreselleşme, uluslararası sistemin temel aktörü olan ulus-devletin üstünlüğünü değiştirmiş ve ulus-devleti, yetkilerini başkalarıyla paylaşmaya mecbur bırakmıştır.

⁵⁷ Benk ve Akdemir, a.g.m.

⁵⁸ David Held, **Global Transformations Economics, PoMcs and Culture**, Cambridge: Polity Press, 1999, s.18.

Gerçekten de bugün bir yandan “devlet üstü” yetkilerle donatılmış yeni küresel ya da bölgesel örgütlenmelerle klasik “devlet” yapısı sarsılmaya başlarken, öte yandan “ulus” kavramı da giderek yerini (etnik, kültürel ya da çıkar birliğine dayalı) “alt topluluk” kavramına bırakmaya başlamıştır⁵⁹.

Uluslararası sistemdeki değişme, devletlerin kamu yönetimleri üzerinde kurumsal düzeyde etkilerini göstermeye başlamıştır. Örneğin ulus-devletler arasındaki ilişkilerin özeti olan “diplomasi”nin önemi ve işlevselliği giderek azalmıştır. Uluslararası ilişkilerin devlet-devlet ilişkisi olmaktan çıkarak devlet ulus aşırı şirket ya da devlet-uluslararası örgüt ilişkileri ile çeşitlenmesi, geleneksel diplomatik örgütlenmenin tekeli yitirmesine yol açmıştır⁶⁰.

Küreselleşme sürecinde en çok tartışılan konulardan biri uluslar-üstü yapılanmalar ve ulus-devletin yönetim erkine ve egemenliğine dairdir. Başta sermaye olmak üzere üretim ve iş gücünün ulusal sınırları aşp uluslararası bir nitelik kazanması sonucunda ortaya çıkan gelişmeler ulus devletin müdahale gücünü zayıflatmıştır. Ulus devlet, küreselleşme ile yetki ve otoritesini uluslararası ve uluslar-üstü kuruluşlara devretmeye başlamıştır. Bu süreçte uluslararası ilişkilerin artmasına paralel olarak sorunların uluslararası arenaya taşınması da artış göstermiş ve bunların çözümü uluslararası işbirliğini zorunlu hale getirmiştir. Bir başka ifadeyle, uluslararası siyasal ve ekonomik aktörler devlet egemenliğine ortak olmuş; ülkeler, ulusal ve uluslararası politika uygulamalarında dış dünyayı dikkate almak durumunda kalmıştır⁶¹.

Siyasal anlamda küreselleşmenin üç ana kaynağından bahsedilebilir. Bunlardan ilki; dünya genelinde yaşanan ekonomik, sosyal siyasal ve çevresel sorunlara ortak tabanda çözüm arayış çabalarıdır. Özellikle artan iletişim ve ulaşım imkânları ile eklemlenen devletlerin siyasal küreselleşme dışında kalmaları düşünülemez.

⁵⁹ Haluk Ülman, “Dünya Nereye Gidiyor?”, **Yeni Dünya Düzeni ve Türkiye**, (Der. Sabahattin Şen), İstanbul: Bağlam Yayınları, 1992, s.47.

⁶⁰ Birgül Ayman Güler, **Yeni Sağ ve Devletin Değişimi: Yapısal Uyarılama Politikaları**, Ankara: TODAİE, 1996, s.55.

⁶¹ Coşkun Can Aktan, “Ekonomik, Siyasal ve Sosyo-Kültürel Globalleşme”, <http://www.canaktan.org/yeni-trendler/globallesme/ekonomik-global.htm> (15.02.2008).

Uluslararası terör, gelir adaletsizlerinin çözümlenmesi gibi meselelerde de ortak hareket edilmesi gerekliliği, siyasal anlamda devletlerin yakınlaşması, ortak politikaların belirlenmesi ve sorunların çözümüne yönelik araçların belirlenmesini kaçınılmaz kılmıştır. Uluslararası sorunların ve çevre kirliliği, uluslararası enformasyon ağları gibi uluslararası kamusalılık içeren malların karşılanması amacıyla uluslararası örgütlenmeler ve kurumsallaşmalar gerçekleştirilmiştir²⁴. Sorunların çözümüne yönelik ilke ve standartları ortaya koyan ve ortak politika hedefleri belirleyen bu oluşumlara örnek olarak Dünya Ticaret Örgütü, Birleşmiş Milletler, Dünya Bankası, Uluslararası Para Fonu, Dünya Sağlık Örgütü, Uluslararası Adalet Divanı gibi kurum ve kuruluşlar örnek verilebilir.

Siyasal küreselleşmeyi kaçınılmaz kılan ikinci unsur ise kapitalist sistemin siyasal ayağını oluşturan liberalizm fikrinin gelişmesi ve iletişim olanaklarının yardımıyla dünyaya yayılmış olmasıdır. Her şeyi bireyin üstünlüğüne ve özgürlüğüne bağlayan kapitalizm siyasal anlamda liberalizmi kullanmaktadır.

Ekonomik bütünleşmelerin giderek yayılması da siyasal küreselleşmeyi şekillendiren ve kaçınılmaz kılan üçüncü faktör olarak ortaya çıkmaktadır. Özellikle ikinci Dünya Savaşı sonrasında bölgesel çapta ekonomik birliklerin sayısında önemli artışlar görülmüştür. Bunlardan bazılarını, Avrupa için AB, Kuzey Amerika için NAFTA (Kanada, ABD, Meksika), Güney Amerika için MERCOSUR (Arjantin, Brezilya, Paraguay, Uruguay), Güneydoğu Asya için EFTA (Brunei, Endonezya, Malezya, Filipinler, Singapur, Tayland, Vietnam) ve CER (Avustralya, Yeni Zelanda) olarak sıralamak mümkündür.

Ekonomik bütünleşme teorisi siyasal bütünleşmeyi amaçlamaktadır. Bu anlamda ekonomik bütünleşmelerin nihai amacı siyasaldır diyebiliriz. Ekonomik bütünleşmeler üzerine inşa edildikleri ilkelerin gereği uyulması gereken normlara dayanmaktadır. Herhangi bir ekonomik bütünleşme içinde yer almak isteyen bir devlet kendisini bu normlara uydurma ve yeniden yapılandırma gerçeği ile karşı karşıya kalmaktadır. Sonuçta günümüzde artan ekonomik bütünleşmeler ve uluslararası kamusal ihtiyaçlar, güvenlik ve istikrar arayışları siyasal anlamda küreselleşmeyi kaçınılmaz kılmaktadır.

4.3. Küreselleşmenin Sosyokültürel Boyutları

Sosyo-kültürel açıdan ise küreselleşme; yerel kültürlerin ve geleneksel toplumsal bağların çözüldüğü, azaldığı, gruplar ve kişiler arası iletişimin kolaylaşıp yaygınlaştığı, üretim ve bölüşüm ilişkilerinin yeniden belirlendiği, gerek toplumlararası gerekse aynı toplum içindeki çatışma tehlikesinin her zamankinden daha fazla arttığı, sınırların ve geleneksel aktörlerin öneminin azaldığı bir süreç olarak ifade edilmektedir.

Sosyo-kültürel küreselleşme, demokrasi, insan hakları, çevrenin korunması, uyuşturucu, AIDS ve terörizmle mücadele gibi bütün insanlığı ilgilendiren konularda ülkelerin ortak bir anlayışa ulaşmalarını ifade etmektedir. Demokrasi, insan hakları, piyasa ekonomisi, özgürlük gibi kavramlar artık tüm ülkelerin gündemine girmiştir. Öte yandan; çevre kirliliği, uyuşturucu ticareti, AIDS, terörizm ve organize suçlar gibi sorunların ülke boyutlarını aşması ve bütün insanlık için bir tehdit oluşturması bütün ülkeleri ortak hareket etmeye zorlamaktadır⁶².

Sosyo-kültürel küreselleşme ile ülkeler, birbirlerini kültürlerini daha yakından tanımakta ve bu da uzun dönemde dünya barışına katkıda bulunabilecektir. Sosyo-kültürel küreselleşme, batı kültürünü ön plana çıkarmakta ve bu kültürün diğer ülkelere yayılmasına ortam hazırlamaktadır. Başta demokrasi, insan hakları, piyasa ekonomisi gibi batılı değerler bütün dünyaya yayılmaktadır. Bütün bunların yanında batılı ülkelerin damak tadından tutunuz da giyim kuşamına kadar geniş bir yelpazedeki zevk ve tercihler giderek homojenleşmektedir. Farklı dillerin, özellikle de İngilizcenin kullanımının gün geçtikçe yaygınlaşması, iletişim ağının küresel düzeydeki etkinliğini artırmaktadır. Ekonomik, politik ve teknolojik gelişmelerin etkisiyle kitle iletişim araçları üzerindeki devlet denetiminin azalması, bu araçların ticari amaçlarla çok geniş alanlara ulaşmalarını hızlandırmıştır. Küresel kitle iletişimin bir sonucu olarak da, yerel kültürlerin evrensel bir kültüre doğru dönüşüme uğramaları kaçınılmaz olmaktadır.

⁶² Coşkun Can Aktan, "Ekonomik.....".

Diğer yandan, küreselleşme sonucunda iletişim ve bilginin küreselleşmesi, türdeş olmayan bir dünyaya yol açmaktadır⁶³. Bu durum özellikle uluslararası göç alan ülkelerde çok kültürlü/kimlikli/heterojen toplulukların oluşmasına sebep olmaktadır. Öte yandan batılı değerlerin hızla tüm dünyaya yayılmasıyla birlikte dünya genelinde toplulukların giderek heterojenliklerini kaybederek homojen bir yapıya kaydıkları görülmektedir. Küreselleşme fenomeni bu noktada ele alındığında tam anlamıyla bir sosyal çelişkiler yumağı anlamına gelmektedir⁶⁴.

Ancak her tür bilginin çok hızlı bir şekilde dünya geneline yayılması, bireylerin dünyayı daha küçük olarak algılamaları ve insani arzu ve beklentilerini dünya standartları seviyesine yükseltmeleri sonucunda, toplumların birçoğu yüksek beklenti içine girmekte, bu beklentilerin karşılanamaması durumunda ise ülkelerde huzursuzluklar yaşanmaya başlamaktadır. Nitekim Kore, Malezya ve Endonezya gibi ülkelerde yaşanan sosyal gerginlik ve çatışmaların gerisinde artan ekonomik refahın aynı derecede bireysel ve demokratik haklara yansıtılamaması olgusu yatmaktadır. Gelir dengesizliğinin derin olduğu ve ekonomik sıçrama yapma konusunda sıkıntı çeken Türkiye gibi ülkelerde ise küreselleşmenin kamçıladığı bireysel beklentilerin ekonomik kapasitenin karşılayabileceğinden çok daha yüksek olması sonucunda ortaya çıkan beklenti dengesizliği tehlikesi söz konusudur⁶⁵.

5. Küreselleşmenin Kamu Maliyesine Etkileri

Küreselleşme olgusu, toplumların, ekonomilerin ve siyasal kurumların yapısında köklü değişiklikler meydana getirmiştir. Küreselleşen dünyada sadece kurumlar değil, kurumlara yön ve biçim veren ilkeler, değerler ve tutumlar da hızla değişmeye başlamıştır. Bu hızlı değişim 21. yüzyılı birçok yönden önceki dönemlerden ciddi oranda farklı kılmıştır⁶⁶.

⁶³Ömer Köse, a.g.m.

⁶⁴Habib Yıldız, a.g.e., s.39.

⁶⁵Süleyman Hayri Bolay, “Küreselleşme ve Milli Kültürler”, Siyasi, Ekonomik ve Kültürel Boyutlarıyla Küreselleşme, İstanbul: Ufuk Kitapları, 2001, s.60-62.

⁶⁶Metin Toprak ve diğerleri, Küreselleşen Dünyada Türkiye Ekonomisi: Serbest Piyasa Devriminin Serüveni, Ankara: Siyasal Kitabevi, 2001, s. 25.

21. yüzyılda enformasyon devrimi, finans devrimi, ulus üstü değer ve kurumların varlığı, dünyada değişen ulusal öncelikler, yeni anlamlar kazanan bireysel ve ulusal güvenlik, yerelleşme ve serbest piyasa ekonomisinin işlerliği küreselleşmenin yarattığı sonuçlardan bazıları olmuştur. Bu sonuçlarla birlikte; küreselleşme devlet anlayışında da önemli bazı değişikliklere konu olmuştur. Öncelikle devletin ekonomik rolü yeniden düzenlenmiştir. Devlet ile iktisadi yaşam arasındaki ilişki devletin müdahaleci olma işlevini değil, düzenleyici ve denetleyici olma işlevini ön plana çıkarmıştır⁶⁷.

5.1. Küreselleşme Öncesi Modern Devletin Mali İşlevleri

Devlet, ekonomideki faaliyetlerin yapılış biçimini meşru ve evrensel kurallara göre düzenleyen en önemli kurumdur. Devletin ekonomide var olma gerekçesi uzun yıllardır tartışılan karmaşık konulardan biri olmuştur. Nitekim devletin olmadığı bir ekonomik düzenden söz etmek mümkün değildir. Bununla birlikte, devletin ekonomideki ağırlığı, rol ve fonksiyonları tartışmaların her zaman odak noktasını oluşturmuştur. Devlet yapısı gereği; siyasi olduğu kadar aynı zamanda da iktisadi bir kurumdur⁶⁸.

Devletlerin tarih boyunca yapılanma şekillerine bakıldığında, birçok değişik faktörün etkisinde kaldığı görülür. Siyasi, ekonomik, coğrafi ve tarihi faktörler bunlardan bazılarıdır. Ekonomik görüşlerin ve şartların, ülkelerin ekonomik ve mali yapılanmalarında çok önemli rol oynadığı yadsınamaz bir gerçektir. Devletlerin ekonomik görüşlere göre yapılanmaları ele alındığında görevlerinin ne olması gerektiği tarih boyunca farklı görüşlerin etkisinde kalmıştır.

5.1.1. Merkantilizm ve Devletin İşlevleri

İktisat tarihinin başlangıcı sayılan Merkantilist dönemde (1222-1725) toplumsal refah artışı değerli madenlerin bolluğuna bağlanmış ve devlet anlayışı müdahalecilik esasına dayandırılmıştır. Müdahaleciliğe dayanan devlet anlayışı ise

⁶⁷ Meliha Ener ve Esra S. Demircan, “Küreselleşme Sürecinde Yeni Devlet Anlayışı ve Türkiye” **Yönetim Bilimleri Dergisi (YBD)**, 2006, Cilt: 4, Sayı: 2, s. 197-200.

⁶⁸ Meliha Ener ve Esra S. Demircan, a.g.e., s.219.

özellikle korumacı vergilerin arttırılarak kamu maliyesinin de bu anlayışa uygun olarak şekillenmesine yol açmıştır⁶⁹. Ancak, bu fikrin ortaya atılmasından sonraki devletlerin ekonomik yapılarındaki gelişmeler, sözü edilen düşünceyi tam anlamıyla gerçekleştirememiştir. Kamu borçlanması genelde kabul görmemesine rağmen, savaşlar nedeniyle sürekli borçlanma yoluna gidildiği görülmüştür. Vergiler, harcamaların karşılanmasında önemli bir kamu finansman aracı olarak kabul edilmemesine rağmen vergilerin meşruluğunu ve esasını açıklayan görüşler ileri sürülmeye başlanmış ve vergilerin devletin bireylere yaptığı hizmetlerin bir karşılığı olduğu bu dönemde kabul edilmeye başlamıştır⁷⁰.

5.1.2. Fizyokrazi ve Devletin İşlevleri

XVIII. Yüzyılın ikinci yarısından itibaren, merkantilizme tepki olarak doğan Fizyokratlar, her insanın kendi kişisel çıkarlarının bilincinde olduğunu ve uyruğunda olduğu ülkelerin çıkarmış olduğu yasalara göre değil, doğa yasasına göre davranacakları tezini ileri sürmüştür. Bu görüşe göre her insan davranışlarını kendi çıkarları doğrultusunda hesaplar ona göre hareket eder. Bu bakımdan fizyokratlar devlet yönetiminde devletin ekonomik olaylara mümkün olduğunca müdahale etmemesi gerektiğini savunmuş ve devlet harcamalarını asgari düzeyde tutma düşüncesini ortaya atmıştır. Gereğinden fazla yapılan devlet harcamalarının borçlanmayı ve vatandaşlar üzerindeki vergi yükünü artırarak doğal düzeni bozacağı ifade edilmiştir⁷¹. Özet olarak bu görüş, devletlerin olması gerekenden fazla büyütülmemesini ortaya koymuş ve liberal görüşün öncüsü olmuştur.

5.1.3. Liberalizm ve Devletin İşlevleri

Liberal düşüncenin temelini, devletin ekonomiye müdahale etmemesi gerektiği veya herhangi bir nedenle müdahale gerektiği zaman da bunun en az düzeyde olması düşüncesi meydana getirmiştir. Liberalizmin egemen olduğu dönemde (1776-1929), ekonominin daima tam istihdamda olduğu varsayılmış ve

⁶⁹ Özgür Saraç, a.g.e, s.73.

⁷⁰ M.Kamil Mutluer, Erdoğan Öner, Ahmet Kesik, **Teori ve Uygulamada Kamu Maliyesi**, 1b., İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2007, s.15.

⁷¹ M.Kamil Mutluer vd, a.g.e., s.15-16.

devletin en temel rolünün kaynak tahsisini sağlamaktan ibaret olduğu belirtilerek, kamu maliyesi anlayışı piyasa mekanizmasını aksatmama temeline dayandırılmıştır⁷². Klasik iktisatçılara göre devlet, ekonomik ve sosyal amaçlı müdahalelerden kaçınarak kamu harcamalarını düşük tutmak ve bütçe dengesini sağlamak durumundadır. Bu anlayışa göre devlet sadece emniyet, adalet, vb. asli görevlerini yerine getirmek amacıyla vergiye ihtiyaç duyabilir⁷³. Piyasanın görünmeyen eli, ekonomiyi istenen yönde geliştirmeye yeterlidir.

5.1.4. Keynes ve Devletin İşlevleri

Keynesyen anlayışın geçerli olduğu dönemde (1945-1979), ekonomide tam bir dönüm noktasına gelinmiş ve klasik ekonominin doğal düzeni işlememeye başlamıştır. Devlet bu kapsamda ekonomide önemli rol ve fonksiyonlar yüklenmiş ve müdahaleci devlet anlayışı ön plana çıkmıştır⁷⁴. Keynesyen İktisatçılar ekonomik istikrarın sağlanabilmesi için devletin ekonomideki rolü ve fonksiyonlarının genişletilmesini savunmuşlardır. Kaynak kullanımında ve kaynak dağılımında etkinlik sağlanması, adil gelir ve servet dağılımının sağlanması, iktisadi istikrarın sağlanması, iktisadi büyüme ve kalkınmanın sağlanması ödemeler bilançosunda denklik sağlanması gibi devletin bazı fonksiyonları sağlamak üzere ekonomiye aktif olarak müdahale etmesi gerektiği görüşünü savunmuşlardır⁷⁵.

Liberal düşünceye göre kabul edilen tarafsız devlet anlayışı Keynes ile birlikte müdahaleci bir karaktere dönüşmüştür. Devlet, kriz dönemlerinde üretimi artırmak, enflasyon dönemlerinde paranın satın alma gücünü düşürmemek ve gelir dağılımında adaleti sağlamak yönünde önlemler almak suretiyle ekonomik ve sosyal hayata müdahale etme durumunda kalmıştır⁷⁶. Devlet müdahalesi zorunlu görülmüş ve kaynak tahsisi görevine ilave olarak devlete gelirin yeniden dağılımı, ekonomik

⁷² Aytaç Eker, Asuman Altay ve Mustafa Sakal, **Maliye Politikası: “Teori, İlkeler ve Yöntemler”** 4.b., İzmir: Kanyılmaz Matbaası, 2004, s.65.

⁷³ Naci Muter, **Vergi Teorisi**, Manisa: Emek Matbaası, 1999, s. 48-50.

⁷⁴ Meliha Ener ve Esra Demircan, a.g.e., s. 202.

⁷⁵ Coşkun Can Aktan, **Kamu Ekonomisinden Piyasa Ekonomisine: Özelleştirme**, Ankara: Akliselim Matbaası, 1992, s.39

⁷⁶ Mutluer vd, a.g.e., s.20.

faaliyetlerin istikrarı, iktisadi kalkınma ve istihdamın sağlanması gibi yeni roller tahsis edilmiştir⁷⁷.

Keynesyen iktisatçıların müdahaleci devlet anlayışı, kamu sektörünün zaman içerisinde büyümesinin önemli nedenlerindendir. Keynesyen iktisatçılar denk bütçe yerine “telafi edici bütçe” prensibini kabul ederek, politikacılara “vergilemeden harcama yapma” imkânı sağlamıştır⁷⁸.

Keynes’in önerileri 1960’lı yılların sonlarına kadar gerçekten ekonomik istikrarsızlıklara çözüm getirmiştir. Ancak devletin ekonomik hayata her gün yeni yeni konularda müdahale etmesi ve bu müdahaleler için gerekli masrafları devlet bütçesine yüklemesi, hem bütçe açıklarına hem de açıkların giderek artan oranda çoğalmasına ve ekonomi yönetimine yerleşmesine neden olmuştur. Bütçe açıklarının bir sonucu olarak hızla artan devlet borçları, yükselen faiz hadleri, milli paranın değer kaybı, artan enflasyon, kronikleşen dış ticaret açıkları vb. birçok ekonomik istikrarsızlığın ortaya çıktığı görülmüştür⁷⁹.

5.1.5. Keynesyen Görüş Sonrasında Devletin İşlevleri

1970’li yıllarda başlayan ekonomik krizle birlikte Keynes’çi politikalar, kamu müdahaleciliği ve kamu girişimciliği ciddi bir biçimde sorgulanmaya başlanmıştır⁸⁰. 1973 Petrol Krizi’yle birlikte ekonomide yaşanan enflasyon ve durgunluk (stagflasyon) durumunun tüm dünya ekonomilerini olumsuz etkilemesi bu kez Keynesgil politikalara ve Refah devletine ağır eleştirilerde bulunulmuştur.

Neo-liberal politikalar doğrultusunda gittikçe güçlenen yeni anlayış devletin müdahale alanının sınırlandırılması yönünde adımlar atmıştır. Pek çok ülke kamu

⁷⁷ Özgür Saraç, a.g.e., s.73.

⁷⁸ Aktan, a.g.e., s.97.

⁷⁹ Muammer Tekelioğlu, **İktisadi Düşünceler Tarihi**, Adana: Çukurova Üniversitesi Basımevi, 1993, s.212.

⁸⁰ Kamil Güngör, “İktisadın Tarihine Kısa Bir Bakış ve Merkantilizmden Günümüze İktisadi Düşünceler”, <http://www.ceterisparibus.net/dusunce/genel.htm> (08.01.2008).

yönetimi alanında 1980’li yıllardan sonra reform yapma gereğini duymuş ve piyasa temelli bir kamu yönetimi inşa etmek amacıyla başarılı reformlar uygulamıştır⁸¹.

II. Dünya Savaşı sonundaki yeniden yapılanma sürecinin bir ürünü olan refah devleti esas olarak egemen, güçlü, genişleyen ve bu nitelikleri sorgusuz-sualsiz benimsenen bir devlettir. Bu dönemde iktisadi yaşama keynesgil politikalar doğrultusunda doğrudan girişimci ya da düzenleyici olarak aktif bir biçimde müdahale eden devlet, klâsik hizmetleri ve bireylerin doğal haklarını sağlamanın ötesinde, onları sosyal risklere karşı koruma ve asgari bir yaşam standardını garantiye alma görevini de üstlenmiştir⁸².

1980’li yılların sonunda; İkinci Dünya Savaşı’ndan sonra kurulan dengeleri sarsan Doğu Bloku ülkelerindeki çözümler sonucunda tüm dünyada devlet anlayışı değişmiş ve küreselleşme sürecine doğru hızlı bir ilerlemenin başlamasıyla dünyada ekonomik ve politika alanlarında önceki yıllarda görülmemiş bir hızla çok büyük değişimler yaşanmaya başlamıştır.

5.2. Küreselleşme ve Ulus Devlet Anlayışında Meydana Gelen Değişim

Ulus-devlet, kurumsallaşmış siyasi iktidar biçiminin somut görünümlerinden biri, ulus ise, ulus-devletin kendini meşrulaştırmada kullandığı bir kavram olarak tanımlanır⁸³. Ulus-devletin bir siyasal kurum olarak etkinliği büyük ölçüde toprakları üzerindeki egemenliğine bağlıdır. Bu da sınırlarından geçen bilgi, mal, kapital ve insan kaynakları üzerindeki denetimi yoluyla sağlanır⁸⁴. Denetim gücünü paylaşması ya da egemenliğinin dolaylı da olsa sekteye uğraması (bilgi, mal, kapital ve insan kaynakları üzerindeki denetim gücünü aşamalı olarak yitirmesi), ulus-devletin krizini gündeme getirir⁸⁵. Ulus devletin krize düşmesi ya da gücünün

⁸¹Demokaan Demirel, “Küresel Eksende Devletin Yeni Kimliği: Etkin Devlet”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı:60, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/dergi/icerik/der60m6.pdf>, s.105, (05.02.2008).

⁸²Seziye Sezen, **Türkiye’de Planlama**, TODAIE Yayınları, Yayın No: 293, Mayıs 1999, Ankara,s.42-43.

⁸³Ozan Erözden, **Ulus-Devlet**, Ankara: Dost Kitabevi , 1997, s.58-59.

⁸⁴İlhan Tekeli ve Selim İlkin, “Küreselleşme Ulus-Devlet Etkileşimi Bağlamında AB-Türkiye İlişkilerinin Yorumlanması”, **Doğu-Batı**, Sayı10, Şubat 2000, s.118.

⁸⁵Ali Esgin, “Ulus-Devlet ve Küreselleşmeye İlişkin Bazı Tartışmalar”, **C.Ü. Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt : 25 No: 2, Aralık 2001, s.186.

azalması ulusun niteliğinin değişmiş olması ve buna bağlı olarak, devletin niteliğinin değişmiş olması anlamına gelmektedir⁸⁶.

Küreselleşme süreci ile işlevleri azalan ulus-devletin farklı toplumsal grupları bir arada tutan yapıştırıcı işlevi azalmıştır. Bu sürecin çok yönlü bir oyun olduğu teknolojidten başlayıp, ekonomiden geçip, toplum düzeni, yönetim yapısı ve düşünce dünyasına kadar etkileri olduğu görülmektedir⁸⁷.

Küreselleşmenin kapitalizmin uluslararasılaşmasından başka bir şey olmadığı bilinmektedir. Bu bağlamda küreselleşme ekonomik, sosyal, kültürel ve ideolojik içerikli birçok değişim sürecini barındırmaktadır. Yaşanan uluslararasılaşma süreci, ekonomik, sosyal, politik ve kültürel alandaki dönüşümlerle toplumların bu sürece uyumunu gerekli kılmaktadır. Uyum sürecinde anahtar rolü, ulus devlet üstlenmektedir. Küreselleşme sürecinde ulus devletlerin önemi artarken devletin uyguladığı ekonomi politikalarının da önemi artmaktadır. Bu süreçte uygulanan ekonomi politikaları, özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelere yabancı sermaye girişlerini kolaylaştırmaya dönük uygulamaları ön plana çıkarmaktadır. Sonuç olarak ulus devletlerin uyguladıkları ekonomi politikalarının kapitalist sermaye birikimi koşullarına bağlı olarak değişim gösterdiği söylenebilir⁸⁸.

Küreselleşme sürecinin belirleyici özelliği doğrudan yabancı sermaye hareketlerinin ve uluslararası finansal sermaye hareketlerinin (sıcak para akımları veya kısa vadeli yabancı sermaye) uluslararası alanda hareket serbestisinin artmasıdır. Kısa vadeli yabancı sermaye ve doğrudan yabancı sermayenin amacı kar maksimizasyonu olduğu için üretim maliyetlerinin ve riskin en az olduğu ülkeye doğru akışkanlık gösterir. Sermaye akışkanlığının serbestçe sağlanması gideceği ülkenin ekonomik koşullarına bağlıdır ve bu koşulları ulus devletler oluşturacaktır.

⁸⁶ A.Yaşar Sarıbay, “Küreselleşme, Postmodern Uluslaşma ve İslam”, **Küreselleşme Sivil Toplum ve İslam**, Ankara: Vadi Yayınları, 1998, s.15.

⁸⁷ Gülten Kazgan, **Küreselleşme ve Ulus-Devlet Yeni Ekonomik Düzen**, İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2000, s.246-247.

⁸⁸ Veli Kargı ve Yasemin Özügürlü, “Türkiye’de Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerine Etkileri: 1980-2005 Dönemi”, **Yönetim ve Ekonomi Dergisi**, Manisa: Cilt:14 Sayı:1, 2007, Celal Bayar Üniversitesi, s.275, <http://www.bayar.edu.tr/~iibf/dergi/pdf/C14S12007/VKHYO.pdf> (23.04.2008).

Küreselleşme ile birlikte uluslararası mal ve hizmet piyasalarında artan rekabet baskısı, sermaye piyasalarının serbestleşmesi ve buna bağlı olarak bütünleşmesi ve üretim birimlerinin uluslararası nitelik kazanması, ulus devletin ekonomik niteliğini değiştirmektedir.

Küreselleşme sürecinde devlet anlayışına meydana gelen değişikliklere ve bu doğrultuda devletin işlevlerine bakıldığında gelişmekte olan ülkelerin ekonomi politikaları 1930'lu yıllardan 1970'li yılların başına kadar iç talebi canlandırmaya yönelmişken, 1970 sonrası yaşanan krize bağlı olarak ihracata dayalı birikimi gerçekleştirmek üzere dış talep öncelikli bir yapıya dönüşmüştür. Bu durum, ekonomi politikalarını sermaye birikiminin gereksinimlerine göre oluşturan ve uygulayan devletin işlevindeki değişimin bir göstergesidir. Dolayısıyla kapitalist sistemde, devletin temel işlevi, sermaye birikiminin devamını sağlamak olarak belirginleşmektedir⁸⁹.

Gelişmiş ülkelerde devletler, teknolojik üstünlüğü korumak, kâr getirici alanların önünü açmak, sermayenin uluslararası işleyişini kolaylaştırmak ve bu arenada onun güvenliğini sağlamak gibi işlevler üstlenirken, gelişmekte olan ülkelerde bir yandan sermaye girişini kolaylaştırmak (mal ve finans piyasalarındaki serbesti, serbest bölgeler, yüksek faizler, aşırı mevduat garantileri, özelleştirme gibi uygulamalarla), öte yandan sermaye kârlarını arttırmak (özellikle bilinen uyum politikaları çerçevesinde ve ücretlilerin istemlerini bastırarak) gibi işlevlere ağırlık vermektedirler⁹⁰.

Küreselleşme öncesi modern devlette, yani kapitalist ekonomik modelin son bulunduğu 1940'lardan küreselleşmenin popüler hale geldiği 1980'lere kadar olan süreçte, gelişmekte olan ülkelerde Devletçi Kapitalizm anlayışı yerleşmiş iken, endüstrileşmesini tamamlamış ülkelerde Refah Devleti olarak kendini gösteren anlayış gelişmiştir. Bu dönemde devletin birkaç temel mali görevi vardı. Bunlardan biri kamusal malların sağlanması yani tahsis işlevi, ikincisi gelirin yeniden dağılımı yani bölüşüm işlevi, üçüncüsü tam istihdam, fiyat istikrarı, ödemeler bilançosu

⁸⁹ Veli Kargı ve Yasemin Özügürlü, a.g.e., s.278 .

⁹⁰ Meryem Koray, "Küreselleşme Süreci ve Ulus- Devlet, Ekonomi, Siyaset Tartışmaları", <http://www.stratejik.yildiz.edu.tr/makale1.htm> (10.04.2008).

denge ve uygun büyüme oranı, yani istikrar işlevi, dördüncüsü ise sektörel ya da makro düzeyde üretimin planlanması, yani kalkınma işleviydi⁹¹.

Küreselleşme ile birlikte devlet anlayışında ve egemenlik kavramlarında teorik ve uygulama düzeyinde önemli gelişmeler yaşanmaya başladığı görülmektedir⁹². Üretim ve iş gücü ulusal sınırları aşır uluslararası bir nitelik kazanmış ve bunun sonucunda da ortaya çıkan gelişmeler ulus devletin müdahale gücünü zayıflatmıştır. Bu süreç refah devletinin görevlerinin sorgulanmasına neden olmuş ve kamu maliyesinin amaç ve araç bileşenleri değişime uğramıştır.

5.3. Kamu Maliyesinin Amaç Bileşenlerindeki Değişim

Küreselleşme sürecinde kamu maliyesinde yaşanan değişimin refah devleti anlayışından sınırlı devlet anlayışına geçiş kapsamında ele almak ve devletin işlevlerinde meydana gelen değişimleri bu kapsamda incelemek gerekir.

Refah devleti anlayışı kapsamında kamu maliyesi disiplinine atfedilen işlemler;

1. Tahsis işlevi
2. İstikrar işlevi
3. Kalkınma işlevi
4. Bölüşüm işlevi olarak sıralanabilir.

5.3.1. Tahsis işlevi

Tahsis işlevinin içeriğini kamusal nitelikli mal ve hizmetlerin sunumu oluşturmaktadır. Liberal yaklaşımda tahsis işlevinin içeriği sadece savunma, adalet ve diplomasi gibi tam kamusal mal ve hizmetler oluştururken, Keynesyen yaklaşımda bunlara ilave olarak sağlık ve eğitim gibi yarı kamusal mal ve hizmetler, telekomünikasyon ve elektrik gibi doğal tekel özelliğine sahip mal ve hizmetler ve

⁹¹ Orhan Şener, **Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi**, 7.b., İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 2001, s. 9.

⁹² Mustafa Erdoğan, **Siyaset ve Hukuk Perspektifinde Küreselleşme, Siyasi, Ekonomik ve Kültürel Boyutu ile Küreselleşme**, İstanbul: Ufuk Kitapları, 2001, s. 20.

üretim-tüketim faaliyetleri sonucunda pozitif veya negatif dışsallıklar oluşturan mal ve hizmetler de tahsis işlevine dâhil edilmiştir.

Küreselleşmenin getirdiği “yeni devlet anlayış” devlet hacminin küçültülmesini öngörmektedir. Bu doğrultuda özelleştirme ile devletin işletmecilik faaliyetlerinden çekilerek kamu kesiminin hacminin daraltılması ve devletin sadece tahsis görevine dönmesi, yani tam kamusal mal ve hizmetleri üretmesi öngörülmüştür. Bu koşullar altında devlete yüklenen stratejik görev ise, rekabet gücü yaratıcı ve rekabeti düzenleyici işlevler olmuştur. Böylece devletin daha önce olduğu gibi savunma, diplomasi, adalet gibi hizmetleri ifa etmesi diğer mal-hizmet üretimini piyasaya bırakması tasarlanmıştır⁹³. Öte yandan “yeni devlet anlayışında” devletin piyasa gelir dağılımına müdahale etmemesi ve yoksulluk gibi sorunların çözümünü piyasa bırakması gerekmektedir⁹⁴.

5.3.2. İstikrar işlevi

İstikrar kavramı; "aynı biçimde sürme, kararlılık, yerleşme, denge anlamlarından birini ya da genelde hepsini içermektedir. Ekonomik istikrar ise, ekonominin var olan durumunun korunması, denge koşullarının sağlanması, devresel dalgalanmalardan doğan olumsuzlukların giderilmesi ve bu dalgalanmaların hafifletilmesi, olarak açıklanmaktadır⁹⁵. Ekonomik istikrar kavramı başlangıçta, yalnızca istihdamın ve fiyat istikrarının sağlanmasını içeren “ülkenin iç istikrarı” olarak anlaşılmıştır. Ancak, Ülkelerin ekonomik ilişkilerinin gelişmesi ve bu ekonomik ilişkilerden doğan dalgalanmaların ülkelerin iç istikrarını da etkilemeye başlaması ile ödemeler bilançosu ve döviz kuru istikrarı, bir başka deyişle ülkelerin “dış istikrarı” gündeme gelmiştir⁹⁶.

Küreselleşmenin getirdiği neoliberal ideolojinin serbest piyasa ekseninde ekonominin deregülasyonunu içeren makroekonomik politikaların dünya çapında

⁹³ Zerrin Fırat, "Küreselleşme Sürecinde Devletin Değişen Fonksiyonları ve Sosyal Hizmetlerin Yeri", http://www.isguc.org/arc_view.php?ex=93 (15.01.2008).

⁹⁴ Gencay Şaylan, a.g.e., s. 184.

⁹⁵ Aytaç Eker v.d.,a.g.e., s.82.

⁹⁶ Aylin Abuk Duygulu, “Döviz Kuru İstikrarının Ekonomik İstikrar Açısından Değerlendirilmesi”, http://www.ekodialog.com/Makaleler/dovizkuru_istikrari.html, (18,05,2008).

yaygınlaşması, kamu maliyesine yüklenen işlevlerin önem derecesini değiştirmiştir. Bu değişim, IMF, Dünya Bankası, WTO gibi kuruluşların yapısal uyum programı adı altında ülkelere sunduğu neoliberal reçetelerde açıkça görülmektedir. Özellikle fiyat istikrarını hedef alan bu programlarda enflasyonla mücadeleye öncelik verilmekte ve özellikle dış istikrar işlevi öne çıkarılmaktadır⁹⁷.

Küreselleşme dünyada özellikle 1980’li yıllarda, gelişmekte olan ülkelerde ciddi istikrar sorunları yaratarak, bu ülkelerdeki devletlerin ekonomik istikrar sağlama işlevini yerine getirmesini olanaksız hale getirmiştir. Kapitalizmin 1970’li yıllarda içine girdiği kriz, sermayeyi kendisine yeni kar sağlayabileceği alanlar aramaya yöneltmiştir. Finansal sermayenin 1980’li yıllarda aşırı genişlemesi, artık sadece üretim sürecinde kalarak yeterli kar elde edemeyen ve dolayısıyla birikimini sürdüremeyen küresel kapitalizmin kendisine yeni kar olanakları aramasının bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır⁹⁸. İşte bu doğrultuda başlayan dünyada sermaye piyasalarının serbestleşmesi ve giderek bütünleşmesi süreci, başlangıçta gelişmekte olan ülkelerin finansman ihtiyaçlarına cevap vermesi bakımından olumlu bir gelişme olarak görülmüş, ancak sermaye hareketlerinin yönü ve miktarı konusunda ortaya çıkan belirsizlikler, özellikle bu sürece yeterli kurumsal denetim mekanizmalarını oluşturmadan dahil olmuş ülkelerde, makroekonomik istikrarsızlığa ve kısa dönem finansal krizlere yol açmıştır⁹⁹.

Krizden çıkış konusunda yine dış kaynağa bağımlı hale gelen gelişmekte olan ülkeler, IMF’nin istikrar programlarını uygulamak durumunda kalmaktadırlar. Bu programların sıkı bir bağlılıkla uygulanması durumunda tekrar uluslararası piyasalardan borçlanabilmektedirler. İstikrar programlarının içeriği, öncelikle enflasyonu düşürecek sıkı para ve maliye politikaları olmaktadır. Çünkü finansal sermayenin bir ülkeye gidebilmesinin temel koşullarından biri, ekonomik istikrarsızlıkları, özellikle de enflasyonun önlenmesi gereğidir. Enflasyon finansal sermaye açısından mali serveti eriten temel faktörlerden biridir. Bu nedenle

⁹⁷ Robert Went, **Küreselleşme, Neo Liberal İddialar**, Çev. Emrah Dinç, İstanbul: Yazın Yayıncılık, 2001, s.7.

⁹⁸ Erinc Yeldan, “İktisadi Kalkınma ve Emperyalizmin Yürütücü Kurumları”
“http://www.bilkent.edu.tr/~yeldane/Yeldan23_4May05.pdf”, (11.12.2007).

⁹⁹ Fikret Şenses, “Neoliberal Küreselleşme Kalkınma İçin Fırsat mı? Engel mi?”, **Kalkınma ve Küreselleşme**, İstanbul: Bağlam Yayıncılık, 2004, s.39.

uluslararası mali kuruluşları gelişmekte olan ülkelere yönelik iktisadi politika önerilerinde enflasyonu aşağıya çekecek düzenlemeler büyük önem taşır. lkeler sürekli bir deflasyonist istikrar politikaları uygulaması ile karşı karşıya kalmaktadırlar¹⁰⁰.

5.3.3. Ekonomik Büyüme ve Kalkınma İşlevi

Kalkınma işlevi, yıllık reel üretim artışına bağlı olarak ekonomik büyüme ve insani gelişmelere bağlı olarak sosyo-kültürel yapıdaki ilerlemeleri kapsamaktadır. Bu bağlamda, devlet sahip olduğu mali araçları kullanarak, ekonomik büyümeyi sağlayacak şekilde üretim artışlarını desteklemekte ve gerektiğinde bizzat kendisi de bir ekonomik birim olarak üretim artışı sağlayacak faaliyetler üstlenmektedir.

İkinci Dünya Savaşı'ndan sonra devletin lokomotif görev üstlendiği, büyüme ve ithal ikameci sanayileşme gibi orta/uzun dönemli amaçların düşünce örgüsünü yapılandırmaya yönelen kalkınma iktisadi ve kalkınma ideali, 1970'li yıllardan itibaren giderek önemini yitirmiş görünmektedir. Bunun yerine, devletin ekonomideki rolünün minimize edildiği, dışa dönük sanayileşme/gelişme ve dünya ekonomisiyle bütünleşme/küreselleşme amaçları ikame edilmiş ve piyasa odaklı zmler ve kriz yönetimi gibi kısa dönemli zm nerileri kabul görmeye bařlamıřtır¹⁰¹.

Küreselleşmenin ekonomik büyüme üzerindeki etkisine gelince, bu etkiyi bir karşılaştırma vererek açıklamak mümkündür. Özellikle gelişmekte olan kelerde (116 lke) GSYİH, 1960-1980 yılları arasında ortalama % 3.1 oranında artarken, 1980-2000 yılları arasında GSYİH, %1.4 oranında büyümüştür. Bunun açık ifadesi küreselleşmenin savunamların iddia ettiği gibi az gelişmiş ülkeler için hızlı bir gelişme sağlaması mümkün olmamıřtır¹⁰².

¹⁰⁰ Erinç Yeldan, İktisadi Kalkınma.....,s.5.

¹⁰¹“Küreselleşme ve Kalkınma”,

http://www.ekodialog.com/kalkinma_ekonomisi/kalkinma_kuresellesme.html, (12.03.2008).

¹⁰² Ha-Joon Chang, **Kalkınma Reçetelerinin Gerçek Yüzü**, ev. Tuba A.Onmuş, İstanbul: İletişim Yayınları, s.212.

5.3.4. Bölüşüm İşlevi

Bölüşüm işlevi, belirli bir dönemde oluşturulan katma değerlerin toplumu oluşturan gruplar veya üretim faktörleri arasında adaletli bir şekilde dağılımını hedef almaktadır. Esasen piyasa mekanizmasının işleyişi sonucunda bir gelir dağılımı oluşmaktadır. Ancak, birincil dağılım da denilen bu dağılımda adalet yönünden önemli sapmalar oluşabilmektedir. Dolayısıyla devlet, üstlenmiş olduğu refah devleti misyonuna uygun olarak elindeki mali araçlar yoluyla gelirin yeniden dağılımı düzenlemekte ve toplumsal refahın tabana yayılmasını sağlamaktadır.

Küreselleşme hükümetleri toplumsal uzlaşmanın sağlanmasına yardımcı olan sosyal güvenlik alanından geri çekilmeye ve toplumsal yükümlülükleri azaltmaya zorlamaktadır. Ayrıca, sermaye hareketlerinin artmasıyla hükümetlerin vergi kaynakları önemli bir aşınmaya maruz kalmaktadır. Bu ise hükümetleri emek gelirinden alınan vergileri, gelir artışı ile orantısız bir şekilde arttırma seçeneğine itmektedir.

Küreselleşme, merkezdeki gelişmiş ülkeleri olumlu biçimde etkilerken çevrede yer alan azgelişmiş ve gelişmekte olan ülkeleri daha ziyade olumsuz yönde etkilemektedir. Böylece küreselleşme ülkeler arası gelir dağılımını azgelişmiş ülkeler aleyhine bozmaktadır. Dünyada günde 2 \$ ın altında bir gelirle yaşayanların sayısı 3 milyarı aşmaktadır. Yoksulluk bugün küresel hale gelmiş en ciddi sorunların başında gelmektedir¹⁰³.

Küreselleşme süreci ülkelerin kendi içlerindeki gelirin dağılımını olumsuz etkileyebilmektedir. Burada hem gelirin hareketli olan üretim faktörleri arasındaki dağılımı bakımından, hem de hükümetlerin ekonomiyi dışa açmak için uyguladıkları politikalardan (yüksek faiz politikası, teşvik politikaları gibi) kaynaklanan bir dengesizlik ortaya çıkabilmektedir. Gelirin yeniden dağılımı, emeğe göre daha akışkan olan sermaye lehine değişmekte, emeğin kendi içinde de ücret eşitsizlikleri nitelikli emek lehine, nitelsiz emek aleyhine artmaktadır. Öte yandan finansal küreselleşme ülkelerin hem kamusal hem de özel borçlarının artmasında etkili olarak,

¹⁰³ Mircan Yıldız Tokathıoğlu, a.g.e.,s.81.

borç verenler açısından yüksek reel faizler nedeniyle önemli bir rant alanı doğmuş ve gelirin yeniden dağılımı bu kesimler lehine işlemiştir¹⁰⁴.

Gelir dağılımı, devletin temel ekonomik işlevlerinden biridir. Küreselleşme sürecinde devletin gelir dağılımı işlevini yerine getirme kapasitesi azalmakta, olumsuz etkilenmektedir¹⁰⁵.

Küreselleşme sürecinde ulus devletlerin iktisat politikası uygulama olanakları daralmaktadır. Özellikle döviz kuru, dış ticaret ve maliye politikaları önceki dönemlere göre farklı oluşturulmaya başlanmıştır. Önceki dönemlerde iktisat politikalarında belirli hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik olarak çeşitli politika değişkenleri kullanılırken, küreselleşme sürecinde iktisat politikası ekonominin gidişatına göre önlem almak, piyasadaki eğilimlere uyum sağlamak anlamında kullanılır olmuştur¹⁰⁶. Kısacası iktisat politikası birçok bakımdan hedef değiştirmiştir. Gelişmekte olan ülkelerde ulusal korumacılık modelinden vazgeçilmiştir. İktisat politikalarında amaç, birçok ülkede, ulusal iktisatın küresel iktisada uyumlaştırılması olmuştur¹⁰⁷.

Küresel piyasanın genişlemesi ekonominin düzenlenmesinde ulus-devletleri devre dışı bırakmaktadır. Düzenlenmesi gereken sorunların da ulus-devletlerin yetkilerini aştığı iddia edilmektedir. Bunun en önemli nedeni devletlerin egemenlik alanlarının sınırlarla belirlenmesi ve bunların ötesindeki hareketlere tek başlarına müdahale edememeleridir¹⁰⁸.

Bununla birlikte, küreselleşme süreci devletlerin refah devleti olma fonksiyonlarını azaltmaktadır. Uluslararası rekabet şartları refah fonksiyonuna geniş boyutta kaynak ayıran ülkelerin sanayilerinin rekabet gücünü kaybetmesine yol açmaktadır. Devletler bu sebepten dolayı ulusal çevreyi yabancı sermaye ve

¹⁰⁴ Yılmaz Akyüz, “Küreselleşme, Kutuplaşma ve Kalkınma”, **İktisat Dergisi**, Ağustos 2001,s.20.

¹⁰⁵ İzzettin Önder, “Küreselleşme Yeni Ekonomik Düzen ve Uluslar arası İlişkiler”, **Değişen Dünya ve Türkiye’nin Dış Politika Gündemi**, Der.Murat Metinsoy,Mustafa Eroğlu,İstanbul:Donkişot Yayınları,2001,s.47-48.

¹⁰⁶ İsmail Gökal, “Globalleşme”, **Dış Ticaret Dergisi**, Sayı:7, Ekim 1997,s.30.

¹⁰⁷ İsmail Gökal,a.g.m.,s.31.

¹⁰⁸ Mircan Yıldız Tokathoğlu, a.g.e.,s.76.

yatırımlar için cazip hale getirmek gibi bir kaygıyla hareket etmektedir. Bunu sağlamak için devletler bir taraftan hukuki düzenlemelerini şeffaflaştırmakta ve uluslararası arenada kabul görececek şekle dönüştürürken diğer taraftan altyapıya, ulaşım ve iletişime, finansal kurumların oluşturulmasına ve işgücüne beceri kazandırılmasına varan bir dizi faaliyeti gerçekleştirmektedirler. Küreselleşme olgusu ile birlikte ortaya çıkan bu durum küreselleşenin modern devlet yapısını temelinden değiştirmeye başladığı yorumlarının yapılmasına neden olmaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

KÜRESELLEŞME SÜRECİNDE VERGİ POLİTİKALARINDAKİ DEĞİŞİM VE ORTAYA ÇIKAN KÜRESEL VERGİ SORUNLARI

1980'lere kadar özellikle gelişmekte olan ülkeler yabancı yatırımları sıkı kontrol etmek üzere yüksek gümrük engelleri uygulayan, ulusal sanayii koruyan ve ithal ikameci politikalara dayalı bir ulusal kalkınma politikası izlemişlerdir. 1980'lerle birlikte artan küreselleşme ülkelerin izledikleri politikalarda önemli değişimler yaratmıştır¹⁰⁹.

Küreselleşme sürecinde yaşanan gelişmelere bağlı olarak özellikle uluslararası iktisadi yapıda meydana gelen gelişmeler, ulus devletin mali sistemini değişime zorlamaktadır. Çünkü dinamik bir karaktere sahip olan küreselleşme beslendiği kaynaklar ve ortaya çıkardığı sonuçlar itibariyle ulusal mali sistemlerin zaman içinde aşınmasına neden olmaktadır. Ulusal mali sistemlerde meydana gelen aşınmanın en somut olarak hissedildiği alan ise vergileme olmaktadır. Çünkü küreselleşme sahip olduğu eko-sistemin uzantısı olarak ulusal hükümetlerin vergilendirme yetkisini görece aşındırmaktadır. Vergilendirme yetkisinin aşınması ise, siyasi anlamda ulusal egemenliğin zayıflaması, iktisadi anlamda politik etkinliğinin azalması ve mali anlamda gelir kaybının ortaya çıkması sonuçlarını doğurmaktadır¹¹⁰.

Küreselleşme sürecinin vergi politikaları üzerine en önemli etkisi, vergi yapısındaki değişim olarak ortaya çıkmaktadır. Önerilen vergi politikaları, vergi sistemleri içinde dolaysız vergilerden dolayı vergilere doğru bir dönüşümü beraberinde getirmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde vergi yapısındaki dönüşüm

¹⁰⁹ Filiz Giray, "Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler", **Vergi Dünyası**, Sayı:272, Nisan 2004, s.175.

¹¹⁰ Vito Tanzi, "Globalleşme ve Vergilemedeki Mali Boşluklar", Çev.Hüseyin Şen, **Vergi Dünyası**, Sayı:241, Eylül 2001, s.165.

vergi yükü dağılımını, sermaye gelirleri lehine çevirmektedir¹¹¹. Küreselleşme ile birlikte sermayenin uluslararası dolaşımının artması, onun yüksek vergi yükü alanlarından düşük vergi yükü alanlarına kaymasına neden olmaktadır¹¹². Üretim faktörleri içinde en akışkan yada hareketli olan sermayedir. Sermaye yüksek vergilerin uygulandığı alanlardan düşük vergi uygulanan alanlara doğru hareket edecektir. Ülkeler arasında, sermayeyi çekmek konusunda bir vergi rekabeti yaşanabilmektedir¹¹³.

Özellikle mali sermaye üzerindeki vergi yükünü azaltma çabaları başta olmak üzere Kurumlar vergisi ve diğer vergilerde dünya çapında uyumlaştırılma sürecine girilmiştir¹¹⁴. Söz konusu uyumlaştırma çabaları özellikle gelişmekte olan ülkelerde yabancı sermaye girişini kolaylaştırmaya dönük ekonomi politikası tercihlerine bağlı olarak sermaye üzerindeki vergi oranlarının düşük tutulması sonucunu doğurmaktadır. Yabancı sermaye girişini kolaylaştırmak ya da kaçışını engellemek için sermaye gelirleri üzerindeki vergi yükünün azaltılması var olan kamu açıklarının giderek artmasına neden olmaktadır. Böylece küreselleşme süreciyle paralel biçimde kamu gelirleri içinde borçlanmanın payı yükselmektedir¹¹⁵.

Ülkeler kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak üzere gelir yerine harcama vergilerine yönelmekte, dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı artmaktadır. Bu da gelir dağılımının düşük gelirliler aleyhine daha da bozulması anlamına gelmektedir¹¹⁶. Modern devlet artık vergi yükünün yüksek gelir gruplarından düşük gelir gruplarına dağıtımını sonucunu doğuran vergi reformlarına girişmektedir. Yani küreselleşme sonucu vergi politikası gelirin yeniden dağıtıcı

¹¹¹ Veli Kargı ve Yasemin Özügürlü, a.g.m.

¹¹² İzzettin Önder, “Kapitalist İlişkiler Bağlamında ve Türkiye’de Devletin Yeri ve İşlevi”, **İktisat Üzerine Yazılar I, Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar (Korkut Boratav’a Armağan)**, Derleyenler A.H.Köse, F.Şenses, E.Yeldan, İstanbul: İletişim Yayınları, 2003, s.249-286.

¹¹³ Türkan Öncel ve Yenal Öncel, “Uluslar arası Vergi Rekabeti”, **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, 43-44. Seri, 2004, s.21.

¹¹⁴ İzzettin Önder, “Dünya Piyasa Yapılanmasında Devletin Konumu”, Petrol-İş Yıllığı, 2003, http://www.petrol-is.org.tr/yayinlar/yillik/2003_yillik/03_devlet/govde.htm (12.04.2008).

¹¹⁵ Veli Kargı ve Yasemin Özügürlü, a.g.m.

¹¹⁶ Gülten Kazgan, **Küreselleşme ve Yeni Ekonomik Düzen**, İstanbul: Altın Kitaplar Yayınevi, 1997, s.223.

fonksiyonunu yitirmektedir. İkinci bir husus olarak, vergi politikasının düzenleyici bir enstrüman olma niteliğini yitirdiği ifade edilmektedir¹¹⁷.

Küreselleşme sürecinde dolaysız yabancı yatırımların ulusal ekonomiler açısından öneminin artması da, ulusal vergi politikalarının etki alanını zayıflatmıştır. Doğrudan yabancı yatırımcıların, yatırımlarını yönlendirecekleri ülkelerdeki vergileri önemli bir maliyet unsuru olarak değerlendirmesi, ulusal hükümetleri bu yatırımlara uygulanacak vergi oranlarını düşürme yönünde teşvik etmektedir. Bu ise, vergi gelirlerinin azalmasına neden olmaktadır. Vergi gelirlerinin azalması ise, hem mükellefler üzerindeki vergi yükünün yükseltilerek önemli bir adalet sorunun ortaya çıkmasına hem de kamu maliyesinin işlevlerinin önemli ölçüde aksamasına yol açmaktadır. Dolayısıyla, gelişmekte olan ülkelerde yaşanan bu süreç, en büyük borç alınabilir kaynağı oluşturan özel sektörün özellikle mali sermayenin vergilendirilmesinden vazgeçildiğini ve borç anapara ve faiz ödemeleri yoluyla bu kesime dolaylı olarak toplumsal kaynakların transfer edildiğini göstermektedir.

Küreselleşme sürecinde ülkeler, kamu harcamalarında kısıntıya gidemezken, kamu gelirlerini harcamalardaki oranla paralel şekilde arttıramamaları nedeniyle devletin mali kriz sorunu ile karşı karşıya getirmiştir. Çünkü küreselleşme vergi gelirlerinin arttırılması yönünde yapılacak hükümet düzenlemelerinden yana değildir. Hükümetlerin özellikle sermayeyi ve geliri vergilendirme olanakları, sermayenin akışkanlığındaki artış nedeniyle günümüzde iyice daralmış durumdadır.

Küreselleşme yukarda da açıklandığı gibi, bir yandan ülkeleri diğer ülkelerden bağımsız ya da onları dikkate almaksızın bir vergi politikası belirlemeyi imkânsız hale getirirken diğer yandan tüm ülkeleri aynı anda etkileyen, küresel çevrede ortaya çıkan ve küresel birçok taraflı çabayla çözülebilecek ortak sorunlar ortaya çıkarmaktadır.

¹¹⁷Sven Steinmo, **The State, Regulation and The Economy: An Historical Perspective**, Cheltenham: Edward Elgar Publishing, 2001, s. 90.

Küreselleşme ile birlikte uluslararası alanda kabul edilen ve vergileme alanında yeni eğilim ve sorunlar birkaç başlık altında toplanmaktadır. Buna göre ulus devletinin mali konulardaki haklarını büyük ölçüde sınırlandıran küreselleşme olgusu, uluslararası, elektronik ticaret, finansal spekülasyonların vergilendirilmesi, çok uluslu şirketlerin vergilenmesi ve transfer fiyatlandırması, uluslararası vergi rekabeti ve vergi cennetleri gibi vergileme sorunlarının ortaya çıkmasına neden olmuştur.

Bu bölümde küresel bir ekonomide; birden fazla vergi otoritesinin yetki alanında faaliyet gösteren mükelleflerin “çifte vergilendirme” riskinden nasıl korunacağı, teknolojik ilerlemeler sayesinde değerlendirilebilir hale gelen “elektronik ticareti” in nasıl vergilendirilebileceği, ulusal politik tercihlerle gündeme gelen sermaye hareketliliği kapsamında oluşan “finansal spekülasyonların” ne şekilde vergilendirileceği, çok uluslu şirketler tarafından vergi yükünün hafifletilmesi amacıyla yapılan “transfer fiyatlandırması” nın nasıl engellenebileceği ve ülkelerin doğrudan yabancı yatırımlar başta olmak üzere hareketli üretim faktörlerini kendi iktidar alanlarına çekmede girişimleri “vergi rekabetinin” hangi yönleriyle kimler açısından sorun oluşturduğu incelenecektir.

1. Uluslararası Çifte Vergilendirme

Çifte vergileme, vergiye tabi bir gelirin birden fazla ülkede vergi konusu olması, aynı gelirin hem elde edildiği ülkede hem de geliri elde edenin mukim (yerleşik) olduğu ülkede vergilendirilmesidir¹¹⁸. Çifte vergilendirme kavramı, aynı matrah üzerinden aynı dönem içinde ve aynı nitelikli mükerrer vergi alınmasıdır. Bu şekilde iki defa vergi almak vergi adaletini ve eşitliğini bozmakta ve modern vergileme ilkelerine de ters düşmektedir¹¹⁹.

¹¹⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı, “Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Çerçevesinde Vergilendirme Esasları, Ocak 2007, Ankara, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Mevzuat_DisIliskiler/AB/Cifte_Vergi_Esaslari/cifte_vergi_esaslari.pdf , (01.02.2008).

¹¹⁹Şerafettin Kalaycıoğlu, “Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Anlaşmaları Ve Türkiye Uygulaması”, http://www.ceterisparibus.net/arsiv/s_kalay.doc, (10.03.2008).

Çifte vergilendirme; aynı vergi dönemi içinde aynı vergi konusu üzerinden birden fazla vergi alınması durumunda ortaya çıkmaktadır. Ayrıca, çifte vergilendirme aynı vergi otoritesi tarafından yapılabildiği gibi, farklı otoriteler tarafından da yapılabilmektedir. Aynı vergi konusunun ülke içinde birden fazla vergi yükümlülüğü alanına girmesi veya merkezi ve yerel yönetimlerin aynı faaliyet üzerinden vergiler tahsil etmesi birinci, birden fazla devletin aynı vergi konusunu vergilendirme kapsamına alması ise ikinci duruma örnek teşkil etmektedir¹²⁰.

Uluslararası çifte vergilendirme sorununun hukuki ve ekonomik olmak üzere iki boyutu bulunmaktadır. Aynı vergilendirme döneminde, aynı konu ve matrah ile ilişkili olarak birden fazla ülkenin vergilendirme yetkisini kullanmak istemesi sorunun hukuki boyutunu, aynı vergi konusunun farklı mükellefler elinde birden fazla devlet tarafından vergilendirilmesi ise, uluslararası çifte vergilendirmenin ekonomik boyutunu oluşturmaktadır¹²¹.

Hızla gelişen küreselleşme süreci ile birlikte zaman ve mekân sınırlarının ortadan kalkmış, günümüzde bir kişinin herhangi bir ülkede ticari faaliyetlerini sürdürürken bir başka ülkede yerleşmiş olması ve yine bir başka ülkede yapılan yatırımlara katılım sonucu sağladığı geliri bir başka ülkenin finans piyasalarında değerlendirmesi olanaklı hale gelmiştir. Dünyanın her yerinde faaliyet gösteren çok uluslu şirketlerin de gelişmesiyle mal ve faktör piyasalarında sınır kavramı ortadan kalkmıştır. Bu da çifte vergilendirme sorununu ortaya çıkarmıştır. Oysa vergilendirmenin sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi için öncelikli olarak mali sınırların belirlenmesini gerektirmektedir.

Çifte vergilendirme, vergilemenin iki ilkesinden dolayı ortaya çıkmaktadır; “kaynak ilkesi” ve “ikamet İlkesi”. Kaynak ilkesine göre devletler, geliri elde eden kişi konusunda herhangi bir ayırım yapmaksızın, sadece kendi ülkelerinde elde edilen kazancı vergilendirmektedirler. Bu ilkeyi uygulayan ülkeler, yabancı kişi ve ortaklıkları ülkede yerleşmiş kabul ettiğinden bunları ayrıca vergilendirme yoluna

¹²⁰Tobias Lindhe, “Mitigating Double Taxationbin an Open Economy”, Working Paper No:51, Uppsala University, Sweden,2001,s.1.

¹²¹Billur Yaltı Soydan, **Uluslar arası Vergi Anlaşmaları**, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 1995,s.10.

gitmemektedirler¹²². İki ayrı ülkenin de kaynak ilkesini uygulaması durumunda da çifte vergilendirme ile karşılaşılabilir. Bu tür çifte vergilendirmenin nedeni; ülkelerin gelirin kendi ülkelerinden kaynaklanması konusunda birbirinden farklı kurallar uygulamalarıdır. Örneğin; bir ülke bir projenin kendi ülkesinde hazırlandığı gerekçesiyle buna ilişkin gelirin ülkesinde doğduğunu ileri sürerken; diğer ülke bu projenin kendi ülkesinde uygulamaya konulmuş olmasının, gelirin kendisinden kaynaklandığını kabul etmek için yeterli olacağını ileri sürebilir¹²³.

İkamet ilkesinde vergileme hakkı, gelir ve servet sahibinin yerleşmiş bulunduğu ülkeye aittir. Bu ilkeye göre, gerçek ve tüzel kişinin gerek bulunduğu ülkede, gerekse bu ülke dışında elde ettiği gelirlerin tümü vergiye tabi tutulmaktadır¹²⁴. Yerleşim ilkesi esasına göre yapılan vergilendirmede, vergi otoritesiyle mükellef arasındaki ilişkiden hareket edilir. Bunun sonucunda bu ilkeyi uygulayan bir devlet, kendi ülkesi sınırları içinde yaşamak suretiyle kendisiyle sürekli bir bağ içinde olduğunu düşündüğü mükellefleri, kaynağı ne olursa olsun (yut içi veya yurt dışı), gelirlerinin toplamı üzerinden vergilendirir¹²⁵.

Çifte vergilendirme sorunu uluslararası düzeyde incelendiği zaman yabancı sermaye yatırımlarını da olumsuz etkilediği gözlenmektedir. Yabancı sermayenin, yatırım yapacağı ülkeleri tercih etme nedenlerinden birisi de vergi avantajlarıdır. Yabancı sermayenin, vergi avantajı yerine çifte vergilendirme sorunuyla karşı karşıya kalması, gelişmekte olan ülkelere yatırım yapılmasını engellemektedir. Zira, çifte vergilendirme, bazı durumlarda kazancın tamamının vergilendirilmesine neden olabilir¹²⁶.

¹²²Çetin Kara, “Uluslararası Çifte Vergilendirme Ve Türkiye’nin Akdettiği Anlaşmalar”, **Maliye Dergisi**, Sayı 120, Eylül-Aralık 1995, s.55.

¹²³A. Bayazıt Balcı, “Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunları-II”, **Vergi Dünyası**, Sayı 264, Ağustos 2003, s.16.

¹²⁴Çetin Kara, a.g.m., s. 55.

¹²⁵A. Bayazıt Balcı, “Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunları-I”, **Vergi Dünyası**, Sayı 263, Temmuz 2003, s.7.

¹²⁶Cihat Ertürk, “AB Sürecinde Çifte Vergilendirme Sorunu”, <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/cihat/003/> (23.01.2008).

Çifte vergilendirme, kısa dönemde iktisadi açıdan devlete gelir artışı sağlar gibi görünmesine rağmen uzun dönemde ekonomik faaliyetlerin yavaşlamasına neden olacağından vergilendirilebilir alanların daralmasına ve vergi gelirlerinin azalmasına yol açmaktadır.

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında, çifte vergilendirmeyi önlemek üzere taraf devletlerin alacağı tedbir mahiyetindeki düzenlemelerde başlıca iki yöntem kullanılmaktadır. Bunlar istisna yöntemi ile kredi yöntemidir¹²⁷.

İstisna Yönteminde dış ülkelerde yatırım yapan müteşebbislerin elde ettikleri gelir, ikamet edilen devlet tarafından istisnaya tabi tutulmaktadır. Bu tür istisna, bütün gelir unsurları için değil, sadece yabancı işyerlerinin sınai ve ticari kazançlarına, dış ülkelerde bulunan gayrimenkul gelirlerine, yerli şirketlerin dış ülkelerden elde ettiği temettülere uygulanır. Kredi Yönteminde devletler varlıkların vergi oranı düşük ülkelere gidişini denetleyebilmekte ve vergilendirme yetkisini olabildiğince genişletebilmektedirler. Bu yöntemde, yatırımcının ikamet ettiği ülke, bazı kanuni limitler içinde, sanki vergiyi kendisi almış gibi yabancı ülkede ödenen verginin mahsubuna imkân vermektedir. İstisna yönteminde, konu vergi matrahı iken, mahsup yönteminde verginin kendisidir¹²⁸.

Küreselleşme söylemi altında iktisadi faaliyetlerin dünya genelinde serbestlik anlayışı ile gerçekleştirilmesi savunulmaktadır. Çifte vergilendirmenin iktisadi faaliyetler üzerinde meydana getirdiği olumsuzluklar küreselleşme paradigmasının mantığıyla çelişmektedir. Dolayısıyla, meydana getirdiği riskler ortadan kaldırılmadığı sürece çifte vergilendirme, küreselleşme sürecinin önemli bir mali sorunu olma özelliğini koruyacaktır.

¹²⁷ Şerafettin Kalaycıoğlu, a.g.m.

¹²⁸ İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, 08 Mart 2007 Aylık Toplantısı, http://www.istanbulymmo.org.tr/iymmo/DOSYALAR/MaliPlatform/2007_19.%20iymmo%208%20Mart%202007%20aylik%20toplantisi.pdf, (05.05.2008).

2. Elektronik Ticaret ve Uluslararası İşlemler

Enformasyon ve iletişim teknolojilerinde yaşanan gelişmeler, mevcut ekonomik ve sosyal yapı üzerinde önemli etkiler meydana getirmektedir. Ülkeler, bölgeler, kurumlar ve şirketler arasındaki mesafenin azalması, siyasi ekonomik, kültürel vb. alanlarda birçok değişikliği de beraberinde getirmektedir. Farklı alanlardaki bu değişim çok yönlü biçimde gerçekleşmekte ve adeta bir dönüşüm halini almaktadır. İnternet, yeni ekonomi, bilgi ekonomisi, dijital ekonomi, küreselleşme ve önüne “e” getirilerek kullanılan birçok kavram bu dönüşümün mahiyetini anlamaya ilişkin ele alınabilecek temel kavramlar arasında yer almaktadır¹²⁹.

E-ticaret yeni bir kavram olduğu için tanımı üzerinde görüş birliği söz konusu değildir. Bazılarına göre e-ticaret internet gibi açık ağlar üzerinden yapılan işlemler olarak kabul edilirken bazılarına göre ise elektronik araçlarla yapılan tüm ticari işlemler e-ticaret sayılmaktadır.

WTO’nun (Dünya Ticaret Örgütü) tanımına göre; E-ticaret, mal ve hizmetlerin üretim, reklam, satış ve dağıtımlarının telekomünikasyon ağları üzerinden yapılmasıdır¹³⁰. OECD’nin (Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı) tanımına göre; E-ticaret, kurumların ve bireylerin katıldığı ve metin, ses ve görsel imaj gibi sayısallaştırılmış verinin işlenerek, açık veya kapalı ağlar üzerinden iletilmesine dayanan ticaretle ilgili işlemlerdir¹³¹.

E-ticaret; doğrudan ve fiziksel bağlantı kurmaya ya da fiziksel değiş tokuş işlemine gerek kalmadan, tarafların elektronik olarak iletişim kurdukları her türlü ticari iş etkinliği¹³² olarak tanımlanabileceği gibi bilgi, ürün ve hizmet satın alma işlemlerinin firmaların internet üzerindeki sitelerinden gerçekleştirilmesi¹³³ veya piyasadaki mallar ve hizmetlerin teslimi, satışı, dağıtımı ve üretimini kapsayan

¹²⁹ İbrahim Güran Yumuşak ve Yüksel Bayraktar, a.g.m., s.1836.

¹³⁰ Electronic Commerce and the Role of the WTO , <http://www.wto.org>, (20.04.2008)

¹³¹ OECD Policy Briefs, No.1-1997, http://www.oecd.org/publications/pol_biref/9701_pol.htm, (20.04.2008).

¹³² T.C. Ulaştırma Bakanlığı, TUENA, Altyapı Planlaması Sonuçlar Özeti, Haziran 1998, 24.

¹³³ http://eticaret.garanti.com.tr/dunyada_e_tic.htm, (25.04.2008).

işlemleri kolaylaştırmak için bilgisayar ağlarını kullanmak¹³⁴ ya da iki veya daha fazla taraf arasında mal ve hizmet değişimini içeren işlemlerin elektronik araçlarla ve tekniklerle yapılması¹³⁵ olarak da tanımlanabilmektedir.

E-ticareti tanımlama girişimlerinde dikkati çeken en önemli konu, iletişim teknolojisindeki ilerlemelerin e-ticaret hususunda belirleyici olduğu yönündeki eğilimdir. Bu kapsamda, iletişimin içeriğini oluşturan bilgi ve bilgiyi üreten, işleyen ve aktaran sektörlerin gelişmesi sayesinde teknoloji-ekonomi ilişkisi kurularak e-ticaretin bilişim ve iletişim teknolojilerinin ucuzlamasının ürünü olduğu vurgulanmaktadır. Bu açıdan değerlendirildiğinde üzerinde durulması gereken husus, e-ticaretin geleneksel ticari faaliyetler ve bu bağlamda iktisadi faaliyetler üzerinde ne gibi etkiler meydana getirdiğidir¹³⁶.

Kepenck (2000), e-ticaretin iktisadi faaliyetler üzerindeki etkisini beş boyut kapsamında ele almaktadır. O'na göre e-ticaret¹³⁷.

- İktisadi faaliyetlerin gerçekleştirildiği mekânı nesnel bir düzlemde sanal bir düzleme taşımakta ve geleneksel piyasa anlayışını dönüşüme uğratmaktadır.
- İktisadi faaliyetlerin temelini oluşturan alım-satım işlemlerini ve buna bağlı işlemleri hızlandırıp yaygınlaştırmaktadır.
- Ekonominin işleyiş yoğunluğunu arttırmakta ve bu kapsamda, işletmelerin kendi aralarındaki ve tüketicilerle olan ilişkilerini pekiştirmektedir.
- İktisadi faaliyetlere açıklık kazandırmakta ve rekabeti arttırmaktadır.
- Zaman kavramının göreceli önemini değiştirmekte ve iktisadi etkinlik açısından belirleyici olan işlem sürelerini azaltmaktadır.

¹³⁴ E.Mclure Charles, "Electronic Commerce, State Sales Taxation ABD Intergovernmental Fiscal Relations", **National Tax Journal**, V. L, N.4, (September 1997), s.731.

¹³⁵ Niyazi Cangir, "Elektronik Ticaretin yada İnternetin Vergilendirilmesi –I", **Yaklaşım**, 69, Eylül 1998, s.53.

¹³⁶ Önder Canpolat, **E-Ticaret ve Türkiye'deki Gelişmeler**, Ankara: Sanayi ve Dış Ticaret Bakanlığı, Hukuk Müşavirliği, Mart 2001,s.13.

¹³⁷ Yakup Kepenek,"Ekonomik Yönleriyle Elektronik Ticaret",**Elektronik Ticaret** içinde Der. Veysel Bozkurt, İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım Ltd. Şti., Mayıs 2000,s.22-23.

E-ticaretin iktisadi faaliyetler üzerinde meydana getirdiği etkiler, bu faaliyetleri gerçekleştirilen taraflar açısından değerlendirildiğinde önemli üstünlükler sağlamaktadır. Dolayısıyla, kar maksimizasyonu motifiyle hareket eden işletmelerin faaliyetlerini e-ticaret kapsamında yeniden yapılandığı ve fayda motifiyle tercihte bulunan tüketicilerin de mevcut imkânlar çerçevesinde e-ticarete katılım yönünde güçlü eğilimler gösterdiği görülmektedir. E-ticaretin gelişimine yönelik tahminler bu eğilimlerin ciddi olarak güçlendiğini doğrulamaktadır.

E-ticaretin iktisadi faaliyetler üzerindeki olumlu etkilerin yanı sıra, yol açtığı yapısal değişimden kaynaklanan önemli hukuki ve alt yapı sorunları da bulunmaktadır¹³⁸. Egemenlik ilişkisi bağlamında ise, devletin e-ticareti vergilendirebilme kapasitesi olup olmadığı tartışmaları gündeme gelmektedir. Dolayısıyla, vergilendirme açısından düşünüldüğünde; e-ticaretin vergilendirilmesine gerek olup olmadığı, teknik yönden nasıl vergilendirileceği, vergilendirme yetkisine sahip otoritenin nasıl belirleneceği, yapılacak vergilendirmenin e-ticareti ne yönde etkileyeceği gibi sorular gündeme gelmekte ve e-ticaret küresel bir vergi sorunu olma özelliği kazanmaktadır.

2.1. Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Yaşanan Sorunlar

İnternet ve elektronik ticaret alanında yaşanan teknolojik gelişmeler, bir yandan geleneksel biçimden farklı ürünler (fiziksel olmayan dijital ürünler) ve geleneksel olandan farklı bir dağıtım kanalı ortaya çıkarması, diğer yandan buna da bağlı olarak vergi idaresi açısından mükellefin kimliğinin tespiti, vergilemeyi yapacak idarenin belirlenmesi, vergi konusu ve mükellefle ilgili kayıtların izlenmesi (yazılı evrak, imza, mühür, fatura, fiş vs. bulunmaması dikkate alındığında) ve verginin toplanması gibi konularda önemli sorunlar doğurmaktadır.

E-ticaretin vergilendirilmesinde vergi tekniği açısından da çözülmesi gereken önemli sorunlar bulunmaktadır. Örneğin, gelirin elde edildiği yerin belirlenmesi hususunda elektronik ortamdaki site adreslerinin konumunun ne şekilde ele alınacağı, elektronik işlemlerde geliri doğrudan faaliyetlerin birden fazla ülkede

¹³⁸Önder Canpolat,a.g.e.s.25-26.

gerçekleşmesi halinde hangi vergi otoritesinin yetkili olacağı, yetkili otoriten belirlenmesi durumunda ise verginin ne zaman ve nasıl tahsil edileceği önem arz etmektedir. Ayrıca, hukuki ve teknik alt yapının oluşturulması yönünden zorunluluk taşıyan vergisel düzenlemelerin, iletişim teknolojisindeki ilerlemelerin dinamik karakterinden dolayı zamanla etkisiz kalabileceği düşünülürse, mevcut sorunların zamanla çeşitleneceği de bir gerçektir. Dolayısıyla e-ticaret, vergi otoriteleri açısından ciddi boyutlarda vergi kayıpları oluşturabilecek bir potansiyele sahiptir¹³⁹

E-ticaretin nasıl vergilendirileceği konusundaki görüşleri başlıca dört ana başlıkta toplamak mümkündür. Birincisi elektronik ortamın bir serbest ticaret bölgesi gibi değerlendirilmesi ve vergilendirilmemesi; ikincisi, elektronik işlemlerin ticari mahiyet ve önemlerinin dikkate alınmadan bir bit vergisi. İle vergilendirilmesi; üçüncüsü, e-ticaretin mevcut mevzuata göre vergilendirilmesi; dördüncüsü ise, vergi kanunları ve uluslararası vergi anlaşmalarına e-ticaret için yeni hükümler konularak vergilendirilmesi ve gerekirse yeni vergilerin ihdası¹⁴⁰.

Elektronik ortamın bir serbest bölge kabul edilerek vergi dışı bırakılması, aynı ticari işlemleri geleneksel yollarla yapan taraflar aleyhine rekabet eşitsizliği doğuracaktır. Bu durum ise verginin en temel ilkelerinden biri olan adalet-genellik ilkesine aykırı bir sonucun çıkmasına neden olacaktır¹⁴¹.

İnternet üzerinden ticaretin hızla artmasının, devletin vergi gelirlerinde azalmaya yol açacağı endişesiyle zaman zaman, hükümetler ve uluslararası organizasyonlar, internet üzerinden yapılan ticaretten vergi alınması gerektiğini ifade etmişlerdir. Elektronik ortamda yapılan ticaret üzerinden vergi alınmaması durumunda klasik sistemle ticaret yapan işletmeler aleyhine haksız rekabet ortaya çıkacaktır. Bu nedenle elektronik işlemler üzerinden vergi alınması fikri ortaya

¹³⁹ İbrahim Attila Acar, "Ulus Devletin Vergi Açmazı: Kredi Kartları, Hayali İhracat ve E-ticaret Kapsamında Bir Değerlendirmede", **19.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Yaklaşım Yayıncılık San.ve Tic.A.Ş.,Ağustos 2004,s.818.

¹⁴⁰ Aziz Özbek, "Elektronik Ticaret ve Vergilendirilmesi III.", **Vergi Ve Muhasebeciyle Diyalog**, 150, Ekim 2000, s.38.

¹⁴¹ Hakan Uzunoğlu, **Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi**, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, Ankara, 2002, s.126.

atılmış ve bu vergiye “Bit Vergisi” adı verilmiştir¹⁴². E-ticaretin vergilendirilmesi konusunda, bir dolaylı vergi olarak önerilen bit vergisi ile mal veya hizmetlerin vergilendirilmesinden ziyade, satış esnasında kullanılan bilgilerin vergilendirilmesi öngörülmektedir. Bit vergisinde matrahı, gönderilen veriler oluşturacaktır. Böyle bir uygulama sadece ticari işlemlerin değil aynı zamanda haberleşme amaçlı elektronik işlemlerin de vergilendirilmesine yol açacaktır. Ancak bit vergisi teknolojik açıdan detaylandırılmadığı ve dünya çapında bir oybirliği ile uygulanmadığı için 1998 yılında geri çekilmiştir.

E-ticaretin mevcut mevzuata göre vergilendirilmesi durumunda, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma amacıyla olan vergi mükelleflerine yasal boşlukların bırakılmasına neden olunacaktır. Ayrıca öngörüldüğü şekilde oluşturulan bir e-ticaret ortamının mevcut kanunlarla takibi ve denetimi mümkün değildir¹⁴³.

Diğer bir öneri olan vergi kanunlarında ve vergi anlaşmalarında e-ticarete uygun revizyona gidilmesidir. Henüz gelişme aşamasında olan e ticaretin hangi alanlarda ilerleme kaydedeceğini ve elektronik teknolojisinin nasıl bir gelişme göstereceğini bugünden tahmin edebilmek zordur. Bu nedenle gelir idaresinin, e-ticaretin teknik altyapısında meydana gelen gelişmeleri yakından takip etmesi ve hukuki altyapının oluşturulması aşamasında, vergi kanunlarında değişiklik (ve gerekirse yeni vergi ihdası) yapılmasında zaman kaybetmemesi gerekmektedir. Ancak zaten yeterince karmaşık olan vergi mevzuatının daha da karmaşık hale getirilmemesi için yeni vergi ihdası en son çare olarak dikkate alınmalıdır¹⁴⁴.

Ülkeler açısından sorun, bu yeni ekonomik çevrenin ve bu çevrede ortaya çıkan gelir ve karların mevcut vergi kanunları çerçevesinde nasıl sistem içine alınacağı veya eğer değiştirilecekse nasıl bir yeni sistem ortaya konulacağı¹⁴⁵ ve en azından bu geçiş sürecinde vergi matrahının erimesiyle ortaya çıkacak gelir kayıplarının mali etkisi ve nasıl telafi edileceği konuları üzerinde yoğunlaşmaktadır.

¹⁴² Galip Küçüközyiğit, “Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Bit Vergisi teklifi, **Vergi Dünyası**, Sayı:265, Eylül 2003,s.179.

¹⁴³ Aziz Özbek,a.g.m., s.38.

¹⁴⁴ Aziz Özbek,a.g.m., s.39.

¹⁴⁵ Jane Frecknall Hughes ve Keith Glaister, .Elektronic Commerce and International Taxation: A Square Peg in a Round Hole?, **European Management Journal**, Vol: 19, No: 6, 2001, s.657.

Tüketim vergileri açısından ana sorun verginin hangi idare tarafından uygulanacağıdır. Geleneksel tüketim vergileri tüketiciden perakendeci tarafından tahsil edilmekteyken, internet ara toptancıları ve yerel perakendecileri ortadan kaldırmakta (gerçi internet servis sağlayıcıları, bankacılık ve ödeme sistemi sağlayıcıları ve kredi kartı şirketleri, telekomünikasyon şirketleri potansiyel yeni araçlar olarak ortaya çıkmakta) ve kullanıcının bölgesini belirlemeyi güçleştirmekte, satıcı bir idari bölgedeyken tüketici başka bir bölgede olmaktadır¹⁴⁶.

Tüketim ve gümrük vergilerinde yaşanan kayıplar gelişmekte olan ülkelerde bir yandan zaten güçlükler içinde olan bütçe dengesini sarsarken, diğer yandan gelir azalışlarının etkisini gidermek için girişilecek çabalar (dolaylı vergilemenin artırılması gibi) vergi adaletini daha da bozacaktır. İnternet üzerinden alış-veriş yapanların genelde yüksek gelirli kişiler olduğu ve internetin vergilenmesinde yaşanan güçlükler ve vergi kaçırma imkânlarının bolluğu dikkate alındığında vergi adaleti sorunu daha belirgin olacaktır¹⁴⁷.

Gelir vergisi açısından ise, ülkeler arasında web tabanlı gelirlerin nasıl değerlendirileceği, hangi vergi rejimine tabi tutulacağı hala belirsizlikler taşıyan bir konudur. Vergileme tekniğinin temel unsurları olan, ticari faaliyetin belirlenmesinden, elde edilen gelirin niteliğinin (ticari kazanç mı yoksa royalti olarak mı değerlendirileceği), mükellefiyetin ve matrahın saptanmasına kadar bir çok alanda boşluklar bulunmaktadır¹⁴⁸.

Javanpour'a (2001) göre, e-ticaretin vergilendirilmesindeki bahsedilen teorik sorunun temelinde küreselleşme süreciyle birlikte satın alma faaliyetlerinin küresel ölçeğe yayılması ve vergilendirmenin buna uyum sağlayamaması yer almaktadır. Ona göre, bu durum küreselleşmeyle birlikte eş zamanlı olarak yaşanan bir çelişkidir ve ulusal ekonomileri felce uğratmaktadır¹⁴⁹.

¹⁴⁶ Susanne Teltscher, Electronic Commerce and Development: Fiscal Implications of Digitized Goods Trading., **World Development**, Vol: 30, No: 7, 2002, s.1142.

¹⁴⁷ Richard Jones ve Subhajit Basu, Taxation of Electronic Commerce: A Developing Problem, **International Review of Law Computers&Technology**, Vol:16, No: 1, 2002, s.43.

¹⁴⁸ TOBB , **Vergilemede Global Eğilimler: AB ve Türk Vergi Sistemi**, TOBB Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara: Mayıs 2001, s.17.

¹⁴⁹ Oliver Javanpour,"Elektronik Ödeme ve Vergileme yoluyla Globalleşme",Çev. Ersan Öz, **Vergi Sorunları**, Sayı:157, Ekim 2001,s.103.

Elektronik ticaretin ticari faaliyetlerin doğası üzerinde meydana getirdiği çeşitli değişimler de, vergi otoritelerini ciddi güçlüklerle karşı karşıya bırakmaktadır. Bunların ilki, vergi otoritelerinin faturalar gibi hesapları izlemelerine imkan veren evrak işlemlerinden, izlenmesi daha zor olan zımni işlemlere yöneliştir. İkincisi ise, fiziki ürünlerin üretimi ve satışından, dijital üretime geçişte yaşanan teknolojik değişimlerdir. Müzik, fotoğraf, tıbbi ve finansal danışmanlık ile eğitim hizmetleri gibi çok sayıdaki ürün, direkt olarak internet üzerinden elde edilebilmektedir. Bu durum, vergi amaçları için sabit bir vergi objesini tanımlamanın gittikçe güç olacağı anlamına gelmektedir¹⁵⁰. Ticarete konu olan mal ve hizmetlerin gittikçe artan oranda fiziki varlığa sahip olmayan (sanal) bilgi mallarından oluşması, finansal ve ticari işlemlerde ödemelerin elektronik olarak veya nakit ödemenin dışındaki araçlarla yapılabilmesi elektronik ticaretin vergi tabanının hareketli haline gelmesine yaptığı katkıyı arttırmaktadır¹⁵¹.

E-ticaretin gelişimi ile firmalar dolayısıyla mükellefler açısından ortaya çıkan olanaklar, hizmet ticareti söz konusu olduğunda daha da önem kazanmaktadır. Çünkü firmaların kar transferi yapabilmesi açısından e-ticaret kolaylıkla tercih edilen bir araç haline gelebilmektedir. Daha önce de ifade edildiği gibi, bu durum küresel vergi sorunlarının birbirlerini yeniden üreten bir özelliğe sahip olmalarından ileri gelmektedir.

Yukarıda belirtilen sorunları minimize etmek için elektronik ticaretin vergilendirilmesi sırasında; global bir yaklaşımın benimsenmesi, çifte vergilemeden kaçınılması, yeni vergilerin getirilmesi, basit bir vergi toplama ve ödeme mekanizmasının oluşturulması, aynı ürünün tüketicilerin ve firmaların kararlarını etkilemeyecek şekilde eşit olarak vergilendirilmesi, tüketici gizliliğine önem verilmesi ve yapılacak tüm düzenlenmelerin en kısa sürede Anayasa'ya uygun olarak hayata geçirilmesi gibi ilkelerin göz önünde bulundurulmasında fayda vardır¹⁵².

¹⁵⁰ Vito Tanzi, a.g.m., s.166.

¹⁵¹ Coşkun Can Aktan ve İstiklal Y. Vural, “Globalleşme ve Maliye Politikasında Değişim”, **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar** içinde, der. Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici ve İstiklal Y. Vural, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2004, s.53.

¹⁵² Habib Yıldız, “Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesi”, **Vergi Dünyası**, Kasım 2002, Sayı: 255, s.38.

3. Finansal Spekülasyonların Vergilendirilmesi

Küreselleşme sürecinin ana özelliği olan serbestlik anlayışı ile birlikte artan finansal liberalizasyon uygulamaları sermayenin spekülative amaçla dünya çapında dolaşması sonucunu doğurmuştur. Bilgi ve iletişim teknolojisinde yaşanan ilerlemeler de bu gelişmeye önemli katkılar sağlamıştır. Finansal spekülasyonların değerlendirilebilir hale gelmesi ise, özel sermaye akımlarını değişime uğratmış ve faiz arbitrajı sağlamayı amaçlayan finansal sermaye, uluslararası sermaye hareketlerinin önemli bir bileşeni haline gelmiş ve finans piyasalarındaki işlem hacminde ciddi artışlar meydana gelmiştir¹⁵³.

Finansal spekülasyonların gelişiminde uluslararası finans piyasalarının 1980’li yıllarda değişime uğraması önemli bir rol oynamıştır. Özellikle, finansal merkezlerdeki işlem hacimlerinin artması, piyasa katılımcı sayısının artarak çeşitlenmesi, finans piyasalarının yeni mali araçlarla tanışması, işlem tekniklerinin çeşitlenerek 24 saat işlem yapabilme imkanının oluşması, teknolojik ilerlemelerin süratle bu piyasalara adaptasyonu, finans piyasalarında serbest piyasa mekanizmasının kabulüne bağlı olarak hükümet müdahalelerinin azalması finansal spekülasyonların gelişiminde ciddi katkılar sağlamıştır¹⁵⁴.

Finansal kurum ve faaliyetlerle finansal piyasalar arasındaki ayrımın bulanıklaşması, küresel boyutlu bankaların ortaya çıkması ve bunların çok sayıda piyasa ve ülkelerde finansal hizmetler üretmesi sonucu, finansal risklerin de küreselleşmesine yol açmıştır. Yabancı sermaye hareketleri içindeki kısa vadeli ve spekülative amaçlı sermaye hareketlerinin önem kazanması özellikle az gelişmiş ülkelerde bir takım makroekonomik istikrarsızlık ve finansal kriz risklerini arttırmıştır¹⁵⁵.

¹⁵³ Cornelia Staritz ve Ralf Widtmann, “Financial Markets and Sustainable Development:Tobin Tax”, Vienna, May 2002, s.5-6. www.wu-wien.ac.at/inst/vw7/Tobintax.pdf, (24.11.2007).

¹⁵⁴ Ali Alp, **Uluslararası Mali Piyasalardaki Gelişmeler ve Türkiye**, Ankara: Mart Matbaacılık, 2002, s.80.

¹⁵⁵ İstiklal Yaşar Vural, “Globalleşmenin Vergileme ve Vergi Sistemleri Üzerine Etkileri”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF. Dergisi**, Cilt III, Sayı:2, Ocak 2001, s.246.

Finans piyasalarının ulusal ve uluslar arası düzeyde serbestleşmesi ve piyasalar arasında entegrasyonun sağlanması, piyasa katılımcılarına ve ülkelere çeşitli avantajlar sunmasının yanı sıra bazı ciddi riskleri de beraberinde getirmiştir. Söz konusu riskler arasında ise, piyasalardaki fiyat oynaklığı nedeniyle düzensiz ve ani sermaye giriş-çıkışlarından kaynaklanan finansal krizler önem kazanmıştır¹⁵⁶. Ayrıca, finansal faaliyetlerin küreselleştiği bir ortamda herhangi bir ülkede ortaya çıkan finansal sorununun karşılıklı bağımlılık kanalıyla diğer ekonomilere yayılma potansiyelinin bulunması, finansal sorunları ciddi sistematik riskler haline getirmiş ve dikkatlerin spekülasyon sermaye hareketlerinin denetlenmesi üzerine odaklanmasını sağlamıştır¹⁵⁷. Uluslararası sermaye hareketlerinin taşıdığı bu tip riskler nedeniyle zaman zaman yabancı sermaye hareketlerinin kontrol edilmesi gerektiği savunulmakta ve bu amaçla vergilemeden yararlanılması önerilmektedir.

Finansal spekülasyonların neden olduğu ekonomik krizler ve ortaya çıkan refah kayıplarının engellenmesi konusunda oluşan eğilim, doğrudan müdahale özelliği taşıyan ulusal sermaye kontrolleri, yerine dolaylı müdahaleyi öngören vergiler üzerinde yoğunlaşmaktadır. Ancak, ulusal otoritelerin finansal spekülasyonları vergilendirme girişimlerini teknolojik ilerlemelerin finansal faaliyetlere sağladığı üstünlükler nedeniyle çeşitli güçlükler oluşmaktadır. Bu güçlüklerin ortadan kaldırılabilmesi için finansal spekülasyonların ulusal vergi otoriteleri tarafından senkronize vergilendirilmesi şeklinde olmazsa olmaz bir zorunluluk ortaya çıkmaktadır¹⁵⁸.

1972 yılında Amerikalı iktisatçı James Tobin kambiyo piyasalarında peşin (spot) yapılan işlemlerden vergi alınmasını önermiştir. Tobin'e göre böyle bir vergi döviz kurlarındaki oynaklığı minimize edecek, makroekonomik performansı arttıracak ve vergiden sağlanan gelirle de uluslararası kalkınmaya katkı sağlayacaktır¹⁵⁹. James Tobin ise spekülasyon amaçlı uluslararası sermaye hareketlerinin giderek artmasının neden olduğu finansal ve ekonomik dalgalanmaları önlemek ve ulusal politikaları piyasanın diktatörlüğünden korumak için, dövizlerin

¹⁵⁶ İzzettin Önder, a.g.m.

¹⁵⁷ Engin Yıldızoğlu, "Küresel Kriz ve Dönüşüm: Olanlar, Olasılıklar ve Umutlar", **Petrol-İş 97-99 Yıllığı**, Mart 2000, s.44-46.

¹⁵⁸ Özgür Saraç, a.g.e., s.97.

¹⁵⁹ Doğan Alanlar, "Sıcak Para Hareketleri ve Tobin Vergisi", **Yaklaşım**, Sayı:131, Kasım 2003, s.11.

çevrilmesini içeren bütün uluslararası kambiyo işlemlerini etkileyecek bir verginin uygulanmasını önermiştir¹⁶⁰. Sermayenin yatırım alanını her değiştirmesinde bir defaya mahsus uygulanarak vade yapısının uzatılmasını hedeflemekte olan Tobin vergisi, teknik olarak incelendiğinde sürekli, advalorem, artan oranlı ve düzenleyici bir yapıya sahip olan vergidir¹⁶¹. Tobin Vergisi, özel döviz işlemleri üzerine düşük oranlı bir küresel vergi konulması halinde dövizle yönelik spekülasyon alım-satımlarının maliyetli hale geleceği ve böylece spekülasyon döviz işlemlerinin azalmasına bağlı olarak finansal sistemin daha istikrarlı hale geleceği temeline dayanmaktadır¹⁶². Tobin vergisinin en önemli amaçlarından birisi de spekülasyon amaçlı olarak yapılan işlemleri bir ölçüde önlemek olarak bilinmektedir¹⁶³.

Tobin, spekülasyon amaçlı uluslararası sermaye hareketliliğinin giderek artmasına neden olduğu finansal ve ekonomik dalgalanmaları önlemek için dünya çapında uygulanacak bir döviz işlemleri vergisi önermiştir. Bu öneri, bir para biriminden başka bir para birimine çevrilecek olan paradan binde 1 ile binde 5 arasında değişen oranlarda vergi alınmasını içermektedir. Tobin'e göre bu konuda temel sorun özel finansal sermayenin paralar arası aşırı hareketliliğidir ve bunun önlenmesi için de para ikamesi sırasında uluslararası tek tip bir vergi alınması gerekmektedir. Böyle bir vergi neticesinde döviz işlemleri oldukça düşük bir oranda vergilendirilecektir. Bu şekilde döviz kurlarındaki akışkanlık azalacak ve kısa dönemli sermaye hareketlerinin cesareti kırılacaktır¹⁶⁴.

Tobin'in önerisi, spekülasyon maliyetlerini yükseltip, kısa vadeli veya gecelik spekülasyonlardaki kar elde etme olasılığını azaltmak amacıyla uluslararası sermaye hareketleri üzerine yüksek oranda bir işlem vergisi getirilmesidir. Böylece ülke ekonomisine spekülasyon yolu ile verilen zararlar azaltılıp, ülke merkez bankaları

¹⁶⁰ Serap Durusoy, "Finansal Liberalleşmenin Sorgulanmasının Nedenleri", **Dış Ticaret Dergisi**, Sayı: 18, Temmuz 2000, www.dtm.gov.tr/yayinlar/dergi/18/tem2000 (12.02.2008).

¹⁶¹ James Tobin, "Financial Globalization", **World Development**, Vol.28, N.6, s.1102.

¹⁶² Seyhan Erdoğan, "Küresel Mali Reform ve Tobin Vergisi", **Mülkiye**, Cilt: XXV, Sayı:229, s.141.

¹⁶³ P.Bernd Spahn, The Tobin Tax and Exchange Rate Stability, **Finance & Development**, June 1996.s.51.

¹⁶⁴ Hasan Sabır, "Küreselleşme Sürecinde Ekonomik Kriz ve Tobin Vergisi", **Vergi Sorunları**, Sayı:170,Kasım 2002,s.140.

ulusal para birimini daha kolay koruyabilecek ve vergi geliri de elde edilebilecektir¹⁶⁵.

Tobin Vergisi'ne yüklenen işlevler dikkate alındığında, vergi konusunun finansal piyasalarla doğrudan bağlantısı olmayan kişileri kapsamaması ve küresel nitelikli bir vergi olmasına bağlı olarak vergi yükünün geniş bir ölçeğe dağılımına imkan sağlaması nedeniyle politik açıdan avantajlı bir vergi olduğu görülmektedir. Diğer yandan, finansal krizlerin engellenmesi ve küresel gelir dağılımının daha adil bir hale getirilmesi yönünde kazanımlar sağlama potansiyeline sahip olması da verginin meşruiyetini arttırmaktadır.

Günümüzde Tobin Vergisi hakkında lehte ve aleyhte değerlendirmelerin yapıldığı geniş bir literatür bulunmaktadır. Tobin vergisini savunanlara göre, başta finansal istikrarın sağlanması ve iktisadi büyüme üzerindeki olumsuzlukların giderilmesi yönünde kazanımların yanı sıra, bu verginin reel işlemler üzerinde saptırıcı etkiler barındırmadığı ve geleneksel politik araçlara kıyasla daha avantajlı olduğu iddia edilmektedir. Bu iddialara karşı geliştirilen argümanlar ise verginin piyasa etkinliğini azaltıcı etkiler oluşturacağı ve küresel düzlemde uygulanabilirliğinin zorluğu üzerinde durmaktadır¹⁶⁶.

Tobin vergisinin önerildiği biçimiyle yaygınlaşmamasının iki temel nedeni bulunmaktadır¹⁶⁷. Verginin uygulanmaya konulması nedeniyle ortaya çıkabilecek geçici nitelikteki olumsuz etkilerden çekinen ülkeler liderlik etmekten ve inisiyatif almaktan kaçınmaktadırlar ve vergiye konu teşkil eden muameleleri gerçekleştirenler vergi dışı kalacak yeni enstrümanlar (özgün türev ürünleri) yaratarak ya da vergi cennetlerini kullanarak vergiden kaçınacakları için bu verginin global ölçekte uygulanması zor olacaktır.

¹⁶⁵ Burçak Tulay ve Pelin Ataman Erdönmez, "Küresel Krizlere Yeni Yaklaşımlar", **Türkiye Bankalar Birliği Bankacılar Dergisi**, Sayı: 32, Aralık, 1999, s. 15.

¹⁶⁶ Tobin Vergisi hakkında geliştirilen argümanların ayrıntıları için Bkz., İstiklal Vural, "Dış İstikrarın Sağlanması ve Kalkınmanın Finansmanında Global Vergi Önerisi: Tobin Vergisi", **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar** içinde, Der.Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici ve İstiklal Vural, Seçkin Yayıncılık San. Ve Tic. A.Ş., Ankara, Kasım 2004, s.100-104.

¹⁶⁷ Albert Binger, "Global Public Goods and Potential Mechanism for Financial Availability", **Background Paper Prepared for the Fifth Session of the Committee for Development Policy Meeting**, April 7-11, 2003, s.18.

Vergiden kaçınma planlarını ve mevzuattaki açıkları bloke edecek düzenlemeler, idari açıdan pahalı olmayan ve şikayet maliyeti düşük olan bu verginin global bir kamusal mal olan global ekonomik istikrarın finansmanında güçlü bir araç olma potansiyelini sürdürecektir¹⁶⁸. Finansal spekülasyonların vergilendirilmesindeki en önemli güçlüklerden biri de, faiz arbitrajı sağlamaya çalışan spekülâtör ile vergi almaya çalışan ulusal otorite arasındaki etkileşimin neden olduğu tercih sorunudur. Bilindiği gibi, finansal spekülasyonların ortaya çıkmasında ulus devletlerin yöneldiği borçlanma aracı merkezi ve özel bir konuma sahiptir. Ancak borç ilişkisi yönünden değerlendirildiğinde, borç alan devletin borç veren spekülâtörü ne derecede vergilendirebileceği tartışılmalıdır. Dolayısıyla spekülâtör açısından maliyet özelliği taşıyan vergilendirme arbitraj kazancını azaltacağından oluşan kaybın telafisi yönünde reel faizinin yükselmesine neden olacak ve bu sayede vergilendirmeden beklenen etki nötrize edilmiş olacaktır¹⁶⁹.

Tobin vergisinin asıl amacı devletlere vergi geliri sağlamak değil, bu verginin asıl amacı spekülâtif döviz işlemlerinin cezalandırılması suretiyle döviz kuru dalgalanmalarının ve bunun tetiklediği ekonomik krizlerin azaltılmasıdır.

Teorik düzlemde önemli gelişmeler ve uluslararası kamuoyunda ciddi girişimler olmasına rağmen, küreselleşme sürecinde yer alan aktörler arasındaki ortak çıkar birliğinin sağlanamaması nedeniyle Tobin Vergisi günümüzde halen öneri olma özelliğini korumaktadır. Dolayısıyla finansal spekülasyonların vergilendirilmesi yönünde Tobin Vergisi başta olmak üzere herhangi bir uygulama söz konusu değildir. Bu nedenle, finansal spekülasyonların barındırdığı olumsuzluklar devam emekte olup vergilendirme önerisinin gerçekleştirilememiş olması konunun küresel bir vergi sorunu olarak varlığını korumasını sağlamaktadır.

¹⁶⁸ Kunibert Raffer, “The Tobin Tax: Reviving a Discussion”, **World Development**, Vol. 26, No:3, 1998, s.529-538.

¹⁶⁹ James Dow and Rohit Rahi, “Should Speculators Be Taxed?”, **Journal of Business**, Vol:73, No:1, January 2000, s.91.

4. Firma İçi Ticaret ve Transfer Fiyatlandırılması

Küreselleşmenin vergilendirme alanında gündeme getirdiği sorunlardan biri de, firma içi ticari faaliyetlerle gerçekleştirilen transfer fiyatlandırmasıdır. Genel anlamda transfer fiyatlandırması, aynı ticari organizasyon içinde yer alan bir işletmenin farklı departmanları, bölümleri, şubeleri, bağlı ortaklıkları, fiyalleri veya iştirakleri ile diğer benzeri ortaklıkları arasında mal ve hizmet satışında veya benzeri diğer ticari işlemler de uyguladıkları fiyatlandırmadır. Diğer bir ifadeyle, transfer fiyatlandırması bir işletmenin doğrudan veya dolaylı olarak kar paylaşımı itibariyle bağlantılı olduğu, aynı çıkar grubu içinde bulunduğu alt, yan veya ana firma veya şubeleriyle mal ve hizmet alışverişi ile üzerindeki vergi yükünü azaltmak amacıyla uyguladığı fiyat olarak tanımlanmaktadır¹⁷⁰.

Transfer fiyatlama sorunu ülkelerin dışa açılmalarından dolayı kurumlar vergisi tabanının daha esnek bir hale gelmesinden kaynaklanmaktadır. Bu ise mobilitesi artan firmaların transfer fiyatlama yöntemini kullanarak vergi kaçakçılığı faaliyetlerini arttırmalarına neden olmaktadır¹⁷¹.

Gerçekleştirilme koşulları dikkate alındığında transfer fiyatlandırması, birden fazla vergi otoritesinin bulunduğu federal yapılı ülkelerde ve vergi teşvikleri nedeniyle vergi yükümlülüklerinin coğrafi veya sektörel olarak farklılaştığı üniter yapılı ülkelerde yerleşik firmalar tarafından yapılabilmektedir. Ancak, küresel ekonomi bağlamında ele alındığında esasen transfer fiyatlandırması çokuluslu şirketler tarafından kullanılan bir yöntemdir¹⁷². Çünkü çokuluslu şirketler serbest piyasa mekanizması içerisinde sahip oldukları organizasyon yapısı sayesinde kolaylıkla kar transferi yapabilmekte ve transfer fiyatlandırması yoluyla çokulusluluğunu bir avantaja çevirme imkânı kazanmaktadır¹⁷³. Örneğin Intel firması ürün dizaynını Oregon'da, üretimini İrlanda'da, paketleme ve test işlemlerini

¹⁷⁰ Yenal Öncel, "Transfer Fiyatlaması, Örtülü Kazanç Dağıtımı ve Vergileme", **İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, Seri.41, Yıl 2002, Yayın No.571 İstanbul 2003, s.2.

¹⁷¹ Eric J.Bartelsman and Rorel M.W.J. Beetsma, "Why Pay More? Corporate Tax Avoidance Through Transfer Pricing in OECD Countries", CeSifo Working Paper, No:324, 2000, s.2.

¹⁷² Clive R.Emmanuel, "Income Shifting and International Transfer Pricing: A Three-Country Example", **Abacus**, Vol.35, No.3, 1999, s.253.

¹⁷³ İlhan Günaydın, "Uluslar arası Transfer Fiyatlamasının Vergisel Amaçları", **Vergi Dünyası**, Sayı:216, Ağustos 1999, s.166.

Malezya’da yapmakta ve bütün dünyaya satış yapmaktadır. Bu firmanın diğer bir kolu, ürünü Japonya’da tasarlayıp İsrail’de üretip, Arizona’da paketleyip Çin’de satmaktadır. Söz konusu firma üretimini Portoriko, Çin, Malezya, Filipinler, İrlanda ve İsrail gibi vergi cennetlerinde gerçekleştirmektedir. Böylece Intel firmasının ödediği vergi %35 olan ABD kurumlar vergisi oranının altında gerçekleşmektedir¹⁷⁴.

Vergisel amaçlar kapsamında özellikle vergi yükünün azaltılması amacıyla ön plana çıkan transfer fiyatlandırması günümüzde çeşitli yöntemlerle yapılabilmektedir¹⁷⁵:

-Şirket Gelirleri Üzerinden Ödenen Kurumlar Vergisinin Düşürülmesi:

Transfer fiyatlandırmasının temelini oluşturan bu hedef kapsamında şirket kurumlar vergisinin yüksek olduğu ülkedeki şube karını “yüksek bedelli mal ve hizmet satımı” veya “düşük bedelli mal ve hizmet alımı” yoluyla kurumlar vergisinin düşük olduğu ülkeye naklini ve dolayısıyla ödene verginin azaltılmasını sağlamaktadır.

-İthalat Üzerinden Ödenen Vergilerin Düşürülmesi:

Kurumlar vergisinin yüksek olduğu ülkedeki şube karının, düşük fiyatlı ithalat yoluyla kurumlar vergisinin düşük olduğu ülkeye transferi, şirketin ithalat üzerinden ödeyeceği gümrük vergisi, özel tüketim vergisi ve harçlar gibi mali yükümlülüklerin azalmasını sağlamaktadır.

-İhracata Uygulanan Vergi İadesi Miktarının Yükseltilmesi:

İhracat fiyatının kurumlar vergisi sonrası nihai kar maksimizasyonu sağlamak amacıyla manipüle edilerek yükseltilmesi, bir teşvik tedbiri olarak ihracatta vergi iadesi ödenmesi durumunda şirketin haksız yere daha fazla vergi iadesi almasını sağlamaktadır.

-Dış Ticarete Getirilen Kota Engellerinin Aşılması:

Ülkelerin ulusal ekonomilerini koruma amacıyla dış ticarete getirdiği kota engellerinin yapılan

¹⁷⁴ Reuven S. Avi Yonah, “ Globalization and Tax Competition Implications for Developing Countries”, University of Michigan Law School, G-24 Technical Group Meeting, Washington DC. September 18,1999, s.5.

¹⁷⁵ Berk Dicle, “Vergi Uygulamaları Açısından Transfer Fiyatları”, **Vergi Dünyası**, Sayı:163,Mart 1995,s.35-36.

ticaretin miktarı yeri parasal değeri cinsinden belirlenmesi, şirketin mal veya hizmet bedelini düşük tutarak söz konusu kota engelini aşmasını sağlamaktadır.

-Gayri Maddi Haklar Üzerinden Ödenen Vergilerin Düşürülmesi: Şirketin diğer ülkelerdeki bağlantılı firmalarına üretim ve dağıtımla ilgili imkânlarını kullandırmak amacıyla verdiği patent, know-how, tescilli marka, arama-işletme-imtiyaz hakları gibi maddi olmayan haklar karşılığı aldığı bedellerin düşük tutulması, bunlar üzerinden ödenecek vergilerin azalmasını sağlamaktadır.

Transfer fiyatlandırmasının neden bir vergi sorunu olduğuna gelince, bunu ulusal ekonomilerde meydana getirdiği olumsuzluklar vasıtasıyla ortaya koymak mümkündür. Transfer fiyatlandırması vergi kayıplarına neden olduğundan öncelikli olarak ulusal gelirleri olumsuz yönde etkilemektedir. Transfer fiyatlaması bu anlamda özellikle gelişmekte olan ülkeler açısından büyük önem arz etmektedir. Söz konusu ülkelerin alt yapısını oluşturmada ve yatırımlarında yabancı sermayeye ihtiyaç duymaları ve ithalatlarında yatırım malları ile teknoloji ürünleri gereksinimleri, bu ülkelerin transfer fiyatlamasını daha açık hale getirmektedir. Örneğin, Kazakistan hükümeti transfer fiyatlaması nedeniyle 2000 yılı için vergi gelirlerinde 500 milyon dolar kayba uğradığını açıklamıştır¹⁷⁶.

Uluslararası ölçekte faaliyet gösteren çok uluslu şirketler, bölümlerinin faaliyetleri için, o bölümlerin bulundukları ülkelerin vergi yasa ve yönetmeliklerine bağlı bulunmaktadırlar. Farklı ülkelerde faaliyetlerini sürdüren işletme bölümlerinin her birinin farklı vergisel düzenlemeler ile karşı karşıya kalmaları işletmelerin bu farklılıktan yararlanmalarını cazip hale getirmektedir. Nitekim çok uluslu şirketler vergi yasalarındaki bu farklılıklardan iyi yararlanıp transfer fiyatlarını ona göre belirlemektedir¹⁷⁷. Çok uluslu şirketlerin transfer fiyatlamasını belirlerken en önem verdikleri unsur vergi etkisidir. Yüksek vergi uygulanan bu ülkelerde faaliyet gösteren ana firmaların, daha düşük bir vergi oranı uygulanan ülkede yavru şirketinin

¹⁷⁶ Yenal Öncel, a.g.m., s.9.

¹⁷⁷ M.Abdallah Wagdy, "Global transfer pricing of multinationals and e-commerce in the twenty-first century", **Multinational Business Review**, Fall 2002, http://findarticles.com/p/articles/mi_qa3674/is_200210/ai_n9109897, (15.04.2008).

bulunması durumunda, ana firma mal ve hizmetlerini daha düşük transfer fiyatından transfer ederek işletmenin ödeyeceği vergiyi azaltacaktır¹⁷⁸.

Çokuluslu şirketlerin vergi yükünü azaltmak amacıyla karlarını yüksek oranlı vergilerden kaçırıp düşük oranlı vergilere yönelmek için fiyatları manipüle etmeleri, bu amaçla firma içi ticareti ve transfer fiyatlarını kullanmaları çokça görülen ve ülkeler tarafından çokça şikâyet edilen bir husustur¹⁷⁹. Örneğin çok uluslu bir şirket, yüksek vergi oranı olan bir ülkedeki bağlı şirketine yüksek fiyatla mal satarak veya düşük fiyatla mal alarak bu firmanın karını ve ödeyeceği vergiyi azaltabilmektedir.

Uluslararası şirketlerin transfer fiyatlaması yoluyla kaynaklarını ülkeler arasında ve bazı ülkeler aleyhine yeniden dağıtmasının, ilgili ülkelerde milli gelir, işsizlik, tüketici fiyatı, üretim girdileri fiyatı ve ödemeler dengesi gibi ekonomik değişkenler üzerinde olumsuz etkilere neden olacağı, devletleri bir yandan küresel şirketlerin vergilenmesinden adil pay almalarını engellerken, diğer yandan çokuluslu şirketlerin çifte vergilenmesine yol açabileceği ileri sürülmektedir¹⁸⁰. Sonuçta şirketlerin, böyle bir yolla kamusal hizmetlerden yararlanırken, ülkelerin kamu hizmetlerinin finansmanına katılmamaları önemli bir adaletsizlik sorunudur. Dünya ticaretinin %60'ından fazlasının çokuluslu şirketlerin kendi içinde gerçekleştiği göz önüne alınacak olursak konunun önemi daha da açık hale gelecektir¹⁸¹.

Çokuluslu şirketlerin transfer fiyatlandırmasına yönelmesinin nedeni ; önemli bir maliyet unsuru olan vergi yükünün azaltılması yoluyla küresel ölçekli karın maksimize edilmesidir. Lecraw'a (1985) göre, çokuluslu şirketlerin transfer fiyatlarını değiştirme yoluyla üstlenecekleri yükümlülüklerden kaçınmada ithalata yüksek tarifeler getirme, kurum kazançlarını görece yüksek vergilendirme, fiyat kontrollerine yönelme ve sermaye hareketlerini sınırlandırma yönündeki hükümet politikalarının etkisi olmaktadır.¹⁸². Craves (1997), vergisel amaçların yanı sıra

¹⁷⁸ Berk Dicle, a.g.m., s.37.

¹⁷⁹ William K. Carter ve M. David, "The Problems of Transfer Pricing", **Journal of Accountancy**, Vol. 186, Issue:1, July 1998, s.37.

¹⁸⁰ TOBB, a.g.e., s.22.

¹⁸¹ John Neighbour, "Transfer Pricing: Keeping It Arm's Length.", **OECD Observer**, Jan. 2002, s.29.

¹⁸² Donald Lecraw, "Some Evidence of Transfer Pricing by Multinational Corporations", **Multinationals and Transfer Pricing** içinde, Ed. A. Rugman vd., st.Martin's Press, 1985, s.239.

çokuluslu şirketlerin; adalete uygun performans değerlendirmesi yapabilme, yöneticileri motive etme, hedef birliğini sağlama rekabet gücünü koruma enflasyon riskinden kaçınma gibi nedenlerle de transfer fiyatlandırması yoluyla stratejik amaçlar belirlendiği vurgulamaktadır¹⁸³.

Dış ticaret bilançosu değişkeninde meydana gelen değişimler açık veya fazla vermesi bağlamında değişmektedir. Buna göre, firma yapmış olduğu transfer fiyatlandırması ile bir ülkenin dış ticaret açığı vermesine sağladığı durumda oluşan açığın finansmanı sermaye transferi ile gerçekleşecektir. Ayrıca yapılan manipüle edilmiş ithalat sayesinde ülkedeki döviz miktarı azalacağından kur değişime uğrayacak ve artan kur sebebiyle ülkenin ihraç malları fiyatları yükselecek ve ülkenin dış piyasalardaki rekabet gücü düşecektir. Dış ticaret bilançosu açısından transfer fiyatlandırmasına zemin hazırlayan firma içi ticaretin de olumsuz etkileri söz konusudur. Çünkü yapılan ticari faaliyet firma bünyesindeki bir işlem olmasına rağmen, uluslararası ticari işlem olarak kabul edilmekte ve ülkelerin dış ticaret hesaplarında yer almaktadır. Bu ise, gerçek dış ticaret rakamlarının oluşturulmasını engellemektedir. Günümüzde firma içi ticaretin büyüklüğünün toplam uluslararası ticaretin %25 i ile %40 ı arasında olduğu tahmin edilmektedir¹⁸⁴. Zeile, ABD ekonomisi üzerine yaptığı incelemede, 2002 yılı dış ticaret bilançosundaki ithalat ve ihracat rakamlarının sırasıyla %28 ve %20 olmak suretiyle firma içi ticaretten oluştuğunu hesaplamıştır¹⁸⁵.

Transfer fiyatlandırmasının sahip olduğu özellikler ve meydana getirdiği etkiler itibariyle küresel bir vergi sorunu olarak görülmesi, çözüme yönelik ciddi gelişimlere yol açmıştır. Bu girişimler arasında en önemlisi OECD girişimidir¹⁸⁶. Buna göre, ulusal vergi otoriteleri, firma içi ticarete kullanılan fiyatın gerçeği yansıtıp yansıtmadığını denetleyebilmektedir. Fiyat manipülasyonun tespiti halinde ise, “emsal fiyat” , “maliyet artı fiyat” ve “yeniden satış durumunda fiyat”

¹⁸³ Karen S.Craves, “Examining the Role of Transfer Pricing as a Strategy for multinational Firms”, **International Business Review**, Vol.6, Issue.2, 1997, s.132.

¹⁸⁴ Jan Aart Scholte, “Global Trade and Finance”, **The Globalization of World Politics** içinde, Ed.John Baylis and Steve Smith, Oxford University Press, 2004, s.599-610.

¹⁸⁵ William J. Zeile, “Operations of US Affiliates of Foreign Companies”, **Survey of Current Business** içinde, The International Economic Accounts, August 2004, s.194.

¹⁸⁶ Tuncay Kapusuzoğlu, “Transfer Fiyatlamasına İlişkin Olarak ABD’de Yapılan Yasal Düzenlemeler I”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 214, Haziran 1999, s. 57.

yöntemlerinden biriyle olması gereken fiyat tespit edilmektedir. Günümüzde bu yöntemler içinde benzer mal ve hizmetlerin piyasa fiyatını temel alan emsal fiyat uygulaması en yaygın kullanılanıdır¹⁸⁷. Ancak ileri teknoloji ürünü mallarda ve tekel konumundaki maddi ve gayri maddi bir kısım mal ve hizmetlerde piyasa fiyatı belirlenemediğinden emsal fiyat uygulaması kolaylıkla işlevsiz kalmakta ve transfer fiyatlandırması küresel vergi sorunu olma özelliğini korumaktadır.

5. Küresel Vergi Rekabeti

Küreselleşme ve bölgesel entegrasyon hareketleri, çağdaş devletlerin vergi toplama ve optimal bir vergi tabanı oluşturmada zorluklarla karşılaşmalarına neden olmakta ve bağımsız mali politikalar uygulama yeteneklerini azaltmaktadır. Bu gelişme, daha mobil üretim faktörlerinin (sermaye ve vasıflı işgücü) ulusal vergi sistemlerindeki farklılıklardan ya da diğer bir ifadeyle vergi sistemleri arasındaki arbitraj olanaklarından yararlanmak amacıyla vergi yükü düşük olan ülkelere yönelmelerine ve sonuçta daha az mobil üretim faktörlerinin yüksek vergi yükü ile karşı karşıya kalmalarına yol açmaktadır¹⁸⁸. Mobil üretim faktörlerinin artan bu yönlü eğilimleri karşısında ulusal vergi sistemleri açısından vergi yükünün düşürülerek vergi tabanının genişletilmesi yönündeki uygulamalar tercih edilir hale gelmiş ve sonuçta vergi, bir rekabet unsuru olma özelliği kazanmıştır¹⁸⁹.

Küreselleşme ile gelineen noktada mal, hizmet ve yatırımlar için sağlanan serbest rekabet ortamı vergileme alanında da rekabeti gündeme getirmiştir¹⁹⁰. Gelişmekte olan ülkeler sürdürülebilir bir kalkınma için yabancı sermayeye eskisinden daha çok ihtiyaç duymaya başlamış ve bu da yabancı sermayeye atfedilen önemi daha da artırmıştır. Bunun sonucunda birçok ülke yabancı sermayeyi kendi ülkelerine çekebilmek için vergilemeyi araç olarak kullanmaya başlamıştır.

¹⁸⁷ Yenal Öncel, a.g.m., s.11-12.

¹⁸⁸ Coşkun Can Aktan ve İstiklal Y. Vural, “Vergi Rekabeti”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Sayı: 22, Ocak-Haziran 2004, s.2.

¹⁸⁹ Özgür Saraç, a.g.e., s.107.

¹⁹⁰ John Douglas Wilson, “Theoris of Tax Competition”, **National Tax Journal**, Jun, Vol.52,s.271.

5.1. Vergi Rekabeti Kavramı ve Özellikleri

Üretimin uluslararasılaşması ve bazı üretim faktörlerinin uluslararası mobilitelerinin artması, bazı ülkelerin küresel vergi tabanından daha fazla pay almak için vergi yüklerinin bir kısmını diğer ülkelere ihraç etmelerine olanak sağlaması vergi rekabeti olarak tanımlanır¹⁹¹. Vergi rekabeti, firma ve ulusal düzeyde rekabet gücünü artırmak isteyen idari birimlerin vergilendirme yetkisine sahip olduğu alanlarda rakip idari birimlere kıyasla mükelleflerin vergi yüklerini azaltmak veya düşük tutmak suretiyle potansiyel olarak mobilitesi yüksek olan üretim faktörleri (özellikle kalifiye işgücü ve sermaye) için kendi idari birimlerini cazip hale getirme çabasıdır¹⁹².

Vergi rekabeti, ekonomik bütünleşme ve gittikçe artan finansal hareketliliğin sonucu olarak, ülkelerin sermaye hareketliliğini sağlamak ve şirketleri kendi piyasalarına çekmek için düşük vergi oranları uygulamasıyla rakiplerin vergi matrahlarında aşınmaya neden olmaları şeklinde tanımlanabileceği gibi¹⁹³, bir ülkenin bir ekonomik faaliyet üzerindeki vergilendirme yetkisinden o faaliyetin üzerindeki vergi yükünün diğer ülkelere göre düşük olacak ölçüde kısmen ya da tamamen vazgeçmesi olarak da tanımlanabilir¹⁹⁴.

Uluslararası vergi rekabeti ise bir ülkenin kendi sınırları içerisinde ekonomik faaliyetlerde bulunan birey ve kurumların seçimlerini etkileyen diğer ülkelerdeki vergi değişikliklerine karşılık vermesi olarak tanımlanabilir. Başka bir ifadeyle uluslararası vergi rekabeti, ekonomik bütünleşme ve gittikçe artan finansal hareketliliğin sonucu olarak, ülkelerin sermaye hareketliliğini sağlamak ve şirketleri

¹⁹¹ Filiz Giray, “Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Boyutları”, **Akdeniz Üniversitesi İİBF. Dergisi**, Sayı:9, 2005, s.93–122.

¹⁹²Türkan Öncel, S.Yenal Öncel, a.g.m., s.25.

¹⁹³Filiz Giray, “Zararlı Vergi Rekabeti ve Etkileri”, **Vergi Dünyası**, Sayı 206, Nisan 2003, s. 126; İsmail Engin, “Vergi Rekabeti: Avrupa Birliği ve Türkiye”, **Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu**, 17. Türkiye Maliye Sempozyumu, TÜRMOB Yayınları – 185, Ankara, s. 181.

¹⁹⁴William B. Barker, Optimal International Taxation and Tax Competition: Overcoming the Contradictions”, **Northwestern Journal of International Law & Business**, 22: 2, Winter 2002, s.172.

kendi piyasalarına çekmek için düşük vergi oranları uygulamasıyla rakiplerin vergi matrahlarında aşınmaya neden olmaları şeklinde tanımlanabilir¹⁹⁵.

Bütün bu tanımların ortak noktası uluslararası vergi rekabetini, farklı vergilendirme yetkisine sahip idarelerin yabancı sermaye çekebilmek, yerli sermayeyi ise kaçırmamak için cazip vergi hükümleri uygulamaları bakımından rekabet içerisinde bulunmaları şeklinde tanımlayabiliriz. Bu durumda ülkeler yabancı yatırımları ekonomilerine çekebilmek için birbirleriyle rekabetine girer. Bütün bu tanımların ışığında, uluslararası vergi rekabetini, farklı vergilendirme yetkisine sahip idarelerin yabancı sermaye çekebilmek, yerli sermayeyi ise kaçırmamak için cazip vergi hükümleri uygulamaları bakımından rekabet içerisinde bulunmaları şeklinde tanımlayabiliriz.

Rakiplerine kıyasla firma ve bireylere vergisel kolaylıklar sağlamak suretiyle üstün bilgi ve tecrübe sahibi “kalifiye” beşeri sermayeyi, üretimi, istihdamı, yenilik ve icatları artıracak yabancı sermayeyi ülkesine çekmeye çalışan idari birimler vergi rekabetinden, rakipleri aktif misillemeye başvurmadağı sürece, yarar sağlarken bu rekabete karşı koymayan veya koymakta geciken veya bu uygulamanın sonuçlarından olumsuz yönde etkilenen idari birimler vergi rekabetinin mağdurları konumundadırlar. Vergi rekabetinden olumlu yönde etkilenen ülkeler, bu politikalarının olumlu bir netice vermesi halinde vergisel kolaylıklar sağlamada kendisinden daha dezavantajlı konumda olan diğer ülkelerden sermaye ve kalifiye işgücü ithal ederler. Bu aşamada aktif vergi rekabeti uygulayan ülkenin hamlelerine cevap vermede başarısız olan ülkeler ise muhtemelen sermaye ve işgücü ihraç eden bir konumla karşı karşıya kalırlar¹⁹⁶.

¹⁹⁵ Filiz Giray, “Zararlı...”, s.126.

¹⁹⁶ Coşkun Can Aktan ve İstiklal Y. Vural, a.g.m., s.3.

5.2.Vergi Rekabetinin Türleri

5.2.1. Rekabet Edenlerin Konumu İtibariyle Vergi Rekabeti Türleri

Vergi rekabeti rekabet edenlerin konumuna göre yatay ve dikey vergi rekabeti şeklinde iki ana grupta sınıflandırılabilir.

5.2.1.1. Yatay Vergi Rekabeti

Yatay vergi rekabeti, aynı düzeyde olan iki veya daha fazla yerel idarenin veya bağımsız ülkenin hareketli vergi kaynağı (mobil tax base) üzerinden vergi almaları ve bunlardan birinin aldığı verginin, diğerinin vergi gelirlerini etkilemesi şeklinde açıklanabilir¹⁹⁷. Aynı düzeydeki yönetim birimlerinden kastedilen federal yapılı ülkelerde federe devletler, iktisadi entegrasyonlarda entegrasyona üye ülkeler ve küresel ölçekte birbirinden özerk yönetim faaliyetleri icra eden ulus devletlerdir.

Literatürde aynı düzeydeki idareler arasındaki vergi rekabeti, üretim faktörlerinin, firmaların ve bireylerin bölgeler arasındaki hareketliliğine dayandırılmaktadır. Üretim faktörlerinin ve ekonomik birimlerin bu hareketliliği ise idareleri faaliyetlerinde daha etkin olmaya zorlarken, kaynakların yeniden tahsisi amacıyla toplanan vergilerin etkinliğini azaltabilmektedir¹⁹⁸. Ancak, yatay vergi rekabeti konusu göz önüne alındığında, idareler fayda dışı vergilere yönelme eğilimindedirler. Elde edilen faydaları yansıtmayan fayda dışı vergiler, idareler arasında sermayenin ve ekonomik birimlerin dağılımı ile idarelerdeki kamu mallarının üretim düzeyi gibi çeşitli etkinsizliklerin kaynağı olarak gösterilebilir¹⁹⁹.

¹⁹⁷Timothy J. Goodspeed, Çeviren: İsa Sağbaş, “Vergi Rekabeti, Fayda Vergileri ve Mali Fedarelizim”, **Maliye Dergisi**, Sayı 139, Ocak-Nisan 2002, s.3.

¹⁹⁸ Pierre Salmon, “Decentralization and Supranationality: The Case of the European Union”, **International Monetary Fund Web Page**,

<http://www.imf.org/external/pubs/ft/seminar/2000/fiscal/salmon.pdf>, (11.05.2008) .

¹⁹⁹ Wallace E. Oates, “Fiscal Competition and European Union: Contrasting Perspectives”, **Regional Science and Urban Economics**, Volume 31, Issues 2-3, April 2001,s.136.

5.2.1.2. Dikey Vergi Rekabeti

Dikey vergi rekabeti, farklı yönetim kademeleri arasındaki vergi rekabetidir²⁰⁰. Yatay vergi rekabetinin aksine sermayenin ve diğer üretim faktörlerinin bölgelerarası hareketliliğine dayanmamaktadır²⁰¹. Dikey vergi rekabeti, hem merkezi idarenin hem de yerel idarenin aynı vergi kaynağını birbirinden bağımsız olarak belirleyecekleri vergi oranıyla vergi kapsamına alma çabası olarak tanımlanabilir.

Dikey vergi rekabetinin konusu ise, hem merkezi idarenin hem de yerel idarenin aynı vergi kaynağını birbirinden bağımsız olarak belirleyecekleri vergi oranıyla vergi kapsamına alma çabasıdır²⁰².

5.2.2. Etkileri İtibariyle Vergi Rekabeti

Uluslararası vergi rekabeti, uygulama biçimine ve ekonomik sonuçlarına göre zarar verici vergi rekabeti (harmful tax competition) ve yararlı vergi rekabeti (beneficial tax competition) olmak üzere iki başlık altında incelenebilir. Uluslararası vergi rekabeti konusunda çalışmalar yürüten OECD ve Avrupa Birliği'nin yararlı ve zarar verici vergi rekabeti ile ilgili geliştirdikleri ölçütler birçok uluslararası kurum, kuruluş tarafından eleştirilmekte, yaklaşımları gelişmiş-yüksek vergi yüküne sahip ülkeler lehine taraflı bulunmaktadır²⁰³.

5.2.2.1. Zararlı Vergi Rekabeti

Zarar verici vergi rekabeti, OECD tarafından yürütülen çalışmalarda sıkça vurgulanmakta, vergi rekabetinin “zarar verici” özellikleri daha çok bu çalışmalar kaynak gösterilerek ön plana çıkartılmaktadır²⁰⁴. Uluslararası vergi rekabetinin kavramının zarar verici olduğu yolundaki vurguların kaynağını oluşturan OECD

²⁰⁰ John Douglas Wilson, a.g.m., s.289.

²⁰¹ Pierre Salmon, a.g.m.

²⁰² Emre Ferhatoğlu, “Uluslararası Vergi Rekabeti ve Sürükleyici Güçleri” **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt: 7, Sayı: 1, Haziran 2006, s.79.

²⁰³ Türkan Öncel ve Yenal Öncel, a.g.m., s. 6-8.

²⁰⁴ Emre Ferhatoğlu, a.g.m., s.80.

çalışmalarının hareket noktasını 1998 tarihli Zarar Verici Vergi Rekabeti Raporu oluşturmaktadır. 1998 tarihli raporun ilk adımları ise 1996 yılında OECD Maliye Bakanları toplantısında atılmıştır. Bu toplantıda OECD kuruluş anlaşmasında yer alan amaçların²⁰⁵ içinde “zarar verici” vergi rekabetinin sapırtıcı etkilerine karşı önlemler geliştirilmesinin de bulunduğu kabul edilmiştir.

1998 tarihli OECD raporu vergi rekabetinin muhtemel olumsuz etkilerini de özetlemiştir. Buna göre uluslararası vergi rekabeti²⁰⁶;

- Sermaye akımlarında sapmalara (vergi rekabetinin finansal sermaye akımları üzerinde doğrudan, reel yatırım akımları üzerinde ise dolaylı etkili olduğu da belirtilmiştir),
- Vergi sistemlerinin adil olmayan bir yapıya kavuşmasına,
- Vergi yükümlülerinin vergiye gönüllü uyumlarının zorlaşmasına,
- Vergilerin ve kamu harcamalarının miktar ve bileşiminin değişmesine,
- Vergi yükünün işgücü, servet ve tüketim gibi daha az hareketli vergi konularına kaymasına,
- Vergi yönetim maliyetlerinin artmasına neden olur.

Buna göre zarar verici vergi rekabeti, vergi oranlarının ve bunun karşılığında kamu malı üretim düzeyinin çok düşük olduğu, refah artışının ise ancak ilave kamu malı üretimi ile sağlanacağı durumu ifade eder²⁰⁷.

5.2.2.2. Yararlı Vergi Rekabeti

Yararlı vergi rekabeti, genel olarak rekabetin sağladığı kazanımlar üzerinden açıklanabilmektedir. Buna göre, vergilendirme alanında tekel gücüne sahip otoritelerin yetki alanında bulunan mükellefler, vergi yükünün düşürülmesini konu alan rekabetçi vergi politikalarından çeşitli yararlar sağlayabilmektedir. Ayrıca bu tür

²⁰⁵ Emre Ferhatoğlu, a.g.m.,s.82.

²⁰⁶ Ralf Gronau, “OECD’s Harmful Tax Competition: A Concept Fades Away”, <https://groupwork.uvt.nl/pub/bscw.cgi/d526193/OECD%20Harmful%20Tax%20Competition:%20a%20concept%20fades%20away>, (13.04.2008).

²⁰⁷ John Douglas Wilson, “A Theory of International Tax Competition”, **Journal of Urban Economics**, Vol:19, 1986, s. 297.

politikalar mükelleflerin vergilere gönüllü uyumunu da teşvik edici bir nitelik taşımaktadır²⁰⁸.

Vergi rekabetinin yararlı olduğu görüşü daha çok kamu tercihi teorisi ile ilişkilendirilmiş çalışmalarda kendisini göstermektedir. Kamu tercihi teorisine göre, vergi rekabeti, toplumun refah düzeyini vergi rekabetinin olmadığı duruma göre yükseltmektedir²⁰⁹. Bunun nedeni ise, vergi rekabetinin bürokratların rant kollama (rent-seeking)²¹⁰ faaliyetlerini azaltması ve kamu kaynaklarının daha etkin kullanımını sağlamasıdır²¹¹.

²⁰⁸ Daniel J. Mitchell, “Lowering Marginal Tax Rates: The Key to Pro-Growth Tax Relief”, **Background**, No:1443, 2001, s.5, <http://www.heritage.org/Research/Taxes/BG1443.cfm>, (18.05.2008).

²⁰⁹ John Douglas Wilson, “Theories of Tax”, s. 296.

²¹⁰ Coşkun Can Aktan, “Politikalarda Rant Kollama”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 26, Sayı 4, Aralık 1993, s. 119.

²¹¹ Eckhard Janeba and Guttorm Scjelderup, “Why Europe Should Love Tax Competition and the U.S. Even More So” **NBER Working Papers** (No. 9334), s. 2., <http://spot.colorado.edu/~janeba/ejgs4-04.PDF>, (22.04.2008).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE 1980-2007 DÖNEMİNDE UYGULANAN VERGİ POLİTİKALARI

Küreselleşmenin gelişim süreciyle birlikte dünyada olduğu gibi Türkiye’de de iktisat politikalarında, küreselleşmeye uyum çabaları başlığı altında değişiklikler meydana gelmiştir. Bu değişime vergi politikaları açısından bakıldığında vergi yapısında gözle görünür bir dönüşümün gerçekleştiği görülmektedir. Öne sunulan vergi politikaları, vergi sistemleri içinde dolaysız vergilerden dolaylı vergilere doğru bir dönüşümü beraberinde getirmektedir.

Bu bölümde Türkiye’de uygulanan ekonomi politikaları sonucu dolaylı ve dolaysız vergilerin seyri yıllar itibariyle incelenecektir. Küreselleşmeyle birlikte etkilenen vergiler bağlamında konuya kısıt getirildiğinden dolayı, dolaysız vergiler içindeki gelir vergisi ve kurumlar vergisi, dolaylı vergiler içindeki KDV ve ÖTV’nin dönemler bakımından değişim süreci göz önüne alınacaktır.

Türkiye’de küreselleşmeyle birlikte vergi politikalarında meydana gelen değişimi belli dönemlere ayırarak açıklamakta fayda vardır. Bu bölümde 1980-1988 dönemi, 1989-1994 dönemi, 1995-2001 dönemi ve 2002-2008 dönemi olmak üzere 4 ayrı zaman dilimi dikkate alınmıştır. 24 Ocak 1980 kararları ile birlikte vergi politikalarının yapısındaki değişme, 1989 finansal serbestleşme sürecinin uygulanan vergi politikalarına etkisi, 1994 ekonomik krizi sonucu alınan kararların vergi politikalarına etkisi, 2001 ekonomik krizinin ve Güçlü Ekonomiye Geçiş sürecinin uygulanan dönemde vergi politikalarına etkisi belli başlı temel konulardandır. İncelenecek olan dönemlerin ana özelliklerinin ekonomiye nasıl yansıdığının gözlenmesi açısından 1980, 1989, 1994 ve 2001 yıllarında yapılan bu ayırım önem taşımaktadır.

1. 1989 ÖNCESİ DÖNEM

1.1. Dönemin Genel Ekonomik Özellikleri

Dünyada gelişmekte olan pek çok ülkede olduğu gibi 1980 öncesi dönemde Türkiye'nin de temel ekonomik kalkınma stratejisi ithal-ikameci politikalara dayalıydı. Dış ticaret, miktar kısıtlamaları ile ve genelde Türk lirasının satın alma paritesine göre aşırı değerli olmasına yol açan bir sabit kur rejimiyle sıkı sıkıya korunuyordu²¹². 1980 öncesi Türkiye'de dış ticaret, finans ve mal piyasaları yoğun bir şekilde devletin kontrolü altındaydı. Bu döneme kadar Türkiye ithal ikame modeli sanayileşme politikaları uygulanmış ve devlet bu stratejiyi kullanarak, hem yatırımcı hem üretici olarak kamu iktisadi teşekkülleri (KİT) kanalı ile sanayileşme hedeflerine ulaşmaya çalışmıştır²¹³.

1978 ve 1979 yıllarında yürürlüğe konan İstikrar Programlarının siyasi istikrarsızlık ve zayıf hükümetler nedeniyle etkin bir şekilde uygulanmaması sonucunda yeni bir istikrar paketi hazırlamak gerekmiştir. Program ekonominin yapısında önemli değişiklikler yapılmasını ve piyasada fiyat mekanizmasının gösterici olmasını temel ilke olarak benimsemiştir²¹⁴.

Türkiye'nin 1970'li yıllarda girmiş olduğu enflasyon ve dış ödeme krizi olarak ortaya çıkan ekonomik bunalım 1978 ve 1979 istikrar programı ile giderilemeyince IMF'nin önerileri doğrultusunda 24 Ocak 1980 İstikrar kararları hazırlanmıştır. Bu kararlar ile 1980 yılına kadar Türkiye'de izlenen ithal ikameci sanayileşme politikasını terk edilerek ihracata dönük sanayileşme politikasını benimsemiş ve ekonominin dışa açılması için önündeki engelleri kaldıracak önlemler alınmıştır²¹⁵.

²¹²“Küreselleşmenin Türkiye Ekonomisine Etkileri”, **TCMB Yayınları**, Haziran 2002
<http://www.tcmb.gov.tr/yeni/evds/yayin/kitaplar/kuresel.pdf,s.29> (10.03.2008).

²¹³ Suna Oksa “Finansal Piyasalarda Yeni Yasal Düzenlemeler (Reregulation) İhtiyacı ve Türk Finans Sistemi”, <http://bsy.marmara.edu.tr/TR/makaleler/finansal.htm> , (10.03.2008).

²¹⁴ Rıdvan Karluk, **Türkiye Ekonomisi**, 6.b., İstanbul: Beta Yayınevi, 1999, s.450.

²¹⁵ Rıdvan Karluk,a.g.e., s.450.

1980 sonrası, Türkiye’de dışa açılma ve finansal serbestleşmenin amaçlandığı bu dönem, devletin kurumsal ve idari yapıda gerçekleştirdiği değişimler ile ekonomik ve toplumsal yaşamı yeniden yapılandığı, dolayısıyla devletin işlevinin değiştiği bir dönem olarak tanımlanabilir. Bu çerçevede 1980’lerin dışa açılma ve serbest rekabet söylemi, ekonomi içinde özel sektörün payını arttırmak üzere, sermaye kesimine yönelik kaynak aktarım mekanizmalarının alt yapısını oluşturmuştur²¹⁶.

Dış ekonomik ilişkilerin serbestleştirilmesi konusunda alınan en önemli tedbir, döviz alım satımının serbestleştirilmesi ve döviz piyasası üzerindeki kontrollerin giderek kaldırılması olmuştur²¹⁷. Bu açıdan Türk parasının Kıymetini Koruma Kanunu liberalleştirilmiştir. Türkiye’de döviz ithali, yurt dışından döviz kredisi sağlanması, yerleşik kişilerin yurt dışında menkul kıymet ihraç etmeleri, Türk parası ile ithalat ve ihracat gibi dövizle ilgili birçok faaliyet serbest bırakılmıştır²¹⁸.

24 Ocak istikrar programının amaçları; dış ticaretin geliştirilmesi ve serbestleştirilmesi, döviz piyasasının ve sermaye girişlerinin serbestleşmesi, sermaye üzerindeki vergilerin hafifletilmesi, devlet kesiminin küçültülmesi, finansal liberalizasyon ve finansal derinleşme, daha yüksek tasarruf, yatırım ve büyüme oranları, dış pazarlarda rekabet olarak belirlenmiştir²¹⁹.

1980-1988 arası dönem, Türk ekonomisinde ithalat korumalarının kaldırılarak dışa açılma ve dünya ekonomileriyle mal ve finans piyasalarında eklemlenmeye girildiği yıllardır. 24 Ocak kararları diye de anılan bu dönüşümün temel amacı, bir yandan ulusal ekonominin birikim ve kaynaklarının dağılımı mekanizmalarında pazar fiyatlarının belirleyici unsur oluşturulması, diğer yandan da mal ve hizmet ihracatını arttırmaya yönelik yoğun bir devlet desteğiyle sürdürülen dışa açılma stratejisidir²²⁰.

²¹⁶ Erinç Yeldan, “Türkiye Ekonomisinde Finansal Serbestleştirme ve İktisadi Artığın Dağıtım Süreçlerinde Devletin Rolü”, **İşletme ve Finans Dergisi**, 1992, s.35.

²¹⁷ Murat Yülek, “Financial Liberalization and the Real Economy: The Turkish Experience”, **Capital Market Board of Turkey**, 2000, s.5.

²¹⁸ Halil Seyidoğlu, **Uluslararası İktisat**, 16.b., İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., 2007, s.462.

²¹⁹ Korkut Boratav, **Türkiye İktisat Tarihi (1908-1985)**, 3.b., İstanbul: Gerçek Yayınevi, 1990, s.120.

²²⁰ Erinç Yeldan, “Neo-liberal Küreselleşme İdeolojisinin Kalkınma Söylemi Üzerine Değerlendirmeler”, **Praksis**, <http://www.bilkent.edu.tr/~yeldane/Praksis-2002.pdf>, s.8 (16.05.2008).

Türkiye’de 1980 sonrası uygulanan maliye politikası, devletin küçültülmesi yönündeki politikaların önemli bir aracı olmuştur. 1980 sonrasında devlet müdahalesinin azaltılması, özellikle 1980-1983 döneminde, ekonomik ve toplumsal yaşamı düzenleyici mekanizmaların gevşetilmesi yoluyla gerçekleştirilebilmiştir. Faiz oranlarının serbest bırakılması, kontrollü kambiyo rejiminin terk edilmesi, döviz kurlarının esnekleştirilmesi, tarımsal destekleme alanının daraltılması, Kamu İktisadi Teşebbüslerinin (KİT) girdi fiyatlarının piyasa fiyatlarına yaklaştırılması bu dönemin deregülasyon uygulamaları olarak öne çıkmaktadır²²¹. 1980 sonrasında devletin kamu bütçesi yoluyla yaptığı müdahalelerin alanını daraltmak üzere bütçenin GSYİH içindeki payı düşürülmüştür.

İhracatta devlet denetlemeleri büyük ölçüde kaldırılmış ve teşvik sistemleri getirilmiştir. İhracatta dolaylı vergilerin iadesi sistemi sürdürülmüş, kurumlar vergisi hafifletilmiş, yabancı sermayenin yapacağı dolaysız yatırımlara teşvikler getirilmiştir²²². Bu dönemde doğrudan yabancı sermaye yatırımlarını çekebilmek için izin verme işlemleri basitleştirilmiş, 1985 yılında Serbest Bölgelerin Kurulmasına ilişkin kanun çıkarılarak yabancı sermaye yatırımlarını artırma yolunda bir başka kolaylık sağlanmıştır²²³.

1980 sonrasında devletin kamu bütçesi yoluyla yaptığı müdahalelerin alanını daraltmak üzere bütçenin GSYİH içindeki payı düşürülmüştür. Oysa gelişmiş kapitalist ekonomilerde, kapitalist gelişmenin ilerlemesine paralel olarak kamunun ulusal gelir içindeki payı sürekli bir yükselme eğilimi göstermektedir. 1980’lerle birlikte başlayan neo-liberal politikaların uygulanma süreci gelişmiş ülkelerde de devletin ekonomiye müdahale biçimini değiştirmiş, ancak bütçe yapılarında büyük bir dönüşüm gerçekleştirilmemiştir²²⁴.

²²¹ Oğuz Oyan, **Türkiye Ekonomisi: Nereden Nereye**, Ankara: İmaj Yayıncılık, 1998, s.24.

²²² Hüseyin Şahin, **Türkiye Ekonomisi**, 4.b., Bursa: Ezgi Kitabevi Yayınları, 1994,s.174.

²²³ Gülten Kazgan, **Yeni Ekonomik Düzendeki Türkiye’nin Yeri**, 2.b., İstanbul: Altın Kitaplar Yayınevi, 1997, s.194.

²²⁴ Oğuz Oyan, “Devletin Küçültülmesi Yaklaşımı, Bütçe ve Vergi: 1996’dan 1997’ye Değişimin Dinamikleri”, **Türk-İş 1997 Yılı**, Türk-İş Araştırma Merkezi, Cilt:1, Ankara, 1997, s.62.

1.2. 1989 Öncesi Dönemde Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları

Vergileme alanında yaşanan yeni küresel eğilimler ve bu süreçte ortaya çıkan sorunlar pek çok ülke gibi Türk vergi sistemini de etkilemiştir. Türk vergi sisteminin küreselleşme sürecinde ortaya çıkan bu yeni eğilimlerden etkilenmemesi mümkün olmadığı gibi, ortaya çıkan sorunlara karşı kayıtsız kalması da rasyonel bir davranış değildir²²⁵.

1980 öncesi dönemde vergi konusu çok önemsenmemiştir fakat küreselleşme süreciyle birlikte Türkiye’nin de bu sürece eklemlenmesi, gerek yurt içine yabancı sermaye girişini özendirmek gerekse ülke içinde vergi reformunun gerekliliği ülkede vergi konusuna ciddi eğilimlerin gerekliliğini ön plana çıkarmıştır. Vergi politikaları 24 Ocak 1980 istikrar programı çerçevesinde yeniden şekillenmiştir.

Uluslar arası finans kurumlarının katkılarıyla hazırlanan 24 Ocak 1980 tarihli istikrar programıyla uyumlu bir vergi politikası 12 Eylül rejiminden sonra oluşturulma ve uygulanma olanağı bulabilmiştir. Geliştirilen vergi politikasının ana başlıkları şu şekilde özetlenebilir²²⁶:

1. Kamu kesiminin ekonomideki payını ve rolünü azaltmaya yönelik maliye politikası önlemleri geliştirilmeli bunun için de tasarruf eğiliminin yüksek olduğu varsayılan yüksek gelirli kesimin vergi yükü azaltılmalı ve bu sayede özel yatırımlar desteklenmelidir. “Gönüllü tasarruf politikası” olarak adlandırılan bu söylem batıdaki “arz yanlı” akademik ve politik söylemden esinlenmiştir.

Arz yanlı vergi politikası vergi indirimlerine dayanmaktadır. Vergi indirimleri, özel sektörü yatırımlara ve üretime özendirmek amacıyla kullanılır. Vergi indirimleri sayesinde özel sektörün kullanılabilir geliri ve dolayısıyla da üretim artmakta aynı zamanda devletin ekonomiye müdahalesi

²²⁵ Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, “Vergilemede Global Eğilimler AB ve Türk Vergi Sistemi”, Ankara: **TOBB Özel İhtisas Raporu**, Mayıs 2001, s.3.

²²⁶ Cevat Gemi, “Türkiye’de 1980-1990 Döneminde Uygulanan İstikrar Politikaları Üzerine Bir Değerlendirme”, **3. İzmir İktisat Kongresi Tebliğleri**, Cilt.1, Ankara, 1992, s.4.

azalmaktadır. Diğer taraftan indirimler üretim artışı da sağlamakta ve vergi gelirleri artmaktadır. Bu vergi, artışları da bütçe açıkları ve borçlanma gibi ekonomik sorunların giderilmesinde katkıda bulunmaktadır²²⁷.

2. Kamu gelirleri politikasında ana yönelişlerin ikincisi küçük sermaye/küçük girişimci kesimleri üzerine kaydırılan vergi yükleri olmuştur. Bu eğilim ücretliler üzerinden alınan vergileri dolaylı vergiler yoluyla arttırmış ve bu kesimin üzerindeki yükü ağırlaştırmıştır.
3. İhracatta iç vergi maliyetlerini mahsup edilir hale getirmek için hızla dolaylı vergiler ağırlıklı bir kamu gelirleri yapısı oluşturmak olmuştur. Dışa açılma politikalarının bir gereği de, ücretler üzerindeki dolaysız vergi yükünü hafifleterek brüt emek maliyetlerini aşağı çekmek ve böylece iç ürün maliyetlerini azaltarak ihracatta rekabet avantajı elde etmektir.
4. Vergi politikasının dışa açılma yönünde yoğun olarak kullandığı diğer alan ise, bir yandan geniş kesimlerin satın alma gücünü kısıcı ve iç pazarı daraltıcı politikalara destek vermek olurken ihracatı ve dışa açılmayı vergisel teşviklerle özendiren “vergi harcaması” politikaları olmuştur.

12 Eylül 1980 sonrasında vergi kanunlarında yapılan değişikliklere başlıca şu amaçlar gerçekleştirilmek istenmiştir²²⁸;

- I. Adaletsiz hale gelen vergi yükü dağılımını düzeltilmesi;
- II. Benimsenen “piyasa ekonomisi” modeline göre tasarrufları artırıcı ve bunları yatırımlara yöneltici vergi önlemlerinin alınması
- III. Döviz dar boğazını aşmak için vergi kanunlarında mal ve hizmet ihracatını teşvik edici düzenlemeler yapılması
- IV. Enflasyonla mücadele de vergi politikasından da yararlanılması ve vergi kanunlarında vergi gelirini arttıracak düzenlemeler yapılmasıdır.

²²⁷Kamil Güngör, **Arz Yönlü İktisat Aracı Olarak Vergi İndirim Politikası ve Türkiye**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İzmir, 2001,s.6.

²²⁸Halil Nadaroğlu, **Kamu Maliyesi Teorisi**, 7. b., İstanbul: Beta Yayınları, 1989, s.483.

Dönemin en önemli gelişmelerinden biri olarak, 1983 yılında kamu mali yönetiminden tek başına sorumlu olan Maliye Bakanlığı parçalanarak, mali idare; vergi ve bütçeden sorumlu maliye bakanlığı ve kamu finansmanından sorumlu Hazine Müsteşarlığı olarak iki bölüme ayrılmıştır. 1930'lu yıllardan beri Maliye bakanlığına bağlı olarak vergi uyuşmazlıkları konusunda yargı görevi yapan Muvazaaf Vergiler İtiraz ve Temyiz komisyonları ile Gümrük Kanunu'na göre faaliyette bulunan Gümrük Hakem Kurulları 1982 yılında Danıştay'ın alt derece vergi mahkemesine dönüştürülerek kaldırılmıştır²²⁹.

1980 yılında, askeri müdahaleden hemen sonra Aralık ayı içerisinde peş peşe uygulamaya konan yasal düzenlemelerle, Gelir ve Kurumlar Vergisi ile Vergi Usul Kanunlarında şu değişiklikler yapılmıştır²³⁰;

- Peşin ödeme sistemi uygulamaya konmuş, kurumlar vergisi muafiyet ve istisnaları genişletilerek veya yenileri eklenerek -ekonomik ve politik çalkalanmalara neden olduğu iddia edilen döviz darboğazının tekrarlanmaması için döviz kazandırıcı işlemler teşvik edilmiş, daha önce uygulamaya konan yatırım indirimine paralel olarak finansman fonu uygulaması başlatılmış,
- Kurum ortaklarının gelir vergisi yükümlülükleri ile ilgili olarak vergi alacağı müessesesi düzenlenmiş,
- O gün için yürürlükte olan hemen hemen tüm vergi kanunlarındaki tarifeler yeniden düzenlenmiş,
- Cezalarla ilgili yeni bazı düzenlemeler yapılmış ve hürriyeti bağlayıcı ceza gerektiren hileli vergi suçu kavramı Türk vergi sisteminden çıkarılmış; o dönemde güncelleşen "ekonomik suça ekonomik ceza" yaklaşımının bir uzantısı olarak vergi yükümlülüğü sıradan bir ekonomik sorumluluğa dönüştürülmüştür.

²²⁹M. Kamil Mutluer vd., a.g.e., s.80.

²³⁰ 7. Beş Yıllık Kalkınma Planı ÖİK Raporu, DPT Yayın No: 2420, Ankara, 1995,s.104.

1.3. Dolaysız Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler

Dolaysız vergi, ticaret ile uğraşanların kazandıklarından veya bir iş yerinde ücretli olarak çalışan memur ve işçilerin ücret ve maaşlarından kesilen vergidir²³¹.

Bir ülkede, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı incelenirken, dolaysız vergilerin, toplanan vergiler içindeki payının karşılaştırılması, çok sık kullanılan bir yöntemdir. Çünkü dolaysız vergiler (gelir vergisi, kurumlar vergisi, taşıt vergisi), vergi adaletini sağlamada daha etkilidir. Dolaysız vergilerde; en az geçim indirimi, artan oranlı vergi tarifeleri, indirim, istisna ve muafiyet gibi uygulamalarla, vergi ödeme gücü arasında ilişki kurulabilir²³².

Tablo1: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Vergi Gelirlerinin Dağılımı (%) 1980-1988 Dönemi

Yıllar	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Dolaysız vergiler	62,8	59,6	59,6	57,3	57,2	46,9	52,0	49,6	49,6

Kaynak: www.dpt.gov.tr

1980 sonrası uygulamaya konulan istikrar programı çerçevesinde vergilerin yapısı değiştirilmiş ve dolaysız vergilerin payı azaltılmıştır. Tablo 1’den de görüldüğü gibi 1980 yılında %62,8 olan dolaysız vergi oranı 1988 yılında % 49,6 oranına kadar düşürülmüştür.

Dolaysız vergilerin büyük bölümünü ücretlilerin ödediği göz önüne alınırsa bu durum vergi yüklerinin ücretliler aleyhine bozulmasına neden olmaktadır. Dolaysız vergiler arasında sermaye kesimi lehine gerçekleştirilen değişim, dolaylı vergilerin sistem içindeki ağırlığının artışı ile desteklenmiştir.

²³¹Metin Erdem, Doğan Şenyüz, İsmail Tatlıoğlu, **Kamu Maliyesi**, 3.b., Bursa: Ekin Yayınları, 2003, s.52.

²³²Hasan Yaşar Özfidan, “Ülkemizde Vergi Adaleti Nasıl Sağlanır?”, <http://www.malihaber.com/modules.php?name=News&file=article&sid=276>, (12.05.2008).

1.3.1. Gelir Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Vergi, kamu gelirleri içindeki en önemli ve vazgeçilmez kaynaktır. Gelir vergisi ise vergi gelirlerinin, özellikle de dolaysız vergi gelirlerinin en önemli unsurudur.

1981 yılında 193 sayılı gelir vergisi kanunlarda önemli değişiklikler yapan 2361, 2454ve 2574 sayılı kanunlarla gelir vergisi yeni şeklini almıştır. Böylece gelir vergisi kanunu toplam geliri vergilendiren üniter bir yapıya kavuşturulmak istenmiştir²³³. Gelir vergisi kanunundaki muafiyet ve istisnalar yeniden ele alınmıştır. Günün koşullarına uygun hale getirilmeye çalışılmıştır.

1963 yılından itibaren her hangi bir değişime uğramayan gelir vergisi tarifesini de 1981 yılında değiştirilmiştir. Ülkede yaşayan yüksek enflasyona rağmen tarifenin değiştirilmemesi zamanla artan oranlı tarifenin düz hale gelmesine neden olmuştur. Bu dönemde vergi oranı herkes için %50-%60 arasında değişir duruma gelmiştir²³⁴.

1950 yılında yürürlüğe giren 193 sayılı gelir vergisi kanunuyla birlikte uygulanmaya başlanan en az geçim indirimi 1984 yılında kaldırılmıştır. Gelir vergisinde vergi alacağı getirilmiştir. Bu dağıtılan kar payının %50 si olarak kabul edilmiştir²³⁵.

1980 yılı sonunda çıkarılan 2361 sayılı Kanunla gelir vergisinde kapsamlı bir değişiklik yapılmıştır. Bunlardan başlıcaları şöyle sıralanabilir²³⁶;

- En az geçim indirimi genel indirim şekline dönüştürülmüş ve indirim tutarı yükseltilmiştir.
- Gayrimenkullere ödenen kiralardan tevkifat yapılması esası getirilmiştir.

²³³ Filiz Giray, **Maliye Tarihi**, 2.b., Bursa: Ezgi Kitabevi, 2006, s.277.

²³⁴ Filiz Giray a.g.e., s.277.

²³⁵ Nihat Edizdoğan, **Kamu Maliyesi (Kamu Gelirleri ve Vergi Teorisi)**, 2.b., Bursa: Ekin Kitabevi, 1991, s.157.

²³⁶ Genç Osman Yaraşlı, **Türkiye’de Vergi Reformu**, T.C.Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Yayın No:2005/367, Ankara, 2005, s.24.

- Bina ve arazi vergilerinin gelir vergisine mahsup edilmesinden vazgeçilerek gider yazılması kabul edilmiştir.
- GVK'ya değer artış kazançları ve safi değer artışı başlıklı iki madde daha eklenmiştir.
- Ortalama kar haddi müessesesi asgari gayri safi hasılat esası adı altında hizmet işletmelerinin ve nakliyecilerin hasılatını da kavrayacak şekilde yeniden düzenlenmiştir.

Tablo 2: Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1980-1988 Dönemi

Yıllar	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Gelir Vergisi / Toplam Vergi Gelirleri	51,8	48,2	54,1	45,5	45,1	34,6	35,2	34,2	33,7

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr>

1980 sonrası dönemde gelir vergisine yönelik politikaları arz yönlü iktisat politikaları yönlendirmiştir. Daha önce de bahsedildiği gibi. Arz yönlü iktisat politikaları vergi indirimlerine dayanmaktadır. Tablo 2'den de anlaşılabacağı gibi 1980 yılında %51,8 olan gelir vergisi hâsılatının istikrarlı bir biçimde azalmış ve 1988 döneminde %33,7 oranına düşmüştür.

1963 yılından beri hiç değiştirilmeyen gelir vergisi tarifesi 1980 yılında 2361 sayılı kanunla yeniden düzenlenmiştir. Buna bağlı olarak 1981 yılında dilimler güncellenmiş, oranlar değiştirilmiştir. Alt oran % 40 üst oran %75 olarak belirlenmiştir. 1982-1986 yılında ise tarifiedeki alt oran kademeli olarak %40'dan %25'e üst oran ise %75'den %50'ye indirilmiştir. Bu durum gelir vergisi hâsılatının toplam vergi gelirleri içindeki payında söz konusu yıllarda gerileme yaşanmasına neden olmuştur²³⁷.

²³⁷ Şükrü Kızılot, Cem Kılıç ve Okan Müderrisoğlu, **AB yolunda Mali Dünyamız**, Ankara: Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu, 2006, s.4.

1.3.2. Kurumlar Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Kurumların ayrı bir kişilik ve ayrı bir ödeme gücünün olması, kamu hizmetlerinden kurum olarak yararlanıyor olması, verimli bir gelir kaynağı olması gibi nedenlerden dolayı kurum gelirlerinin vergilendirilmesi gerekmektedir.

Türkiye’de kurumlar vergisi 5422 sayılı Kanun ile 1950 yılından itibaren uygulanmaya başlanmıştır²³⁸. 1980 yılı sonunda 2362 sayılı kanunla KVK’da bir takım değişiklikler öngörülmüştür. Bunlardan başlıcaları²³⁹;

- İhracatı ve döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik etmek için bazı istisna ve muafiyetler getirilmiştir. Yurt dışında yapılan inşaat ve onarım ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların tamamı, dış navlun gelirlerinin bir kısmı, yaş meyve ve sebze ve sanayi ürünleri ihracatında, ihraç edenlerin kazançlarının önemli bir kısmı vergiden istisna edilmiştir.
- Dar mükellefiyete tabi kurumların ihracat muaflığı kaldırılarak rekabet eşitsizliği giderilmiştir.
- Finansman fonu uygulaması getirilmiştir.
- Kurumlar vergisi oranı sermaye şirketi ile kooperatifler için %25’ten %40’a yükseltilmiştir.

Kurumlar vergisinin oranı 1981’de yüzde 50’ye çıkarılmış ve vergi alacağı sistemi uygulamaya konmuş 1983 yılından itibaren kurumlar vergisi oranı yüzde 40’a vergi alacağı oranı da 1/3’e düşürülmüştür. Vergi alacağı sisteminin uygulama güçlüğü nedeniyle 1985 yılında bu uygulanmasından vazgeçilmiştir. 1986 yılından itibaren %46 oranında uygulanan kurumlar vergisinin, gelir vergisi ile bağlantısı ortadan kaldırılmıştır. Bununla birlikte, 1983 yılından itibaren yürürlüğe giren yeniden değerlendirme ve azalan bakiye amortisman yöntemi kurumlar lehine yeni kazanımlar sağlamıştır²⁴⁰.

²³⁸ Şükrü Kızılot vd.,a.g.e., s.32.

²³⁹ Genç Osman Yaraşlı, a.g.e., s.24.

²⁴⁰ Erhan Yıldırım ve Refia Yıldırım,“1980 Sonrası Uygulanan Maliye Politikaları ve Türkiye Ekonomisi Üzerine Etkileri”, **XVI. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Celal Bayar Üniversitesi, İ.İ.B.F,Maliye Bölümü, Antalya, 2001,s.23.

Tablo 3: Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
1980-1988 Dönemi

Yıllar	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Kurumlar Vergisi / Toplam Vergi Gelirleri	4,9	10,5	14,2	11,1	11,5	11,7	15,9	14,7	14,9

Kaynak: www.gib.gov.tr

Tablo 2 ve Tablo 3 karşılaştırıldığında gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payının kurumlar vergisine oranla sürekli olarak yüksek bir düzeyde olduğu görülmektedir. Buradan da anlaşılabacağı gibi toplam vergi yükünün sermaye dışı kesimlere aktarıldığı söylenebilir. Kurumlar Vergisi mükellefi olan büyük sermaye kesimleri üzerindeki dolaysız vergi yükünün düşürülmesi, kaçınılmaz olarak toplumun diğer kesimleri üzerindeki vergi yükü artısını gerektirmiştir.

1.4. Dolaylı Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler

Dolaylı vergi, kişilerin devletten bir hizmet almaları veya bir malı satın almaları sonucunda meydana gelir. Bunlara örnek olarak KDV, tekelle ve benzinden alınan akaryakıt tüketim vergisini gösterilebilir²⁴¹.

Özel kesime kaynak aktararak ve iç talebi kısarak ihracata dönük bir yapısal değişimi öngören 1980 sonrası uygulanan iktisadi ve mali programlar, bir taraftan ihracatta iç vergi maliyetlerini mahsup edilebilir hale getirmek, diğer taraftan da iç talebi kısma programına destek vermek ve vergi teşviklerinin yol açtığı kaynak kaybını telâfi etmek üzere, dolaylı vergilere ağırlık verilmiştir²⁴². Dolaylı vergilerin tahsillerinin kolay ve ekonomik olması ve siyasal partilerin kendilerini iktidar eden varsıl kesimleri vergilendirecek öngöründen yoksun bulunmaları, dolaylı vergilerin toplam vergiler içerisindeki payının giderek büyümesini süreklilik kazandırmıştır.²⁴³.

²⁴¹ Metin Erdem v.d., ag.e., s.52.

²⁴² Oğuz Oyan, “Türkiye’de Kamu Gelirleri Sisteminde Yapı Değişimi ve Reform Gereksinimi”, **3. İzmir İktisat Kongresi**, 4-7 Haziran 1992, Cilt: 2, Ankara: DPT Yayınları, 1993, s.152-167.

²⁴³ Mehmet E. Palamut, Mehmet Yüce, “Türkiye’de 1980 – 2000 Döneminde Gerçekleştirilen Gelir Dağılımının İstenen Vergi İle Eğitim ve Sağlık Harcamaları İlişkisi”, **16. Türkiye Maliye**

Tablo 4: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı

Yıllar	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Dolaylı vergiler	37,2	40,4	40,4	42,7	42,8	53,1	48,0	50,4	50,4

Kaynak: www.gib.gov.tr

Tabloya göre 1980-1988 döneminde vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payında belirgin bir artış gözlenmektedir. Bu dönemde dolaylı vergilerin payı vergi adaletini bozucu yönde vergi yükünün paylaşımını dar ve sabit gelirli aleyhine değiştirmiştir.

Dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı, dolaysız vergilerden yüksekse, ülkede vergi adaleti ücret geliri kazananların aleyhine bozulur denilebilir. Buna karşın vergi sisteminin dolaylı vergi ağırlıklı bir yapıya dönüşmesi, iç talebin en önemli unsurunu oluşturan ücretlileri, kentsel-kırsal küçük girişimci kesimi ve en önemlisi dolaylı vergileri yansıtmaya olanağı bulunmayan toplumsal kesimleri önemli ölçüde reel gelir kaybına uğratmıştır²⁴⁴.

Tablo 1 ve Tablo 4 birlikte değerlendirildiğinde, 1985 yılına kadar dolaylı ve dolaysız vergilerin oranları birbirlerine yaklaştı fakat dolaysız vergiler hep daha yüksek oranlarda seyretmiştir. 1985 yılında bu durum tersine dönmüş ve dolaylı vergiler tekrar dolaysız vergilerin üzerine çıkmıştır.

Özellikle 1985 yılında KDV'nin sisteme dâhil edilmesi ve fon uygulamalarının yaygınlaşması bu olgunun başlıca nedenlerini oluşturmaktadır²⁴⁵. Dolaylı vergilerde son yıllarda görülen dalgalanma, daha çok dış ticaretten alınan vergilerdeki değişimlerden kaynaklanmaktadır.

Sempozyumu, 28-31 Mayıs 2001, Antalya, s.19.

²⁴⁴Oğuz Oyan ve Ali Rıza Aydın, **Türkiye’de Maliye ve Fon Politikaları: Alternatif Yönelişler**, Ankara: Adım Yayıncılık, 1991, s.9.

²⁴⁵Oğuz Oyan ve Ali Rıza Aydın, a.g.e.,s.46.

1.4.1. Katma Değer Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

1980-1988 döneminde gerçekleşen en önemli mali olay 1985de yürürlüğe giren katma değer vergisidir. Dördüncü beş yıllık kalkınma planında da katma değer vergisinin getirilmesi ön görülmüştür. Katma değer vergisinin getiriliş gerekçeleri ekonomik ve mali nedenlere dayanmaktadır.

1985 yılında kabul edilen katma değer vergisine geçilmesini gerekli kılan nedenler; yatırımların teşvik edilmesi, ihracatın geliştirilmesi, sanayi üzerindeki vergi yükünün azaltılması, enflasyonist baskının önlenmesi, kaynakların optimal dağılımında uygunluk sağlanması gibi ekonomik nedenlerin yanında, vergi adaletinin sağlanması, vergi hasılatının artırılması, vergi kaçakçılığının azaltılması, vergi sisteminde otokontrolü sağlayarak dolaysız vergileri tamamlamak gibi ekonomik gerekçeleri ileri sürmüştür²⁴⁶.

Tablo 5: Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı %
1980- 1988 Dönemi

Yıllar	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
KDV / Toplam Vergi Gelirleri	-	-	-	-	-	24,8	26,3	28,4	29,4

Kaynak: www.gib.gov.tr

KDV'yi desteklemek için iki önemli kanun çıkarılmıştır. Bunlardan biri ücretlilere vergi iadesi hakkında kanundur. Bu kanunla ücretlilerin belge(fatura, perakende satış fişi vb.) alması özendirilerek, başarısı belge sisteminin iyi işlemesine bağlı olan KDV desteklenmiştir. Bunda da önemli ölçüde başarılı olunmuştur. Diğer kanun ise, 3100 sayılı KDV mükelleflerinin ödeme kaydedici cihaz kullanmaları mecburiyeti hakkında kanundur. Bu kanunla vergi mükellefleri gayri safi satış hâsılatı büyüklüğüne göre aşamalı olarak ödeme kaydedici cihaz kullanmaya mecbur edilmiştir. Bunda da başarılı olunmuştur²⁴⁷.

²⁴⁶ Ahmet Kumrulu, "Türkiye'de Vergi Politikası Gelişmeleri, Karar Alma Süreci ve Sapmalar", <http://auhf.ankara.edu.tr/dergiler/auhfd-arsiv/AUHF-1988-40-01-04/AUHF-1988-40-01-04-Kumrulu.pdf>, (17.05.2008).

²⁴⁷ Genç Osman Yaraşlı, a.g.e., s.26.

1.5. Önemli Vergi Rasyolarında Meydana Gelen Değişiklikler

1.5.1. Vergi Yükündeki Değişiklikler

Toplumun kamu giderlerini karşılama yükümlülüğünün ve gayretinin bir göstergesi olan, belirli bir dönemde ödenen vergilerle, elde edilen gelirler arasındaki oransal ilişkiyi ifade eden ve kamu ekonomisinin tüm ekonomi içindeki önemini gösteren vergi yükü, bireyler açısından mükelleflerin ödedikleri vergilerin gelirlerine oranını ifade ederken, makro ekonomik açıdan da, vergi ve benzeri gelirlerin GSMH (ya da GSYİH)’ya olan oranını ifade etmektedir²⁴⁸. Dar anlamda vergi yükü konsolide bütçe vergi gelirlerinin GSMH’ ya, toplam vergi yükü kavramı ise vergi gelirleri toplamının GSMH’ ya oranlanması sonucu bulunmaktadır²⁴⁹.

Tablo 6: 1980-1988 Döneminde Vergi Gelirlerinin GSMH’ya Oranı

Yıllar	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Vergi yükü (%)	17,4	18,0	15,8	16,1	12,8	13,4	15,8	16,7	16,2
Vergiler/GSMH									

Kaynak: www.dpt.gov.tr

Tablo 6’ya göre vergi yükü 1980 yılında %17,4 iken 1984 yılında % 12,8’a düşmüştür. Bu düşüşün nedeni, vergi kanunlarında yapılan köklü değişim, vergi yükünün azaltılarak tasarruf ve yatırımların artırılmasına yönelik olarak uygulanan arz yönlü değişikliklerdir. 1980-1988 dönemi içerisinde vergi yükünün en yüksek olduğu yıl 1981 yılıdır. 1981 yılında vergi yükündeki yükselmenin alınan yeni ekonomik kararların etkisinden ziyade 12 Eylül askeri müdahalesinin psikolojik tesirinden kaynaklandığı söylenebilir.

Vergi yükü oranları 1985 yılında %13,8 düzeyinde gerçekleşirken, 1986 yılında %15,2 düzeyine çıkmıştır. 1988 yılı hariç diğer yıllarda da %15 civarında

²⁴⁸ Mehmet Yüce, “Verginin Mali Amacı Açısından Kırgız Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi”, **Mevzuat Dergisi**, Sayı:78, Haziran 2004, s.23.

²⁴⁹ DPT, **Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, Yayın No: DPT: 2454 – ÖİK: 510, 1996, s.48.

gerçekleşmiştir. Buradan da anlaşılacağı gibi 1985 sonrası dönemdeki vergi kanunları değişiklikleri vergi yükü oranında önceki dönemlere göre ciddi bir değişiklik getirmemiştir.

1.5.2. Vergi Esnekliğinde Meydana Gelen Değişiklikler

Bir verginin gelir esnekliği, vergi gelirindeki nispi değişikliğin milli gelir ya da GSMH'daki nispi değişikliğe oranı şeklinde ifade edilir. Vergi hâsılatı refah dönemlerinde kendiliğinden artıyorsa ve konjonktürel daralma dönemlerinde kendiliğinden azalıyorsa gelir esnekliğinden söz etmek mümkündür²⁵⁰. Vergi esnekliği, bir verginin ya da vergi sisteminin gelirinde meydana gelen mutlak değişikliğin aynı dönemde milli gelirde meydana gelen mutlak değişikliğe oranını ifade eder. Bir verginin gelir esnekliği, her şeyden önce o vergi matrahının ne ölçüde ekonomik konjonktüre bağlı olduğu, vergi tarifesinin yapısı ve vergi tekniğine ilişkin diğer yapısal özellikler tarafından belirlenir²⁵¹.

Bir verginin gelir esnekliği; vergi matrahının ne ölçüde konjonktürel gelişime bağlı olduğuna, yani milli gelirdeki dalgalanmalara nasıl tepki gösterdiğine, vergi tarifesinin tek oranlı, ya da artan oranlı düzenlenip düzenlenmediğine ve vergi tekniğine ilişkin diğer yapısal özelliklerin vergi gelirinin gerek düzeyini, gerekse tahsil edilme zamanını ne ölçüde etkilediğine bağlıdır²⁵².

Tablo 7: 1980-1988 Döneminde Vergilerin Gelir Esnekliği

Yıllar	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Vergilerin GSMH ya göre esnekliği	0,8	1,2	0,8	0,8	0,4	1,2	1,3	1,0	0,8

Kaynak: www.dpt.gov.tr

²⁵⁰ Salih Turhan, “İktisadi İstikrar ve Vergi Politikası Uygulamasına İlişkin Sorunlar”, <http://www.iticu.edu.tr/kutuphane/dergi/d1/M00004.pdf>, (12.05.2008).

²⁵¹ Şerafettin Aksoy, **Kamu Maliyesi**, 3.b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 1998, s.447.

²⁵² Salih Turhan, a.g.m.

Vergilerin gelir esnekliğinin 1 den küçük olması, vergi gelirlerindeki artış oranının GSMH'daki artış oranından küçük olduğunu ve vergi esnekliklerinin iyi olmadığını gösterir. 1984 yılında vergilerin gelir esnekliği 0.4 düzeyinde gerçekleşmiş bunun nedeni muafiyet ve istisnalardaki artış ile vergi yükünün düşmesidir. 1984 yılından sonra ise vergilerin GSMH ya göre esneklik değeri 1988 yılı hariç 1 civarında gerçekleşmiştir. 1988 yılında ise 0.8 düzeyinde gerçekleşmiştir. Esneklik değerinin 1 ve üstünde olması tasvip edilmektedir.

Vergi sistemi aracılığı ile sağlanan diğer teşvikleri de su şekilde özetlemek mümkündür. Gelir/Kurumlar Vergisi muafiyeti/indirimi, yatırım indirimi, sermaye malları ithalatında gümrük muafiyeti, sermaye mallarında katma değer vergisi muafiyeti, sübvansiyonlu krediler, yerel yönetimlerin vergilerinde indirim/ muafiyet, hammadde ithalatında vergi muafiyeti, kullanılan hammaddeler için katma değer vergisi muafiyeti, hammadde ihracatında katma değer vergisi muafiyeti, ihracat gelirlerinin imtiyazlı kullanımı, zarar indirimi, son giren ilk çıkar stok değerlendirme metodu, sabit kıymetleri yenileme fonu, maliyet bedeli artırımı, yatırım indirimde endeksleme, menkul sermaye iratlarında indirim oranı uygulanması, diğer kazanç ve iratlarda indirim oranının uygulanması, zirai kazancın tespitinde maliyet bedeli artırımı, finansman giderleri kısıtlaması, araştırma ve geliştirme harcamalarında vergi erteleme²⁵³.

1.6. 1989 Öncesi Dönemin Değerlendirilmesi

Türkiye'deki ekonomik sorunlardan en önemlisi olan sermaye eksikliğini gidermek için hazırlanan “24 Ocak İstikrar Kararları” ile dışa açılma ve ekonomik serbestleşme süreci başlatılmış, dış ticaret ve sermaye hareketleri üzerindeki sınırlamaların çoğu kaldırılmıştır. 1980'li yıllardan sonra yabancı sermayeye tanınan vergisel avantajlarda da bariz bir artış görülmüştür. Küresel sermayenin ülkeye çekilmesi için önce faiz üzerindeki kontroller kaldırılmış, daha sonra 1984 yılında döviz ticareti serbestleşmiş, 1985 yılında Merkez Bankası açık piyasa işlemleri yapmaya başlamış, 1986 yılında İstanbul Menkul Kıymetler Borsası kurulmuş, 1989

²⁵³M Yüce, “Enflasyon Muhasebesi ve Bu Bağlamda Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Düzenlemeler”, *Mevzuat Dergisi*, Sayı: 2, 1999,s.6.

yılında sermaye hareketleri serbest bırakılmış ve döviz kurunda konvertibilite sağlanması aşamasına gelinmiştir. Bu düzenlemelerden sonra Türkiye’de dış ticaret hacminde ve sermaye hareketlerinde önemli artışlar yaşanmıştır.

1990’lı yıllara gelindiğinde Türkiye mali bakımdan dünyanın liberal ülkelerinden biri haline gelmiştir. Bu dönemde yabancı sermayeye tanınan ayrıcalıkların en önemli özelliği ise, bir yandan faiz gelirleri üzerindeki vergi yükünün aşağı çekilmesi, diğer yandan ise karşılığında sunulan getirilerin dünya ortalamasının çok üstünde tutulması olmuştur.

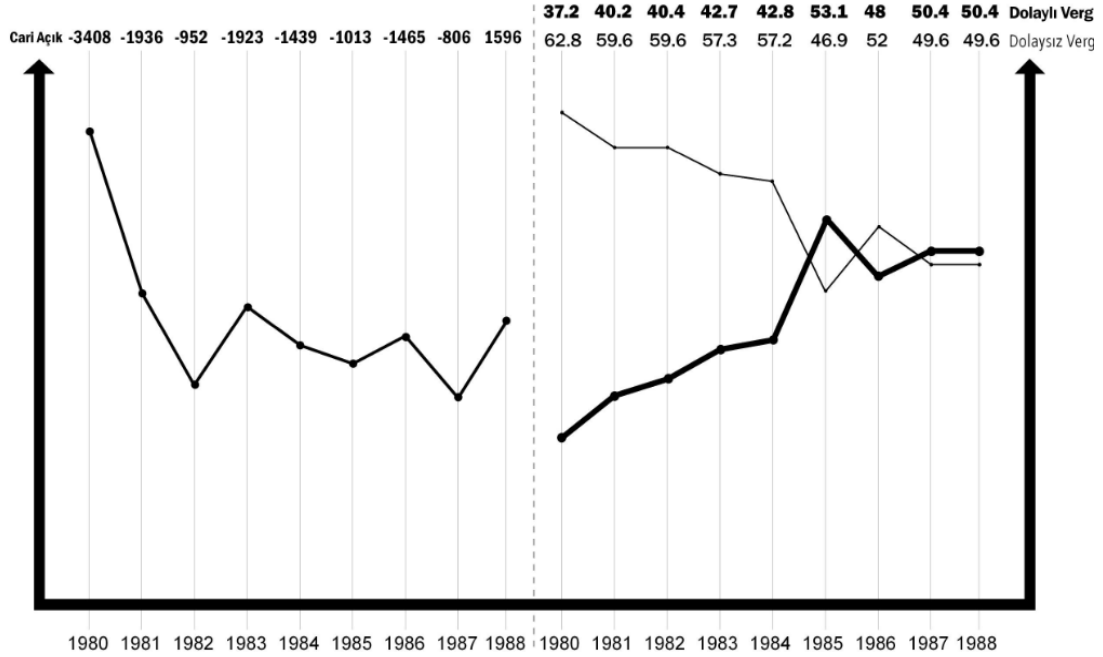
Tablo 8: 1980-1988 Döneminde Toplam Sermaye Hareketleri

Yıl	Toplam Sermaye Hareketleri (net)	Doğrudan Yatırımlar	Uzun Vadeli Sermaye Hareketleri	Kısa Vadeli Sermaye Hareketleri	Portföy Yatırımları
1980	672	18	656	-2	0
1981	899	95	683	121	0
1982	280	55	127	98	0
1983	883	46	39	798	0
1984	73	113	612	-652	0
1985	1065	99	-513	1479	0
1986	2124	125	1041	812	146
1987	1891	106	1453	50	282
1988	-958	354	-209	-2281	1178

Kaynak: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası Ödemeler Dengesi İstatistikleri
www.tcmb.gov.tr

Tablo 8’den görüleceği gibi 1980 sonrası sermaye akımlarının rakamsal olarak değeri 1984 ve 1988 yılları hariç artmıştır. Türkiye’ye giren yabancı sermaye miktarı 1980’de 672 milyon dolar iken, 1985’de 1 milyar dolara yükselmiştir. Bu dönemde doğrudan yabancı sermaye yatırımlarını çekebilmek için izin verme işlemlerinde kolaylık sağlanması amacıyla 1985 yılında Serbest Bölgelerin Kurulmasına ilişkin kanun çıkarılmış ve böylece yabancı sermaye yatırımlarını artırma yolunda bir adım atılmış ve 1985 yılından sonra doğrudan yabancı sermaye yatırımları hızla artmıştır.

Şekil 1: 1980-1988 Döneminde Cari Açık - Dolaylı Vergi - Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki



Türkiye’de 1980-1988 döneminde, Türk Vergi Sistemindeki en önemli yapısal değişiklik, vergi gelirleri içinde zaten büyük olan dolaylı vergilerin payının daha da büyümesi biçiminde gerçekleşmiştir. Vergi sistemindeki ilk önemli değişiklik 1 Ocak 1985 tarihinde Katma Değer Vergisinin yürürlüğe girmesi, ikinci önemli değişiklik, yatırımların ve ihracatın teşvik edilmesi amacıyla Kurumlar vergisine getirilen istisna ve muaflıkların artırılmasıdır.

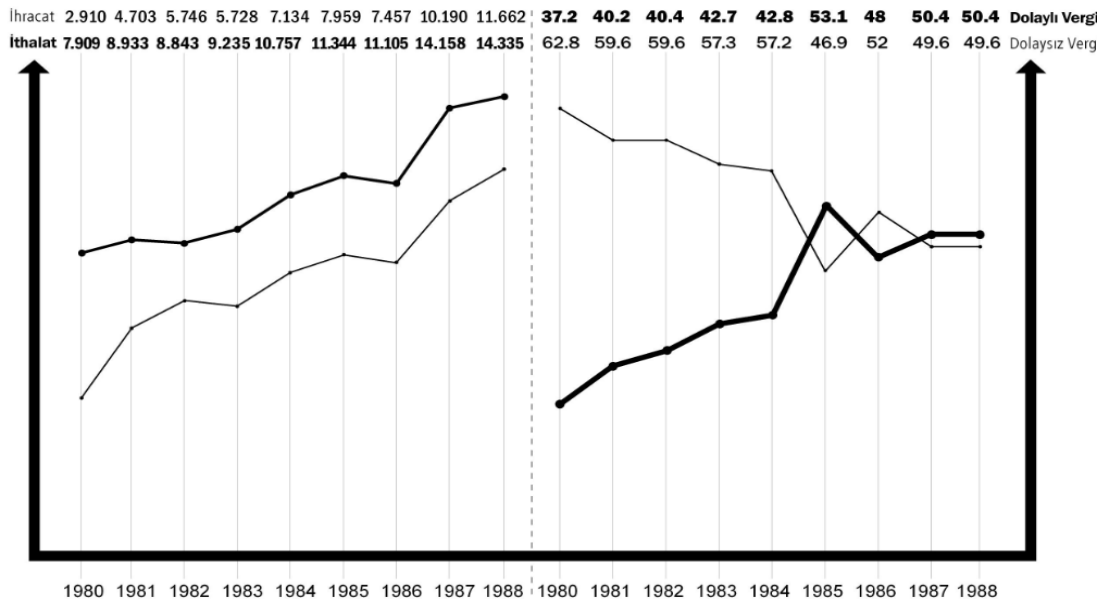
Şekil 1’den görüldüğü gibi 1985 yılına kadar dolaysız vergiler dolaylı vergilerin üzerinde seyrederken 1985 yılından sonra bu durum tersine dönmüş, dolaylı vergilerde artış meydana gelmiştir. 1985 yılında KDV’nin vergi sistemine girmesi ve fon uygulamalarının yaygınlaşması bu olgunun başlıca nedenidir. 1985 yılından 1987 yılına kadar geçen sürede dolaylı ve dolaysız vergilerin büyüklükleri dalgalanmalar göstermiş ve 1987 yılından itibaren dolaylı vergiler dolaysız vergilerin üzerinde seyretnmiştir.

Cari açık; ülkeye giren dövizlerle çıkan dövizler arasındaki farktır. 1980 yılında 3.408 milyon dolar olan cari açık 24 Ocak kararlarının da etkisiyle 1987 yılına kadar azalma seyri göstermiş ve 1988 yılında cari açık ortadan kalkarak 1.596

milyon dolar fazla meydana gelmiştir. Şekle göre 1980-1988 döneminde cari açık azalırken dolaylı vergilerde artış, dolaysız vergilerde azalış meydana gelmiştir.

1980 sonrasında değişen vergi politikası çerçevesinde devlet dolaylı/dolaysız vergi tercihini değiştirmek yoluyla dengeyi sermaye lehine çevirmekle kalmamış, emek üzerindeki vergi yükünü ağırlaştıran uygulamalara girmiştir. Bu dönemde enflasyonla mücadele programı çerçevesinde uygulanan düşük ücret politikalarıyla birlikte, emek geliri elde eden toplumsal sınıfların milli gelirden aldığı pay giderek düşerken, ücret üzerindeki vergi yükü artış göstermiştir. Dolaylı vergilerin artmasının bir sonucu olarak vergilemede adaletsizlikler artmıştır denilebilir.

Şekil 2: 1980-1988 Döneminde İthalat-İhracat-Dolaylı Vergi-Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki



24 Ocak 1980 İstikrar kararları ile 1980 yılına kadar Türkiye’de izlenen ithal ikameci sanayileşme politikasını terk edilmiş, ihracata dönük sanayileşme politikası benimsemiştir. Bu dönemde Türkiye’nin dışa açılmasında mevcut olan engelleri kaldıracak düzenlemeler yapılmıştır. İthalat korumaları kaldırılmış ve dünya ekonomileriyle mal ve finans piyasalarında eklemelenmeye girilmiştir. Mal ve hizmet ihracatını arttırmaya yönelik devlet desteğiyle sürdürülen dışa açılma stratejisi gerçekleştirilmiştir. İhracatta devlet denetimleri hafifletilmiş ve ihracat teşvik sistemleri getirilmiştir. İhracatta dolaylı vergilerin iadesi sistemi sürdürülmüş,

kurumlar vergisi hafifletilmiş, yabancı sermayenin yapacağı dolaysız yatırımlara teşvikler getirilmiştir.

Bu teşviklerle birlikte ihracata dayalı büyüme modeli çerçevesinde 1980’li yıllarda, dışa açılmayı ve ihracat artısını desteklemek üzere uygulanan politikalar, reel ücretlerin düşürülmesi ve kur politikalarının yanı sıra ihracatta vergi iadesi uygulaması olarak özetlenebilir. İhracata tanınan büyük ölçekli teşvikler, reel olarak ihracat artışlarının gerçekleşmesini sağlayamamış, bunun tersi olarak hayali ihracat mekanizmasının yolunu açmıştır. Bu mekanizma ile kamu bütçesinden sübvansiyonlarla yapılan aktarımlar sonucunda zenginlesen bir gelir grubu oluşmuştur. 1980 sonrası temel değişiklikleri içinde ithalat liberasyonu, ihracat teşviki şeklinde gerçekleşmiştir. Kurumlar vergisi kanunu ve katma değer vergisi kanunlarında yapılan değişikliklerle ihracat özendirilmeye çalışılmıştır.

İhracatta rekabet avantajı sağlamak amacıyla ücretliler üzerindeki dolaysız vergi yükü hafifletilmiş ve bu sayede emek maliyeti azaltılmıştır. Bunun bir sonucu olarak da iç ürün maliyetlerinde düşüşler meydana gelmiştir. Buradan da anlaşılacağı gibi 1980 yılından sonra devletin ana stratejisi olan ihracata yönelik sanayileşme politikasının gerçekleştirilmesinin önemli bir ayağı dolaysız vergilerin azaltılması olmuştur.

1980 sonrası dönemde uygulanan ekonomi politikaları, dış borçlardaki artışı beraberinde getirmiştir. İthalat liberalizasyonu ile birlikte ithalatın bileşiminde hammadde ve aramaları ithalatı önemli ölçüde artmış ve bunun sonucunda sürekli bir dışa bağımlılık meydana gelmiştir.

2. 1989-1994 DÖNEMİ

2.1. Dönemin Genel Ekonomik Özellikleri

Türkiye ekonomisi, 1990 yılından itibaren uluslar arası sermaye hareketlerine bütünüyle açık ve dış ticareti önemli ölçüde serbestleştirilmiş bir ekonomi özelliği kazanmıştır²⁵⁴. Bu dönemin en önemli ekonomik gelişmeleri; sermaye piyasasının hızla gelişmesi, 1989 yılında 32 sayılı KHK ile TL'nin konvertibl hale getirilmesi, finansal piyasaların serbestleşmesi, 5 Nisan 1994 İstikrar Programıdır²⁵⁵. Türkiye'de 1989 yılından sonra kambiyo rejiminin serbestleşmesiyle birlikte, sermaye hareketlerinin boyutları genişlemiş, sermaye hareketlerinin niteliği ve vade yapısı değişmiştir.

1989 yılında yürürlüğe konulan “Türk parasının kıymetini koruma hakkında 32 sayılı karar” la beraber bu artış daha çok portföy yatırımları ve kısa vadeli sermaye yatırımlarında görülmüş ve bu yatırımlar doğrudan yatırımlara göre çok daha yüksek seviyelerde seyretmiştir²⁵⁶.

Finansal serbestleşme süreci sermaye kesimi içinde mali sermayeyi güçlendirmiş ve ulusal sermayenin dünya kapitalizmi ile bütünleşme çabasına destek olmuştur. Bu durum, spekülatif sermaye hareketlerine yol açmış ve ekonominin sürekli kriz eğilimi içinde bulunmasına neden olmuştur. İstikrarsız olan bu ekonomik yapı içinde devlet bütçesi sosyal hizmet üretme amacından tümüyle uzaklaşmış ve kamu kaynakları, vergi politikasındaki düzenlemeler yardımıyla spekülatif sermaye hareketlerinin gerekleri doğrultusunda kullanılır hale gelmiştir²⁵⁷.

1989 yılında gerçekleştirilen finansal serbestleştirme ve 1980'li yıllar boyunca uygulanan vergi politikaları vergi gelirlerini azaltmıştır. Bunun sonucunda

²⁵⁴M. Tuba Ongun, **Türkiye’de Cari Açıklar ve Ekonomik Krizler, Kriz ve IMF Politikaları**, Ed.Ö. Faruk Çolak, İstanbul: Alkım Yayınevi, 2002, s.58.

²⁵⁵Enver Alper Güvel, “Türkiye Ekonomisinin Kısa Dönem Analizi (1987-1997): Makro Ekonomik Politikalar ve Ekonomik Dalgalanmalar Üzerine Ekonometrik Bir İnceleme”, <http://idari.cu.edu.tr/dergi/alper.pdf>, s.41 (11.04.2008).

²⁵⁶Muhsin Kar ve M. Akif Kara, “Türkiye’ye Yönelik Sermaye Hareketleri ve Krizler”, **DTM Dergisi**, Sayı:29, Temmuz 2003,2003, s.10.

²⁵⁷Veli Kargı, a.g.m.,s.282.

kamu açıkları kronikleşmiştir. Kronik bütçe açıklarının yarattığı iki haneli enflasyon, TL'nin dış değerinin düşürülmesi konusunda sürekli baskı unsuru olmaktadır. Böyle bir ortamda sermaye hareketlerinin serbest bırakılması ve kamunun yüksek reel faizlerle borçlanarak, finansman açığının kapatılması zorunluluğu, ülkeye önemli miktarlarda döviz girişi sağlamakta ve TL'nin reel olarak değerlendirilmesi sorununu gündeme getirmektedir.

TL'nin reel olarak değerlendirilmesi ithalatı arttırıcı, ihracatı azaltıcı yönde etkilemek suretiyle, ülkenin cari işlemler açığını arttırmaktadır. Cari açığın yarattığı finansman gereksiniminin, dış borçlanma ile finanse edilmesi, ülkenin gün geçtikçe dış borç yükünü arttırmıştır. Bütün bu gelişmeler, ülkenin kredibilitesini düşürmekte ve ülkeden zaman zaman önemli boyutlara varan sermaye kaçışlarına neden olmaktadır²⁵⁸.

Yüksek reel faiz ve aşırı değerli döviz kuru politikasına sıkışan ekonomide, ticarete açık, üretici sektörlerle dönük sabit sermaye yatırımları yerine, rantiyer tipi kısa vadeli, spekülasyon nitelikli kazançların öncelik kazanmasına dayalı gelişen yapay büyüme süreci, 1993'ün son çeyreğinde güven eksikliğinden kaynaklanan bir finansal krize dönüşmüştür²⁵⁹. 1994 yılının başına gelindiğinde makroekonomik dengesizlikler büyümüş ve Cumhuriyet tarihinin o döneme kadar ulaşılmış olan en yüksek cari denge ve kamu açıklarına ulaşılmıştır²⁶⁰.

Uyarılan kısa vadeli, spekülasyon yabancı sermaye akımları bir yandan, ekonominin dış açıklarını finanse ederken, diğer yandan da ulusal tasarruf eğilimini düşürerek, tüketim ve ithalat hacmini genişletmiştir. Ancak döviz kuru ve faiz oranları arasında son derece hassas dengelere dayanan bu yapay büyüme süreci, bir yandan ulusal ekonomideki yatırım ve birikim önceliklerinin üretim dışı (spekülasyon) sermaye birikimine yönelmesi, diğer yandan da, gelir dağılımının giderek

²⁵⁸ Devrim Akalın, "Sıcak Para Hareketleri ve Makroekonomik Etkileşim", **Vergi Dünyası**, Sayı:328, Haziran, 2001, s.123.

²⁵⁹ Fatih Özatay, *The Currency Crises in Turkey, Policy Reform*, 1999, 1 (1), s. 1-26.

²⁶⁰ Yakup Kepenek ve Nurhan Yentürk, **Türkiye Ekonomisi**, 14.b., İstanbul: Remzi Kitapevi, 2003, s.484.

bozulması ve mali piyasalarda bir kredibilite bunalımıyla birlikte, yeni bir kriz ortamının doğmasına yol açmıştır²⁶¹.

5 Nisan 1994 tarihinden itibaren hükümet tarafından alınan bazı önlemler, kısa vadede toparlanma sürecine katkıda bulunmuş olsalar da, bunun sağlıklı bir iyileşme olduğu sonradan anlaşılmıştır. Nitekim bu dönemde görülen iyileşme süreci, daha sonra yaşanan krizlerinde temellerini oluşturmuştur. Bu arada özellikle hükümetin izlediği politikalarda, iki önemli nokta dikkati çekmektedir. Bunlardan ilki, kısa vadeli yabancı sermaye girişlerinin teşvik edilmesi ve yurt dışına sermaye kaçışlarının önlenmesi amacıyla faiz oranlarının çok yüksek tutulması, yurtiçi borçlanmanın hızlı bir şekilde artmasına neden olmuş ve bunun olumsuz sonuçları da, 1990'lı yılların sonunda ortaya çıkmıştır. İkincisi ise, krizin ortaya çıkmasıyla birlikte, mevduat hesaplarının tam sigorta kapsamına alınmasının, bankacılık sektörünü daha sonraki dönemlerde olumsuz yönde etkilemiş olmasıdır²⁶².

2.2. 1989-1994 Döneminde Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları

1989 sonrası hükümetlerin uyguladığı gevşek gelir politikaları, vergi sisteminde süregelen sorunlar, hükümetlerin KİT ürünlerinin fiyatlaması yoluyla enflasyonu kontrol etme çabalarına bağlı olarak bozulan KİT mali yapıları, sosyal güvenlik kurumlarına ve tarım sektörüne sübvansiyon yoluyla yapılan transferler sonucunda büyük kamu kesimi borçları ortaya çıkmıştır²⁶³.

1994 yılına gelindiğinde cumhuriyet tarihinin en büyük cari açığı ve kamu açığı olmuştur ekonomide %6 oranın küçülme olmuştur. Kamu açıklarını gidermek üzere borçlanma özellikle iç borçlanmaya gidilmiştir. Sürdürülemez olan bu durumu ortadan kaldırmak üzere önlemler alınmaya çalışılmıştır bunlarda biri 5 nisan 1994de açıklanan ‘ekonomik önlemler uygulama planıdır bu planda yer alan hedefleri gerçekleştirmek üzere bir takım vergisel önlemlerle cari ve yatırım harcamalarında kısıntıya gidilmesi öngörülmüştür.

²⁶¹ Erinç Yeldan, **Küreselleşme Sürecinde.....**, s. 40.

²⁶² Muhsin Kar, a.g.m., s.71.

²⁶³ TCMB, a.g.e., s.30.

1994 yılında 4008 sayılı kanunla bir defaya özgü “ekonomik denge vergisi”, “net aktif vergisi”, “ek gayrimenkul vergisi” yürürlüğe konmuş daha sonra kaldırılmıştır. Üniter bir yapıdan uzaklaşan gelir vergisini tekrar bu niteliğe kavuşturmak üzere 1997 yılından itibaren menkul sermaye iratları beyannameye dâhil edilmiştir²⁶⁴.

Yine ticari kazançların vergilendirilmesinde önemli bir sorun olan birçok gelirin vergi dışı kalmasına neden olan götürü vergilendirilme usulü kaldırılmıştır yerine 1998de ‘basit usul’ getirilmiştir²⁶⁵

2.3. Dolaysız Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler

Dolaysız vergiler, varlıklı kesime mükellefiyet yüklemekte olup, gelir ve servet üzerinden alınırken; dolaylılar yalnız harcamaları vergilendirmektedir. Kamu gelirleri içindeki dolaysız vergilerin nispi büyüklüğü, bir bakıma, zengin kesimden orta ve fakir tabakaya doğru yapılan transfer mahiyeti taşır ve gelir dağılımındaki çarpıklığı düzeltici ve fakir ailelerin giderlerini artırıcı bir işlev üstlenir.

Tablo 9: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 1989-1995 Dönemi

Yıllar	1989	1990	1991	1992	1993	1994
Dolaysız vergiler	53,4	52,1	52,3	50,4	48,6	48,3

Kaynak: www.dpt.gov.tr

1989 finansal serbestleşme döneminden sonraki dönemde de dolaysız vergi oranlarındaki azalma devam etmektedir. 1989 yılında dolaysız vergilerin Genel Bütçe Vergi Gelirleri içindeki payı %53,4 iken 1995 yılında bu oran %40,2 ye düşerek % 13,2 oranında bir azalma meydana getirmiştir.

²⁶⁴ Filiz Giray, a.g.e.,s.282.

²⁶⁵ Doğan Şenyüz, **Türk Vergi Sistemi Dersleri**, Bursa: Ekin Kitabevi, 2006, s.139.

2.3.1. Gelir Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Gelir vergisi, gelirin yeniden dağılımında uygulanacak vergi politikasının en önemli ve etkin aracıdır. Gelir Vergisi Kanunundaki düzenleme, belirli bir kaynağa bağlı olarak elde edilen gelir unsurlarının yanı sıra, belirli bir kaynağa atfedilemeyen veya devamlılık unsuru taşımayan bazı gelir unsurlarını da ayrıca belirtmek suretiyle, sair kazanç ve irat olarak vergilendirilmektedir. Kişilerin üretime katkıları dolayısıyla elde ettikleri gelirler vergilendirilirken, üretime katkısı meşkûk gelirlerin vergi dışı kalması, genellik ve eşitlik ilkesini zedeleyerek toplumda vergi ödemeye karşı bir direnci oluşturduğu kuşkusuzdur²⁶⁶.

Bu durumun meydana getirdiği olumsuz etkiyi ortadan kaldırmak ve vergi tabanını genişletmek amacıyla çıkarılan ve vergi reformu olarak adlandırılan 4369 sayılı Yasa ile gelirin tanımı değiştirilmiştir²⁶⁷.

1989-1994 döneminde gelir vergisinde yapılan en önemli değişiklik gelirin tanımının değiştirilmesidir. Bu değişiklikten sonra vatandaşların bir yıl içindeki harcamaları ile tasarruflarının tamamı GVK'da sayılan altı gelir unsuruyla ilişkilendirilemiyorsa, kanunlarda istisna edilmemişse; veraset ve intikal vergisinin kapsamına girmiyorsa ve belli tutarı aşıyorsa kaynağına ve konusuna bakılmaksızın vergiye tabi diğer kazanç ve irat olarak vergilendirilecektir. Görüldüğü gibi gelirin tespitinde kaynak teorisinden, tam olmamakla beraber, net artış teorisine geçilmiştir²⁶⁸.

Gelir vergisinde, menkul sermaye iradı tanımı genişletilerek daha önce vergi konusu olmayan bu tür bir kısım kazançlar (Kurum kazançları, vergi alacağı tanımındaki ortaklara dağıtılan kar payları, repo kazançları) vergi kapsamına alınmakta, vergi tevkifatında yapılan eşgüdümsel bir düzenleme ile bu tür kazançlar ve devlet tahvili, hazine bonusu gibi özel-kamusal kâğıtlar üzerinde kesinti yapılması hedeflenmiştir²⁶⁹.

²⁶⁶Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, **Bir Verginin Anatomisi**, Ankara, 1998, s. 153-155.

²⁶⁷ Mehmet Palamut, a.g.m., s.21.

²⁶⁸ Genç Osman Yaraşlı, a.g.e.,s.29.

²⁶⁹Hakan Yılmaz, "Türkiye'de Vergi Yapısı ve 1980'den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi",

1989-1994 döneminde gelir vergisinde yapılan değişiklikleri şu şekilde özetlemek mümkündür²⁷⁰;

Ticari, zirai ve mesleki kazançların vergilendirilmesinde götürü usul kaldırılmış, yerine ticari ve mesleki kazançlarda “basit usulde vergilendirilme” usulüne geçilmiştir. Zirai kazançlarda hem küçük çiftçi muaflığı hem de götürü gider usulü kaldırılmıştır. Kanunda belirtilen işletme büyüklüğü ölçülerini aşmayan mükelleflerin zirai kazançları tevkif suretiyle; aşanların zirai kazançları ise gerçek usulde vergilendirilecektir. Aile reisi beyanı kaldırılmıştır. Vergi güvenlik müesseselerinden asgari zirai vergi, asgari zirai kazanç esası ve hayat standardı esası kaldırılmıştır. Beyanname verme ve ödeme zamanları kazanç türleri itibariyle farklılaştırılmıştır. Faiz ve faiz benzeri iratların vergilendirilmesinde geçici maddelerle düzenlenmekte olan endeksleme yöntemi devamlı hale getirilmiştir. Vergi oranları düşürülmüştür.

Tablo 10: Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1989-1994 Dönemi

Yıllar	1989	1990	1991	1992	1993	1994
Gelir Vergisi T./ Toplam Gelir Vergisi	38,6	41,0	42,4	42,4	40,4	30,9

Kaynak: www.gib.gov.tr

Tablo 10’dan görüldüğü gibi gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1989-1993 yıllarında sürekli bir artış göstermektedir. Gelir vergisinin payının artmasında rol oynayan en önemli etken kesintiler yoluyla alınan vergilerin payının giderek artmasıdır. Ücretlilerden alınan verginin toplam gelir vergisi içindeki payının yüksek oluşu vergi adaletinin ne ölçüde sağlanabildiğini göstermektedir.

DPT Uzmanlık Tezi, Devlet Planlama Teşkilatı İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü, Proje, Yatırımları Değerlendirme ve Analiz Dairesi, Ankara, 1996,s.115.

²⁷⁰ Genç Osman Yaraşlı, a.g.e.,s.29.

Gelir vergisi giderek maaş ve ücretlilerden kesilen vergi biçimine dönüşmüştür. Ücretlilerden alınan vergilerin toplam gelir vergisi içindeki payının giderek artmasında sıfır ya da düşük oranlı yaygın stopaj uygulamaları önemli ölçüde rol oynamıştır²⁷¹.

2.3.2. Kurumlar Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

1989-1994 döneminde Kurumlar Vergisinde yapılan değişikliklerin başlıcaları şunlardır²⁷²;

- Finansman fonu kaldırılmıştır.
- Kurumlar vergisi oranı %25 ten %30 a çıkarılmıştır.
- Asgari kurumlar vergisi kaldırılmıştır.
- Önceki düzenlemede dağıtılsın dağıtılmasın kurum kazançları üzerinden vergi stopajı yapılırken; bu kanunla tevkifat, kurum kazancının ortaklara dağıtılması halinde yapılmaktadır.

Tablo 11: Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)

1989-1994 Dönemi

Yıllar	1989	1990	1991	1992	1993	1994
Kurumlar Vergisi T./ Toplam Gelir Vergisi	14,1	10,2	9,0	7,1	7,2	7,5

Kaynak : www.gib.gov.tr

Kurumlar vergisi kanunun da sayıları 19 u bulan istisnaların çoğu kaldırılmış ve bunların sayıları 6 ya indirilmiştir. Böylece vergi kapsamının genişletilmesi hedeflenmiştir. Kaldırılan istisna hükümlerinden bazıları şunlardır; ihracat istisnası, dış avlun istisnası, devlet tahvili ve hazine bonolarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlara uygulanan istisna, zararlı şirket satın alınması halinde şirket zararlarının devralan şirket kazancından indirilmesi hükmüne ilişkin istisna.

²⁷¹ TÜGİAD, a.g.e., s.10.

²⁷² Genç Osman Yaraşlı, a.g.e., s.30.

2.4. Dolaylı Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler

1990’larda hükümetin doğrudan vergileri toplama kabiliyetinde önemli bir gelişme olmazken dolaylı vergiler en önemli gelir kalemini oluşturdu. 1990’larda hükümetin vergi tabanını genişletememesi ve daha etkin bir vergi yönetimi getirememesi, çoğunlukla tüketimden alınan dolaylı vergilerin payının artmasına neden olmuştur.

Tablo 12: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 1989-1994 Dönemi

Yıllar	1989	1990	1991	1992	1993	1994
Dolaylı vergi	46,6	47,9	47,7	49,6	51,4	51,7

Kaynak: www.dpt.gov.tr

1989-1994 döneminde dolaylı vergilerin genel bütçe vergi gelirleri içindeki payı oransal olarak artmaya devam etmiştir. 1989 yılında %46,6 olan dolaylı vergilerin oranı 1994 yılında %51,7 düzeyine çıkmıştır. Dolaylı vergilerdeki bu yükselmenin sebebi mal ve hizmetlerden alınan vergilerin (KDV, ATV gibi) artmasından kaynaklanmaktadır. Dolaylı vergilerin genel bütçe vergi gelirleri içindeki bu payının artması düşük gelirler aleyhine vergi adaletinde bozulmaları da beraberinde getirmektedir.

2.4.1. Katma Değer Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

KDV dolaylı vergilerin başında gelmektedir. KDV sisteminin en önemli özelliklerinden birisi tarafsız bir vergi olmasıdır. Bunun anlamı, ekonomik sektörler ve toplumsal kesimler arasında fark gözetmemesidir²⁷³.

²⁷³ TOBB, Türk Vergi Sistemi Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, Maliye Hesap Uzmanları Vakfı, 2002, s.73.

Tablo 13: Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)
1989-1994 Dönemi

Yıllar	1989	1990	1991	1992	1993	1994
KDV/ Toplam Gelir Vergisi	25,3	27,2	29,0	29,7	31,0	30,1

Kaynak: www.gib.gov.tr

1985 yılında KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı %24,8 iken bu oran sürekli bir artış göstermiş, 1989 yılında %25,3 1994 yılında %30,1'e ulaşmıştır.

2.5. Önemli Vergi Rasyolarında Meydana Gelen Değişiklikler

2.5.1. Vergi Yükündeki Değişiklikler

1989-1994 yılları arasında vergi yükünde sürekli bir artış gözlenmektedir. Vergi yükünün artması sadece kamu finansmanına atfedilmez. Vergi yükündeki artışı etkileyen unsurlar şunlardır²⁷⁴:

- Ekonomideki kurumsallaşma düzeyinin artması (geleneksel ticaret ve üretim yöntemlerinden organize piyasa ve üretim yapısına geçiş) vergi tahsilatına olumlu katkı sağlamıştır. Üretim ve ticaret faaliyetlerinde büyük ölçekli işletmelerin ön plana çıkması vergi yönetimi ve tahsilatı anlamında olumlu bir etki yaratmıştır.
- Bireylerin tüketim kalıbının değişmesi sonucu, kayıtlı sektörlerde gerçekleştirilen iletişim ve enerji gibi hizmetlerin tüketici bütçeleri içinde daha fazla pay alması vergi tahsilatını olumlu yönde etkilemiştir.
- Mali sistemin büyüklüğünün artması, sektörün kayıtlı ve vergi tahsilat masrafının düşük olması vergi tahsilatında etkinliği artırmıştır.
- Dış ticaret hacminin artması da vergi yükünün artmasında diğer önemli bir faktördür.

²⁷⁴ DPT, **Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı (2007-2013) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Yayın No: 2734-ÖİK: 685, Ankara, 2007, s.12.

Tablo 14: 1989-1994 Döneminde Vergi Gelirlerinin GSMH'ya Oranı

Yıllar	1989	1990	1991	1992	1993	1994
Vergi yükü (%) Vergiler/GSMH	17,5	19,3	20,1	21,4	21,1	21,7

Kaynak: www.dpt.gov.tr

Tablo 14'den de anlaşılacağı gibi 1989 yılından itibaren vergi yükü oranında artış görülmektedir. 1989'da vergi gelirlerinin GSMH'ya oranı %17,5 iken 1994 yılında % 21,7'ye yükselmiştir.

2.5.2. Vergi Esnekliğindeki Değişiklikler

Vergi esnekliğinin (vergi gelirlerindeki artış/milli gelirlerdeki artış) gelişimi toplam vergi yükünün gelişimini göstermesi bakımından önemlidir, esnekliğin bir puanın üzerinde olması vergi yükünün bir önceki döneme göre arttığını, bir puandan düşük olması ise, vergi yükünün düştüğünü gösterir. Özellikle enflasyonun yüksek olduğu yıllarda bu esneklik katsayıları daha fazla önem kazanmaktadır.

Tablo 15: 1989-1994 Döneminde Vergilerin Gelir Esnekliği

Yıllar	1989	1990	1991	1992	1993	1994
Vergilerin GSMH ya göre esnekliği	1,1	1,1	1,12	1,14	1,04	1,10

Kaynak : www.dpt.gov.tr

Esneklik değerinin 1 ve üstünde olması tasvip edilmektedir. Vergilerin GSMH'ya göre esneklik değerleri 1989-1994 yılları arasında 1 civarında gerçekleşmiştir. Vergi esnekliği kavramı, vergi gelirlerinin yıllık artışının GSMH'nın artışına oranı olarak ifade edilir. Vergi esnekliğinin 1'den büyük olması ekonominin canlı olduğunu ve vergi gelirlerinin arttığını, 1'den küçük olması ise durgunluk olduğunu ve vergi gelirlerinin azaldığını gösterir.

2.6. 1989-1994 Döneminin Değerlendirmesi

Türkiye ekonomisi dışı açılım öncelikleri reel üretim sektörlerinden ziyade finans ve kambiyo hizmetlerini içeren politika değişiklikleriyle biçimlendirmiştir. Bu politika değişikliklerinin en önemlisi 1989'da ödemeler dengesi sermaye hareketleri üzerindeki tüm kısıtlamaların kaldırılarak, kambiyo rejiminin tamamıyla serbestleştirilmesidir. Böylece Türkiye ekonomisi dünya pazarlarıyla eklemleme ve küreselleşme sürecinde yeni bir dönemeci gerçekleştirerek, 1990'lı yıllara doğrudan doğruya “dışa açık bir makro ekonomi” görünümünde girmiştir

Türkiye'de 1989 yılından sonra kambiyo rejimi serbestleşmiş ve bununla birlikte öncelikle Türkiye'ye yönelik sermaye hareketlerinin boyutları genişlemiş, daha sonra ise sermaye hareketlerinin niteliği ve buna bağlı olarak vade yapısı da değişmiştir. 1989 yılında yürürlüğe konulan “Türk parasının kıymetini koruma hakkında 32 sayılı karar” la beraber sermaye hareketlerindeki artış daha çok portföy yatırımları ve kısa vadeli sermaye yatırımlarında görülmüş ve bu yatırımlar doğrudan yatırımlara göre çok daha yüksek seviyelerde seyretmiştir.

Tablo 16: 1989-1994 Döneminde Toplam Sermaye Hareketleri

Yıl	Toplam Sermaye hareketleri (net)	Doğrudan Yatırımlar	Uzun Vadeli Sermaye Hareketleri	Kısa Vadeli Sermaye Hareketleri	Portföy Yatırımları
1989	780	663	-685	-584	1386
1990	4037	700	-210	3000	547
1991	-2397	783	-783	-3020	623
1992	3648	779	-938	1936	2411
1993	8903	622	1370	2994	3917
1994	-4257	557	-784	-5190	1158

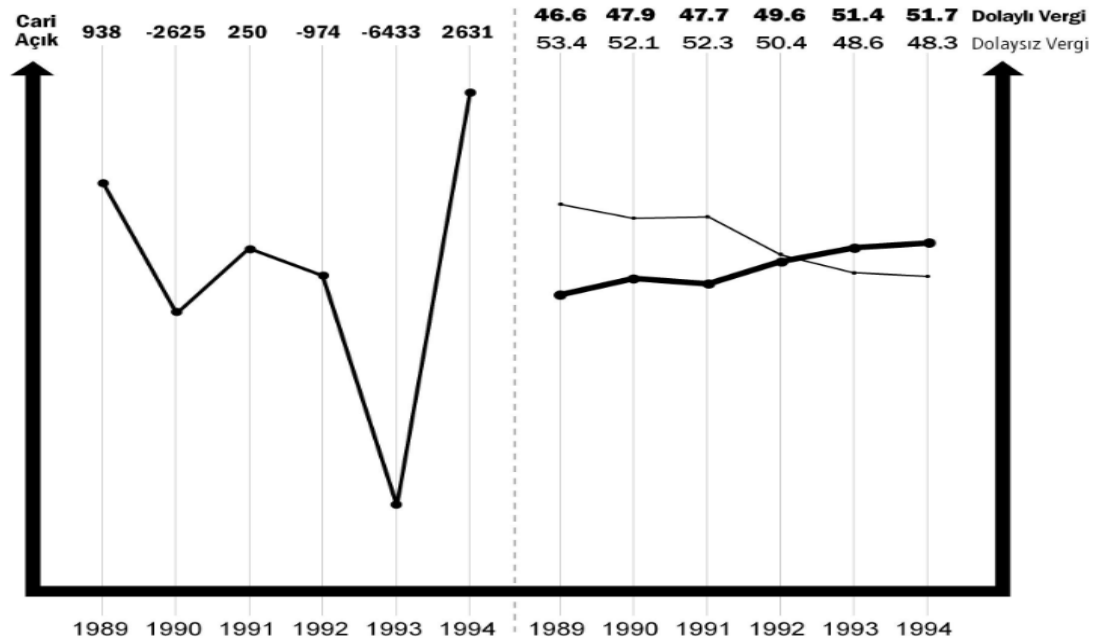
Kaynak: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası Ödemeler Dengesi İstatistikleri
www.tcmb.gov.tr

Tablo 16'da görüleceği gibi 1980 sonrası sermaye akımları 1991 ve 1994 yılları hariç rakamsal olarak artmıştır. Türkiye'ye giren yabancı sermaye miktarı 1990'da 4 milyar dolara, yükselmiştir. Ancak 1991 Körfez, 1994 Türkiye'de

yaşanılan ekonomik krizin etkisiyle önemli miktarda sermaye çıkışı yaşanmıştır. 1991 yılında Türkiye'den çıkan net sermaye miktarı yaklaşık olarak 2.397 milyar dolar, 1994 yılında 4.257 milyar dolardır.

Kısa vadeli sermaye üzerinden ya hiç vergi alınmaması ya da çok az vergi alınması yetersiz olan kaynakların daha da azalmasına neden olmuştur. Geçici bir çözüm olarak görülen fakat uzun dönemde alınamayan vergilerin de katkıda bulunduğu istikrarsızlar, Türkiye için beklenen faydadan daha çok zararla sonuçlanmıştır. Bu nedenler Türkiye açısından, kısa vadeli sermaye hareketlerinin izlenmesi yanında, bu sermayeden vergi gelirleri sağlamayı da amaçlayan birçok konu önemli hale gelmiştir. Ancak küreselleşmenin bir getirisi olarak, kısa vadeli sermayenin vergilendirilmesi durumunda sermaye hareketlerinde azalma olacağı, vergi alınmaması durumunda ise krizlerin önemli nedenleri arasında olmaya devam edeceği yönünde endişeler bulunmaktadır.

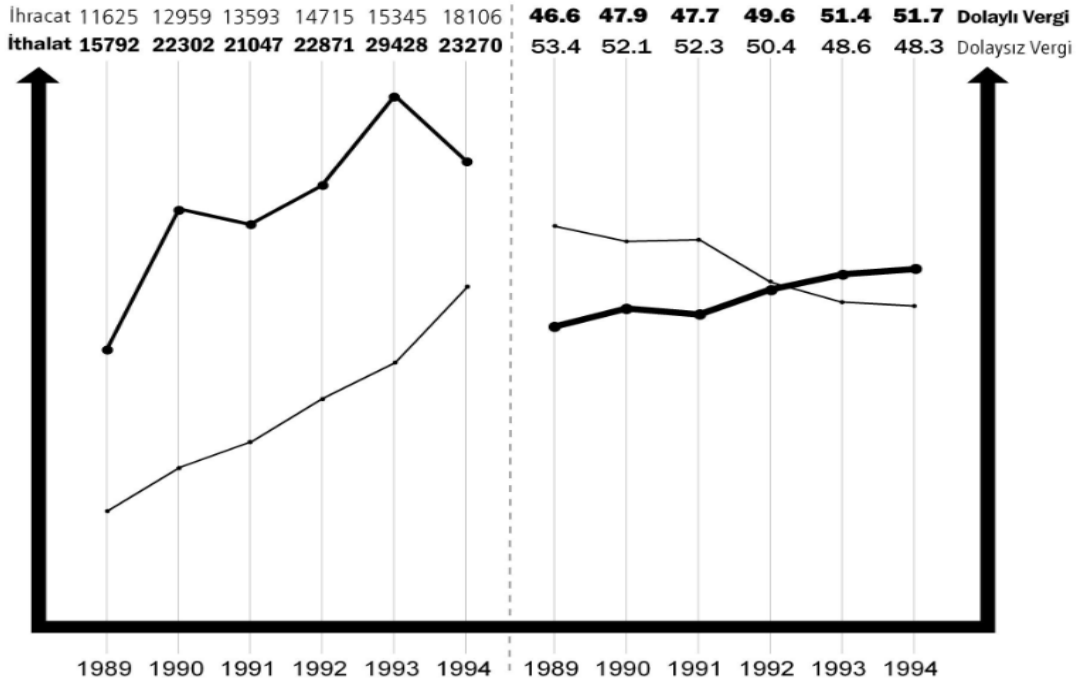
Şekil 3: 1989-1994 Döneminde Cari Açık - Dolaylı Vergi - Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki



Şekil 3'den de anlaşılacağı gibi 1989-1994 döneminde en fazla cari açık yıl 1993 yılında 6 milyon dolar ile gerçekleşmiştir. Bu durum 1994 yılındaki krizin tetikleyicisidir. 1990'larda giderek artan kamu açıklarının finansmanı ağırlıklı olarak

yurtiçi mali piyasalara borçlanma yoluyla yapılmaya başlanmış ve mali disiplini sağlama çabalarına bağlı olarak Merkez Bankası'ndan kısa vadeli borçlanma oranı azalmıştır. Artan iç borçlanma gereksinimi nedeniyle faiz oranları yükselmiş ve bu da faiz ödemelerinin ve kamu sektörü açıklarının artmasına neden olmuştur.

Şekil 4: 1989-1994 Döneminde İthalat-İhracat-Dolaylı Vergi-Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki



1989 – 1994 yılları arasında ithalat giderleri ve ihracat gelirlerinin genel seyrine bakıldığında, ihracat gelirlerinde vergisel teşvikler ve sübvansiyonların da etkisiyle sürekli bir artış olduğu fakat bu artışın dönem boyunca ithalat giderlerinin altında kaldığı gözlemlenmektedir. 1989 – 1994 yılları arasında ithalat giderlerinin en yüksek olduğu yıl 1993'dür. Bu durum dış açığın artmasına ve ülkeden çıkan sermaye hareketleri sonucunda krizin tetiklenmesine işaretler. Dolaylı ve dolaysız vergilerin seyrine bakıldığında ise 1992 yılının başlarına kadar olan süreçte dolaysız vergiler, dolaylı vergilerin üzerindeyken son 3 yıllık dönemde bu görünüm tersine dönmüştür.

3. 1995-2001 DÖNEMİ

3.1. Dönemin Genel Ekonomik Özellikleri

Türkiye 1994-95 yılları arasında, gümrükler ve dış ticaret, rekabet ve fikri ve sınai haklar alanlarında çok yoğun bir yasalaştırma hareketini gerçekleştirmiştir. Avrupa Birliği ile yapılan Gümrük Birliği Anlaşması ve 1 Ocak 1995 tarihinde yürürlüğe giren Dünya Ticaret Örgütü Nihai Senedi, ithalat politikalarının çerçevesini oluşturur hale gelmişlerdir²⁷⁵. İhracat politikasında ise parasal teşvik uygulamalarına son verilirken²⁷⁶, bunların yerine Dünya Ticaret Örgütü ve Avrupa Birliği normlarına uygun ihracatta devlet yardımları uygulamaya konulmuştur. Bunlar istihdam yardımı, eğitim yardımı, çevre maliyetlerinin desteklenmesi, araştırma-geliştirme yardımı, pazar araştırması desteği, patent ve model yardımı, yurt dışı ofis-mağaza yardımı, ihtisas fuarlarının desteklenmesi gibi yardımlar devreye girmiştir.²⁷⁷

1995-2001 döneminin en önemli özelliği ardı ardına gelen Kasım 2000 Krizi ile Şubat 2001 krizidir. Bu iki krizin de ortak özelliği likidite yetersizliği sonucu meydana gelmiş olmalarıdır.

Kasım krizinin doğuş sebebi TL'ye ve dövize olan talebin artması ve bu artan likidite talebinin piyasa tarafından karşılanmaması sonucu faiz ve kurların hızla yükselmesidir. Piyasanın artan likidite talebini karşılayarak finansal kaynağın IMF'den sağlanmasıyla faiz ve kur artışının önüne geçilmiştir. Aslında kriz önlenmemiş, sadece üstü örtülmüştür. Kriz devam etmiş sadece daha da derinleşmesi önlenmiştir²⁷⁸.

Şubat krizi tam atlatılamayan Kasım krizinin devamıdır. Devlet yönetimindeki bir anlaşmazlık zaten baskı altında tutulan krizi su yüzüne çıkarmış,

²⁷⁵ Erol İyibozyurt, **Küreselleşme ve Türkiye**, Bursa: Ezgi Kitabevi, 1999,s.297.

²⁷⁶ DPT, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Yayın No:2597-ÖİK:608, Ankara, 2001, s.26.

²⁷⁷ Mehmet Aktel, **Küreselleşme ve Türk Kamu Yönetimi**, 3.b., Ankara: Asil Yayın Dağıtım, 2003,s.132.

²⁷⁸ Hüseyin Şahin,a.g.e. , s.252.

para piyasasında faiz ve kurların artışına sebep olmuştur. Anlaşmazlığın ekonomide kriz şekline yansımalarının sebebi ekonominin siyasi iradedenden bağımsız olmaması, ekonominin siyasilerin tutum ve davranışlarına göre yön bulmaya çalışmasıdır. Ekonomik kökenli olmayan Şubat krizi, ekonomi kökenli Kasım Krizine göre ekonomide daha fazla tahribat yapmıştır. Kriz sonrasında ekonomi %9 daralmıştır, ulusal gelir 51 milyar dolar azalmıştır. Kişi başına gelir 725 dolar gerilemiştir, 19 banka, 125 işyeri kapanmıştır, 1.5 milyon kişi işsiz kalmıştır, enflasyon oranı %30 oranından %70'i aşan rakamlara ulaşmıştır. Hazine'nin faiz ödemeleri %101 artmıştır, iç borç stoku 2000 yılının dört katına ulaşmıştır²⁷⁹.

Üst üste yaşanan bu iki kriz ile 1999 yılında uygulanmaya konan enflasyonla mücadele programı da sona ermiş oldu. Ve ardında 15 Mayıs 2001 tarihinde Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı yürürlüğe girmiştir.

Yeni programın temel amacı kur rejiminin terk edilmesi nedeniyle ortaya çıkan güven bunalımı ve istikrarsızlığı ortadan kaldırmak ve eşanlı olarak bu duruma bir daha geri dönmeyecek şekilde kamu yönetiminin ve ekonominin yeniden yapılandırılmasına yönelik altyapıyı oluşturmaktır.

Bu programın beklide en önemli yanını yapısal reformlar oluşturmaktadır. Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı çerçevesinde öncelik verilerek hayata geçirilen yapısal reformların temel amacı, mal ve hizmetlerin üretim miktarları ile fiyatlarının piyasa kuralları kapsamında belirlenmesini ve böylece kıt kaynakların en etkin biçimde halkın önceliklerine göre kullanımını sağlamaktır. Türkiye de geçmiş dönemlerde uygulanan programların başarısız olmasında yapısal reformların gerçekleştirilememiş olmasının büyük payı vardır. Kalıcı mali tedbirler alınması ile piyasa kurallarına dayalı ve rekabete açık bir üretim, enflasyondan arınmış bir ekonomi ve istikrarlı bir büyüme sağlanabilir.

Kamu Harcama Yönetimi alanında oluşturulan plan ve “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı” bütçe sistemini yeniden yapılandırmaya ve bütçeyi disiplin altına almaya çalışan öneriler ve somut adımlar olarak ortaya çıkmaktadır. Bu adımlar

²⁷⁹ Rıdvan Karluk, a.g.e., s.479.

sonucu, 1980'li yıllardan itibaren her alanda giderek yaygınlaşan, kamu maliyesinin belirleyici unsuru haline gelen ve mali disiplini olumsuz yönde etkileyen fon uygulamasına²⁸⁰ son verilmiştir.

3.2. 1995-2001 Döneminde Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikaları

1995-2001 döneminde vergi politikaları alanında yapılan en önemli dönüşüm; 1 Ocak 1996 tarihinde Türkiye ile Avrupa Birliği arasında Gümrük Birliği'nin gerçekleştirilmiş olmasıdır.

Gümrük Birliğine geçişle birlikte AB’ne üye ülkelerden yapılacak sanayi ürünü ithalinde gümrük vergisi ve diğer eş etkili vergi fon ve paylar uygulamadan kaldırılmıştır. Üçüncü ülkelerden yapılan ithalattan ise ortak gümrük tarifesindeki OGT oranlarına göre gümrük vergisi alınmaktadır. Bu nedenle ithalattan alınan kamu gelirlerinde azalma söz konusu olmaktadır. Gümrük birliğine geçiş ile birlikte yürürlükten kalkan gümrük vergisi ve gümrükten alınan fonlardan doğacak kaybı telafi etmek üzere Akaryakıt Tüketim Vergisi(ATV), Ek Taşıt Alım Vergisi, Lüks taşıtlardaki KDV ile tütün ve alkollü içkiler ithalinde alınan ek vergi oranları bakanlar kurulu kararlarıyla arttırılmıştır²⁸¹.

Vergi idaresi ve denetiminin daha etkin hale getirilmesi amacına yönelik olarak, vergi daireleri ile mükelleflerin ekonomik faaliyetlerinin tek bir merkezden izlenmesini sağlamak üzere tek vergi numarası verilmesi uygulaması 1996 yılında mevcut mükelleflerin tamamını kavrayacak şekilde genişleterek sürdürülmüştür. Böylece vergi idaresi sağlıklı bir merkez sicil kütüğüne kavuşmuştur²⁸².

Vergi tahsilâtının bankalar aracılığıyla yapılması uygulaması banka sayısı 42’den, 7’ye çıkarılmak suretiyle yaygınlaştırılmış, buna karşılık sistemde aksaklıklara yol açan posta yoluyla vergi tahsilâtı uygulamasına son verilmiştir. Vergi tahsilâtında

²⁸⁰ Mehmet Aktel, a.g.e.,135.

²⁸¹ Demirtaş Sanayiciler Derneği Paneli, **2002’de Türkiye’de Maliye ve Vergi Politikaları Göstergeleri Işığında Beklentiler**, Yayın No:3 İçinde, Kurtuluş Akdeniz, “Özel Tüketim Vergileri”, 2002, s.45.

²⁸² Ahmet Esen “Ekonomik Denge, Net Aktif,Ek Gayrimenkul Ve Ek Motorlu taşıtlar Vergisi Dolayısıyla”, **Maliye Postası**, Sayı:33 Haziran 1994, s.23.

idarelerine manyetik ortamda iletmeleri konusundaki çalışmalara devam edilmiştir²⁸³.

1998 yılında, vergi idaresi merkez ve vergi dairelerini kapsayan teknolojik altyapının geliştirilmesi, vergi idaresi yeniden yapılandırılması çalışmaları ile birlikte, vergi yasalarının günün şartlarına uyumu konusunda da önemli adımlar atılmış, vergi tabanının genişletilmesi, kayıt dışı ekonominin daraltılması, vergi yasalarının basit ve anlaşılır hale getirilmesi, vergi adaletinin geliştirilmesi yönünde 4369 sayılı kanun ile kapsamlı vergi düzenlemeleri yapılmıştır. Bu kapsamda²⁸⁴, gelirin tanımını genişletilerek her türlü kazanç ve irat vergi kapsamına alınmış; Gelir, Kurumlar, Veraset ve İntikal, Emlak Vergisi oranlarında ve harçlarda önemli indirimler yapılmış; götürü vergileme ve hayat standardı uygulaması kaldırılmış; menkul sermaye iratlarının ve sermaye kazançlarını vergilendirilmesinde köklü değişikliklere gidilmiştir.

Vergi idaresi ve denetiminin daha etkin hale getirilmesi amacına yönelik olarak vergi daireleri ile mükelleflerin ekonomik faaliyetlerinin tek bir merkezden izlenmesi ve bu suretle kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin kavranmasında anahtar bilgi eksikliğinin giderilmesi amacıyla tek bir vergi numarası uygulaması 1998 yılında da yaygınlaştırılarak sürdürülmüştür.

1998 yılında yayınlanan vergi usul kanunu tebliği ile ticari kazançların vergilendirilmesinde önemli bir sorun olan bir çok gelirin vergi dışı kalmasına neden olan götürü vergilendirme usulü kaldırılarak yerine basit usul getirilmiştir²⁸⁵.

17 Ağustos depreminden sonra meclise sevk edilen vergi kanunu teklifinin gerekçesinde depremin, devlet gelirinin %15'inin elde edildiği bir bölgede meydana gelmiş olmasının gelir kaybına sebep olacağı; bu düzenlemeyle bir yandan depremde zarar gören yurttaşların yaralarının sarılacağı, diğer yandan ekonomik

²⁸³ DPT, **Yedinci Beş Yıllık kalkınma Planı (1995-1999)**, Ankara, 1993, s.77.

²⁸⁴ Hakan Yılmaz, a.g.e., s.208.

²⁸⁵ Doğan Şenyüz, a.g.e., 145.

istikrar programının devamının sağlanacağı ifade edilmiştir. 26.11.1999 tarih ve 4481 sayılı olarak kabul edilen bu kanunla²⁸⁶,

- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden 1999 matrahları üzerinden %5 ek gelir ve kurumlar vergisi,
- 1999 matrahları üzerinden emlak vergisi kanununda yazılı oranlarda ek emlak (bina, arsa, arazi) vergisi
- MTV ye tabi araçlardan 1999 yılı için tahakkuk ettirilen MTV tutarı kadar ek MTV,
- 2000 yılı sonuna kadar uygulanmak üzere, cep telefonu işletmecileri tarafından verilen tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmeti tutarının %25 i oranında özel iletişim vergisi,
- 4306 sayılı kanununda belirtilen işlem ve kâğıtlar için ödenen eğitime katkı payı kadar ayrıca özel işlem vergisi alınması hükme bağlanmıştır.

17 Ağustos 1999 Marmara depreminde meydana gelen zararı karşılamak amacıyla gündeme getirilen ve kamuoyunda “deprem vergisi” olarak nitelenen yasa 26 Kasım 1999 tarihinde Resmi Gazete’ de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Genel kurul görüşmeleri sırasında, yasanın kapsamı 12 Kasım 1999 tarihinde meydana gelen Düzce depremi de göz önünde tutularak genişletildi. Ayrıca “özel işlem vergisi ve faiz vergisi” adlarıyla iki yeni vergi konuldu. Bu Tasarıyla²⁸⁷;

- Bina, arsa ve araziler,
- Motorlu taşıtlar,
- Cep telefonları üzerinden bir defalık ek vergi ödenmesi öngörülmektedir.

Ayrıca 1998 yılı matrahı üzerinden ek gelir ve kurumlar vergisi, özel işlem vergisi, emlak vergisi, ek taşıt vergisi ve cep telefonu vergilerinin yanı sıra, 1 Aralık 1999'dan önce ihraç edilmiş devlet iç-borçlanma senetlerine % 4-14 oranlarında vergi getirilmiştir. Aralık ayında bazı maddelere uygulanan KDV oranları ve repo ve mevduat faizlerine uygulanan stopaj %2 artırılmıştır.

²⁸⁶ Genç Osman Yaraşlı, a.g.e., s.31.

²⁸⁷ Hakan Yılmaz, a.g.e.,s.210.

3.3. Dolaysız Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler

1995-2001 döneminde dolaysız vergilerin Genel bütçe vergi gelirleri içindeki payı yıllar itibariyle düzensiz bir seyir izlemiştir. Tablo 15’den de anlaşılacağı gibi; 1995 yılında %40,7 oranındayken 1996 yılında %39,4 oranına düştüğü görülmektedir. 1998 yılında bu oran hızlı bir yükselme gerçekleştirerek %46,6 olarak gerçekleşmiş fakat 2001 yılında tekrar düşüş yaşayarak %40,1 seviyesine inmiştir.

Tablo 17: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Vergi Gelirlerinin Dağılımı (%) 1995-2001 Dönemi

Yıllar	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Dolaysız Vergiler	40,7	39,4	40,7	46,6	45,4	40,9	40,4

Kaynak: www.dpt.gov.tr

Dolaysız vergi gelirlerindeki azalış, KDV oranının %17’ye çıkarılması ve diğer ek ve geçici vergilerle de yapılan artışlarla karşılanmaya çalışılmıştır. Böylece, vergi adaletsizliğinde bir artış meydana gelmiştir²⁸⁸.

3.3.1. Gelir Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

01.01.1999 yılında 4369 sayılı Gelir Vergisi Kanunu değiştirilmiştir. Yapılan bu değişim sonucu gelirin tanımı yeniden düzenlenmiştir. Buna göre gelir; “bir takvim yılı içinde elde ettiği tasarruf ve harcamasına kaynak teşkil eden her türlü kazanç ve iratların safi tutarıdır” şekline tanımlanmıştır²⁸⁹.

Gelirin tanımının değiştirilerek harcama ve tasarrufların kaynaklarını içerecek şekilde genişletilmesi kayıt dışı ekonomiyi daraltma yönünde atılan önemli bir adımdır. Fakat kayıt dışı ekonominin önlenmesi için sıkı denetim mekanizmaları devreye sokulmalıdır.

²⁸⁸ Orhan Şener,a.g.e., s.333.

²⁸⁹ Yahya Arıkan, **İSMMMO 2002 Vergi Raporu**, İstanbul, 2003, s.31.

1999 yılında değişen Gelir Vergisi Kanunu ile vergi oranları değiştirilmiştir. Düşük gelirliler için ilk gelir diliminin vergi oranı %25'ten %15'e indirilirken; yüksek gelirliler için son gelir diliminin vergi oranı % 55'ten %40'a indirilmektedir. Böylece, gelir vergisinin yeni tarifesinin gelir dağılımını bozucu etkisi önemli ölçüde artmıştır²⁹⁰.

Buradan da anlaşılabacağı gibi düşük gelirler için 10 puanlık oransal bir düşüş nispi bir iyileşme sağlamıştır fakat üst gelir dilimlerindeki aşırı düşüş vergileme ile gelir dağılımının iyileştirileceğine ilişkin ilkeye ters düşmektedir.

Türkiye'de 1995-2001 yılları arasındaki dönemde gelir üzerinden alınan vergilerin GSYİH içindeki payı artma eğilimi gösterirken vergi gelirleri içindeki payı hep azalma eğilimi göstermiştir²⁹¹.

Tablo 18: Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1995-2001 Dönemi

Yıllar	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Gelir Vergisi T./ Toplam Gelir Vergisi	30,4	30,1	31,6	37,7	33,3	23,4	23,4

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr>

Tablo 18'ya göre 1995-2001 döneminde gelir vergisinin toplam vergileri içindeki payı yıllar itibariyle düzensiz bir seyir izlemiş, 1995 yılında %30,4 iken 1998 yılında %37,7'ye yükselmiş ve 2001 yılında %23,4'e düşmüştür.

3.3.2. Kurumlar Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

4369 sayılı kanunun 57. Maddesiyle değişen ve 1999 hesap dönemi kurum kazançlarından başlamak üzere 01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek şekilde kurumlar vergisi, Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre tespit olunan kurum

²⁹⁰ Orhan Şener, a.g.e., s.334.

²⁹¹ TOBB, a.g.e., s.141.

kazancının %30'u olarak belirlenmiştir. Yapılan değişiklikle kurumlar vergisi oranı %25'ten %30'a çıkarılmıştır. Diğer yandan kanunda yer alan istisnaların pek çoğunun kaldırılmasına paralel olarak asgari kurumlar vergisi uygulaması anlamını yitirdiğinden bütünüyle kaldırılmıştır²⁹².

Tablo 19: Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) 1995-2001 Dönemi

Yıllar	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Kurumlar Vergisi T./ Toplam Gelir Vergisi	9,5	8,4	8,3	8,1	10,5	8,9	9,3

Kaynak: www.gib.gov.tr

Tablo 19'den de görüldüğü gibi kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1995-2001 dönemi içerisinde genel olarak düşüş eğilimi göstermiştir. Kurumlar vergisinin vergi gelirleri içindeki payı indirim ve istisnalardan dolayı azalmıştır.

3.4. Dolaylı Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler

1995-2001 döneminde vergi gelirlerinde olumsuz bir etki gözlenmezken, dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı yükselmiştir. Özellikle akaryakıt vergisindeki (ATV) yüksek tahsilât, dolaylı vergi yükünün 1998 yılındaki % 53,4 seviyesinden % 54,7 seviyesine çıkmasında etkili olmuştur.

Tablo 20: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 1995-2001 Dönemi

Yıllar	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Dolaylı Vergiler	59,3	60,6	59,3	53,4	54,6	59,1	59,6

Kaynak: www.gib.gov.tr

²⁹² Şükrü Kızılot vd., a.g.e., s.41.

Ekonomik aktivitedeki gerileme ve deprem sonrası bölgede vergi ertelemeleri 1999 yılı vergi gelirlerini olumsuz etkilemiştir. Ancak deprem vergisi adı alanda konulan ek vergi tahsilâtında elde edilen yüksek performans, 1999 yılında vergi gelirlerinin reel olarak % 3,6 artmasını ve toplam gelirlere oranının, 1998 yılı düzeyinde kalmasını sağlamıştır. Ancak gelirler reel olarak sınırlı artış gösterirken, bütçe harcamalarının, özellikle faiz harcamalarının hız kazanması, vergi gelirlerinin harcamaları karşılama oranını % 59,1'den 52,8'e indirmiştir.

3.4.1. Katma Değer Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Dolaylı vergilerin önemli bir kısmını KDV oluşturmaktadır. KDV'nin uygulanmaya başladığı 1985 yılından itibaren toplam KDV hâsılatının dolaylı vergiler içerisindeki payının belirli bir artış ile geliştiği görülmektedir. Ancak özellikle 1995 yılından itibaren artış yerine, azalış yönlü bir trend olduğu ve bu azalış trendinin de 2002 yılından itibaren hız kazandığı görülmektedir²⁹³.

Tablo 21: Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı % 1995- 2001 Dönemi

Yıllar	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
KDV/ Toplam Gelir Vergisi	32,7	33,1	32,9	29,5	28,1	31,6	31,3

Kaynak: www.gib.gov.tr

Tablo 21'a bakıldığında 1995-2001 dönemi içinde KDV'nin toplam gelir vergisi içindeki payı 1998 ve 1999 yılları hariç artış göstermiştir. 1998 yılında %29,5 ve 1999 yılında %28,1'e düşmüştür.

²⁹³ Mehmet Emin Merter, İbrahim Attila Acar Enver Arslan, "Türk Vergi Sisteminde KDV Uygulaması ve Etkinliğinin Analizi", **Maliye Dergisi**, Sayı:153, 2007, s.33.

3.5. Önemli Vergi Rasyolarında Meydana Gelen Değişiklikler

3.5.1. Vergi Yükündeki Değişiklikler

1995-2001 döneminde ücretler üzerindeki vergi yükü sürekli artış gösterirken, finansal kazançlar üzerindeki vergi yükü istikrarlı düşüş göstermiştir²⁹⁴. Gelir vergisinin yükü daha çok ücretliler üzerinde kalmış ve vergiye tabi kesimin vergi yükü giderek arttırılmıştır. Bunun sonucunda son birkaç yıldır Türkiye AB ülkeleri içinde ücretliler üzerindeki vergi yükü en fazla olan ikinci ülke olmuştur. Türkiye'de toplanan gelir vergisinin yarısına yakını sadece ücretler üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır. Bu da gelir vergisinin bir anlamda ücret vergisine dönüştüğü yorumlarının yapılmasına neden olmaktadır.

Tablo 22: 1995-2001 Döneminde Vergi Gelirlerinin GSMH'ya Oranı

Yıllar	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Vergi yükü (%)	13,8	15,0	16,1	17,2	18,9	21,1	22,5
Vergiler/GSMH							

Kaynak: www.dpt.gov.tr

Tablo 22'den de anlaşılacağı gibi vergilerin GSMH içindeki payı 1995-2001yılları arasında sürekli bir artış göstermektedir. 1995 yılında vergi yükü %13,8 iken 2001 yılında bu oran %22,5'e çıkmış vergi yükünde %8,7 puanlık bir artış gerçekleşmiştir.

3.5.2. Vergi Esnekliğindeki Değişiklikler

Vergi esnekliği, vergilemedeki önemli ilkelerden birini oluşturmaktadır. Bu ilke esas olarak, vergi gelirinin ekonomide meydana gelen değişiklikleri yakından izlemesini ifade eder. Vergi gelirlerindeki artış oranının GSMH artış oranından yüksek olması ölçüsünde vergi esnekliği büyümektedir. Vergi gelirlerindeki yüzde artışın GSMH'daki yüzde artışa oranının 1'den büyük olması vergi sisteminde

²⁹⁴ İsmail Engin, a.g.m., s.196-197.

esnekliğin yüksek olduğunu göstermektedir. Başka bir ifadeyle devletin, tüketicilerin satmalına gücü üzerinde en az GSMH'nın % 1'i kadar birincil etki yapmaya yeterli bir gelir esnekliğine sahip olması gerekmektedir.

Tablo 23: 1995-2001 Döneminde Vergilerin Gelir Esnekliği

Yıllar	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Vergilerin GSMH ya göre esnekliği	0,88	1,12	1,20	1,13	1,19	1,29	1,20

Kaynak : www.dpt.gov.tr

Vergi sisteminin esnek bir yapıda olması bütçe politikası açısından da önemlidir. Çünkü böyle bir durumda vergilerin otomatik istikrarlandırıcı özellikleri ortaya çıkmakta ve müdahaleye gerek kalmaksızın ekonominin durumuna göre kendiliğinden ayarlamalar olmaktadır.²⁹⁵ Bu esnekliğin sürdürülebilmesi için özellikle vergi gelirlerinin ekonomideki gelişmelere karşı otomatik duyarlılıklarının artırılması gerekmektedir.

Tablo 23'den görüldüğü gibi vergilerin gelir esnekliği 1995 yılı hariç 1'in üzerinde gerçekleşmiştir. 1995 yılında vergilerin GSMH'ya göre esnekliğinin 1'den küçük olma nedeni 1994 ekonomik krizinin olumsuz etkilerinin devam etmesinden kaynaklanmıştır denilebilir.

3.6. 1995-2001 Döneminin Değerlendirmesi

1995-2001 döneminde göze çarpan en belirgin özellik arka arkaya yaşanan Kasım 2000 Krizi ile Şubat 2001 krizidir. Bu iki krizin de ortak özelliği likidite yetersizliği sonucu meydana gelmiş olmalarıdır.

Türkiye'ye yönelik yabancı sermaye hareketlerinin seyri izlendiğinde bu dönemde sermaye hareketlerinde sürekli dalgalanmalar meydana gelmiş, önemli ve güvenilir fon kaynakları sağlanamamıştır. 1 Ocak 1996 tarihinde yürürlüğe giren

²⁹⁵ Nihal Avcı, "Bütçe ve Para Politikalarının Makroekonomik Etkileri", **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**, <http://www.bumko.gov.tr/TR//Tempdosyalar/NAvcı.pdf>, (19.05.2008).

Gümrük Birliğiyle birlikte sermaye hareketlerinde, özellikle de doğrudan yatırımlarda beklenen artışlar gerçekleşmemiştir.

Tablo 24: 1995-2001 Döneminde Toplam Sermaye Hareketleri

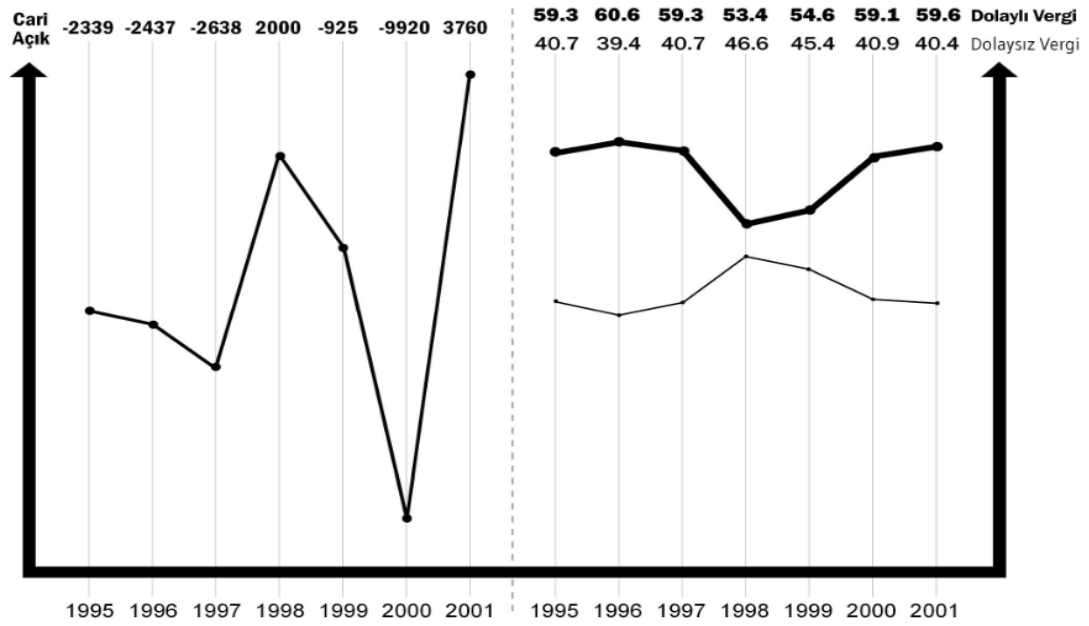
Yıl	Toplam Sermaye Hareketleri (net)	Doğrudan Yatırımlar	Uzun Vadeli Sermaye Hareketleri	Kısa Vadeli Sermaye Hareketleri	Portföy Yatırımları
1995	4565	772	-95	3635	237
1996	5483	612	1636	2665	570
1997	6969	554	4788	-9	1634
1998	-840	573	3985	1313	-6711
1999	4829	138	344	1024	3429
2000	9584	112	4276	4200	1022
2001	-14557	2769	-1130	-11006	-4515

Kaynak: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası Ödemeler Dengesi İstatistikleri www.tcmb.gov.tr

Tablo 24'ten anlaşılacağı gibi Türkiye'ye giren yabancı sermaye miktarı 1998 ve 2001 yılları hariç yüksek rakamlarda seyretmiştir. 1998 yılında Asya ve Rusya krizlerinin etkisiyle Türkiye'den çıkan net sermaye miktarı 840 milyon dolardır. 2001 yılında ise Kasım ve Şubat krizlerinin etkisiyle 14.557 milyar dolar sermaye çıkışı olmuştur. Doğrudan yatırım miktarları 1995 yılına göre 1996,1997 ve 1999 yıllarında düşüş göstermiştir. 1995 yılında doğrudan yatırım miktarı 772 milyar dolar iken 2000 yılına kadar sürekli bir azalma yaşamış ve 2001 yılında 2769 milyar dolara yükselmiştir.

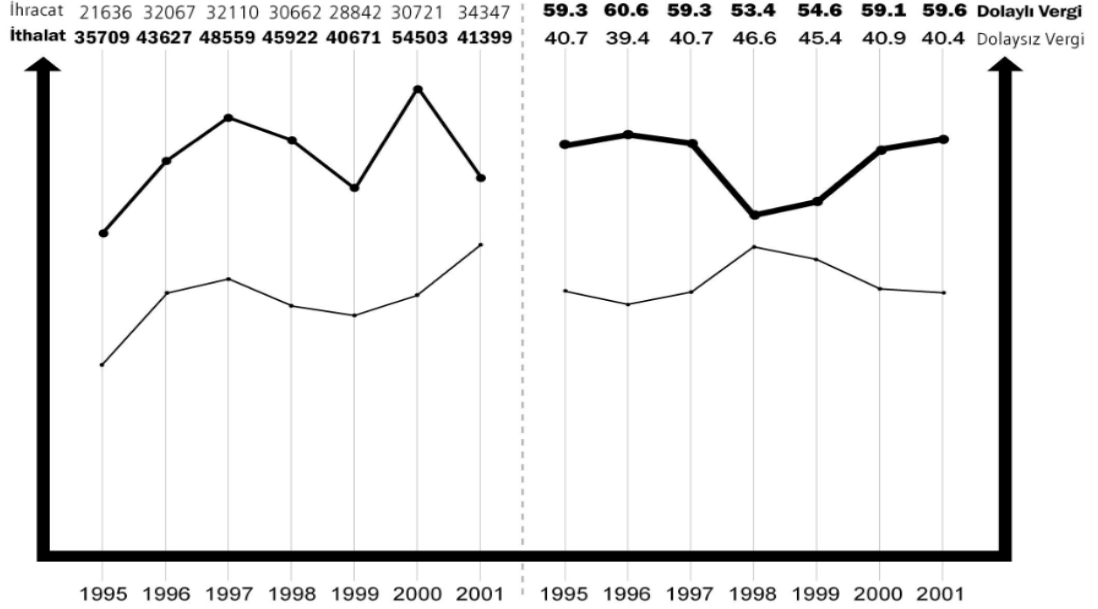
1994 ekonomik krizini tetikleyen en önemli faktör kısa vadeli sermaye hareketleriydi ve krizin aşılması için 5 Nisan 1994 tarihinde alınan kararların etkisiyle Türkiye belli süre kriz ortamından uzaklaşmış fakat alınan bu kararların ve yapısal düzenlemelerin gerçekleştirilememesi nedeniyle 2000 ve 2001 yıllarında tekrar ekonomik krizlerle karşı karşıya kalınmıştır. Bu krizlerin ortaya çıkmasında 14 milyar dolarlık kısa vadeli sermaye hareketinin ülkeyi terk etmesi etkili olmuştur. Bunun sonucunda önce döviz kurları, ardından faiz oranları yükselmiş ve ekonomi yüzde 9.5 oranında küçülmüştür.

Şekil 5: 1995 – 2001 Döneminde Cari Açık - Dolaylı Vergi - Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki



Şekil 5’den de anlaşılacağı gibi 1995-2001 döneminde cari açık 2000 yılında en yüksek değerine ulaşmıştır. Bunun en önemli nedeni ithalat giderlerinin 54,503 milyon dolar ihracat gelirlerinin ise 30,721 milyon dolar düzeyinde gerçekleşmesidir. 2000 yılında Şubat ve Kasım aylarında meydana gelen krizlerin tetikleyicisi olan sermaye çıkışları cari açığı da büyük ölçüde etkilemiştir. Ayrıca 1995-2001 dönemleri arasındaki dolaylı vergi-dolaysız vergi gelişimine bakıldığında; dolaylı vergi oranlarının dolaysız vergi oranlarından daha yüksek olduğu gözlemlenmektedir. Bunun en önemli nedeni Gümrük Birliğine geçiş sürecinden sonra kaldırılan gümrük vergisini telafi etmek üzere oranları artırılan Akaryakıt Tüketim Vergisi(ATV), Ek Taşıt Alım Vergisi, Lüks taşıtlardaki KDV ile tütün ve alkollü içkiler ithalinde alınan ek vergi oranlarıdır. Ayrıca 17 Ağustos 1999 Marmara depreminde meydana gelen zararı karşılamak için konulan deprem vergisi ile de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı yükselmiştir.

Şekil 6: 1995 – 2001 Döneminde İthalat-İhracat-Dolaylı Vergi-Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki



1995-2001 Döneminde ihracat politikasında parasal teşvik uygulamalarına son verilmiş bunun yerine ihracatta devlet yardımları uygulamaya konulmuştur. Gümrük Birliğine geçiş sürecinin bir sonucu olarak, AB'ne üye ülkelerden yapılacak sanayi ürünü ithalinde gümrük vergisi ve diğer eş etkili vergi fon ve paylar uygulamadan kaldırılmıştır. İthalattan alınan kamu gelirlerinde azalma söz konusu olmakta ancak bu azalma dolaylı vergilerde meydana getirilen artış ile desteklenmektedir.

Şekil 6'dan anlaşılacağı gibi bu dönemde 1997 yılına kadar gerek ihracatta gerekse ithalatla bir artış meydana gelmiş ancak 1997-1999 yılları arasında zamlar meydana gelmiştir. İhracat 1999 yılından sonra düzenli bir şekilde artmaya devam ederken ithalat ise ekonomideki krizler nedeniyle 2000 yılından itibaren azalma eğilimine girmiştir.

4. 2002-2007 DÖNEMİ

4.1. Dönemin Genel Ekonomik Özellikleri

2002-2007 dönemi başında, yaşanan Kasım ve Şubat krizlerinin etkisi devam etmektedir. Kriz sonucunda döviz kurları dalgalanmaya bırakılmış, Türk Lirası dövize karşı önemli ölçüde değer kaybetmiş, milli gelir küçülmüş, fiyatlar hızla yükselmiştir. 2001 yılı Mayıs ayında yürürlüğe konulan bir program ile mali disiplinin sağlanması, enflasyonun düşürülmesi ve mali sektörün yeniden yapılandırılması öngörülmüştür. Programın en önemli hedefi kamu kesiminin her yıl %6,5 oranında faiz dışı fazla vermesi olmuştur. 2001 yılı sonrasında sıkı maliye politikaları ile konsolide bütçe ve kamu kesiminde hedefler gerçekleştirilmiş, IMF ile yapılan şubat 2002-2005 dönemi ile 3 yıllık istikrar programı başarı ile uygulanmıştır²⁹⁶.

Türkiye’de de 2002-2004 yılları arasında uygulanan ekonomik program çerçevesinde yüksek seviyede seyreden reel getiri oranlarının ülkeye önemli derecede kısa vadeli sermaye girişinin akmasına neden olduğu gözlemlenmektedir. Burada sermaye girişi olarak ifade edilen değerler, portföy yatırımları ile kısa vadeli diğer yatırımlara ait (ticari krediler, bankalara ve diğer sektöre açılan kredilerin toplamı) yükümlülüklerin toplam miktarlarından oluşur. Böylece programın ikinci yarısında kısa vadeli sermaye girişlerine bağlı olarak ülkedeki döviz arzının yükselmesi dolayısı ile TL’nin değerlenmesi yönünde kurlar üzerinde baskının arttığı söylenebilir. Yerli paranın değerlenmesine bağlı olarak ithalat artışı ve ihracat azalışı oluşmuş ve bunun sonucunda da cari işlemler açığı artmıştır²⁹⁷.

2005 yılında IMF ile 3 yıllık yeni bir stand-by anlaşması imzalanmıştır. Program uygulamaları sonucunda ekonomi enflasyon, büyüme ve borçlar konusunda belirli bir istikrara kavuşmuştur. Buna karşılık cari işlemler açığı ve işsizlik oranları

²⁹⁶ Kamil Mutluer vd., a.g.e., s.81

²⁹⁷ Özcan Karahan, a.g.e.

yükselmiştir. Bu çerçevede konsolide bütçe açığı hızla iyileşerek 2001 yılındaki %16,5'lik seviyesinden 2005 yılında %1,3'e 2006 yılında %0,5'e gerilemiştir²⁹⁸.

4.2. 2002-2007 Döneminde Türkiye'de Uygulanan Vergi Politikaları

2000 yılı sonrasında bir yandan Avrupa Birliği müktesebatına uyum sağlamak diğer taraftan IMF ile kararlaştırılan yapısal değişiklikleri gerçekleştirmek için başta anayasa ve temel kanunlar olmak üzere tüm mevzuatta düzenlemeler yapılırken vergi kanunlarında da değişiklikler yapılmaya devam edildi. 2002 yılında Emlak Vergisi genel beyanı sırasında, Emlak Vergisinde 1972 yılından beri uygulanan beyan esası terk edilmiştir²⁹⁹.

Dağınık bir mevzuat çerçevesinde uygulanmakta olan birçok vergi, fon ve payların tek bir ÖTV çatısı altında toplanması amacıyla 1 Temmuz 2002 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülen bir ÖTV Yasa tasarısı hazırlanmıştır. 2002 yılında vergi idaresinin yeniden yapılandırılması ve vergi politikasının yeniden şekillendirilmesi amacıyla 2002-2004 yılları arasında vergi alanında yapılacak düzenlemeleri içeren vergi stratejisi hazırlanarak uygulanmaya başlanmıştır.

Özel Tüketim Vergisi, 06.06.2002 tarihinde TBMM tarafından 4760 sayılı yasa ile kabul edilmiş ve resmi gazetenin 12.06.2002 gün ve 24783 sayılı nüshasında yayımlanmak suretiyle 01.08.2002 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir³⁰⁰.

Bu kapsamda, 1 Ağustos 2002 tarihinden itibaren uygulamaya konan Özel Tüketim Vergisi kanunuyla (ÖTV) 16 adet fon ve vergi kaldırılmıştır. Böylece, birçok mal ve hizmetin vergilendirilmesinde basitlik sağlanarak KDV oran sayısı 5'ten 3'e indirilmiş ve Avrupa Birliği mevzuatına uyum açısından önemli bir gelişme sağlanmıştır. Ayrıca, ÖTV kapsamında alınan gelirlerden bazı bakanlık ve fonlara

²⁹⁸ Kamil Mutluer vd., a.g.e., s.82

²⁹⁹ İsmail Engin, a.g.m., s.198.

³⁰⁰ Mustafa Dönmez, "Özel Tüketim Vergisi", <http://gediztso.tobb.org.tr/altmnlr/hukukservisleri/hukuk90.htm>, (18.04.2008).

pay dağıtılması uygulamasına son verilmiştir³⁰¹. Bu verginin ihdası, yürürlükten kaldırdığı vergi ve fonlar yönüyle karmaşaya son vererek mevcut yapının basitleştirilmesi Avrupa Birliği Muktesebatı'na uygunluğu sağlama amaçlıdır.

Nakit esaslı muhasebeden, tahakkuk esaslı muhasebeye geçilmesi; yeni bir bütçe kod sisteminin³⁰² oluşturulması; bütçe kod sisteminin pilot kuruluşlardan başlayarak yaygınlaştırılması ve böylece hangi kuruluşun ne kadar harcama yaptığının belirlenmesi; 2002 yılında bütçe harcama prosedürlerini belirleyen iç Kontrol ve Denetim Kanunu'nun TBMM'ne sevk edilmesi; cari ve yatırım bütçelerinin hazırlanmasında koordinasyon sağlanması yönünde çalışmalar başlatılmıştır. 2002 yılında ileriye dönük olmak üzere 3 yıllık bütçe sistemine geçişin başlatılması ve böylece 1 yıl içinde alınan kararların ilerideki maliyetinin şimdiden karar alıcılara ve TBMM'ne sunulması; 2003 yılından itibaren ise daha uzun vadeli bütçeler yapılması hedeflenmiştir³⁰³.

2003 Bütçe Tasarısı emeği ile geçinen halka yeni yükler getirirken, sermaye gelirlerini ve özellikle finansal kazançları vergi dışında tutma konusundaki ideolojik tercihi sürdürmektedir. En adaletsiz vergi biçimi olduğu bilinen dolaylı vergilerin toplam vergiler içindeki payı yüzde 70'e ulaşırken, sermaye kesiminden alınan kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı sadece yüzde 10 düzeyinde kalmaktadır³⁰⁴. Gider vergileri kanununda değişiklik yapılarak 02.01.2004 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere “özel iletişim vergisi” ve “şans oyunları vergisi” yürürlüğe konulmuştur³⁰⁵.

2006 yılından itibaren genel ve katma bütçe (konsolide bütçe) yerine daha geniş kapsamlı merkezi yönetim bütçesi uygulamasına geçilmiş, genel yönetime dahil idarelerde bütçeler analitik sınıflandırmaya göre hazırlanmaya ve tahakkuk

³⁰¹ Mehmet Emin Merter vd.,s.35.

³⁰² Mehmet Aktel, a.g.e.,s.120.

³⁰³ Mehmet Aktel,a.g.e.,s.123.

³⁰⁴ Bağımsız Sosyal Bilimciler 2006 Yılı Raporu, **IMF Gözetiminde 10 Uzun Yıl:1998-2008 Farklı Hükümetler Tek Siyaset**,

http://www.bagimsizsosyalbilimciler.org/Yazilar_BSB/BSB2006_Final.pdf, (10.01.2008).

³⁰⁵ Filiz Giray,a.g.e.,s.283.

esaslı tek düzen muhasebe uygulanmaya başlanmıştır. 2007 yılından itibaren stratejik planlama ve performans esaslı ve çok yıllık bütçe uygulamasına başlanmıştır³⁰⁶.

2007 yılının ilk yarısında yapılan düzenleme ile ücretlilere topladıkları fiş ve diğer belgeler karşılığında yapılmakta olan vergi iadesi uygulaması kaldırılmış ve bunun yerine ücretlerine 2008 yılı başından itibaren kendisi eş ve çocukları için asgari ücretin belirli oranında asgari geçim indirimi yapılması kabul edilmiştir.

4.3. Dolaysız Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler

Dolaysız vergilerde 2002-2007 döneminde bir gelişme gerçekleşmemiş, dolaysız vergilerin vergi gelirleri içindeki payı ortalama olarak %30 civarında gerçekleşmiştir.

Tablo 25: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Vergi Tahsilâtının (%) Dağılımı 2002-2007 Dönemi

Yıllar	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Dolaysız vergiler	33,6	32,3	29,0	27,0	31,0	34,0

Kaynak: www.dpt.gov.tr

Tablo 25’de dolaysız vergilerin 2002-2007 yılları arasındaki Genel Bütçe Vergi Gelirleri içindeki payının dağılımına bakıldığında ortalama olarak bu oranın %30 civarında gerçekleştiği görülmektedir.

4.3.1. Gelir Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

2002-2007 yılları arasındaki döneme bakıldığında gelir vergisiyle ilgili yapılan en önemli değişikliğin tarifelerde meydana geldiği görülmektedir. İlk dilime uygulanacak olan oranlar tedrici olarak düşürülmüştür. 2006 yılında itibaren ilk dilim

³⁰⁶ Kamil Mutluer vd., a.g.e., s.83.

oranı %15 en yüksek oran%35 olarak belirlenmiştir. Ancak dilim sayısı 15-20-27 ve 35 olarak dört dilim olarak belirlenmiştir³⁰⁷.

Tablo 26: Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)

2002-2007 Dönemi

Yıllar	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Gelir Vergisi T./ Toplam Gelir Vergisi	23,0	20,2	19,5	19,1	21,0	22,2

Kaynak: www.gib.gov.tr

Gelir vergisinde yıllardan beri uygulanan iki ayrı tarife uygulamasına son verilerek 2006 yılı Gelir Vergisi Tarifesi Tek Tarife olarak uygulamaya girmiştir. Yeni düzenlemeye göre ücretlilerin dışındaki kesimin başlangıç vergi oranı %20'den %15'e düşmüştür. Daha önce Ücretlilerin yıllık 78.000 YTL'yi aşan gelirleri %35 oranında vergilendiriliyordu, yapılan düzenlemeyle birlikte yıllık 40.000 YTL'yi aşan gelirler %35 oranında vergilendirilecektir³⁰⁸. Bu da ücretlilerde orta ve yüksek gelir gurubunun gelir vergisini artırmıştır.

Tablo 26'ten de anlaşılacağı gibi 2006 yılına kadar sürekli düşen gelir vergisi oranında 2006 yılından itibaren bir yükseliş yaşanmaya başlanmıştır.2002 yılında gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı %23 iken 2005 yılında bu oran %19,1'e düşmüş fakat 2007 yılında tekrar %22,2'ye yükselmiştir.

4.3.2. Kurumlar Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Kurumlar vergisi oranında sık sık değişiklikler yapılmıştır halen uygulanan kurumlar vergisi oranı %30 olarak belirlenmiştir ancak özellikle AB'ye uyum sağlama çerçevesinde %20 ye düşürülmesi için hükümet tarafından kanun tasarısı hazırlanmıştır.

³⁰⁷ Orhan Şener,a.g.e.,s.350.

³⁰⁸ Şükrü Kızılot vd., a.g.e.,s.39.

1950 yılından beri yürürlükte olan Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) kaldırılarak yeni KVK 2006 yılının başından itibaren yürürlüğe konulmuştur. Yeni kanunla Kurumlar Vergisi oranı %30'dan %20'ye indirilmiştir³⁰⁹.

Tablo 27: Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)

2002-2007 Dönemi

Yıllar	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Kurumlar Vergisi T./ Toplam Gelir Vergisi	9,3	10,3	9,5	9,6	8,1	9,2

Kaynak: www.gib.gov.tr

4.4. Dolaylı Vergilerde Meydana Gelen Değişiklikler

Kamu gelirlerinin gerçek kaynağının vergi gelirleri olduğu düşünülürse bu vergilerin kimin tarafından ve nasıl ödendiğinin önemi ortaya çıkar. Vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının artması sonucu vergi yapısındaki adaletsizlik meydana gelmiştir. Dolaylı vergilerin büyük kısmı yaygın olarak tüketilen mallar üzerinden alındığı düşünülür ise devlet gelirlerinin ana dayanağının emek kesimi üzerinden alındığı ortaya çıkmaktadır³¹⁰.

Türkiye'deki toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı giderek artmakta ve bu suretle mevcut kişisel gelir dağılımındaki bozukluk uygulanan vergi politikasıyla daha çarpık bir hale getirilmiş olmaktadır. Bu durum kayıtdışı ekonomiyi tetiklemektedir

Tablo 28: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaylı Vergi Tahsilâtının (%)

Dağılımı 2002-2007 Dönemi

Yıllar	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Dolaylı vergiler	66,4	67,8	71,0	73,0	69,0	66,0

Kaynak: www.gib.gov.tr

³⁰⁹ Orhan Şener, a.g.e.,s.355.

³¹⁰ Türkiye Genç İşadamları Derneği, **2000'li yıllara Doğru Türkiye'nin Önde Gelen Sorunlarına Yaklaşımlar: VI-Vergi**, TÜGİAD Yayınları, 1996, s.9.

Vergi gelirleri ücret ve maaşlardan kaynakta kesilen vergiler ve dolaylı vergiler ile finanse edilmiş, dolaylı vergilerin ağırlığı artırmaya devam etmiş, dolayısıyla sistem dolaylı vergi eksenine oturtulma sürecini sürdürmüş, finansal rantların vergilendirmesinde radikal sayılabilecek bir değişiklik yapılmamıştır³¹¹.

Tablo 28’te görüldüğü gibi toplam vergiler içinde adaletsiz olduğu bilinen KDV, akaryakıt tüketim vergisi, iletişim vergisi gibi harcamalar üzerinden alınan dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2001’de % 59 iken (Tablo 18) bu oran 2002 yılında %66,4’e, 2005 yılında ise %73’e çıkmıştır.

4.4.1. Katma Değer Vergisinde Meydana Gelen Değişiklikler

Özel tüketim verisi 1 Ağustos 2002 tarihinden itibaren yürürlüğe girince KDV oranları yeniden düzenlenmiştir. Buna göre uygulanmakta olan genel KDV oranı (%18) ile indirilmiş oranlar (%1 ve %8) muhafaza edilmiş; arttırılmış oranlar (%26ve %40) kaldırılarak, bu listelerdeki malların büyük bir kısmı ÖTV ye tabi tutulmuştur³¹².

Tablo 29: Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı % 2002-2007 Dönemi

Yıllar	2002	2003	2004	2005	2006	2007
KDV/ Toplam Gelir Vergisi	34,2	32,1	34,0	32,1	43,25	32,4

Kaynak: www.gib.gov.tr

2000 yılından KDV daha önemli bir hale gelmiş, kurumlar vergisi ve gelir vergisine göre bütçe içindeki payının giderek artmıştır. KDV’nin 1988’den 2000 yılına kadar Gelir Vergisinden sonra 2. en önemli gelir sağlayan vergi iken, 2000 yılından 2007 yılına kadar geçen süreçte vergi tahsilâtları içinde en fazla tahsilâtı yapılan vergi haline geldiği görülmektedir.

³¹¹ Bağımsız Sosyal Bilimciler 2006 Raporu, a.g.e.

³¹² Şükrü Kızılot vd., a.g.e.,s.42

Vergi gelirleri içindeki payı genelde %30'lar seviyesinde olan Katma Değer Vergisi 2006 yılında %43,2 seviyesinde gerçekleşerek vergi gelirleri içindeki en yüksek paya ulaşmıştır. Bu durum Katma Değer Vergisinin vergi gelirleri içindeki payını daha etkin hale getirmiş dolayısıyla Katma Değer Vergisinin bütçe içindeki önemini daha da arttırmıştır³¹³.

4.4.2. Özel Tüketim Vergisi

Ekonomik sürecin üretim ve dağıtım aşamalarında veya bunlardan sadece birinde, istisna ve muafiyetler dışındaki bütün ml ve hizmetlerden gene olarak alınan muamele vergisine ayrı ayrı belirtilen bazı mal ve hizmetlerden alınan vergilere Özel Tüketim Vergileri (ÖTV) adı verilir³¹⁴.

Özel tüketim vergisi, ÖTV Kanunu'na etkili 4 ayrı listede sayılan aşağıdaki mal çeşitlerine uygulanmaktadır³¹⁵;

- I. Akaryakıt ürünleri ve türevleri (I Sayılı Liste)
- II. Taşıt araçları (II Sayılı Liste)
- III. Kolalı gazozlar, alkollü içecekler ve tütün mamulleri (III Sayılı Liste)
- IV. Genel olarak lüks mal kategorisinde kabul edilen ve eskiden%26 oranında KDV'ye tabi mallar (IV Sayılı Liste)

Gelirin kullanılmasını küresel olarak kavramayı amaçlayan muamele vergisinin yanı sıra belirli mal ve hizmetler üzerinden ÖTV alınması çeşitli nedenlere dayanmaktadır³¹⁶;

1. ÖTV belirli kişi gruplarının bazı kamu hizmetlerinden diğer kişilere kıyasla daha fazla yarar elde ettikleri varsayımından hareket ederek konulabilir. Örneğin benzinden alınan vergilerin yollardan daha fazla faydalananlar tarafından ödendiği kabul edilir.

³¹³ Şükrü Cicioğlu ve Hakan Yavuz , “KDV'nin Bütçe İçindeki Yeri ve Gıda Ürünlerinde KDV İndirimi, http://paribus.tr.googlepages.com/s_cicioglu12.doc ,(12.03.2007).

³¹⁴ Kurtuluş Akdeniz, a.g.m., s.46.

³¹⁵ Şükrü Kızılot vd.,a.g.e.,s.44.

³¹⁶ Kurtuluş Akdeniz, a.g.m.,s.49.

2. ÖTV ile vergi yükü dağılımında artan oranlılığın gerçekleştirilmesi istenir. Örneğin, yüksek gelir sahiplerinin bütçelerinde ağırlığı olan ürünlerin vergilendirilmesi artan oranlı bir yük dağılımına yol açar
3. Vergilemenin idari güçlüklerle karşılaştığı durumda, belirli ürünler vergilemenin konusu olarak seçilebilirler.
4. ÖTV sosyal faydaları düşük veya sosyal zararları olduğu kabul edilen maddelerin tüketimini kısıtlamak için konulabilir. Alkollü içkiler ve sigara gibi alışkanlık veren maddelerin hemen her ülkede bu tür vergilerin konmasının nedeni budur.

4.5. Önemli Vergi Rasyolarında Meydana Gelen Değişiklikler

4.5.1. Vergi Yükündeki Değişiklikler

Vergi yükü bir ülkenin kamu maliyesinin değerlendirilmesinde göz önünde tutulan en önemli göstergelerden birisidir. Bu gösterge ile bir ülke ekonomisinde kaynakların ne kadarlık kısmının, devlet tarafından vergi veya diğer isimlerle alındığını ifade etmektedir. Gelişmiş ülkelerde vergi yükü artışının temel nedeni refah devletinin finansmanı olurken, gelişmekte olan ülkelerde kronik kamu açıkları vergi yükünün artmasına yol açmıştır³¹⁷.

Tablo 30: 2002-2007 Döneminde Vergi Gelirlerinin GSMH'ya Oranı

Yıllar	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Vergi yükü (%) Vergiler/GSMH	21,7	22,9	23,6	24,5	23,7	23,6

Kaynak: www.dpt.gov.tr

Tablo 30'den görüldüğü gibi; vergi yükü 2002-2007 döneminde istikrarlı bir artış eğilimi göstermiştir. 2002 yılında vergi gelirlerinin GSMH'ya oranı %21,7 iken 2007 yılında bu oran %23,6 seviyesinde gerçekleşmiştir.

³¹⁷ DPT, Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı, s.4.

4.5.2. Vergi Esnekliğindeki Değişiklikler

2002-2007 döneminde vergilerin GSMH'ya göre esnekliği yani GSMH artış oranlarıyla vergi gelirleri artış oranları karşılaştırıldığında, aritmetik ortalamaları 1.08 olarak gerçekleşmiştir. Bu oran vergi gelirlerinde GSMH'nın artış oranı düzeyinde bir artış yaşandığını göstermektedir.

Tablo 31: 2002-2007 Döneminde Vergilerin Gelir Esnekliği

Yıllar	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Vergilerin GSMH ya göre esnekliği	0,90	1,39	0,98	1,35	0,80	1,06

Kaynak : www.dpt.gov.tr

4.6. 2002-2007 Döneminin Değerlendirmesi

2002-2007 dönemi başında, yaşanan Kasım ve Şubat krizlerinin etkisi devam etmektedir. Türkiye'de 2002 yılından sonra uygulanan ekonomik program çerçevesinde ekonomide sermaye akımlarının seyrinin artan olduğu gözlenmektedir. Ancak ülke içine giren sermaye hareketlerinin niteliği daha çok kısa vadeli sermayedir ve buna bağlı olarak ekonomideki döviz miktarı artmış ve TL değer kazanmıştır. Yerli paranın değerlendirilmesinin sonucu olarak ithalat artmış ve ihracat azalmış ve bunun sonucunda cari işlemler açığı sürekli yükselmiştir.

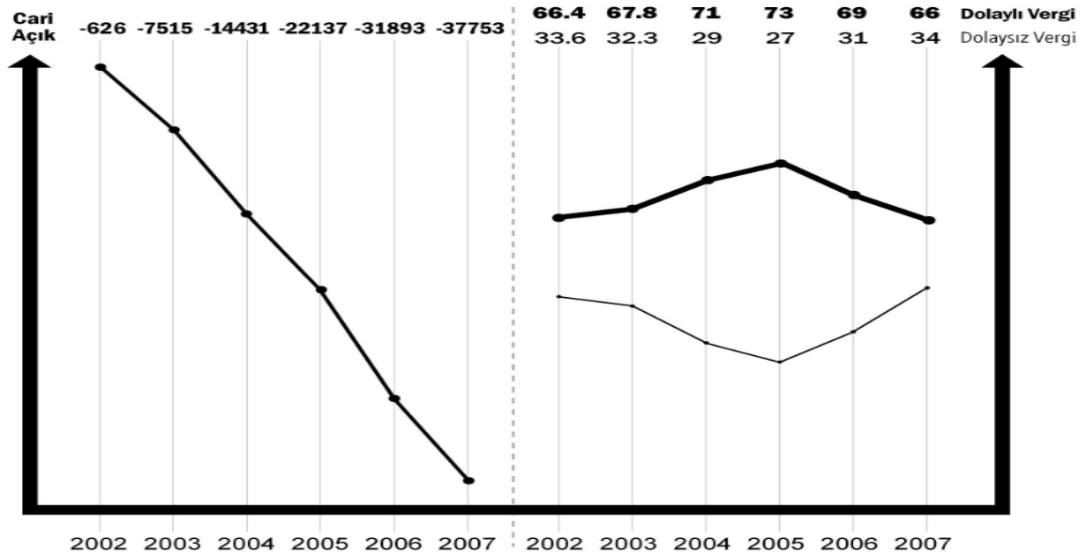
Tablo 32: 2002-2007 Döneminde Toplam Sermaye Hareketleri

Yıl	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Toplam Sermaye Hareketleri	1191	7192	17730	43502	42691	48627

Kaynak: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası Ödemeler Dengesi İstatistikleri www.tcmb.gov.tr

Tablo 32'den görüleceği gibi 2001 yılında 1.191 milyon dolar olan sermaye girişi 2007 yılında aşırı bir yükselme göstererek 48.627 milyon dolara ulaşmıştır. Ancak sermaye hareketlerindeki bu artışın ana kaynağı kısa vadeli sermaye hareketlerinden kaynaklanmaktadır. 2002-2007 yılları arasında doğrudan yabancı yatırımlardaki artış beklenen düzeyde gerçekleşmemiştir.

Şekil 7: 2002 – 2007 Döneminde Cari Açık - Dolaylı Vergi - Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki



Türkiye Cumhuriyetinin kurulduğu 1923 Yılından 2002 Yılına kadar geçen 80 yılda toplam 57 milyar dolar cari açık verildi. 2002-2007 yılları arasındaki son 6 yılın cari açıkları ise 114 milyar doları bularak son 80 yılın toplam rakamının iki katına çıkmıştır.

Türkiye'de cari açığın büyüklüğü ne kadar önemliyse nasıl finanse edildiği de o kadar önemlidir. Cari açıklar yüksek miktarda kısa vadeli (spekülatif nitelikteki) sermaye akımları, sıcak para ile finanse edilirse ekonomide risk meydana gelmektedir. 2001 yılı krizinden sonra Türkiye doğrudan yabancı sermayeyi yeteri kadar çekemediği için 2002 yılından sonra yüksek oranlarda cari açık rakamlarıyla karşı karşıya kalmıştır.

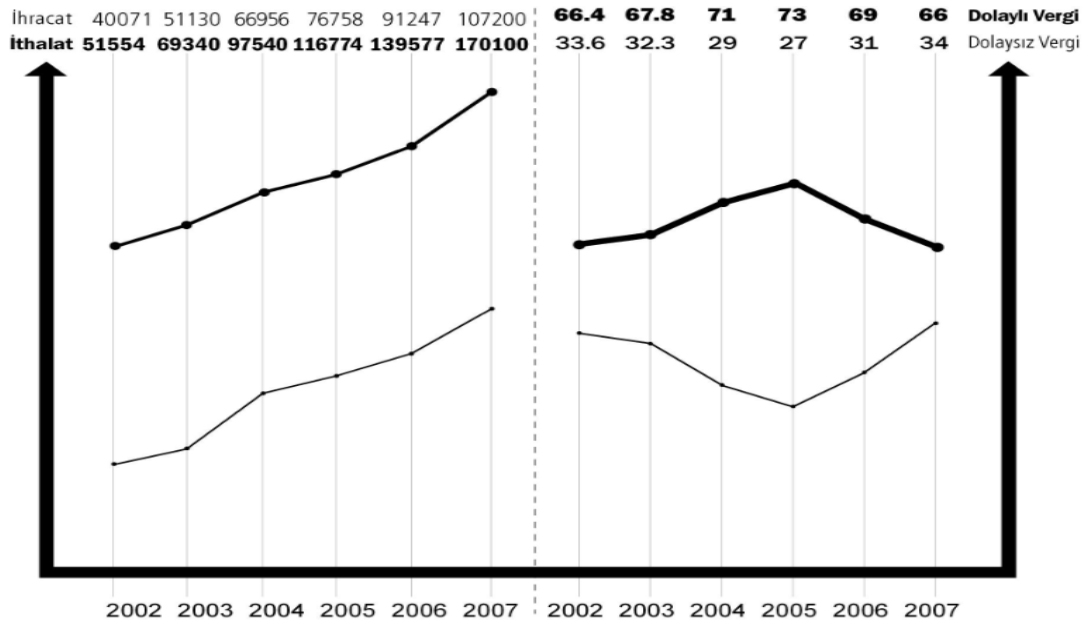
Mahfi Eğilmez'e göre (2008) Cari açık, ithalden alınan vergiler nedeniyle tuhaf bir biçimde bütçe açığının kapanmasına yardımcı oluyor. Hükümetin cari açığa aldirmaması biraz da bundan kaynaklanıyor³¹⁸.

³¹⁸ Mahfi Eğilmez, "Cari Açığa Aldıran Yok", Radikal Gazetesi, <http://www.radikal.com.tr/Default.aspx?aType=YazarYazisi&ArticleID=888194&Yazar=MAHFI%20EĞİLMEZ&Date=13.07.2008&CategoryID=101> , (13.07.2008)

2002-2007 döneminde vergileme alanında yaşanan en önemli değişime bakıldığında ise 1 Ağustos 2002 tarihinden itibaren uygulamaya konan Özel Tüketim Vergisi kanunuyla (ÖTV) ve 2004 yılında uygulamaya konulan Özel İletişim vergisi dikkat çekmektedir. Bu vergilerin yürürlüğe girmesiyle en adaletsiz vergi biçimi olduğu bilinen dolaylı vergilerin toplam vergiler içindeki payı artmış ancak sermaye kesiminden alınan kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı %10 düzeyinde kalmıştır. Türkiye’deki toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı giderek artmış ve ekonomideki gelir dağılımındaki bozukluk uygulanan vergi politikasıyla daha çarpık bir hale getirilmiştir.

Vergileme alanında yaşanan küresel eğilimler gelir üzerinden alınan vergilerde kendini hissettirmiştir. Türkiye’de bu alanda göze çarpan ilk konu son dönemde gelir vergisinin konusunun dar tutulması olmuştur. Yani gelirin tanım ve unsurlarının kapsamının sınırlı olarak belirlenmesi nedeniyle, özellikle sermaye hareketleri ve yatırımlar bakımından yeni ortaya çıkan bazı yeni gelir unsurları gelir tanımı içine girmemiş ya da muafiyet ve istisna sınırları içinde kalmıştır.

Şekil 8: 2002 - 2007 Döneminde İthalat-İhracat-Dolaylı Vergi-Dolaysız Vergi Arasındaki İlişki



2002 yılında ithalat ile ihracat arasındaki fark 11.483 milyon dolar iken 2007 yılında bu değer 62.900 milyon dolara çıkmıştır. Bu durum ekonomideki cari açığın hızla yükseldiğini göstermektedir. İthalattaki hızlı artışın en önemli nedeni imalat sanayindeki dışa bağımlılıktır.

Cumhuriyet tarihi boyunca ortaya çıkan cari açıklar ekonomik krizlerin yanı sıra askeri müdahale ve hükümet düşmesi gibi siyasi sonuçlar meydana getirmiştir. Dış ticaret dengesinde, ithalatın ihracata göre hızlı artmasından kaynaklanan dış ticaret açığındaki büyüme, cari açığındaki büyümenin çekirdeğini oluşturmuştur.³¹⁹.

³¹⁹ Ankara Ticaret Odası, “Cari Açıklar Tarihi Raporu”,
<http://www.atonet.org.tr/yeni/index.php?p=348&l=1> , (10.04.2008)

SONUÇ

Bilgi ve iletişim teknolojisinde meydana gelen değişmelerin tetiklediği küreselleşme olgusu, ekonomik, sosyal ve siyasal alanda önemli değişiklikleri beraberinde getirmiştir. Bu yeni gelişmeler bir yandan uluslararası ekonomik düzenin yeniden şekillenmesine neden olurken, diğer yandan da ülkelerin vergileme alanında yeni eğilimlerin yaşanmasına yol açmıştır. Sermaye piyasalarının liberalleşmesi ve dünya ekonomilerinin birbirleriyle daha fazla bütünleşmesi sonrasında küreselleşmenin etkisi, vergilendirme alanında da çok daha yoğun bir şekilde hissedilmeye başlanmıştır.

Küreselleşme süreci ile birlikte mobil faktörler üzerindeki vergi yükü mobil olmayan faktörler üzerine kaydırılmıştır. Böylece küreselleşme vergilemenin geleneksel yapısını tamamen değiştirmiştir. Mobil faktörlere vergi uygulanırsa sermaye ve kalifiye işgücü ülkeden kaçacak, vergi kaçakçılığı meydana gelecektir. Çünkü bir ülkede vergi oranlarının yüksek olması, vergi mükelleflerinin sermayelerini yurtdışına kaçırmalarına ve oraya yerleşmelerine neden olmaktadır. Bu durum da ülkelerin refahını olumsuz yönde etkileyecektir.

Dünyada serbestçe dolaşabilen küresel sermayeyi kendi ülkelerine çekebilmek için gelişmekte olan ülkelerin sağladığı mali kolaylıklar, bu ülkelerin vergi matrahlarının azalmasına yol açmaktadır. Bu durum ülkelerin kamu finansman yapısını da etkilemekte, kamu gelirleri vergiden borçlanmaya doğru yönelerek, bu ülkeleri mali krizler ile karşı karşıya bırakabilmektedir. Ayrıca vergi yüklerinin sermayenin üzerinden özellikle emek gibi akışkan olmayan üretim faktörleri ile dolaylı vergilere doğru bir yönelme içerisinde olduğu görülmektedir. Ücretler üzerindeki vergi yükü sürekli artış gösterirken, finansal kazançlar üzerindeki vergi yükü istikrarlı düşüş göstermiştir. Gelir vergisinin yükü daha çok ücretliler üzerinde kalmış ve vergiye tabi kesimin vergi yükü giderek arttırılmıştır. Bu da gelir vergisinin bir anlamda ücret vergisine dönüştüğünü göstermektedir.

Kamu gelirleri içinde en büyük paya sahip olan vergiler, kamu harcamalarının yükünü topluma yayan en temel araçtır. Vergilerin asıl amacı kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamaktır. Vergilerin bu amacın gerçekleştirilmesi yönünde kullanımı, devletin sosyal sınıflar arasındaki dengeyi gözetmesi ve sistemin meşruiyetini sağlaması açısından önem taşımaktadır. Ancak 1980 sonrasında değişen vergi politikası çerçevesinde devlet dolaylı/dolaysız vergi tercihini değiştirmek yoluyla dengeyi sermaye lehine çevirmekle kalmamış, emek üzerindeki vergi yükünü ağırlaştıran uygulamalara girmiştir. Bu dönemde enflasyonla mücadele programı çerçevesinde uygulanan düşük ücret politikalarıyla birlikte, emek geliri elde eden toplumsal sınıfların milli gelirden aldığı pay giderek düşerken, ücret üzerindeki vergi yükü artış göstermiştir.

Buradan da anlaşılacağı gibi, 1980 yılından sonra Türkiye’de dolaysız vergilerden dolaylı vergilere doğru bir yönelim gerçekleşmiştir. İlave olarak vergi teşvik önlemleri yoğun olarak uygulamaya konulmuştur. Bu gelişmeler sonucu Türkiye’de küreselleşmenin etkisiyle 1980 yılından itibaren vergi yüklerinin bir kısmının gelirden tüketime; bir kısmının da sermayeden ücretlere kaymasına neden olmuştur. Söz konusu değişimler, vergi tabanının daha akışkan olan üretim faktörlerinden daha az akışkan olan üretim faktörlerine kaymasına yol açmıştır. Bunun sonucunda ülkeler gittikçe tüketim vergilerine doğru bir yönelim sergilemiştir. Ancak bu süreçte mobil olan bu üretim faktörleri üzerinden alınan vergilerin oranlarında önemli indirimler yapılmasına rağmen, vergi tabanlarına herhangi bir daralma görülmemiştir.

Küreselleşmenin getirdiği vergi türleri arasındaki değişim, vergi politikasının gelir dağılımının düzenleyici bir aracı olarak kullanılmasını engellediği gibi, vergi gelirlerinin azalmasını ve ülkenin borç yükünün artmasını da beraberinde getirmektedir. Artan bu borçlar, Türkiye’yi uluslararası kuruluşlara bağımlı hale getirmiş ve bu kuruluşların belirlediği vergi politikalarını uygulama zorunluluğu nedeniyle, bağımsız bir vergi politikası oluşturmama gibi bir sonuçla karşı karşıya bırakmış ve bunun sonucunda küreselleşme ile birlikte hükümetler ekonomi politikalarını bağımsız olarak belirleme olanağından yoksun hale gelmişlerdir.

Türk Vergi Sisteminin yapısına ayrıntılı olarak bakıldığında, vergileme alanında tüm dünyada yaşanan küresel eğilimlerden biri olan vergi sistemi içindeki dolaylı vergilerdeki artış ve dolaysız vergilerdeki azalış olgusu Türk Vergi Sisteminde açıkça görülmüştür. Türkiye’de 1990 ve 2000’li yıllarda da vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin hızı azalırken dolaylı vergilerin payı sürekli artış göstermiştir. Dolaylı vergilerdeki bu artış ve dolaysız vergilerdeki azalışın yanı sıra vergi yapısındaki göze çarpan ikinci bir husus, kurumlar vergisi oranlarındaki azalış ile kurumlara tanınan teşviklerde ortaya çıkan artışlardır.

1980’li yıllardan itibaren dış ticaretin serbestleştirilmesi ve sermaye hareketlerinin önündeki engellerin kaldırılması yönünde yapılan mevzuat değişiklikleriyle Türkiye’nin dünya ile eklemlenmesi yönünde önemli adımlar atmış olmasına karşın, doğrudan yabancı sermaye yatırımının ülkeye çekilmesi bakımından uygulanan vergi teşviklerinin etkili olmadığı ve yüksek miktarda yabancı sermaye yatırımlarını ülkeye çekmeyi başaramadığı söylenebilir. Bundan dolayı, vergi rekabetinin göstergesi olarak ifade edilebilecek vergisel dönüşüm uygulamaları ve teşvik edici vergi politikalarının Türkiye’nin refahını artırma yönünde bir etki yaptığını iddia etmek pek mümkün değildir.

Türkiye’de yaşanan krizler incelendiğinde ortak noktasının cari işlemler bilançosundaki dengenin bozulması ve sürekli artan cari açıklar olduğu söylenilebilir. Ülkeden ani sermaye çıkışlarının meydana getirdiği dış açıkların neticesinde 1994 ve 200 yıllarında kriz patlak vermiştir. Ancak hükümetlerin oluşan döviz krizini sıcak parayla bastırmaları ve kalıcı çözüm üretememesi nedeniyle krizlerin etkileri uzun yıllar devam etmiştir.

Türk vergi idaresinin küreselleşmenin getirdiği avantajlardan yeterince yararlanabilmesi ve ortaya çıkan yeni sorunları aşabilmesi için bilişim teknolojilerinden daha fazla yararlanması için bazı önemli çalışmalar yapılmıştır. Bu doğrultuda vergi idaresi 1997 yılında “İnternet Vergi Dairesi” projesi adı altında bir proje geliştirilmiştir. Bu proje içinde VEDOP, MOTOP ve EBTİS projeleri yer almaktadır. Benzer şekilde vergi denetim ve incelemelerinde etkinlik ve verimliliğin artırılması için BİDDEP, Denetim Bilgi Sistemi, Karakter Tanıma Projesi projeleri

geliştirilmiştir. Bunların dışında Gelirler Genel müdürlüğünün mükelleflerle daha iyi iletişim kurması için bir web sitesi kurulmuştur. Yine elektronik işlemlerin yaygınlaşması ve elektronik belge ve kayıtların güvenilirliğinin sağlanması için, 2004 yılında Elektronik İmza Kanunu çıkarılmıştır. Türkiye'de elektronik ticarete olan güvenin artırılması, ticaret hacminin genişletilmesi, uluslararası ticaret hacminin büyümesi açısından elektronik imza yasasının çıkarılması son derece önemli bir gelişmedir.

Türkiye'de yıllar itibariyle değerlendirme yapıldığında küreselleşme süreciyle birlikte serbestleşen sermaye akımlarının sonucu olarak vergi politikalarının yapısının değiştiği söylenilebilir. Toplam vergi gelirlerini ağırlıklı olarak dolaylı vergiler oluşturmuş, dolaysız vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı ile sınırlı kalmıştır. Dolaylı vergilerin yükü toplumda düşük gelirli kişiler üzerinde olduğundan dolayı küreselleşmeyle birlikte Türkiye'de Gelir dağılımında sürekli bir bozulma meydana gelmiştir.

Sonuç olarak, küreselleşme sürecinin ve Türkiye'de uygulanan vergi politikalarının gelir dağılımı üzerinde olumsuz etkilere yol açtığı, bu olumsuz etkilerin bütçe açıklarına yol açarak özellikle sosyal refah harcamalarını azalttığı ve böylece ülke refahını olumsuz olarak etkilediği söylenilebilir.

Türkiye 2007 yılında kriz yaşandığı yıllardakinden çok daha yüksek bir cari açık oranı ile karşı karşıyadır. Cari açığın giderek yükselmesi önlenemezse ekonomide finansal açıdan kırılganlık meydana gelebilir. Bunun önlenmesi için ithalata bağımlı büyüme yerine üretimi ve istihdamı artırıcı büyümeye önem verilmeli, kaynak ve harcama dengesini sağlanması dikkate alınmalı, borçlanmanın azaltılması ve bunlara yardımcı olacak sermayenin spekülasyon sermaye değil yatırım yapacak doğrudan yabancı yatırımların yada uzun vadeli yabancı sermayenin Türkiye'ye çekilmesi için gerekli adımların atılması ülkenin geleceği için çok önemlidir.

KAYNAKÇA

- ACAR, İbrahim Attila. 2004. “Ulus Devletin Vergi Açmazı: Kredi Kartları, Hayali İhracat ve E-ticaret Kapsamında Bir Değerlendirme”. **19.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Yaklaşım Yayıncılık San. ve Tic.A.Ş., Ağustos.
- ADDA, Jacques. 2002. **Ekonominin Küreselleşmesi**. İstanbul: İletişim Yayınları.
- AKALIN, Akalın. 2001. “Sıcak Para Hareketleri ve Makroekonomik Etkileşim”. **Vergi Dünyası**, Sayı:328, Haziran.
- AKDEMİR, Bünyamin. “Küresel Rekabet Ortamında İnsan Kaynakları Yönetiminin Değişen Rolü: Stratejik İnsan Kaynakları Yönetimi”. http://www.calisma.org/plugins/preview/index.php?option=com_content&task=view&id=1574&Itemid=61 (15.11.2007).
- AKDEMİR, Tekin, Ersan Öz. “Elektronik Devlet ve Vergi Yönetimi-II”. **Vergi Sorunları**, Sayı:187.
- AKKAYA, Şahin. 2002. “Küreselleşme ve Vergi Politikası”. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 42. Seri, İstanbul.
- AKSOY, Şerafettin. 1998. **Kamu Maliyesi**. 3.b., İstanbul: Filiz Kitabevi.
- AKTAN, Coşkun Can ve İstiklal Y. Vural. 2004. “Globalleşme ve Maliye Politikasında Değişim”. **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar** içinde, Der. Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici ve İstiklal Y. Vural, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- AKTAN, Coşkun Can. 1993. “Politikalarda Rant Kollama”. **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 26, Sayı 4, Aralık.

AKTAN, Coşkun Can. “Globalleşme Kavramı”.

<http://www.canaktan.org/yeni-trendler/globallesme/kavram.htm>

(15.11.2007).

AKTAN, Coşkun Can. “Globalleşmenin Tarihsel Gelişimi”.

<http://www.canaktan.org/yeni-trendler/globallesme/tarihsel.htm>

(29.12.2007).

AKTAN, Coşkun Can. “Globalleşmeyi Ortaya Çıkaran Nedenler”.

<http://www.canaktan.org/yeni-trendler/globallesme/nedenler.htm> ,

(03.04.2008).

AKTAN, Coşkun Can ve Hüseyin Şen. 1999. ”Globalleşme Ekonomik Kriz ve Türkiye”. **TOSYÖV Yayınları**, Ankara.

AKTAN, Coşkun Can. “Ekonomik, Siyasal ve Sosyo-Kültürel Globalleşme”.

<http://www.canaktan.org/yeni-trendler/globallesme/ekonomik-global.htm>

(15.02.2008).

AKTAN, Coşkun Can Aktan. 1992. **Kamu Ekonomisinden Piyasa Ekonomisine: Özelleştirme**. Ankara: Aklıselim Matbaası.

AKTAN, Coşkun Can ve İstiklal Y. Vural. 2004. “Vergi Rekabeti”. **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Sayı: 22.

AKTEL, Mehmet. 2003. **Küreselleşme ve Türk Kamu Yönetimi**. 3.b., Ankara: Asil Yayın Dağıtım.

AKYÜZ, Yılmaz. 2001. “Küreselleşme, Kutuplaşma ve Kalkınma”, **İktisat Dergisi**, Ağustos.

ALANLAR, Doğan. 2003. “Sıcak Para Hareketleri ve Tobin Vergisi”. **Yaklaşım**, Sayı:131,Kasım.

ALP Ali. 2002. **Uluslararası mali Piyasalardaki Gelişmeler ve Türkiye**. Mart Matbaacılık, Ankara, Aralık.

ALPTÜRK, Ercan. 2001. “Elektronik Ticaret ve Vergilendirilmesi”. İstanbul Konferansları-III, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:153.

ARIKAN, Yahya.2003. **İSMMMO 2002 Vergi Raporu**. İstanbul.

ARIN, Tülay. 2000. “Financial Markets and Globalization in Turkey: Fiscal Crises of the State”. Umur Matbaacılık, İstanbul.

AVCI, Nihal. “Bütçe ve Para Politikalarının Makroekonomik Etkileri”. **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**,
<http://www.bumko.gov.tr/TR//Tempdosyalar/NAvci.pdf>, (19.05.2008).

BAŞ, Hasan. 2005. “Hesap Verme Zorunluluğu ve Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”. **20. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma, 22-23 Mayıs 2005, Pamukkale Üniversitesi, Denizli.

BAĞÇE, Emre. 1999. “Küreselleşme, Devlet ve Demokrasi”. **Amme İdaresi Dergisi**, Sayı:32 (4).

BAKKAL, Ufuk. 2001. “Elektronik ticaretin Vergilendirilmesi-II”. **Yaklaşım Dergisi**, Sayı:98, Şubat.

BALCI, A. Bayazıt. 2003. “Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunları-I”. **Vergi Dünyası**, Sayı 263, Temmuz.

BALCI, A. Bayazıt. 2003. “Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunları-II”. **Vergi Dünyası**, Sayı 264, Ağustos.

BALCI, A. Bayazıt. 2003. “Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunları-III”. **Vergi Dünyası**, Sayı 265, Eylül.

BAGIMSIZ SOSYAL BİLİMCİLER RAPORU. 2006. **IMF Gözetiminde 10 Uzun Yıl: 1998-2008 Farklı Hükümetler Tek Siyaset.**
http://www.bagimsizsosyalbilimciler.org/Yazilar_BSB/BSB2006_Final.pdf,
(10.01.2008).

BAYRAKLI, Hasan Hüseyin. 1997. **Vergi Hukukunun Temel İlkeleri.** Afyon Kocatepe Üniversitesi Yayını, No:8, Afyon.

BARKER, William B. 2002. “Optimal International Taxation and Tax Competition: Overcoming the Contradictions”. **Northwestern Journal of International Law & Business.** 22: 2, Winter.

BARTELSMAN, Eric J. and Rorel M.W.J. Beetsma. 2000. “Why Pay More? Corporate Tax Avoidance Through Transfer Pricing in OECD Countries”. CeSifo Working Paper, No:324.

BENK Serkan ve Tekin Akdemir. “Globalleşme ve Ekonomik Değişim”.
<http://www.cmis.org.tr/dergi/012004/makale2.pdf> ,(20.02.2008).

BİNGER, Albert. 2003. “Global Public Goods and Potential Mechanism for Financial Availability”. **Background Paper Prepared for the Fifth Session of the Committee for Development Policy Meeting.** April 7-11.

BOLAY, Süleyman 2001. “Küreselleşme ve Milli Kültürler”. **Siyasi, Ekonomik ve Kültürel Boyutlarıyla Küreselleşme.** İstanbul: Ufuk Kitapları.

BORATAV, Korkut. 2000. “Emperyalizm mi? Küreselleşme mi?”. **Küreselleşme Emperyalizm, Yerelcilik İşçi Sınıfı.** Ankara: İmge Kitabevi.

BORATAV, Korkut. 1990. **Türkiye İktisat Tarihi (1908-1985).** 3.b., İstanbul:Gerçek Yayınevi.

- BOZKURT, Veysel. 2000. “Küreselleşme Kavram Gelişim ve Yaklaşımlar”. **Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt:18, Sayı:2, Nisan, http://www.isgucdergi.org/?p=arc_view&ex=87&inc=arc&cilt=2&sayi=1&year=2000 (10.09.2007).
- CANGİR, Mehmet. 2001. “Küreselleşme”. **Türk İdare Dergisi**, Yıl: 73, Sayı: 433, Ankara.
- CANGİR, Niyazi. 1998. “Elektronik Ticaretin Ya da İnternetin Vergilendirilmesi – I”. **Yaklaşım**, 69.
- CANPOLAT, Önder. 2001. **E-Ticaret ve Türkiye’deki Gelişmeler**. Ankara: Sanayi ve Dış Ticaret Bakanlığı, Hukuk Müşavirliği, Mart.
- CARTER, William K. and M. David. 1998. “The Problems of Transfer Pricing”. **Journal of Accountancy**. Vol. 186, Issue:1, July.
- CHANG, Ha-Joon. **Kalkınma Reçetelerinin Gerçek Yüzü**. Çev. Tuba A.Onmuş, İstanbul: İletişim Yayınları.
- CHARLES, E.Mclure. 1997. “Electronic Commerce, State Sales Taxation ABD Intergovernmental Fiscal Relations”. **National Tax Journal**. V. L, N.4, September.
- CİCİOĞLU, Şükrü ve Hakan Yavuz . “KDV’nin Bütçe İçindeki Yeri ve Gıda Ürünlerinde KDV İndirimi”. http://paribus.tr.googlepages.com/s_cicioglu12.doc ,(12.03.2007).
- COŞKUN, Recai. 2001. “Küreselleşmeye Bütüncül Bir Bakış: Vaatler ve Çelişkiler”. **Milenyum Armağanı(Özel Sayı)**. Sakarya Üniversitesi İİBF.
- COŞKUN, Erman, Naci Tolga Saruç ve Habib Yıldız. 2005. “The Proliferating Role of Information Systems in Tax Authority: An Assesment of Turkish Tax Automation”. **Türk Dünyasında Sosyal Bilimler: Kuram, Yöntem ve**

Uygulama, III. Uluslar arası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresi,
Celalabat –Kırgısiztan, 05-09 Haziran 2005

CRAVES Karen S. 1997. “Examining the Role of Transfer Pricing as a Strategy for
Multinational Firms”. **International Business Review**. Vol.6, Issue.2.

ÇAK, Murat. 2002. **Dünyada ve Türkiye’de Elektronik Ticaret ve
Vergilendirilmesi**. İTO, Yayın No:2002/6, İstanbul.

DEMİRBAŞ, Tolga. “Küreselleşmenin Modern Devlet Maliyesine Etkisi”.
<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/dergi/icerik/der50m5.pdf> (12.02.2008).

DEMİREL, Demokaan. Küresel Eksende Devletin Yeni Kimliği: “Etkin Devlet”.
Sayıştay Dergisi. Sayı:60,
<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/dergi/icerik/der60m6.pdf>, (05.02.2008).

DEMİRTAŞ SANAYİCİLER DERNEĞİ PANELİ. 2002. **2002’de Türkiye’de
Maliye ve Vergi Politikaları Göstergeleri Işığında Beklentiler**. Yayın
No:3.

DİCLE, Berk. 1995. “Vergi Uygulamaları Açısından Transfer Fiyatları”. **Vergi
Dünyası**. Sayı:163,Mart.

DOUGLAS, John. “Theoris of Tax Competition”. **National Tax Journal**. Jun,
Vol.52.

DOW, James. 2000. Rohit Rahi,”Should Speculators Be Taxed?”. **Journal of
Business**. Vol:73, No:1, January.

DÖNMEZ, Mustafa. “Özel Tüketim Vergisi”.
<http://gediztso.tobb.org.tr/altmnlr/hukukservisleri/hukuk90.htm>,
(18.04.2008).

DÖNMEZ, Recai. "Vergi Hukuku Açısından Küreselleşme ve Elektronik Ticaret".
<http://yunus.hacettepe.edu.tr/~tonta/courses/fall99/kut655/donmez.htm>
(12.03.2008).

DPT. 1995. **Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1995-1999) ÖİK Raporu**. DPT
Yayın No: 2420.

DPT. 2001. **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**. Yayın No:2597-ÖİK:608, Ankara.

DPT. 2007. **Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı (2007-2013) Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**. Yayın No: 2734-ÖİK: 685, Ankara.

DPT. 1996. **Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**. Ankara: T.C. Başbakanlık
Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, Yayın No: DPT: 2454 – ÖİK: 510.

DURUSOY, Serap. 2000. "Finansal Liberalleşmenin Sorgulanmasının Nedenleri".
Dış Ticaret Dergisi. Sayı: 18, Temmuz.
www.dtm.gov.tr/yayinlar/dergi/18/tem2000 (12.02.2008).

DUYGULU, Aylin Abuk. "Döviz Kuru İstikrarının Ekonomik İstikrar Açısından
Değerlendirilmesi".
http://www.ekodialog.com/Makaleler/dovizkuru_istikrari.html,
(18,05,2008).

EDİZDOĞAN, Nihat. 1991. **Kamu Maliyesi (Kamu Gelirleri ve Vergi Teorisi)**.
2.b., Bursa: Ekin Kitabevi.

EKER, Aytaç, Asuman Altay ve Mustafa Sakal. 2004. **Maliye Politikası: "Teori,
İlkeler ve Yöntemler"**. 4.b., İzmir: Kanyılmaz Matbaası.

EKİN, Nusret. 1999. **Küreselleşme ve Gümrük Birliği : (Rekabet Gücüne Sosyal
Boyutlu Bir Yaklaşım)**. İstanbul: İTO Yayını.

EMMANUEL, Clive R. 1999. “Income Shifting and International Transfer Pricing:A Three-Country Example”. Abacus, Vol.35,No.3.

ENER, Meliha ve Esra S. Demircan. 2006. “Küreselleşme Sürecinde Yeni Devlet Anlayışı ve Türkiye”. **Yönetim Bilimleri Dergisi (YBD)**. 2006, Cilt: 4, Sayı: 2.

ENGİN, İsmail. 2002. “Vergi Rekabeti; Avrupa Birliği ve Türkiye”. Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Sorunları. **17.Türkiye Maliye Sempozyumu**. 22-25 Mayıs 2002 Fethiye, TURMOB Yayınları.

ERÇEL, Gazi. “17.Asya Bankalar Birliği Genel Kurulu Konuşması”. (22 Eylül 2000, İstanbul),
<http://www.tcmb.gov.tr/yeni/evds/konusma/tur/2000/Kuresellesme.html>
(02.09.2007).

ERDEM, Veysel, Sami Okumuş. 2002. “Türk Vergi Mevzuatı İçerisinde Transfer Fiyatlaması ve Vergi İncelemeleri”. **Vergi Sorunları**. Sayı:167,Ağustos.

ERDEM, Metin, Doğan Şenyüz ve İsmail Tatlıoğlu. 2003. **Kamu Maliyesi**. 3.b., Bursa: Ekin Yayınları.

ERDOĞAN, Mustafa. 2001. “Siyaset ve Hukuk Perspektifinde Küreselleşme”. **Siyasi, Ekonomik ve Kültürel Boyutu ile Küreselleşme**. İstanbul: Ufuk Kitapları.

ERDOĞDU, Seyhan. “Küresel Mali Reform ve Tobin Vergisi”. **Mülkiye**. Cilt:XXV, Sayı:229.

ERÖZDEN, Ozan. 1997. **Ulus-Devlet**. Ankara: Dost Kitabevi.

ERTÜRK, Cihat. “AB Sürecinde Çifte Vergilendirme Sorunu”.
<http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/cihat/003/> (23.01.2008).

ESEN, Ahmet. 1994. “Ekonomik Denge, Net Aktif,Ek Gayrimenkul Ve Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi”. **Maliye Postası**. Sayı:33 Haziran.

ESGİN, Ali. 2001. “Ulus-Devlet ve Küreselleşmeye İlişkin Bazı Tartışmalar”. **C.Ü. Sosyal Bilimler Dergisi**. Aralık 2001 Cilt : 25 No: 2.

FARAZMAD, Ali. 1996. “Globalization and Public Administration”. **Public Administration Review**. Nov/Dec, Vol.59,No.6.

FERHATOĞLU, Emre . 2006. “Uluslararası Vergi Rekabeti ve Sürükleyici Güçleri”. **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**. Cilt: 7, Sayı: 1, Haziran.

FIRAT, Zerrin. "Küreselleşme Sürecinde Devletin Değişen Fonksiyonları ve Sosyal Hizmetlerin Yeri".http://www.isguc.org/arc_view.php?ex=93 (15.01.2008).

FREEMAN, Chris ve Luc Soete. 2003. **Yenilik İktisadı**. Çeviren:Ergun Türkcan, 1.b., Ankara: TUBİTAK Yayınları-Akademik Dizi 2.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI. “Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Çerçevesinde Vergilendirme Esasları”. Ocak 2007, Ankara, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Mevzuat_DisIliskiler/AB/Cifte_Vergi_Esaslari/cifte_vergi_esaslari.pdf , (01.02.2008).

GEMİ, Cevat. 1992. “Türkiye’de 1980-1990 Döneminde Uygulanan İstikrar Politikaları Üzerine Bir Değerlendirme”. **3. İzmir İktisat Kongresi Tebliğleri**. Cilt.1, Ankara.

GERÇEK, Adnan. “Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresinin Modernizasyonuna Yönelik Çalışmaların Değerlendirilmesi”. **Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi**. E-Dergi, Ekonomi ve Toplum. Cilt:5,Sayı:2,http://www.isgucdergi.org/?p=arc_view&ex=146&inc=arc&cilt=5&sayi=2&year=2003 (14.03.2008).

GERÇEK, Adnan. 2004. “Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Açısından Vergi İdarelerinin Sorunları ve Yeniden Yapılandırma Önerisi”. **19. Maliye Sempozyumu**. Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önleme Yolları, 10-14 Mayıs 2004 Belek/Antalya.

GERÇEK, Adnan. 2001. “Türkiye’de Vergi İdaresinin Modernizasyonu Açısından Vergi Kimlik Numarası Uygulamasının Değerlendirilmesi”. **Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt No:XX.

GİRAY, Filiz. 2006. **Maliye Tarihi**. 2.b., Bursa: Ezgi Kitabevi.

GİRAY, Filiz. 2004. “Vergi Rekabeti ve Serbest Bölgeler”. **Vergi Dünyası**. Sayı:272, Nisan.

GİRAY, Filiz. 2005. “Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Boyutları”. **Akdeniz Üniversitesi İİBF. Dergisi**. Sayı:9.

GİRAY, Filiz. 2003. “Zararlı Vergi Rekabeti ve Etkileri”. **Vergi Dünyası**. Sayı 206, Nisan 2003, s. 126;

GOODSPEED, Timothy. 2002. Çeviren: İsa Sağbaş, “Vergi Rekabeti, Fayda Vergileri ve Mali Fedarelizim”. **Maliye Dergisi**. Sayı 139, Ocak-Nisan.

GÖKAL, İsmail. 1997. “Globalleşme”. **Dış Ticaret Dergisi**. Sayı:7, Ekim.

GRONAU, Ralf. “OECD’s Harmful Tax Competition: A Concept Fades Away.
<https://groupwork.uvt.nl/pub/bscw.cgi/d526193/OECD%20Harmful%20Tax%20Competition:%20a%20concept%20fades%20away>, (13.04.2008).

GÜLER, Birgül Ayman. 1996. **Yeni Sağ ve Devletin Değişimi: Yapısal Uyarılama Politikaları**. Ankara: TODAİE.

GÜLOĞLU, Bülent, A.Ender Altunoğlu. 2002. “Finansal Serbestleşme Politikaları ve Finansal Krizler: Latin Amerika, Meksika, Asya ve Türkiye Krizleri”. **İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi**. No:27, Ekim.

GÜNAYDIN, İlhan. 1999. “Uluslar arası Transfer Fiyatlamasının Vergisel Amaçları”. **Vergi Dünyası**. Sayı.216, Ağustos.

GÜNAYDIN, İhsan. 2000. “Elektronik Ticaretin Vergileme Üzerine Etkisi”. **Vergi Sorunları Dergisi**. Sayı:136.

GÜNGÖR, Kamil. “İktisadın Tarihine Kısa Bir Bakış ve Merkantilizmden Günümüze İktisadi Düşünceler”. <http://www.ceterisparibus.net/dusunce/genel.htm> (08.01.2008).

GÜNGÖR, Kamil. 2001. **Arz Yönlü İktisat Aracı Olarak Vergi İndirim Politikası ve Türkiye**. Yayınlanmamış Doktora Tezi, İzmir.

GÜMÜŞ, Erhan. “Türkiye’de Serbest Bölgeler ve 5084 Sayılı Kanun Sonrasında Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamaları”. **Vergi Dünyası**. Sayı:276,Ağustos.

GÜVEL, Enver Alper. “Türkiye Ekonomisinin Kısa Dönem Analizi (1987-1997): Makro Ekonomik Politikalar ve Ekonomik Dalgalanmalar Üzerine Ekonometrik Bir İnceleme”. <http://idari.cu.edu.tr/dergi/alper.pdf> ,s.41 (11.04.2008).

HASANOĞLU, Mürteza. 2001. “Küreselleşmenin Devlet Yönetimine Etkileri”, **Sayıştay Dergisi**. Sayı: 43.

HELD, David. 1999. **Global Transformations Economics**. PoMcs and Colture. Cambridge: Polity Press.

HUGHES, Jane Frecknall and Keith Glaister. 2001. “Elektronic Commerce and International Taxation: A Square Peg in a Round Hole?”. **European Management Journal**. Vol: 19, No: 6.

İŞİK, Mustafa. “Küreselleşme, Ulus Devlet Ve Türkiye’nin Jeopolitik Durumu”. **Gümrük Dünyası Dergisi**. Sayı:48, <http://www.gumrukkontrolor.org.tr/Yayinlar/Dergiler/48/4.html> (17.12.2007).

İSTANBUL YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI. 2007. 08 Mart 2007 Aylık Toplantısı. http://www.istanbulymmo.org.tr/iymmo/DOSYALAR/MaliPlatform/2007_19.%20iymmo%208%20Mart%202007%20aylik%20toplantisi.pdf , (05.05.2008).

İYİBOZKURT, Erol. 1999. **Küreselleşme ve Türkiye**. Bursa: Ezgi Kitabevi.

JANEBA, Eckhard and Guttorm Scjelderup. “Why Europe Should Love Tax Competition and the U.S. Even More So”. **NBER Working Papers** . (No. 9334) <http://spot.colorado.edu/~janeba/ejgs4-04.PDF>, (22.04.2008).

JAVANPOUR, Oliver. 2001. “Elektronik Ödeme Ve Vergileme yoluyla Globalleşme”. Çev. Ersan Öz, **Vergi Sorunları Dergisi**. Sayı:157, Ekim.

JONES, Richard ve Subhajit Basu. 2002. Taxation of Electronic Commerce: A Developing Problem. **International Review of Law Computers&Technology**. Vol:16, No: 1.

KALAYCIOĞLU, Şerafettin. “Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Anlaşmaları Ve Türkiye Uygulaması”. http://www.ceterisparibus.net/arsiv/s_kalay.doc, (10.03.2008).

KAPUSUZÖĞLU, Tuncay. 2002. “Tobin Vergisi Kısa Vadeli Sermaye ve Hareketlerinin Yıkıcı Etkilerini Önlemede Bir Çözüm Olabilir mi?”. **Vergi Dünyası Dergisi**. Sayı 250, Haziran.

KAR, Muhsin ve M. Akif Kara. 2003. “Türkiye'ye Yönelik Sermaye Hareketleri ve Krizler”. **DTM Dergisi**. Sayı:29, Temmuz.

KARA, Çetin. 1995. “Uluslararası Çifte Vergilendirme Ve Türkiye’nin Akdettiği Anlaşmalar”. **Maliye Dergisi**. Sayı 120, Eylül-Aralık.

KARLUK, Rıdvan. 1999. **Türkiye Ekonomisi**. 6.b., İstanbul: Beta Yayınevi.

KARGI, Veli ve Yasemin Özügürlü. 2007. “Türkiye’de Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerine Etkileri: 1980-2005 Dönemi”. **Yönetim ve Ekonomi Dergisi**. Manisa: Cilt:14 Sayı:1, Celal Bayar Üniversitesi <http://www.bayar.edu.tr/~iibf/dergi/pdf/C14S12007/VKHYO.pdf> (23.04.2008).

KARYAĞDI, Nazmi. 2002. **Türk Gelir İdaresinin Yeniden Yapılanması Hakkındaki Rapor**. Ankara, Vergi Denetmenleri Derneği, Toplam Kalite Yönetimi.

KAYIHAN, Şaban ve Habib Yıldız. 2004. **Elektronik Ticaretin Hukuki ve Vergi Boyutu**. Ankara: Seçkin Yayınevi.

KAZGAN, Gülten. 2000. **Küreselleşme ve Ulus-Devlet Yeni Ekonomik Düzen**. İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayınları.

KAZGAN, Gülten. 1997. **Yeni Ekonomik Düzendeki Türkiye’nin Yeri**. 2.b., İstanbul: Altın Kitaplar Yayınevi.

KAZGAN, Gülten.1997. **Küreselleşme ve Yeni Ekonomik Düzen**. İstanbul: Altın Kitaplar Yayınevi.

KEPENK, Yakup ve Nurhan Yentürk. 2003. **Türkiye Ekonomisi**. 14.b., İstanbul: Remzi Kitapevi.

KEPENK, Yakup. 2000. "Ekonomik Yönleriyle Elektronik Ticaret". **Elektronik Ticaret** içinde Der. Veysel Bozkurt, İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım Ltd. Şti., Mayıs.

KESİK, Ahmet. 2005. "Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçelemenin Uygulanabilirliği". **20. Türkiye Maliye Sempozyumu**. Türkiye'de Yeniden Mali Yapılanma, 22-23 Mayıs 2005, Pamukkale Üniversitesi, Denizli.

KIZILOT, Şükrü, Cem Kılıç ve Okan Müderrisoğlu. 2006. **AB yolunda Mali Dünyamız**. Ankara: Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu.

KORAY, Meryem. "Küreselleşme Süreci ve Ulus- Devlet, Ekonomi, Siyaset Tartışmaları". <http://www.stratejik.yildiz.edu.tr/makale1.htm> (10.04.2008)

KÖSE, H.Ömer. "Küreselleşme Sürecinde Devletin Yapısal ve İşlevsel Dönüşümü". **Sayıştay Dergisi**. Sayı.49, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/dergi/icerik/der49m1.pdf> (05.01.2008).

KUMRULU, Ahmet. "Türkiye'de Vergi Politikası Gelişmeleri, Karar Alma Süreci ve Sapmalar". <http://auhf.ankara.edu.tr/dergiler/auhfd-arsiv/AUHF-1988-40-01-04/AUHF-1988-40-01-04-Kumrulu.pdf> ,(17.05.2008).

KÜÇÜKÖZYİĞİT, Galip. 2003. "Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Bit Vergisi Teklifi". **Vergi Dünyası**. Sayı:265, Eylül.

LECRAW, Donald. 1985. "Some Evidence of Transfer Pricing by Multinational Corporations". **Multinationals and Transfer Pricing**. Martin's Press.

LİNDHLE, Tobias. 2001. “Mitigating Double Taxationbin an Open Economy”.
Working Paper No:51, Uppsala University, Sweden.

MALİYE BAKANLIĞI. 2000. **Gelirler Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu 1999**.
Ankara, Tarih Kurumu Basımevi.

MALİYE BAKANLIĞI. 2001. **Gelirler Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu 2000**.
Ankara, Tarih Kurumu Basımevi.

MALİYE BAKANLIĞI. 1998. Gelirler Genel Müdürlüğü. **Bir Verginin Anatomisi**,
Ankara.

MERİÇ Metin ve Hakan Ay. 2004. “Küreselleşme Olgusunun Vergi Kayıp ve
Kaçaklarına Etkisi”. **19. Türkiye Maliye Sempozyumu**. “Türkiye’de Vergi
Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları”. 10-14 Mayıs 2004 Belek/Antalya.

MERTER, Mehmet Emin , İbrahim Attila Acar Enver Arslan. 2007. “Türk Vergi
Sisteminde KDV Uygulaması ve Etkinliğinin Analizi”. **Maliye Dergisi**.
Sayı:153.

MİTCHELL, Daniel J. 2001. “Lowering Marginal Tax Rates: The Key to Pro-
Growth Tax Relief”. **Backgrounder**. No:1443,
<http://www.heritage.org/Research/Taxes/BG1443.cfm>, (18.05.2008).

MUTER, Naci. 1999. **Vergi Teorisi**. Manisa: Emek Matbaası.

MUTLUER, M.Kamil, Erdoğan Öner, Ahmet Kesik. 2007. **Teori ve Uygulamada
Kamu Maliyesi**. 1b., İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

NADAROĞLU, Halil. 1989. **Kamu Maliyesi Teorisi**. 7. b., İstanbul:
Beta Yayınları.

NEIGHBOUR John. 2002. Transfer Pricing: Keeping It Arms Length.. **OECD Observer**. Jan.

OATES, Wallace E. 2001. “Fiscal Competition and European Union: Contrasting Perspectives”. **Regional Science and Urban Economics**. Volume 31, Issues 2-3, April.

OECD. Policy Briefs. No.1-1997, http://www.oecd.org/publications/pol_biref/9701_pol.htm, (20.04.2008).

OKSA, Suna. “Finansal Piyasalarda Yeni Yasal Düzenlemeler (Reregulation) İhtiyacı ve Türk Finans Sistemi”. <http://bsy.marmara.edu.tr/TR/makaleler/finansal.htm>, (10.03.2008).

ONGUN, M. Tuba. 2002. **Türkiye’de Cari Açıklar ve Ekonomik Krizler, Kriz ve IMF Politikaları**. Ed.Ö. Faruk Çolak, İstanbul: Alkım Yayınevi.

O’ROURKE, Kevin H. ve Jeffrey G. Williamson. 2000. “When did Globalization Begin?”. **NBER Working Paper Series**. No:7632, April.

OYAN, Oğuz. 1998. **Türkiye Ekonomisi: Nereden Nereye**. Ankara: İmaj Yayıncılık.

OYAN, Oğuz. 1997. “Devletin Küçültülmesi Yaklaşımı, Bütçe ve Vergi: 1996’dan 1997’ye Değişimin Dinamikleri”. **Türk-İş 1997 Yıllığı**. Türk-İş Araştırma Merkezi, Cilt:1, Ankara.

OYAN, Oğuz ve Ali Rıza Aydın. 1991. **Türkiye’de Maliye ve Fon Politikaları: Alternatif Yönelişler**. Ankara: Adım Yayıncılık.

OYAN, Oğuz. 1993. “Türkiye’de Kamu Gelirleri Sisteminde Yapı Değişimi ve Reform Gereksinimi”. **3. İzmir İktisat Kongresi**. 4-7 Haziran 1992, Cilt: 2, Ankara: DPT Yayınları.

ÖNCEL, Türkan ve Yenal Öncel. 2004. “Uluslar arası Vergi Rekabeti”. **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**. 43-44. Seri.

ÖNCEL, Yenal. 2002. ”Transfer Fiyatlaması, Örtülü Kazanç Dağıtımı ve Vergileme”. **İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**. Seri.41,Yayın No.571, İstanbul.

ÖNDER, İzzettin. 2003. “Kapitalist İlişkiler Bağlamında ve Türkiye’de Devletin Yeri ve İşlevi”. **İktisat Üzerine Yazılar I, Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar (Korkut Boratav’a Armağan)**. Derleyenler A.H.Köse, F.Şenses, E.Yeldan, İstanbul: İletişim Yayınları.

ÖNDER, İzzettin. 2001. “Küreselleşme Yeni Ekonomik Düzen ve Uluslararası İlişkiler”. **Değişen Dünya ve Türkiye’nin Dış Politika Gündemi**. Der.Murat Metinsoy,Mustafa Eroğlu,İstanbul:Donkişot Yayınları.

ÖNDER, İzzettin. 2003. “Dünya Piyasa Yapılanmasında Devletin Konumu”. **Petrol-İş Yıllığı**,
http://www.petrol-is.org.tr/yayinlar/yillik/2003_yillik/03_devlet/govde.htm
(12.04.2008).

ÖZBEK, Aziz. 2000. “Elektronik Ticaret ve Vergilendirilmesi-III”. **Vergi ve Muhasebeciyle Diyalog**. Sayı:150, Ekim.

PALAMUT, Mehmet ve Mehmet Yüce. 2001. “Türkiye’de 1980 – 2000 Döneminde Gerçekleştirilen Gelir Dağılımının İstenen Vergi İle Eğitim ve Sağlık Harcamaları İlişkisi”. **16. Türkiye Maliye Sempozyumu**. 28-31 Mayıs 2001, Antalya, s.19.

ÖZFİDAN, Hasan Yaşar. “Ülkemizde Vergi Adaleti Nasıl Sağlanır?”.
<http://www.malihaber.com/modules.php?name=News&file=article&sid=276>,
(12.05.2008).

PEHLİVAN, Osman. 2002. **Uluslararası Vergi Hukuku**. Celepler Matbaacılık, Trabzon.

RAJAN, Ramkishan S. 2001. “Revisiting the Case for a Tobin Tax Post Asian Crisis: A Financial Safeguard or Financial Bonanza?”. United Nations Meeting of Experts on Resource Mobilisation for Development. New York , June 25-26, 2001

RAFFER, Kunibert. 1998. “The Tobin Tax: Reviving a Discussion”. **World Development**. Vol. 26, No:3.

RODRİK, Doni. 1999. **Küreselleşme Sınırı Astı mı?**. Çeviren: İzzet Akyol ve Fatma Unsal, 1.b., İstanbul: Kızılelma Yayıncılık.

SABİR, Hasan. 2002. “Küreselleşme Sürecinde Ekonomik Kriz ve Tobin Vergisi”. **Vergi Sorunları**. Sayı:170, Kasım.

SALMON, Pierre. “Decentralization and Supranationality: The Case of the European Union”. **International Monetary Fund Web Page**. <http://www.imf.org/external/pubs/ft/seminar/2000/fiscal/salmon.pdf>, (11.05.2008).

SARAÇ, Özgür. 2006. **Küresel Vergi Rekabeti ve Ulusal Vergi Politikaları; Türkiye Değerlendirmesi**. 1.b., Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.

SARIBAY, A.Yaşar. 1998. “Küreselleşme, Postmodern Uluslaşma ve İslam”. **Küreselleşme Sivil Toplum ve İslam**. Ankara: Vadi Yayınları.

SCHOLTE, Jan Aart. 2004. “Global Trade and Finance”. **The Globalization of World Politics**. Oxford University Press.

SEMERÇİĞİL, Murat. 1995. **Kurumlar Vergisi Kanunu ve Açıklamaları**. Ankara.

- SEYİDOĞLU, Halil. 2007. **Uluslararası İktisat**. 16.b., İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.
- SOYDAN, Billur Yaltı. 1995. **Uluslararası Vergi Anlaşmaları**. İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.
- SOYDAN, Bilir Yatılı. 2003. **Elektronik Ticarete Vergilendirme**. İstanbul: Der Yayınları.
- SOYDAN, Billur Yaltı. 2001. “ E-İmza ve E-Belge: Kağıtsız ve Mürekkepsiz Dünyada Hukuk-II”. **Vergi Sorunları**. Sayı:152, Mayıs.
- SEZEN, Seziye. 1999. **Türkiye’de Planlama**. Ankara: TODAİE Yayınları, Yayın No: 293, Mayıs
- SPAHN, P.Bernd. 1996. The Tobin Tax and Exchange Rate Stability. **Finance & Development**. ,June.
- STARİTZ, Cornelia. 2002. ”Financial Markets and Sustainable Development:Tobin Tax”. Vienna, May.
www.wu-wien.ac.at/inst/vw7/Tobintax.pdf, (24.11.2004).
- STEINMO, Sven. 2001. **The State, Regulation and The Economy: An Historical Perspective**. Cheltenham: Edward Elgar Publishing.
- ŞAHİN, Hüseyin. 1994. **Türkiye Ekonomisi**. 4.b., Bursa: Ezgi Kitabevi Yayınları.
- ŞAYLAN, Gencay. 1995. **Değişim, Küreselleşme ve Devletin Yeni İşlevi**. Ankara: İmge Kitabevi.
- ŞENER, Orhan. 2001. **Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi**. 7.b., İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.

- ŞENER, Orhan. 1988. “Uluslararası Vergilendirmenin İlkeleri”. **Maliye Yazıları**. Sayı:10-12.
- ŞENSES, Fikret. 2004. “Neoliberal Küreselleşme Kalkınma İçin Fırsat mı? Engel mi?”. **Kalkınma ve Küreselleşme**. İstanbul: Bağlam Yayıncılık.
- ŞENYÜZ, Doğan. 2006. **Türk Vergi Sistemi Dersleri**. Bursa: Ekin Kitabevi.
- TANZİ, Vito. 2001. “Globalleşme ve Vergilemedeki Mali Boşluklar”. Çev.Hüseyin Şen, **Vergi Dünyası**. Sayı:241, Eylül.
- TANZİ, Vito. 2001. Globalization Without a Net. **Foreign Policy**. July/August.
- T.C. Ulaştırma Bakanlığı. 1998. TUENA. **Altyapı Planlaması Sonuçlar Özeti**. Haziran.
- TEKELİ, İlhan ve Selim İlkin. 2000. “Küreselleşme Ulus-Devlet Etkileşimi Bağlamında AB-Türkiye İlişkilerinin Yorumlanması”. **Doğu-Batı**. Sayı10, Şubat.
- TEKELİOĞLU, Muammer. 1993. **İktisadi Düşünceler Tarihi**. Adana: Çukurova Üniversitesi Basımevi.
- TELTSCHER, Susanne. 2002. “Electronic Commerce and Development: Fiscal Implications of Digitized Goods Trading”. **World Development**. Vol: 30, No: 7.
- TEZCAN, Keramettin. 2004. “Vergi İstihbarat Merkezlerine Gelen Bilgi ve Belgeler Çerçevesinde Kayıtdışı Ekonominin Önlenmesi”. 19. Maliye Sempozyumu. Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önleme Yolları, 10-14 Mayıs 2004, Belek/Antalya.

- TOBB. 2001. **Vergilemede Global Eğilimler: AB ve Türk Vergi Sistemi**. TOBB Özel İhtisas Komisyonu Raporu. Ankara: Mayıs.
- TOBB. 2002. “Türk Vergi Sistemi Sorunlar ve Çözüm Önerileri”. **Maliye Hesap Uzmanları Vakfı**.
- TOBB. 2001. “Vergilemede Global Eğilimler AB ve Türk Vergi Sistemi”. Ankara: **TOBB Özel İhtisas Raporu**. Mayıs.
- TOBİN, James. “Financial Globalization”. **World Development**. Vol.28, N.6,s.1102.
- TOKATLIOĞLU, Mircan Yıldız. 2005. **Küreselleşme ve Kamu Hizmetleri**. 1.b., İstanbul: Alfa Aktüel Yayınevi.
- TOPRAK, Metin. 2001. **Küreselleşen Dünyada Türkiye Ekonomisi: Serbest Piyasa Devriminin Serüveni**. Ankara: Siyasal Kitabevi
- TOSUN, Umur, M.Cahit Güran. “Vergi İdarelerinde Etkinlik Arayışları; Vergi Dairelerinde Etkinlik Ölçümüne Yönelik Bir Deneme”. **H.Ü.İ.İ.B.F. Dergisi**. Cilt:20, Sayı:2.
- TULAY, Burçak ve Pelin Ataman Erdönmez. 1999. “Küresel Krizlere Yeni Yaklaşımlar”. **Türkiye Bankalar Birliği Bankacılar Dergisi**. Sayı: 32, Aralık.
- TUNA Yusuf. 1994. "Dünyada Globalleşme Eğilimleri ve Dengeler". **Süreç Dergisi**. Gümrük Birliği Özel Sayısı.
- TURHAN, Salih. “İktisadi İstikrar ve Vergi Politikası Uygulamasına İlişkin Sorunlar”. <http://www.iticu.edu.tr/kutuphane/dergi/d1/M00004.pdf> (12.05.2008).

TUTAR, Hasan. 2000. **Küreselleşme Sürecinde İşletme Yönetimi**. İstanbul: Hayat Yayıncılık.

TÜĞİAD. 1996. **2000’li yıllara Doğru Türkiye’nin Önde Gelen Sorunlarına Yaklaşımlar: VI-Vergi**. TÜĞİAD Yayınları

UYGUN, Oktay. “Ulusüstü Siyasal Birlikler ve Küreselleşme”. <http://www.stratejik.yildiz.edu.tr/makale7.htm>, (02.01.2008)

UZUNOĞLU, Hakan. 2002. **Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi**. Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, Ankara.

ÜLMAN, Haluk. 1992. “Dünya Nereye Gidiyor?”. **Yeni Dünya Düzeni ve Türkiye**. (Der. Sabahattin Şen), İstanbul: Bağlam Yayınları.

VURAL, İstiklal. 2004. “Dış İstikrarın Sağlanması ve Kalkınmanın Finansmanında Global Vergi Önerisi: Tobin Vergisi”. **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar**. Seçkin Yayıncılık San. Ve Tic. A.Ş., Ankara, Kasım.

WAGDY, M.Abdallah. 2002. “Global Transfer Pricing of Multinationals and E-commerce in the Twenty-First Century”. **Multinational Business Review**. http://findarticles.com/p/articles/mi_qa3674/is_200210/ai_n9109897 (15.04.2008).

WENT, Robert. 2001. **Küreselleşme, Neo Liberal İddialar.**, Çev. Emrah Dinç, İstanbul: Yazın Yayıncılık.

“What is The Globalization”. Çeviren: Ersan Öz, http://uiportal.net/e107_plugins/content/content.php?content.293 (24.08.2007).

- YARAŞLI, Genç Osman. 2005. **Türkiye’de Vergi Reformu**. T.C.Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Yayın No:2005/367, Ankara.
- YELDAN, Erinç. “İktisadi Kalkınma ve Emperyalizmin Yürütücü Kurumları”. http://www.bilkent.edu.tr/~yeldane/Yeldan23_4May05.pdf , (11.12.2007).
- YELDAN, Erinç. 2001. **Küreselleşme Sürecinde Türkiye Ekonomisi Bölüşüm Birikim ve Büyüme**. 3.b., İstanbul: İletişim Yayınları.
- YELDAN, Erinç. 1992. “Türkiye Ekonomisinde Finansal Serbestleştirme ve İktisadi Artığın Dağıtım Süreçlerinde Devletin Rolü”. **İşletme ve Finans Dergisi**.
- YELDAN, Erinç. “Neo-liberal Küreselleşme İdeolojisinin Kalkınma Söylemi Üzerine Değerlendirmeler”. **Praksis**.
<http://www.bilkent.edu.tr/~yeldane/Praksis-2002.pdf> (16.05.2008).
- YILDIRIM, Adnan. 1995. “Vergi Kimlik numarası Uygulaması Başlarken”. **Vergi Dünyası**. Sayı:167, Temmuz.
- YILDIRIM, Erhan ve Refia Yıldırım. 2001. “1980 Sonrası Uygulanan Maliye Politikaları ve Türkiye Ekonomisi Üzerine Etkileri”. **XVI. Türkiye Maliye Sempozyumu**. Celal Bayar Üniversitesi, İ.İ.B.F,Maliye Bölümü, Antalya.
- YILDIZ, Habib. 2005. **Küreselleşmenin Vergileme Üzerine Etkileri ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme**. 1.b., Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- YILDIZ, Habib. 2001. “Türkiye’de Ekonomik Krizin Nedenleri, Alınacak Dersler ve Çözüm Önerileri”. **Vergi Sorunları Dergisi**. Ekim.
- YILDIZ, Habib. 2002. “Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesi”. **Vergi Dünyası**. Sayı:255,Kasım.

YILDIZOĞLU, Engin. 2000. “Küresel Kriz ve Dönüşüm: Olanlar, Olasılıklar ve Umutlar”. **Petrol-İş 97-99 Yıllığı**. Mart.

YILMAZ, Hakan. 1996. “Türkiye’de Vergi Yapısı ve 1980'den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi”. **DPT Uzmanlık Tezi**. Devlet Planlama Teşkilatı İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü. Proje, Yatırımları Değerlendirme ve Analiz Dairesi, Ankara.

YONAH, Reuven S. Avi . 1999. “ Globalization and Tax Competition İmplications for Developing Contries”. University of Michigan Law School, G-24 Technical Group Meeting, Washington DC. September 18.

YUMUŞAK ,İbrahim Güran ve Yüksel Bayraktar. 2007. “Küreselleşme-Yeni Ekonomi İlişkisi Üzerine Bir Değerlendirme”. **6.Bilgi Ekonomi ve Yönetim Uluslararası Kongresi**. İstanbul. 26 -28 Aralık 2007.

YÜCE, Mehmet. 1999. “Enflasyon Muhasebesi ve Bu Bağlamda Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Düzenlemeler”. **Mevzuat Dergisi**. Sayı: 2.

YÜCE, Mehmet. 2004. “Verginin Mali Amacı Açısından Kırgız Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi”. **Mevzuat Dergisi**. Sayı:78, Haziran.

YÜLEK, Murat. 2000. “Financial Liberalization and the Real Economy: The Turkish Experience”. **Capital Market Board of Turkey**.

ZEİLE, William J. 2004. “Operations of US Affiliates of Foreign Companies”. **Survey of Current Business** içinde, The International Economic Accouts, August.