

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

**KÜRESELLEŞMENİN VERGİ POLİTİKALARINA ETKİLERİ:
KÜRESEL VERGİ ÖNERİLERİ VE UYGULANABİLİRLİKLERİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Metehan YILDIZ

ŞUBAT-2023

TRABZON

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

**KÜRESELLEŞMENİN VERGİ POLİTİKALARINA ETKİLERİ:
KÜRESEL VERGİ ÖNERİLERİ VE UYGULANABİLİRLİKLERİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Metehan YILDIZ

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Levent Yahya ESER

ŞUBAT-2023

TRABZON

ONAY

Metehan YILDIZ tarafından hazırlanan “Küreselleşmenin Vergi Politikalarına Etkileri: Küresel Vergi Önerileri ve Uygulanabilirlikleri” adlı bu Çalışma 13.03.2023 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda oybirliği/oyçokluğu ile başarılı bulunarak jürimiz tarafından Maliye Anabilim Dalı’nda **yüksek lisans tezi** olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyesi		Karar		İmza
Unvanı - Adı ve Soyadı	Görevi	Kabul	Ret	
Prof. Dr. Levent Yahya ESER	Başkan	☐	☐	
Prof. Dr. Mehmet CURAL	Üye	☐	☐	
Doç. Dr. Nagihan BİRİNCİ	Üye	☐	☐	

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduklarını onaylarım.

Prof. Dr. Tülay İLHAN NAS
Enstitü Müdürü

BİLDİRİM

Tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca KTÜ - Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kılavuzu'na uygun olarak hazırlanan bu Çalışmada yararlanılan kaynakların tümüne eksiksiz atıf yapıldığını, aksinin ortaya çıkması durumunda her tür yasal sonucu kabul edeceğimi beyan ederim.

Metehan YILDIZ

09/02/2023

ÖNSÖZ

Küreselleşme olgusu ile birlikte dünyada birçok alanda değişimler meydana gelmiştir. Yaşanan değişimlere paralel olarak ekonomi alanında başta sermaye olmak üzere üretim faktörleri hareketlilik kazanmış, üretim küresel boyutlara ulaşmış ve finans sistemi gelişmiştir. Bu gelişmeler vergi politikası alanında da etkisini hissettirmiştir. Küreselleşmenin vergi sistemlerinde meydana getirdiği sorunlar ülkelerin vergi gelirlerini azaltırken küresel kamu mallarının finanse edilme ihtiyacı, küresel vergileme fikrini ortaya çıkarmıştır. Küresel vergileme ile, küresel çaptaki sorunlara küresel boyutta müdahale edilmesi hedeflenmiştir. Bu çalışmada, küresel çapta uygulanması önerilen vergilerden bazıları incelenerek, bunların uygulanabilirlikleri ve gelecekte karşılaşılabilecek sorunları çözmedeki yeterlilikleri analiz edilecektir.

Bu Çalışma'nın her aşamasında kıymetli bilgi ve tecrübelerinden yararlandığım danışmanım Prof. Dr. Levent Yahya ESER'e, değerli birikimlerinden faydalandığım Doç. Dr. Nagihan BİRİNCİ'ye ve süreç boyunca desteklerini benden esirgemeyen sevgili aileme tüm içtenliğimle teşekkür ederim.

Şubat, 2023

Metehan YILDIZ

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	IV
İÇİNDEKİLER	V
ÖZET	VIII
ABSTRACT	IX
TABLolar LİSTESİ.....	X
GRAFİKLER LİSTESİ	XI
KISALTMALAR LİSTESİ	XII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

1. KÜRESELLEŞME: GELİŞİMİ VE ETKİLERİ	4
1.1. Küreselleşmenin Tanımı	4
1.2. Küreselleşmenin Tarihsel Gelişimi	7
1.3. Küreselleşme Teorileri	9
1.4. Küreselleşmenin Boyutları	11
1.4.1. Küreselleşmenin Siyasi Boyutu	11
1.4.2. Küreselleşmenin Sosyal Boyutu	12
1.4.3. Küreselleşmenin Ekonomik Boyutu	13
1.4.3.1. Ticaretin Küreselleşmesi	14
1.4.3.2. Finansal İşlem ve Faaliyetlerin Küreselleşmesi	15
1.4.3.3. Üretimin Küreselleşmesi	17
1.5. Küreselleşmenin Olumlu ve Olumsuz Etkileri	18

İKİNCİ BÖLÜM

2. KÜRESELLEŞMENİN VERGİ POLİTİKALARINA ETKİLERİ	21
2.1. Küreselleşmenin Vergi Tür ve Oranları Üzerindeki Etkileri	23
2.2. Küreselleşmenin Vergi Yüğü Üzerine Etkisi	31
2.3. Küreselleşmenin Ortaya Çıkardığı Vergisel Sorunlar	33
2.3.1. Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunu	34
2.3.2. Elektronik Ticaret ve Elektronik Ticaret Üzerinden Yapılan İşlemlerin Artması	35
2.3.3. Elektronik Para Kullanımının Yaygınlaşması	38

2.3.4. Transfer Fiyatlandırmasının Kötü Amaçlı Kullanımı	40
2.3.5. Off-Shore Finansal Merkezler ve Vergi Cennetlerinin Varlığı.....	43
2.3.6. Türev Ürünler ve Hedge Fonların Yaygınlaşması	45
2.3.7. Küresel Kamusal Malların Finansman Sorunu	47
2.4. Küreselleşme Sonucu Ülkelerin Oluşturduğu Vergi Politikaları	51
2.4.1. Vergi Rekabeti	51
2.4.2. İkili Gelir Vergisi Sistemi	54
2.4.3. Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Reformu	56

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. KÜRESEL VERGİ ÖNERİLERİ VE UYGULANABİLİRLİKLERİ.....	59
3.1. Küresel Ölçekte Vergileme Fikrinin Ortaya Çıkışı.....	59
3.2. Küresel Vergi Önerileri.....	62
3.2.1. Küresel Çevre Vergileri	63
3.2.1.1. Karbon Vergisi	65
3.2.1.2. Uçak Yakıtı Vergisi	70
3.2.1.3. Okyanusları ve Atmosferi Kullanım Vergisi / Uluslararası Hava Taşımacılığı Vergisi	73
3.2.2. Döviz İşlemleri Vergisi / Tobin Vergisi	77
3.2.3. Finansal İşlem Vergisi	81
3.2.4. Elektronik Posta / İnternet Vergisi.....	86
3.2.5. Dünya Ticaret Vergisi.....	88
3.2.6. Uluslararası Silah Ticareti Vergisi.....	88
3.2.7. Küresel Asgari Kurumlar Vergisi	90
3.2.8. Küresel Servet Vergisi	92
3.3. Küresel Vergi Önerilerinin Uygulanabilirlikleri	95
3.3.1. Küresel Vergi Önerilerinin Vergilendirme İlkeleri Bağlamında Uygulanabilirlikleri.....	96
3.3.1.1. Karbon Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	99
3.3.1.2. Uçak Yakıtı Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi.....	100
3.3.1.3. Okyanusları ve Atmosferi Kullanım Vergisi/Uluslararası Hava Taşımacılığı Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	101
3.3.1.4. Tobin Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	102
3.3.1.5. Finansal İşlem Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	103
3.3.1.6. Elektronik Posta / İnternet Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	104

3.3.1.7. Dünya Ticaret Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	104
3.3.1.8. Uluslararası Silah Ticareti Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	105
3.3.1.9. Küresel Asgari Kurumlar Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	106
3.3.1.10. Küresel Servet Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	106
3.3.2. Küresel Vergi Önerilerinin Pratik Bağlamda Uygulanabilirlikleri	108
3.3.2.1. Yönetim Açısından	109
3.3.2.2. Sosyolojik Açısından.....	114
3.3.2.3. Bütçe Açısından.....	116
3.3.2.4. Vergiye Uyum Açısından	119
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	123
KAYNAKÇA	129
ÖZGEÇMİŞ.....	161

ÖZET

Küreselleşme olgusu ile birlikte dünyada birçok alanda değişimler meydana gelmiştir. Yaşanan değişimlere paralel olarak ekonomi alanında, başta sermaye olmak üzere üretim faktörleri hareketlilik kazanmış, üretim küresel boyutlara ulaşmış ve finans sistemi gelişmiştir. Bu gelişmeler vergi politikası alanında da etkisini hissettirmiştir. Başta çifte vergilendirme olmak üzere, elektronik ticaret, türev ürünler, transfer fiyatlandırma, vergi cennetleri ve off-shore finansal merkezlerdeki vergilendirme sorunları ülkelerin vergi politikalarını olumsuz olarak etkilemiş ve bağımsız politika üretmelerine engel olmuştur.

Küreselleşme süreciyle birlikte ortaya çıkan sorunlardan bir diğeri de küresel kamusal malların finansmanı olmuştur. Ülkeler gerek küreselleşmenin vergilendirme alanında sebep olduğu sorunlar gerekse küresel kamusal malların yaratmış olduğu sorunlar dolayısıyla finansman sıkıntısı yaşamaya başlamışlardır. Ulusal ekonomilerin en önemli gelir kaynağı olan vergiler bu süreçlerden olumsuz etkilenmiş, ülkelerin vergi matrahlarında aşınmalar ortaya çıkmış ve vergileme alanında birtakım düzenlemeler yapılması zorunlu hale gelmiştir.

Küresel sorunlarla başa çıkmak adına akla ilk gelen çözümlerden biri küresel vergi önerileri olmuştur. Bu çalışmada, küreselleşme olgusunun vergi politikalarına etkileri ve bu etkilerin minimize edilmesi için önerilen yeni vergiler üzerinde durulmaktadır. Çalışma yerli ve yabancı kaynak taraması yapılarak gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın amacı; küresel vergi önerilerinin uygulanabilirliklerini ve gelecekte karşılaşılabilecek sorunları çözmedeki yeterliliklerini ortaya koymaktır.

Çalışmanın sonucunda; küresel çapta uygulanacak vergileri yönetecek bir kurumun ve uluslararası koordinasyonu sağlayacak işbirliği eksikliğinin, bu vergilerin uygulanması önündeki en büyük engel olduğu tespit edilmiştir. Koordinasyon olmadan, ulusal çapta yapılan uygulamalar vergiden kaçınma davranışlarına ve rekabet sorunlarına yol açacaktır. Küresel ölçekteki sorunların, küresel olarak ele alınması, kararların küresel olarak ortak bir şekilde verilmesi ve müdahalelerin küresel bazda, ülkelere aynı anda yapılması gerekmektedir. Küresel vergi yönetişimi güçlendirilmeden, küresel çapta vergilendirme mümkün gözükmemektedir. Ancak politika yapıcılarının, yumuşak bir yönetim mantığıyla ve optimal vergi oranlarıyla birlikte ulusal veya bölgesel olarak bu vergileri uygulamasının küresel vergilere giden yol olabileceği ifade edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Küreselleşme, Küresel Vergi Önerileri, Küresel Kamu Malları

ABSTRACT

With the phenomenon of globalization, changes have occurred in many areas in the world. Parallel to the changes experienced, in the field of economy, production factors, especially capital, gained mobility, production reached global dimensions and the financial system developed. These developments also had an impact in the field of tax policy. Taxation problems in electronic commerce, derivative products, transfer pricing, tax havens and off-shore financial centers, especially double taxation, adversely affected the tax policies of countries and prevented them from producing independent policies.

Another problem that has arisen with the globalization process has been the financing of global public goods. Countries have started to experience financial difficulties due to both the problems caused by globalization in the field of taxation and the problems created by global public goods. Taxes, which are the most important source of income for national economies, have been adversely affected by these processes, erosion has occurred in the tax bases of countries and it has become necessary to make some regulations in the field of taxation.

One of the first solutions that come to mind in order to deal with global problems has been global tax proposals. In this study, the effects of globalization on tax policies and the proposed new taxes to minimize these effects are emphasized. The study was carried out by scanning domestic and foreign sources. Purpose of the study; to reveal the applicability of global tax proposals and their adequacy in solving the problems that may be encountered in the future.

As a result of the study; It has been determined that the biggest obstacle to the implementation of these taxes is the lack of an institution that will manage the taxes to be applied on a global scale and the lack of cooperation to ensure international coordination. Without coordination, national implementations will lead to tax avoidance behaviors and competition problems. Problems on a global scale need to be addressed globally, decisions must be made globally, and interventions must be made simultaneously by countries on a global basis. Global taxation does not seem possible without strengthening global tax governance. However, it has been stated that policy makers' implementation of these taxes nationally or regionally, with a soft governance logic and optimal tax rates, can be the way to global taxes.

Keywords: Globalization, Global Tax Proposals, Global Public Goods

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo Nr.	Tablo Adı	Sayfa Nr.
1	Disiplinlere Göre Küreselleşme	8
2	Küreselleşme Teorileri.....	10
3	OECD Ülkelerinde Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Gelişim (1981-2021/%)	24
4	OECD Ülkelerinde Kişisel Gelir Vergisi Oranlarındaki Gelişim (1980-2021/%)	25
5	OECD Ülkelerinde Katma Değer Vergisi Oranlarındaki Gelişim (1975-2021/%)	28
6	OECD Ülkelerinde Vergi Kompozisyonundaki Gelişim (1965-2020/%)	31
7	Küresel Kamu Mallarına Yönelik Finansman Mekanizmaları	50
8	Karbon Vergisi Uygulamaları.....	67
9	Havacılık Faaliyetlerine Vergi Uygulayan Ülkeler	72
10	Uçak Bileti Vergisi Uygulayan Ülkeler	75
11	Tobin Vergisi Gelir Tahminleri	80
12	Finansal İşlem Vergisi Uygulayan Ülkelerin Vergi Matrah ve Oranları	83
13	Küresel Vergi Önerilerinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi	98

GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik Nr.	Grafik Adı	Sayfa Nr.
1	Dünya Ticaretinin Gelişimi (1950-2021/Milyar dolar)	15
2	1970-2020 Yılları Arasında Doğrudan Yabancı Yatırım Akışları, Net Girişler (Trilyon dolar)	17
3	OECD Ülkelerinde KV, KGV ve KDV Oranlarının Tarihsel Gelişimi (1980- 2021/%)	29
4	OECD Ülkelerinde Vergi Türlerinin GSYH İçindeki Payı (1965-2020/%)	30
5	Karbon Vergisi Gelirleri (2016-2021)	69

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AET	: Avrupa Ekonomik Topluluğu
ATAG	: Hava Taşımacılığı Eylem Grubu
BEPS	: Matrah Aşındırması ve Kar Aktarımı
BİT	: İnternette Gönderilen Her Bir Bit
BTU	: İngiliz Sıcaklık Birimi
CO ²	: Karbondioksit
DB	: Dünya Bankası
EC	: Avrupa Konseyi
ECB	: Avrupa Merkez Bankası
EESI	: Çevre ve Enerji Çalışma Enstitüsü
E-para	: Elektronik para
E-ticaret	: Elektronik Ticaret
ETS	: Emisyon Ticaret Sistemi
EU	: Avrupa Birliği
GATT	: Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması
GloBE	: Matrah Aşındırma Karşıtı Kuralları
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
GSYH	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
G-20	: 20'li grup
HIV/AIDS	: İnsan Bağışıklık Yetmezliği Virüsü
IIR	: Gelir Dahil Etme Kuralı
IMF	: Uluslararası Para Fonu
IPCC	: Hükümetler Arası İklim Değişikliği Paneli
ITEP	: Vergi ve Ekonomik Politikalar Enstitüsü
ITO	: Uluslararası Vergi Örgütü
KDV	: Katma Değer Vergisi
KGv	: Kişisel Gelir Vergisi
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme
KV	: Kurumlar Vergisi
MÖ	: Milattan önce
MS	: Milattan sonra

NATO	: Kuzey Atlantik Paktı
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
OXFAM	: İngiltere Merkezli Uluslararası Yardım Kuruluşu
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
SIPRI	: Stockholm Uluslararası Barış Araştırmaları Enstitüsü
SSCB	: Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği
UN	: Birleşmiş Milletler
UNCTAD	: Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Ajansı
UNEP	: Birleşmiş Milletler Çevre Programı
UNFCCC	: Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Anlaşması
UNITAID	: Birleşmiş Milletler Uluslararası Sağlık Kuruluşu
UTPR	: Eksik Vergilendirilmiş Ödeme Kuralı
Vb.	: ve benzeri
Vd.	: ve diğerleri
WDO	: Dünya Kalkınma Örgütü
WHO	: Dünya Sağlık Örgütü
WITA	: Washington Uluslararası Ticaret Derneği
WTA	: Dünya Vergi Örgütü
WTO	: Dünya Ticaret Örgütü

GİRİŞ

Küreselleşme, ülkeler arasındaki ekonomik ve sosyal bağları güçlendiren ve dünya çapında etkileşimi artıran bir süreçtir. 1970’li yıllarda ülkeler dışı açılma politikaları ile ticaret ve finans üzerindeki kontrolleri kaldırmış, buna paralel olarak yaşanan teknolojik gelişmeler, insanların ve işletmelerin sınır ötesinde faaliyet göstermelerine ve dünya çapında ticaret yapmalarına olanak tanımıştır. Üretimin küreselleşmesi firmaların dünya çapında üretim ve dağıtım ağları kurarak maliyetlerini azaltmalarına imkân tanırken, üretim faktörlerinin verimli kullanımına ve üretim süreçlerinin iyileştirilmesine katkı sağlamıştır. Ticaretin küreselleşmesi ile ülkeler arasında ticaret hızla büyümüş, ürünlerin dünya çapında erişimi ve dünya çapında rekabet ortaya çıkarmıştır. Finansal küreselleşme ise, finans piyasalarının, yatırımların ve fonların dünya çapında yayılmasını ve dünya ekonomisinde bütünlüğü mümkün kılmış, bu ise finansal krizlerin dünya çapında etki alanına sahip olmasına neden olmuştur. Küreselleşme, bir ülkedeki her türlü gelişmenin diğer ülkeleri de etkilediği bir süreç ortaya çıkarmıştır.

Ülkeler arasındaki ekonomik ve sosyal bağların güçlenmesi ile artan karşılıklı bağımlılık, ülkelerin bağımsız politika yapma yeteneklerini de etkilemiş, ülkeler vergi politikası geliştirirken diğer ülkelerin vergi politikalarını da dikkate almak zorunda kalmışlardır. Küreselleşme uluslararası bir vergi rekabeti ortaya çıkararak, ülkelerin gelir ve kurumlar vergisi oranlarında yakınsamaya neden olmuştur. Ülkeler, sermaye ve nitelikli emek gibi hareketli faktörler üzerindeki vergi oranlarını düşürürken, nispeten daha hareketsiz faktörler olan emek ve tüketim üzerindeki vergi oranlarını artırmışlardır. Bu durum, gelişmekte olan ülkelerde dolaysız vergilerden dolayı vergilere doğru bir geçişe sebep olmuştur. Bazı ülkelerde ise, ikili gelir vergisi ve düz oranlı vergilere geçiş yaşanmıştır. Bağımsız vergi politikası yapma kabiliyeti ve vergi gelirleri azalan devletler, artık daha verimsiz ve daha adaletsiz bir vergi sistemine sahiptir.

Küreselleşme, şirketlerin faaliyet gösterdikleri farklı ülkelerde vergi yetkilerinin çakışması nedeniyle aynı kaynaktan birden fazla kez vergilendirilmelerine sebep olarak çifte vergilendirme olgusunu ortaya çıkarmıştır. Sermayenin göç edebileceği endişesiyle ülkeler aralarında yaptıkları ikili veya çok taraflı anlaşmalarla bu sorunu çözmeye çalışırken, çok uluslu şirketler, vergi yüklerinden kurtulmak için kendilerine birtakım stratejiler üretmişlerdir. Transfer fiyatlandırması yöntemi ile kendi ilişkili şirketleri arasında karlarını kaydırarak vergi cenneti ülkelere taşıyan çok uluslu şirketler, vergi yüklerini bu şekilde azaltmaya çalışmışlardır. Bir yandan off-shore finansal merkezlerde ve vergi cennetlerinde sunulan vergisel avantajlar, diğer yandan ise elektronik ticaretin yaygınlaşması, elektronik paranın kullanımının artması ve türev ürünler ile hedge fonların

yaygınlaşması bu alanlardaki vergi boşlukları ve vergilendirme sorunları nedeniyle ülkelerin vergi matrahlarını aşındırmıştır.

Küreselleşme ulusal ve bölgesel çaptaki kamu mallarının düzeyini genişleterek küresel kamu mallarını ve bunların finansman ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Ülkeler gerek küreselleşmenin vergilendirme alanında sebep olduğu sorunlar gerekse küresel kamusal malların yaratmış olduğu sorunlar dolayısıyla finansman sıkıntısı yaşamaya başlamışlardır. Küresel kamusal malların fayda ve zararlarının bütün toplumlara yayılması, bu alanda küresel bir hareket ihtiyacı gerektirmektedir. Bu tür bir karşılıklı bağımlılığın belki de en çarpıcı yönü, iklim değişikliğinin meydana gelmekte olduğunun ve gelişmekte olan ülkeler üzerindeki etkilerinin ciddi olabileceğinin (örneğin kıyılardaki sel, sağlıkla ilgili riskler, su kıtlığı ve tarım üzerindeki etkiler) anlaşılmasıdır. Artan bu küresel riskler, küresel kamusal malların finansmanını sağlamak için dünya çapında acilen toplu eylem ihtiyacını ortaya çıkarmıştır.

Küresel sorunlarla başa çıkmak adına akla ilk gelen çözümlerden biri küresel vergi önerileri olmuştur. Küresel çapta yapılacak vergileme ile küresel çaptaki sorunlara küresel boyutta müdahale edilmesi hedeflenmiştir. Küresel vergi fikri ilk olarak J. Lorimer tarafından 1884 yılında literatüre kazandırılmış, A. Marshall ve John M. Keynes gibi ünlü ekonomistler bu fikri desteklemiş ancak 1970'li yıllara kadar yaşanan siyasi ortam nedeniyle bu konuda yeterli gelişmeler sağlanamamıştır. 1972 yılında Birleşmiş Milletler Çevre Konferansı, küresel ölçekteki çevre sorunlarına karşı küresel vergilerin kullanılmasını önermiş ve küresel vergi fikri popülerlik kazanmıştır. Daha sonra Birleşmiş Milletler kapsamında yapılan çalışmalarda artan çevre kirliliği ve iklim değişikliği riski, finansal oynaklık ve küresel durgunluklar, yoksul ülkelerdeki sağlık sorunları, dünyadaki yoksulluk ve ekonomik adaletsizlik konusundaki endişelere yönelik olarak küresel vergi önerileri yapılmıştır.

Bu çalışmada, küreselleşme olgusunun vergi politikalarına etkileri ve bu etkilerin minimize edilmesi için küresel çapta uygulanması önerilen vergiler üzerinde durulacaktır. Çok boyutlu bir kavram olması dolayısıyla yerli ve yabancı birçok araştırmaya konu olan küreselleşme olgusunun, vergileme alanına etkileri ve ortaya çıkardığı sorunlar ortaya koyulmuşken, önerilen küresel vergilerin uygulanabilirlik ve yeterliliklerinin değerlendirilmesi hususunda çalışmaların kısıtlı olduğu gözlemlenmiştir. Yapılacak bu çalışma ile önerilen vergilerin küresel çapta uygulanabilirlikleri ve yeterlilikleri değerlendirilecek; çalışmanın özgün değeri bu bağlamda oluşacaktır.

Çalışmanın amacı; küresel vergi önerilerinin uygulanabilirliklerini ve gelecekte karşılaşılabilecek sorunları çözmedeki yeterliliklerini ortaya koymaktır. Yapılan bu çalışma ile küresel vergilerin uygulanabilmesi için ortaya çıkan bazı gerekliler ele alınmıştır. Çalışma yerli ve yabancı kaynak taraması yapılarak gerçekleştirilmiştir. Bu bağlamda, konuyla ilgili kitap, makale, araştırma raporları, kamu kurumları ve sivil toplum kuruluşları tarafından yayımlanan veriler

kullanılmıştır. Çalışmada, küresel vergiler konusunda gerek örnek uygulamalara sahip olması gerekse farklı gelir gruplarını içermesi bakımından OECD üyesi ülkeler ağırlıklı olarak ele alınmıştır.

Bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde, küreselleşme kavramı tanımlanmış, tarihsel gelişimi, boyutları ve ortaya çıkarttığı etkiler üzerinde durulmuştur.

İkinci bölümde, küreselleşmenin vergi politikaları üzerindeki etkileri; vergi türleri, vergi oranları ve vergi yükü üzerinde meydana getirdiği değişimler bağlamında ele alınmış ardından küreselleşmenin ortaya çıkarttığı vergisel sorunlar başlığı altında çifte vergilendirme, elektronik ticaretin yaygınlaşması, elektronik para kullanımının yaygınlaşması, transfer fiyatlandırmasının kötü amaçlı kullanımı, off-shore finansal merkezler ve vergi cennetlerinin varlığı, türev ürünler ve hedge fonların yaygınlaşması ve küresel kamusal mallara değinilmiştir. Son olarak küreselleşme sonucu oluşturulan vergi politikalarından vergi rekabeti, ikili gelir vergisi sistemi ve düz oranlı vergi reformu açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde, küresel çapta vergileme fikrinin ortaya çıkışı ele alındıktan sonra uygulanması önerilen vergiler incelenmiştir. Daha sonra küresel vergilerin vergilendirme ilkelerine göre bir değerlendirilmesi yapılmış ve vergilerin uygulanması ile ilgili olarak ortaya çıkabilecek sorunlar ve çözüm önerileri ortaya koyulmuştur.

Sonuç ve öneriler kısmında ise, elde edilen bulgular ortaya koyularak değerlendirme yapılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. KÜRESELLEŞME: GELİŞİMİ VE ETKİLERİ

Çalışmanın ilk bölümünde küreselleşme kavramı tanımlanmış ve kavramın tarihsel seyri ele alınmıştır. Ardından, farklı disiplinlere göre, küreselleşme teorileri ve küreselleşmenin boyutları açıklanmıştır. Son kısımda ise, küreselleşmenin ortaya çıkardığı olumlu-olumsuz etkilere değinilmiştir.

1.1. Küreselleşmenin Tanımı

Küresel kavramı yüzyıllar öncesine dayanırken, küreselleşme kavramı bugünkü anlamıyla 1960'lı yıllarda hayatımıza girmiştir. 1961 yılında Marshall McLuhan kaleme aldığı “The Gutenberg Galaxy” isimli kitabında “küresel köy” kavramından bahsetmiştir. McLuhan’a göre elektromanyetik keşifler tüm insan ilişkilerinde eşzamanlı alanı yeniden yaratmış ve böylece insan ailesi artık bir “küresel köy” koşulları altında var olmaya başlamıştır. McLuhan özellikle yeni iletişim medyasının, yalnızca insanların birbirleriyle iletişim kurma biçimlerinde değil, aynı zamanda tüm insan ilişkilerinde radikal değişiklikler yaratacağını öne sürmüştür (McLuhan, 1962’den aktaran: Georgiadou, 1995: 6). Küreselleşme kavramı, dünya ekonomisinin mevcut durumunu karakterize etmek için yaygın olarak kullanılan, ancak onu bir fenomen olarak nitelendirenler tarafından farklı şekillerde anlaşılan bir kavramdır. Küreselleşmenin çeşitli tanımları bulunmaktadır. Fakat tam anlamıyla kesin bir tanımı yoktur (Burlacu vd., 2018: 122).

Al-Rodhan (2006: 5), küreselleşmenin tanımı ile ilgili yaptığı çalışmada, 114 farklı küreselleşme tanımını incelemiş ve bu tanımlardan 67 tanesinin, kavramın ekonomik köklerine yönelme eğiliminde olduğu sonucuna varmıştır. Mevcut tanımlamaları inceleyerek kendi tanımını ortaya koyan Al-Rodhan’a göre, küreselleşme, kendiliğinden gelişen ve uluslararası ortaya çıkan bağlılığın her aşamasını kapsayan bir süreçtir. Stearns (2017: 7)’e göre ise küreselleşme, hem dünyanın farklı bölgeleri arasındaki temasların kapsamının ve hızının yoğunlaşması hem de küresel etkileşimlere yakından dahil olan faaliyet türlerinin genişlemesidir. Ayrıca, küreselleşme, bir yerde ortaya çıkan bir durumun oradan çok uzaktaki insanları da etkileyebileceği de bir olgudur (McGrew, 1990’dan aktaran: Reich, 1998: 4).

Friedman (2006), küreselleşmeyi, ulusal sınırları aşan ticaretin ve teknolojik gelişimin, uluslararası düzeyde ortaya çıkardığı entegrasyon süreci olarak tanımlamıştır. Bu sürecin çevreye,

kültüre, politik sistemlere, ekonomik kalkınmaya, refaha ve dünya genelindeki toplumlarda insanın fiziksel refahına etkileri olduğunu dile getirmiştir. Ayrıca, Friedman küreselleşmenin geçici bir akım/trend olmadığını, soğuk savaş sistemi yerine geçen bir sistem olduğunu öne sürmektedir. Steger ise küreselleşmeyi 5 madde ile tanımlamıştır (Steger, t.y.'den aktaran: Walker, 2003: 151):

- Küreselleşme, piyasanın kuralsızlaştırılması ve entegrasyonu anlamına gelir;
- Küreselleşme kaçınılmaz ve geri döndürülemezdir;
- Küreselleşmeden kimse sorumlu değildir;
- Küreselleşme herkese fayda sağlayacaktır;
- Küreselleşme dünyada demokrasinin yayılmasını daha da hızlandıracaktır.

Küreselleşme, dünyanın bir bölgesindeki ekonomik, politik, çevresel ve kültürel olayların hızla dünyanın diğer bölgelerindeki insanlar için önem kazandığı, küresel bir toplumun ortaya çıkışı için kapsamlı bir terimdir. Ayrıca dünyadaki bireyleri, toplulukları, işletmeleri ve hükümetleri birbirine bağlayarak büyüyen ekonomik, politik, teknolojik ve kültürel bağlantıları tanımlamaktadır (Encarta Ansiklopedisi, 2009). Ticaretin ulusal sınırları aşması, bilgi, iletişim ve ulaşımın kolaylaşması küresel olarak artan bir karşılıklı bağıllığı ortaya çıkarmıştır (Kaul vd., 1999: 10).

Uluslararası Para Fonu (IMF) küreselleşmeyi, fikirlerin, insanların, malların, hizmetlerin ve sermayenin giderek daha özgür bir şekilde akışının, ekonomilerin ve toplumların entegrasyonuna yol açan süreç olarak tanımlamıştır. Küreselleşmenin yayılmasındaki başlıca faktörlerin ise, artan ticaret serbestleşmesi ve iletişim teknolojisindeki ilerlemeler olduğu ifade edilmiştir (IMF, t.y.). Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) küreselleşme kavramını, üretimin ve ticaretin ulusal sınırların dışına taşması olarak tanımlamıştır. Küreselleşme, sermayeye hareket serbestisi kazandırmış, her türlü yeniliğin dünya çapında yayılmasına imkân vermiş ve ülkeleri birbirine bağımlı hale getirmiştir (OECD, 2001).

Dator (2006: 13-15) küreselleşmeyi, ulus devletin sınırları ve politikaları tarafından tamamen engellenemeyen veya zar zor engellenen, tüm dünyayı etkisi altına alan güç ve faktörler olarak tanımlamıştır. Küreselleşmenin faktörleri arasında jet uçakları, süper tankerler ve konteyner gemileri; göçmen emek; elektronik ve genetik iletişim teknolojileri; antropojenik küresel iklim değişikliği; hava, su ve toprak kirliliği; yeni ortaya çıkan hastalıklar; dinler; suç ve terörist faaliyetler ve bunları karşılayan devlet terörü, polis ve paramiliter güçler; kitle iletişim araçları; popüler kültür; ve spor yer almaktadır. Aynı zamanda küreselleşme, yukarıda sıralanan tüm faktörlerde “demokrasi”, “insan hakları” ve “en iyi uygulamalar” gibi belirli fikirlerin, değerlerin ve uygulamaların yayılmasını da içermektedir.

Yeni teknolojiler, yeni ekonomik ilişkiler, yeni sosyal süreçler ve yeni siyasi gelişmelerin tümü, bilgi, inovasyon, finans ve hizmetlerin öne çıktığı endüstri sonrası çağda küreselleşmenin özellikleridir (Hudson ve Lowe, 2004: 29). İnsanlar, eski zamanlardan beri kendi dünyalarını keşfetmek ve küreselleştirmek için medyayı kullanmışlardır. Günümüzde ise, uluslar ve kültürler temas halinde büyürken, medya, dünyayı giderek daha küçük hale getirmiştir (Lule, 2012). Küreselleşmenin en belirgin özelliği olan bu durum, dünya üzerinde herhangi bir ülkede meydana gelebilecek müspet veya menfi olayların, diğer ülkelere hızla yayılmasına sebep olmaktadır. Bilim ve teknoloji alanında yaşanan gelişmeler, ekonomik ve finansal krizler, küresel sağlık sorunları, iklim değişikliği ve diğer küresel çevre sorunları da bu durumun en yakın örnekleri olarak gösterilebilmektedir (Esati, 2015: 50).

Küreselleşme, sosyal organizasyon ölçeğindeki bir değişim, dünyanın paylaşılan sosyal bir alan olarak ortaya çıkışı, sosyal, ekonomik ve politik faaliyetlerin göreceli olarak yurtsuzlaşması ve gücün göreceli olarak vatandaşlıktan ayrışmasıyla ilişkilidir. Bu yönleriyle küreselleşme, bölgeselleşmeden ve uluslararasılaşmadan ayrı tutulmalıdır (McGrew, 2010: 20). Küreselleşme, örgütlerin kültürünü ve yapısını değiştirmektedir. Uluslararasılaşmadan farklı olarak küreselleşme, sadece yurtdışında mal veya hizmet satmak değildir. Ticari alanda hem şirketi hem de tüketicilerini dönüştüren niteliksel bir değişikliktir (Levitt, 1983: 92).

İşlevsel olarak küreselleşme, kendisiyle ilişkili bir dizi ekonomik fenomen tarafından da karakterize edilebilmektedir. Bunlar, piyasaların serbestleştirilmesi ve kuralsızlaştırılması, devlet varlıklarının özelleştirilmesi, devlet işlevlerinin geri çekilmesi (özellikle refah işlevleri), teknolojinin yayılması, üretimin dünyaya yayılmasını ve pazarların entegrasyonunu içermektedir (Reich, 1998: 9). Bilgi teknolojileri alanında yaşanan değişimler, dijital yollardan her alanda ve her düzeyde istenilen işlemlerin gerçekleştirilebilme imkanını ortaya çıkarmıştır. Aynı yıllarda ekonomilerin dışa açılma politikaları, uluslararasıdaki ticaretin gelişmesini sağlayarak yeni fırsatlar doğurmuştur. Ülkeler ticaret üzerindeki kısıtlamaların kaldırılması için müzakerelerde bulunmuş ve GATT (Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması) oluşturmuştur. Bu anlaşma şirketlerin yabancı ülkelerde yaptıkları faaliyetleri yaygınlaştırmıştır (Friedman, 2006).

Tüm bu ekonomik fenomenler tarihsel emsallere sahip olmakla birlikte, küreselleşme ile ekonomik öncüleri arasındaki ayrımın temelinde bunların kümelenmesi, kapsamı ve etki alanı bulunmaktadır (Paul, 2009: 297). Bu olay örgüleri, daha önce hiç bu kadar genişlikte, bu kadar hızlı ve sistematik olarak bağlantılı bir temelde gerçekleşmemiştir. Geçmişte piyasa reformunu ve devletin geri çekilmesini görmüş olsak da bunlar, doğrudan yabancı yatırımlardaki eşzamanlı yükseliş, çok taraflı kurumsallığın büyümesi ve demokrasinin yayılmasıyla birlikte gerçekleşmemiştir. Dolayısıyla küreselleşme, yeni bir sürecin geliştirilmesinden ziyade bir dizi eski sürecin yoğunlaşmasını ve bağlantısını karakterize etmektedir (Lisbon 1995'ten aktaran: Reich, 1998: 10).

Küreselleşme kavramı günlük yaşantıdan örneklerle açıklanacak olursa; bugün, bir Güney Kore markası olan Samsung, ürünlerinin üretimini Vietnam, Hindistan gibi ülkelerde gerçekleştirmekte ve bu ürünler dünyanın dört bir yanında rahatça satın alınabilmektedir. Ulaşım için kullandığımız Alman marka araçlar, yemeklerin yanında tüketilen Coca Cola markalı içecekler, iş veya özel durumlarda iletişim için kullanılan WhatsApp uygulaması, yabancı uyruklu insanlarla iletişim kurabilmek için genel kabul edilen İngilizce, 2019 yılında Çin’de ortaya çıkan salgın hastalık küreselleşme sürecinin ortaya çıkardığı sonuçlardır ve günlük yaşantının parçası haline gelmişlerdir.

1.2. Küreselleşmenin Tarihsel Gelişimi

Küreselleşme kavramıyla ilgili kesin görülen bir tanım ve ne zaman başladığı ile ilgili kesin bir görüş bulunmamaktadır. Küreselleşmenin çok boyutlu bir kavram olması dolayısıyla, her boyutun kendisine özgü olaylarla şekillendiği ve yıllar geçtikçe şekillenmeye devam ettiğini söylemek mümkündür. Her bilim dalı küreselleşmenin başlangıcını farklı bir boyuttan ele aldığı için, ortak bir ortaya çıkış tarihi söz konusu değildir. Tarihçiler geniş zaman aralıklarını ele alırken, sosyal bilim dalları daha yakın tarihlerle ilgilenmektedir (Northrup, 2009: 197). Dönemselleştirme, küreselleşmenin karakterini tanımlamaya ve önemli faktörlerini belirlemeye yardımcı olacağı için önemlidir.

Birtakım araştırmacılar küreselleşmenin, Homo sapiens göçleriyle, hatta iki milyon yıl önce, Homo erectus ile başladığını dile getirirken, bazıları, küreselleşmenin köklerinin daha yakın zamanlarda Mezopotamya uygarlığına, çeşitli antik imparatorluklara veya Afro-Avrasya’nın İslami yeniden yapılanmasına dayandığını ifade etmektedir (Lang, 2014: 402). Küreselleşmenin 1945 yılından sonra ya da sosyal, siyasi ve ekonomik açıdan küresel dönüşümlerin ortaya çıktığı 1980’li yıllarda başladığını öne süren görüşler de bulunmaktadır (Grinin ve Korayatev, 2018: 39).

Dator (2006:13)’e göre küreselleşme modern bir olgu olarak ifade edilse de insanlık tarihi kadar eskidir. Aggarwal (2020: 180)’e göre ise küreselleşme olgusu, insan gruplarının kendi mallarını uzakta yaşayan diğer insan grupları tarafından üretilen daha farklı mallarla takas edebileceklerini keşfettiklerinden beri varlığını sürdürmektedir.

Nye ve Keohane (2000: 3)’e göre, küreselleşmenin en eski biçimi çevreseldir ve iklim değişikliği milyonlarca yıldır insan nüfusunu etkilemiştir. Göç, uzun süredir devam eden küresel bir olgudur ve insanlar, yaklaşık 1,25 milyon yıl önce menşe yeri olan Afrika’yı terk etmeye başlayarak, 30.000 ila 13.000 yıl önce Amerika’ya ulaşmıştır. Küreselleşmenin en önemli biçimlerinden biri de biyolojiktir. İlk salgın hastalık M.Ö. 1350’de Afrika’da ortaya çıkmıştır. 1789 yılında Avustralya kıtasına ulaşan salgın, dünyanın 7 kıtasında da etkili olmuştur. Veba hastalığı,

ilk defa Asya’da ortaya çıkmış ancak 1346-1352 tarihleri arasında Avrupa nüfusunun dörtte birinin ölümüne sebep olmuştur.

A. McGrew (2010: 23), küreselleşmeyi insan uygarlıklarının tek bir dünya sistemi oluşturduğu seküler bir tarihsel süreç olarak ele almakta ve üç ayrı dalgada meydana geldiğini ifade etmektedir. Keşif çağı olan (1450-1850) ilk dalgada küreselleşme, İstanbul’un fethi ve Avrupa’nın genişlemesi ile şekillenmiştir. İkinci dalga (1850–1945), Avrupa’nın sömürgeci politikalarla yayılması, Sanayi Devrimi ve İkinci Dünya Savaşı ile süregelmiştir. Son dalga olan çağdaş küreselleşme (1960) ise Bretton Woods Sistemi’nin çöküşü, Berlin duvarının yıkılması, SSCB ve Doğu Bloğunun dağılması ve teknoloji alanında yaşanan gelişmeler ile şekillenmiştir.

Thomas Friedman (2005) de küreselleşmeyi üç döneme ayırmaktadır: Küreselleşme 1 (1492-1800), Küreselleşme 2 (1800-2000) ve Küreselleşme 3 (2000-günümüz). Friedman, Küreselleşme 1’in ülkelerin küreselleşmesini, Küreselleşme 2’nin şirketlerin küreselleşmesini ve Küreselleşme 3’ün bireyler ve küçük grupların küreselleşmesini içerdiğini dile getirmiştir.

Aşağıda Tablo 1’de farklı sosyal ve beşerî bilimler disiplinlerine göre küreselleşmenin tarihsel gelişimi verilmiştir. Burada ekonomi alanındaki gelişmeler konuyla daha ilgili olsa da küreselleşmenin çok boyutlu bir kavram olması sebebiyle, gelişiminin daha iyi anlaşılması için diğer disiplinlerde yaşanan gelişmelerin de görülmesi faydalı olacaktır.

Tablo 1: Disiplinlere Göre Küreselleşme

Disiplinler	Zaman	Aracı/Alan	Anahtar Kelimeler
Politika bilimi, uluslararası ilişkiler	1980	Devletin uluslararasılaşması, Uluslararası Sivil Toplum Kuruluşları	Rekabetçi devletler, post enternasyonal politikalar, küresel sivil toplum
Kalkınma araştırmaları		IMF, Dünya Bankası	Borç krizi, yapısal uyum politikaları
Coğrafi		Uzay, mekân, küresel ve kilit şehirler	Küreyerelleşme, yerel-küresel etkileşimler, göç
Ekonomi	1970	Çok uluslu şirketler, teknolojiler, bankalar, hedge fonları, egemen servet fonları	Küresel şirket, küresel değer zincirleri, dünya ürünü
Kültürel çabalar, karşılaştırmalı literatür		Temsil, standartlaşma, estetik	Oryantalizm, McDonalddlaştırma, hibridizasyon
Medya çalışmaları		Medya, bilgi ve iletişim teknolojileri, film, reklam	Küresel köy, Disneyleştirme
Felsefe	1950	Etik, dünya görüşü	Küresel etik
Sosyoloji	1800	Modernite	Kapitalizm, sanayileşme, kentleşme, ulus devletler
Politik ekonomi	1500	Modern Kapitalizm	“Dünya pazarının fethi”
Tarih, tarihsel antropoloji, arkeoloji	M.Ö 3000	Nüfus hareketleri, ticaret, teknolojinin yayılması, dünya dinleri	Bronz çağı, sosyal işbirliğinin genişleyen ölçeği, küresel akışlar, dünya patrikliği
Biyoloji, ekoloji	Zaman	Ekosistemlerin entegrasyonu	Evrin, küresel ekoloji, Gaia Hipotezi

Kaynak: Pieterse, 2021: 14.

Disiplinler, küreselleşmeyi nasıl tanımladıkları, analiz birimini nasıl gördükleri, temel özellikler olarak neyi gördükleri, küreselleşmenin zamanlaması vb. hususlarda farklı olma eğilimindedir. Küreselleşmeye farklı bağlantı türlerinin birikimi olarak bakmak, mevcut gelişmelerin geçmişle ilişkisine odaklanmaya katkı sağlayacaktır (Stearns, 2017: 7). Tablo 1'e bakıldığında, küreselleşmenin, tarihsel süreçte yaşanan değişimlerle farklı disiplinlerde ortaya çıkarak hayatın her alanına nasıl etki ettiği daha açık bir şekilde görülmektedir. Ekosistemlerin entegrasyonu ile başlayan küreselleşme süreci hayatın her alanına sirayet ederek devam etmektedir.

İnsanların dünyaya ilk yayılması, bir insanın yürüyebileceğinden veya bir salın sürüklenebileceğinden daha hızlı değildi. Atın ve diğer yük hayvanlarının evcilleştirilmesinden, tekerleğin icat edilmesi ve yayılmasından, okyanusta giden kanolara, yelkenli gemilere, buharlı gemilere, demiryollarına ve otomobillere, pervaneli uçaklara ve ardından jet uçaklarına geçiş ile ulaşımın hızı ve kolaylığı artmış, böylece önceki teknolojilerin getirdiği mesafe sınırlamaları azalmıştır. Benzer şekilde, konuşma, yazı, matbaa, telgraf, telefon, radyo, sinema filmleri, televizyon, uydular, bilgisayar ağları, cep telefonları ve World Wide Web'in her biri, önceki teknolojilerin sınırlamalarını en aza indirerek ve yeni sosyal olanaklar ve sorunlar yaratarak, küresel iletişimin hızını ve kapsamını artırmıştır (Dator, 2006: 14).

Bilimin küresel düzeyde yayılması teknolojilerdeki ulusal ilerlemelere imkân sağlamış, yaşanan teknolojik yenilikler ise endüstrileri ortaya çıkartmıştır. Teknolojik gelişmelere paralel olarak hem endüstriler hem de teknolojinin kendisi küreselleşmiştir (Sevindik, 2019: 6). Küreselleşme, yaşanan gelişmelere göre her defasında kendisinin farklı bir boyutunu ortaya çıkarmıştır.

1.3. Küreselleşme Teorileri

Küreselleşme ile ilgili üç teori ortaya konmuştur. Bunlardan ilki olan hiper küreselcilere göre, küreselleşme süreci ile küresel piyasa kurallarına dayalı yeni bir dönem ortaya çıkmıştır. Bu sürecin kazanan ve kaybeden tarafları olacaktır (Held vd., 1999: 3-4). Hiper küreselciler, sermaye hareketliliği, çok uluslu şirketler ve ekonomik karşılıklı bağımlılığın rolü nedeniyle artık ulusal ekonomilerin çok daha az önemli olduğunu, hatta ulus devletlerin sonunun geldiğini savunmaktadır. Politik olarak hiper küreselci yaklaşım, ulus-devletlerin, Birleşmiş Milletler ve IMF gibi uluslararası örgütler, küresel toplumsal hareketler ve hatta küresel sivil toplum tarafından aşıldığını ifade etmektedirler (Martell, 2007: 1-2).

Diğer bir yaklaşım olan şüpheciler, küreselleşmeyi bir yenilik olarak görmemekte ve bu konuda küresel bir değişim gözlemlememektedir. Şüpheciler için dünya aynı dünyadır. Küreselleşme için eğer dünya ticareti referans alınacaksa, ticaretin büyük kısmı küresel değil bölgesel ölçekte gerçekleşmektedir. Uluslararası ticaretin de yüzyıllara dayanan bir geçmişi

vardır. Şüphecilere göre, ulus devletin rölü genişlemiş ve ulus devletler bu süreçte daha da güçlenmiştir (Parjanadze, 2009: 81-82).

Son yaklaşım olan dönüşümcülere göre ise, küreselleşme derin bir dönüştürücü değişimi içerir ve dünyayı yeniden yapılandıracak kaçınılmaz bir süreçtir. Dönüşümcülere göre, dünyada ekonomi, sosyal hayat vb., her şey küresel olarak yaşanmaktadır, sınır ayrımı yoktur. Örneğin, moda, her ulus için dışarıdan gelen fikirlerle de şekillenmektedir. Bunlar artık bütünleşmiştir ve ulusal ve uluslararası kültür ayrımı kalmamıştır. Bu, dönüştürücü bir itici güçtür. Çünkü küreselleşme, insanların yaşam deneyimlerini değiştirmekte ve ulus devleti yeniden inşa etmektedir (Upali, 2017: 7). Küreselleşmeye yönelik ortaya konulan üç teori arasında bulunan farklılıkların daha iyi anlaşılması amacıyla aşağıda Tablo 2’de küreselleşme teorileri ile ilgili kavramsal bilgiler verilmiştir.

Tablo 2: Küreselleşme Teorileri

	Hiper-küreselciler (Ohrnae 1990, 1995; Albrow 1997)	Şüpheliler (Boyer & Drache 1996; Hirst 1997; Hirst & Thompson, 1999)	Dönüşümcüler (Sassen 1991; Rosenau, 1997)
Yeni olan nedir	Küresel bir çağ	Ticaret blokları, önceki dönemlere göre daha zayıf coğrafi yönetim	Tarihsel olarak benzeri görülmemiş küresel karşılıklı bağlantı seviyeleri
Baskın özellikler	Küresel kapitalizm, küresel yönetim, küresel sivil toplum	Dünya 1890’lardan daha az birbirine bağımlı	Yoğun ve kapsamlı küreselleşme
Ulusal hükümetlerin gücü	Azalmış veya aşınmış	Güçlendirilmiş veya geliştirilmiş	Yeniden yapılandırılmış
Küreselleşmenin itici güçleri	Kapitalizm ve teknoloji	Hükümetler ve Pazar yerleri	Modernitenin birleşik güçleri
Tabakalaşma modeli	Eski hiyerarşilerin erozyonu	Güneyin artan marjinalleşmesi	Dünya düzeninin yeni mimarisi
Baskın model	McDonald’s, Madonna, vb.	Ulusal çıkar	Siyasi topluluğun dönüşümü
Küreselleşmenin kavramsallaştırılması	İnsan eylemi çerçevesinin yeniden düzenlenmesi	Uluslararasılaşma ve bölgeselleşme	Bölgeler arası ilişkilerin ve uzaktaki eylemlerin yeniden düzenlenmesi
Tarihsel yörünge	Küresel uygarlık	Bölgesel bloklar/medeniyetler çatışması	Belirsiz küresel entegrasyon ve parçalanma
Özet argümanı	Ulus devletin sonu	Uluslararasılaşma, hükümetin rızasına ve desteğine bağlıdır	Devlet gücünü ve dünya siyasetini dönüştüren küreselleşme

Kaynak: Held vd., 1999: 10.

Tablo 2’de görüldüğü üzere, her bir teori küreselleşmeyi farklı bakış açısından ele almıştır. Ancak, küreselleşmenin tüm bu teorileri kapsayan daha geniş ve kapsamlı bir süreç olduğunu ifade etmek mümkündür. Tabloda yer alan teorilerden yola çıkarsak küreselleşme, ulus devletlerin güç

kaybettiği ancak onların yeniden inşa edilerek daha güçlü hale gelebilecekleri bir süreci yansıtmaktadır.

1.4. Küreselleşmenin Boyutları

Küreselleşme temelde sosyal, siyasi, ekonomik boyutları olan, çok boyutlu bir kavramdır. Küreselleşmenin siyasi boyutu, hükümet politikalarının yayılmasını ifade ederken, sosyal boyutu, teknolojik gelişimi ve fikirlerin, bilgilerin, görüntülerin ve insanların sınırların ötesine rahatça geçebilmesini ifade eder. Küreselleşmenin ekonomik boyutu ise, uzun mesafeli mal, sermaye ve hizmet akışlarının yanı sıra piyasa değişimlerine eşlik eden bilgi ve algıları karakterize etmektedir (Nye ve Keohane, 2000'den aktaran: Gygli vd., 2018: 2).

Ayrıca Figge ve Martens ise, iki ek boyut olarak teknolojik ve ekolojik küreselleşmeyi önermektedir. Ekolojik boyut ayrı bir özellik olarak karşımıza çıkarken, küreselleşmenin teknolojik boyutu, sosyal boyutu ile örtüşmektedir (Gygli vd., 2018: 5). Ekolojik boyut ile küreselleşmenin çevre üzerinde yaratmış olduğu baskı ifade edilmektedir. Ekolojik çevrenin bozulması, sosyal ve ekonomik alanda da istenmeyen etkilere neden olabilecektir (Figge vd., 2016: 874).

Aşağıda çalışmanın konusu ile ilgili olarak küreselleşmenin ekonomik boyutuna daha fazla ağırlık verilecek, diğer boyutlardan ise genel itibarıyla bahsedilecektir.

1.4.1. Küreselleşmenin Siyasi Boyutu

Siyasal küreselleşme, küresel güçlerin etkisi altında ulus-devletlerin gerilemesini ifade etmektedir. Küreselleşme ile devlet merkezli bir dünyadan çok merkezli yönetim ağına ve küresel bir siyasi kültürün gelişimine doğru bir kayma meydana gelmiştir. Ulus devletlerin küreselleşmesi, demokrasinin dünya çapında yayılmasını desteklemiş ve 1990'larda Sovyetler Birliği'nin çöküşü ve Avrupa'daki komünist rejimlerin sona ermesinden sonra, demokrasinin kabul edilebilir tek yönetim biçimi olduğu ortaya çıkmıştır (Delanty ve Rumford, 2007: 414). Uluslararası örgütlerin oluşturulması, liberal politik düşüncenin ve kurumsal yapılanmalarının-Birleşmiş Milletler, Dünya Ticaret Örgütü, Dünya Bankası, Avrupa Birliği- yayılması da siyasal küreselleşme olarak ifade edilmektedir (Manning, 1999: 138).

Siyasal küreselleşme dolayısıyla uluslararası işbirliği ve ulusal politikaların koordinasyonu, küreselleşen bir dünyayı yönetmek için gerekli koşullar haline gelmiştir. Ortaya çıkan uluslararası ekonomik ve siyasi faktörler, devletlerin egemenliklerine ortak olarak, politika yapıcılarının dış dünyayı dikkate almalarını zorunlu kılmıştır (Aktan, 1999). Bu durum, devletlerin bazı işlevlerinin yeni oluşturulmuş ulusötesi yönetim organlarına devredilmesinin bir sonucu olarak ulus-devletin rolünü açıkça aşındırmaktadır (Subaşat, 2008: 2).

Dünya askeri düzeninde de köklü değişiklikler meydana gelmiştir. Artık çok az devlet tek taraflılığı veya tarafsızlığı güvenilir bir savunma stratejisi olarak görmektedir. Bu yüzden küresel veya bölgesel güvenlik kurumları daha önemli hale gelmiştir. Günümüzde çoğu devlet, güvenliklerini artırmak için bir dizi çok taraflı düzenlemeye ve kuruma kaydolmayı tercih etmiştir. Ancak çok uluslu hale gelenler yalnızca savunma kurumları değildir, askeri donanımların üretilme şekli de değişmiştir. Bu, çok az ülkenin tamamen özerk bir askeri üretim kapasitesine sahip olduğunu iddia edebileceği anlamına gelmektedir (Held ve McGrew, 2003: 11). Küreselleşen iletişim ağları, finansal piyasalar ve ulaşım, devletlerin sistem arızalarından ve devlet dışı aktörlerden gelen tehditlere karşı savunmasızlığını artırmaktadır. Ayrıca bu küresel ağlar çoğalıp güçlendikçe, yasadışı uyuşturucu ticareti, terörizm, hastalık, kaçakçılık ve organize suç gibi ulusötesi sorunlar da artmaktadır. Bu sorunlar ulusal politikalarla çözülemeyeceği için, bölgesel ve hatta küresel işbirliği ve koordinasyon mekanizmaları gerekmektedir (Allison, 2000: 80-84).

1.4.2. Küreselleşmenin Sosyal Boyutu

Küreselleşmenin sosyal boyutu, küreselleşmenin insanların yaşamları ve çalışmaları, aileleri ve toplumları üzerindeki etkisini ifade eder. Küreselleşmenin istihdam, çalışma koşulları, gelir ve sosyal koruma üzerindeki etkisi hakkında endişeler ve sorunlar sıklıkla dile getirilmektedir. İş dünyasının ötesinde, sosyal boyut güvenlik, kültür ve kimlik, topluma dahil olma veya toplumdan dışlanma ve ailelerin ve toplulukların birbirine bağlılığını içermektedir (Gunter ve Hoeven, 2004: 1). Sosyal faaliyetler ve değerler, kültürel değerlerin ve bilginin taşıyıcılarıdır (Iwuagwu, 2014: 5).

Kültürel küreselleşme yaygın görüşe göre, bir tür kültürel emperyalizmi temsil etmektedir. Kültürel küreselleşme ile Batılı kapitalist (özellikle Amerikan) kültürün dünyanın her yerine yayılması ve bunun sonucunda Batılı olmayan farklı kültürel geleneklerin kaybolması tehdidi bulunmaktadır. Özellikle, Coca-Cola, Google, McDonald's, gibi ikonik markaların rakipsiz ilerleyişleri sebebiyle dünyadaki diğer kültürleri yozlaştırabilecekleri şeklinde fikirler ortaya atılmıştır (Tomlinson, 2007: 355-356). Kimilerine göre ise, kültürel küreselleşme, kültürel bir homojenleşme değil, daha çok melezleşme, teklik ve benzeri olarak adlandırılacak çok daha karmaşık bir değiş tokuş sürecine sebep olmaktadır (Robinson, 2007: 140).

Sosyal küreselleşme, kültürlerin sınır ötesi hareketini ve esas olarak internet, telekomünikasyon ağları ve yazılı ve elektronik medya gibi göç ve iletişim kanalları tarafından kolaylaştırılan fikir ve bilgilerin birbirine bağlılığını ifade eder (Goryakin vd., 2015: 68). Ulusal ve ulus altı kültürler, diğer kültürlerle temasa girdikçe değişime maruz kalmışlardır. Günümüzde insanlar her zamankinden çok daha fazla karşılıklı, eşzamanlı kültürel farkındalığa sahiptirler (Rosendorf, 2000: 112-128). Sosyal küreselleşmede küreselleşen öğeler arasında dil, ideoloji, din, yaşam tarzı, giyim modası, yiyecekler, içecekler, araçlar, elektronik aletler, müzik, spor, siyaset, ahlak vb. kavramlar bulunmaktadır. Amerika Birleşik Devletleri (ABD) ve İngiltere'nin baskın

etkisi dolayısıyla İngiliz dilinin küreselleşmesi, sosyal küreselleşmenin en çok öne çıkan örneği ve sonucudur (Iwuagwu, 2014: 5).

1.4.3. Küreselleşmenin Ekonomik Boyutu

Ekonomik küreselleşme, piyasaların, firmaların, üretimin ve ulusal finansal sistemlerin küresel ölçekte bütünleştiği çok boyutlu tarihsel bir süreçtir. Bu süreç, liberalleşme ve buna bağlı olarak uluslararası ticaretin hacminde ve çeşitliliğinde artış, ulaşım maliyetlerinde düşüş, sermayenin uluslararası nüfuzunun artan yoğunluğu, küresel işgücündeki muazzam büyüme ve teknolojinin, özellikle de iletişimin dünya çapında hızlı yayılması sonucunda dünya ekonomilerinin artan karşılıklı bağımlılığını ifade eder (Avrupa Konseyi, 2007). Daha yalın bir dille ekonomik küreselleşme, gelişen ulaşım, bilgi ve iletişim teknolojileri sonucunda malların, hizmetlerin, sermayenin, emeğin ve bilginin ulusal sınırları aşmasıyla dünya ekonomilerinin entegrasyonunu ifade etmektedir.

Ekonomik küreselleşme, mal ve hizmet ticaretini, sermaye akışlarını ve varlık ticaretini (döviz, hisse senetleri), teknoloji ve fikirlerin transferini, uluslararası emek veya göç akışlarını içermektedir (WITA, 2020). Ekonomik küreselleşmenin kendine özgü bir altyapısı, üst yapısı ve kurumları vardır. Dünya çapındaki telekomünikasyon ve bilgi ağları, küreselleşmeye güvenilir bir altyapı sağlarken, uluslararası yasalar, kuruluşlar ve anlaşmalar, ekonomik toplulukların ve serbest ticaret bölgelerinin oluşturulmasını düzenlemek için etkin bir üst yapı sağlamaktadır. Küreselleşmenin başlıca kurumları ise Dünya Bankası, IMF ve Dünya Ticaret Örgütü'dür (Rabie, 2021: 11).

Ekonominin küreselleşmesi ile birlikte küresel endüstriyel revizyonlar ve düzenlemeler ortaya çıkmıştır. Bilim ve teknolojinin gelişmesi ve gelir seviyesinin artmasıyla birlikte tüm ülkelerin sanayi yapıları da yeniden düzenleme ve iyileştirme sürecine girmiştir. Son yıllarda batıdaki gelişmiş ülkeler yavaş yavaş bilgi ekonomisi çağına geçmiş ve uluslararası rekabet gücü zayıf, emek yoğun birçok endüstriyi geliştirmekte olan ülkelere kaydırmışlardır. Bu ülkeler arası değişim süreci, ekonomik küreselleşmenin gelişimini ileriye doğru taşımaktadır (Shangquan, 2000: 3).

Ekonomik küreselleşme, dünyadaki ulusal sınırların ortadan kalkarak dünyanın serbest piyasa kurallarının geçerli olduğu tek bir piyasa haline geldiğini ifade etmektedir. Ekonomik küreselleşme olarak nitelendirilen bu yeni dünya düzeninin, daha geniş bir perspektifte üç farklı alan etkisi bulunmaktadır. Bunlar; uluslararası ticaret, uluslararası üretim ve uluslararası finansal akışların serbestleştirilmesidir (Ergin, 2017: 99). Uluslararası finans, başta uluslararası ticaret ve yatırım faaliyetlerinin ihtiyaçlarına hizmet etmek için ortaya çıkmışken daha sonra ekonomilerin

küreselleşmesinin en etkili yanı olmuştur. Emtia ve işgücü piyasalarına göre, finans piyasası gerçekten küreselleşen tek piyasadır (Shangquan, 2000: 2).

1.4.3.1. Ticaretin Küreselleşmesi

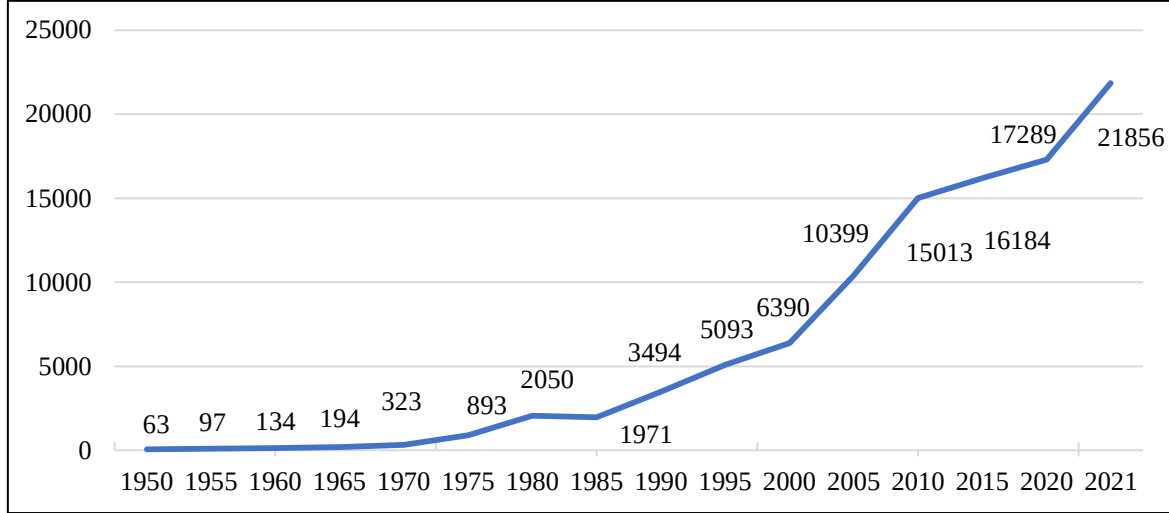
15. yüzyılın büyük keşifleri ve 19. yüzyılın Sanayi Devrimi, küresel ekonomik entegrasyonu hızlandırırken, 1. Dünya Savaşı ve ardından 1930'lardaki Büyük Buhran'ın getirdiği korumacı politikalar bu hızı yavaşlatmış hatta tersine çevirmiştir. 1944 yılında Birleşmiş Milletler toplantısında Batı dünyasının yeniden kalkınmasını sağlamak amacıyla Bretton Woods (dolar ve altına endekslenmiş sabit döviz kuru) sistemi kabul edilmiştir. Bundan üç yıl sonra, uluslararası ticaretin serbestleştirilmesi amacıyla GATT imzalanarak gerekli kurumsal sürecin ortaya konması, küresel ekonomik entegrasyona yeniden hız kazanmıştır (Huwart ve Verdier, 2013: 15). Bretton Woods-GATT rejiminin özü, ülkelerin ticaret üzerindeki bir takım kısıtlamaları kaldırmaları ve genellikle ticaret ortakları arasında ayrımcılık yapmadıkları sürece kendi politikalarını izlemekte özgür olmalarıdır. Yaklaşık 1980'lere kadar ülkeler kendi iç politikalarını ve kalkınma yöntemlerini geliştirmişlerdir. Bu durum, her ülkenin farklı bir alanda ilerlemesini ortaya çıkarmıştır (Rodrik, 2000: 355). 1980'lerin sonunda Komünizm'in çöküşü ve Sovyetler Birliği'nin dağılışı, Almanya'nın birleşmesi ve Çin'in dışa açılması gibi bir dizi gelişme meydana gelmiştir. Yaşanan gelişmeler, serbest piyasa sisteminin savunucularının zafer ilan etmelerine ve dünyanın diğer uluslarının çoğunu, onların liderliğini takip etmeye ikna etmelerine imkan vermiştir. Bunların tümü, gerçek anlamda küreselleşmiş bir ekonominin gelişmesine yönelik daha fazla teşvik sağlamıştır (Eurostat, 2017: 9; Rabie, 2021: 9).

GATT ile 1947 ile 1994 arasında dünya çapında ortalama tarife seviyesi %80 düşmüştür. 1995 yılında Marakeş Anlaşması ile Dünya Ticaret Örgütü'nün (DTÖ) kurulması ise bu gelişmeyi taçlandırmıştır. DTÖ, örgüt üyesi hükümetlere, taahhütlerine uymayan diğer üyelere karşı ticari önlemler alma yetkisi vermiştir. Ayrıca hükümetlerin haklarını uygulamasını sağlayan bir Uyuşmazlık Çözüm Kurulu oluşturulmuştur. Ancak, DTÖ'nün temel amacı, mal ticareti konusundaki müzakereleri sürdürmek ve bunları, hizmetler ve fikri mülkiyet gibi diğer sektörlerle genişletmek olmaya devam etmektedir. Bugün DTÖ, dünya ticaretinin %90'ından fazlasını temsil eden 157'den fazla üye ülkeye sahiptir (Huwart ve Verdier, 2013: 37).

Dünya çapında geliştirilen ve gerçekleştirilen pazar odaklı reform, küreselleşmenin kurumsal itici gücü olarak kabul edilirken, teknolojik ilerleme ve bilgi teknolojilerinin gelişimi, küreselleşmenin teknolojik itici gücü olarak kabul edilmektedir. Bu süreçte kurulan örgütler çerçevesinde birçok ülke kademeli olarak ticaret üzerindeki engellerini azaltmıştır. Ayrıca, eski merkezi planlı ekonomilerden piyasa ekonomilerine geçiş, dünya ekonomilerinin bir bütün halinde bütünleşmesini mümkün kılmıştır. Tüm bunlar, ticaretin ve yatırımın gelişimini büyük ölçüde

teşvik etmiştir (Shanquan, 2000: 2). Dünya ticaretinin gelişiminin daha iyi anlaşılması için aşağıda Grafik 1’de 1950-2021 yılları arasında dünya ticaretinin değeri dolar cinsinden verilmiştir.

Grafik 1: Dünya Ticaretinin Gelişimi (1950-2021/Milyar dolar)



Kaynak: DTÖ verilerinden yararlanılarak hazırlanmıştır. https://www.wto.org/english/res_e/statistics_e/trade_evolution_e/evolution_trade_wto_e.htm (Erişim Tarihi: 24.01.2023)

Yukarıda Grafik 1’de 1995 yılında DTÖ’nün kurulmasından bu yana ticaretin değerinin hızla arttığı görülmektedir. Bugün dünya ticaret hacmi, GATT’ın ilk günlerinde kaydedilen seviyenin kabaca 43 katıdır (1950’den 2021’e kadar %4300 büyümeye). Aynı zamanda dünya ticaret değerleri 1950 seviyelerine göre 2020 yılında 274 kat artmıştır (63 milyar dolardan 21,8 trilyon dolara). 2021 yılı itibarıyla dünya ticaret değeri, DTÖ’nün ilk kurulduğu 1995 yılından bu yana her yıl ortalama %6 büyümüştür. Dünya çapında böyle bir örgütün varlığı, dünya ticaretini olumlu yönde etkilemiştir.

1.4.3.2. Finansal İşlem ve Faaliyetlerin Küreselleşmesi

Finansal küreselleşme terimi, dünyanın çeşitli ülkelerinin finansal piyasalarının bir bütün olarak entegre edildiği süreci ifade etmektedir. Finansal küreselleşme, sermayenin herhangi bir kısıtlama olmaksızın ulusal sınırlar arasında serbest dolaşımı olarak da tanımlanabilmektedir (Arestis ve Basu, 2004: 129). Bretton Woods sisteminin kurucuları, mal ve hizmet ticaretinin düzenlenmesini küresel ekonominin canlanması için gerekli görürken, sermaye akışları konusunda aynı görüşlere sahip değillerdi. Ülkelerin sermaye hareketleri üzerinde uluslararası yatırımı ciddi şekilde kısıtlayan sıkı kontrolleri bulunmaktaydı. Sanayileşmiş ülkeler arasındaki sermaye akımları 1950’lerde canlanmaya, 1960’larda yoğunlaşmaya başlarken, 1970’li yıllarda artık sabit döviz kuru sisteminin ayakta kalamayacağı kadar güçlü hale gelmişlerdir (Fischer, 2003: 3). 1971’de parasal dengesizlikler ABD ekonomisini tehdit ettiğinde, Başkan Nixon doların altına doğrudan

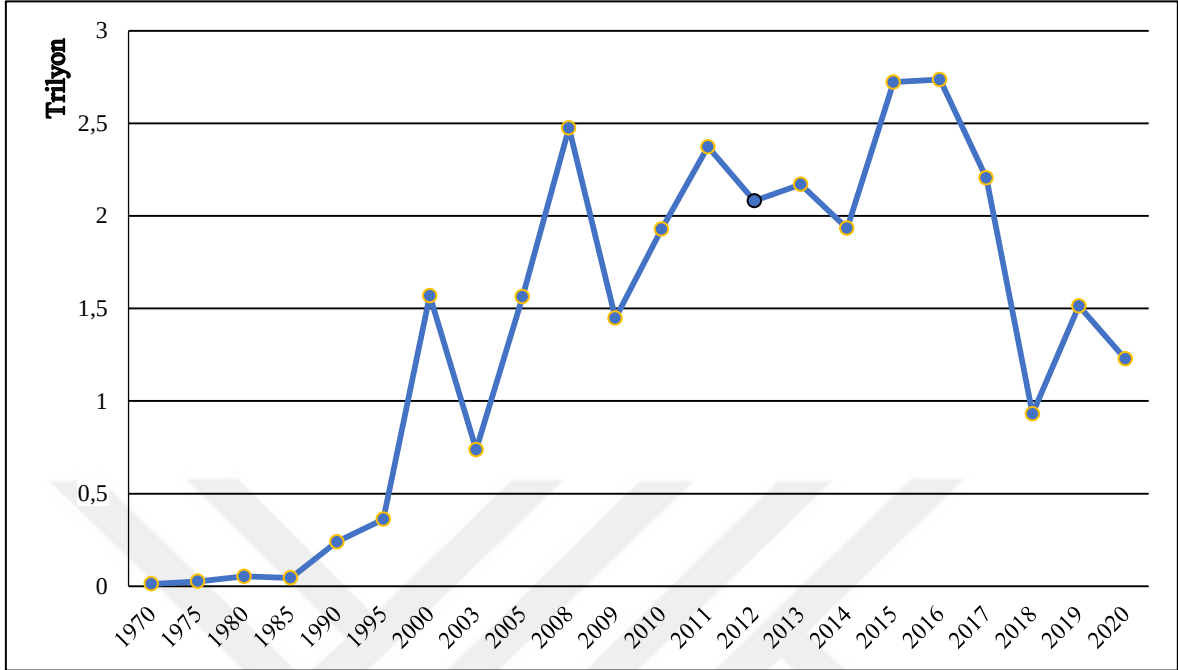
çevrilebilirliğini iptal etmiş ve 1976'da Jamaika Anlaşmaları ile genelleştirilmiş bir dalgalı döviz kuruna geçişi onaylamıştır. Bununla birlikte, 1970'lerde ekonomik küreselleşmeyi hızlandıran bir diğer yenilik, sınırların sermaye akımlarına aşamalı olarak açılmasıdır. 1974'te ABD, içeriye ve dışarıya sermaye akışı kontrollerini kaldırmış ardından 1979'da Birleşik Krallık, 1980'lerin sonlarında Batı Avrupa, İskandinavya ve Japonya'da aynı kararlar alınmıştır (Huwart ve Verdier, 2013: 38). Sermaye kontrollerinin serbestleştirilmesi, özellikle gelişmekte olan ülkelerdeki taze sermaye ihtiyacı dolayısıyla bu ülkeler için sermayeyi daha da önemli bir hale getirmiştir.

Gelişmekte olan ülkelere sermaye akımları daha yavaş bir şekilde, 1980'lerde banka kredileri ile, 1990'larda ise ağırlıklı olarak doğrudan yabancı yatırım ve menkul kıymet alımları şeklinde gerçekleşmiştir (Fischer, 2003: 3). Makroekonomik düzeyde, finansallaşmanın temeli, kredi parasının kurlsızlaştırılması ve döviz kurlarının serbestleştirilmesiyle atılmıştır. Bu durum, 1980'lerde artan kamu açıklarına yol açan yüksek faiz oranlarına ve küresel finansal piyasaların genel oynaklığına da zemin hazırlamıştır (Mooney ve Evans, 2017: 93). Bu gelişmeler sonucunda 1982'de uluslararası borç krizi patlak vermiştir. Aynı dönemin sonlarına doğru gelişmekte olan ülkelerdeki borç krizini çözmek amacıyla Brady Tahvilleri çıkarılmıştır. Bu durum daha sonra yükselen piyasa ekonomileri için tahvil piyasalarının geliştirilmesine yardımcı olmuştur (Das, 2006: 4). Tahvil piyasalarının oluşması ve IMF'in yaptığı yönlendirmeler doğrultusunda çoğu ülke finans piyasasını liberalleştirmiştir (Ganiev, 2014: 120).

Finansal piyasaların küreselleşmesinde etken olan bir diğer faktör ise, piyasaların deregülasyonudur. Kurlsızlaştırma, özelleştirme, birleşme ve devralma, bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmeler doğrudan yabancı yatırımı ve öz sermaye yatırımı eskisinden daha çekici ve kolay hale getirmiştir. Sınır ötesi finansal akışlar arttıkça, bu akışlara olan talep de artmış ve finansal aracılık faaliyetleri de giderek küreselleşmiştir. Finansal hizmet ticaretinin önündeki engellerin azaltılması ve çok sayıda gelişmekte olan ülkede yabancı finans kurumlarının iç pazarlara giriş kısıtlamalarının kaldırılmasıyla finansal küreselleşme daha da hız kazanmıştır (Das, 2006: 4).

Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan ilerlemeler, özellikle internet ve veri tabanı sistemlerinin dinamik büyümesi, finansal piyasaların küreselleşmesini önemli ölçüde etkilemiştir. Artan bilgi işlem gücü, türev piyasasının hızlı gelişimine katkıda bulunan opsiyonlar, takaslar ve dönüştürülebilir tahviller gibi karmaşık finansal araçların değerlendirilmesini kolaylaştırmıştır. Bu gelişmeler aynı zamanda finansal piyasalardaki işlemler için gerekli bilgilerin hızlı bir şekilde edinilmesini ve işlenmesini de kolaylaştırmıştır (Rybiński, 2006: 7). Aşağıda Grafik 2'de yabancı sermaye hareketlerinin gelişimini daha iyi anlamak adına, 1970'li yıllardan bu yana küresel çapta doğrudan yabancı sermaye hareketleri verilmiştir.

Grafik 2: 1970-2020 Yılları Arasında Doğrudan Yabancı Yatırım Akışları, Net Girişler (Trilyon dolar)



Kaynak: Dünya Bankası verilerinden yararlanılarak hazırlanmıştır. <https://data.worldbank.org/indicator/BX.KLT.DINV.CD.WD> (Erişim Tarihi: 02.02.2022)

Grafik 2’de görüldüğü üzere, doğrudan yabancı yatırımlar 1985 yılına kadar ülkelerin korumacı politikaları dolayısıyla durgunluğunu korumuştur. 1990’lı yıllara gelindiğinde, ülkelerin sermaye üzerindeki kontrollerin kaldırılması, serbestleşme ve özelleştirme politikaları, bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmeler neticesinde doğrudan yabancı yatırım akışlarında artışlar yaşanmıştır. Küresel doğrudan yabancı yatırım stoğu, 1985 yılında Küresel GSYH’nin %0,36’sını oluştururken, bu oran 2007’de %5,3’lere kadar yükselmiştir. 2008 ve 2014 yılında dünyada yaşanan ekonomik sıkıntılar, yabancı sermaye yatırımlarının geri çekilmesine sebep olurken, küresel doğrudan yabancı sermaye stokunun Küresel GSYH’ye oranı 2014’te %2,38’e 2020 yılı itibarıyla ise %1,41’e gerilemiştir.

1.4.3.3. Üretimin Küreselleşmesi

Ticaret engellerinin kademeli olarak kaldırılması ve sermaye akımlarının kolaylaşmasıyla birlikte, üretimin küreselleşmesi gelişmiştir (İslam, 2015: 3). Ticaret ve finansın küresel çapta gelişmesi ile ülkelerin sermaye birikimleri artmıştır. Artan sermaye birikimi, sermayenin ulusal sınırların ötesine yayılmasını zorunlu kılmıştır (Subaşı, 2008: 17). Ağ temelli ekonominin gelişimi, büyük bir gölge işletmeler grubunu ortaya çıkararak, belirli ekonomik faaliyetler için ulusal sınırlar ve mesafe kavramlarını anlamsız hale getirmiştir. Teknolojik ilerlemenin “zaman ve

mekân sıkıştırma etkisi”, uluslararası ticaret ve yatırımın maliyetini büyük ölçüde düşürerek, küresel üretimi organize ve koordine etmeyi mümkün kılmıştır (Shangquan, 2000: 1).

Bu süreçte, üretim teknikleri, üretimin standardizasyonu, elektronik ve telekomünikasyon sektörlerindeki hızlı gelişmeler, üretken sermayenin, farklı üretim birimleri arasındaki mesafeyi dikkate almaya gerek kalmadan uluslararası alanda hareket etme ve örgütlenme yeteneğini geliştirmiştir (Subaşat, 2008: 18). Ulusötesi şirketler, diğer ulusal ve uluslararası firmalarla birleşerek veya bunları satın alarak ağlarını genişletmişlerdir. “Değer zincirini dilimlemeyi” başaran ulusötesi şirketler, dünyaya yayılan üretim ve dağıtım ağları oluşturmuşlardır (Das, 2006, 4).

Artık tek bir yerde mal üretmek gerekli değildir. Bir ürün, belirli bir ülkede üretiliyor olma damgasını taşıyor olsa da bileşenleri farklı yerlerden gelebilmektedir. Özellikle yüksek teknoloji ürünlerle ilgili araştırma ve geliştirme çalışmaları genellikle gelişmiş ülkelerde yapılmakta, bileşenler, yetkinliklerine göre farklı ülkelerde üretilmekte ve son montaj başka bir ülkede gerçekleştirilmektedir. Bu yaklaşım, giysiler, ayakkabılar vb. emek yoğun ürünler için de geçerliğini korumaktadır (Islam, 2015: 3). Üretimin küreselleşmesi ile bazı imalat faaliyetleri, sanayileşmiş ekonomilerden Doğu Avrupa’daki geçiş ekonomilerine (düşük maliyetli) ve Brezilya, Rusya, Hindistan ve Çin gibi yükselen ekonomilere kaymıştır. Üretimin uluslararası düzeyde dağılması ve uluslararası tedarik zincirlerinin gelişmesi ile üretim süreçleri farklı aşamalara bölünmüştür. Böylece, ara girdilerin üretimi farklı bölgelere yayılmış olsalar da en verimli üreticiler tarafından üretilmeye başlanmıştır (Eurostat, 2017: 9-88). Günümüzde dünya ticaretinin üçte ikisinden fazlası ulusötesi şirketler aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Ara mal ve hizmet ticaretinin, emtia ve üretimi tamamlanmış mal ticaretini aşması, ticaret ve ticaretin yürütülme biçiminde bir değişimi temsil etmektedir (WITA, 2020). Literatürdeki yaygın görüş, üretim sürecinin sınırlar arasında dağılmasının, uluslararası ticaretin yoğunlaşmasının arkasındaki itici güç olduğudur (Gunter ve Hoeven, 2004: 10).

1.5. Küreselleşmenin Olumlu ve Olumsuz Etkileri

Küreselleşme sürecinin ortaya çıkardığı etkilerle ilgili çalışmalar, küresel sorunların önemli ölçüde arttığı 21. yüzyılın başında hız kazanmıştır. Günümüz ekonomik hayatının en önemli konularından biri olan küreselleşme, dünya çapında ekonomik dengeyi veya tam çevre korumasını sağlayamasa da esas olarak ticaretin gelişmesi ve yeni pazarlara erişim açısından olumlu etkileri yadsınamaz. Bu sürecin dezavantajlarına gelince, mesele küreselleşmenin kendisi değil, küreselleşme yolunda atılan adımlardır. Küreselleşme, aynı ilkelere dayalı olarak gerçekleşse de dünyanın farklı bölgelerinde, ulusal şirketlerin farklı örgütlenme biçimlerinin, ödemeleri gereken borçların ve farklı vergi düzeylerinin bir sonucu olarak çeşitli etkiler ortaya çıkarmıştır (Nistor, 2007: 152-153). Küreselleşme sürecinin olumlu etkileri sıralanacak olursa (Burlacu vd., 2018: 124;

Collins, 2020; Stobierski, 2021; Küreselleşmenin Olumlu ve Olumsuz Yönleri (2020), https://www.shaalaa.com/question-bank-solutions/what-are-the-positive-and-negative-aspects-of-globalisation-globalisation-issue-since-1991_161454):

- Serbest ticareti teşvik eder ve dolayısıyla daha fazla istihdam olanağı yaratır,
- Dünya çapında bir pazar ortaya çıkartır ve tüketici için daha iyi olan mal ve hizmet seçimine imkân sağlar,
- Şirketleri daha rekabetçi hale getirir ve tüketiciler için fiyatların düşmesine olanak sağlar,
- Dünya çapında sosyal olarak birbirimize karşı daha açık ve hoşgörülü olmamıza imkân sağlar,
- Yoksul ülkelerin izolasyon duygusunun azaltılmasını sağlar,
- Ticari, finansal ve teknolojik operasyonların hızını artırır,
- Üretkenliği artırmak için teknolojik uyumu teşvik eder,
- İnsanları dünya topluluğuna entegre etmede bir faktör olabilir,
- Gezegen düzeyinde tüm ekonomik faaliyetlerin verimliliğine olanak verir,
- Bilgi toplumunun genişletilmesi ve bilgiye erişimin artırılmasına imkân verir,
- Dünya çapında hızlı ve kolay ulaşım, kitle iletişimine ve internet aracılığıyla bilginin hızla yayılmasına imkân sağlar,
- Dünya çapında daha geniş bir emek ve kaynak havuzu sağlarken, çalışmak isteyenler için işe erişim imkanlarını artırır,
- Uluslara avantajlı oldukları mal veya hizmetlerin üretiminde uzmanlaşma yeteneği kazandırır,
- Gelişmekte olan ülkelerde daha geniş yatırımlara yol açar,
- Bankacılık ve finans sektörünün verimliliğini artırır,
- Vatandaşların satın alma gücünü artırır ve yaşam standartlarını yükseltir,
- Emek verimliliğini artırır ve sermaye-çıktı oranını (bir birim çıktı üretmek için gereken sermaye miktarı) düşürür,
- Üretim sisteminde verimliliğin artmasına yardımcı olur,
- Artan küresel işbirliği ülkeler arasında savaş ve çatışma olasılığını azaltır.

Küreselleşme sürecinin olumsuz etkileri ise aşağıdaki gibi sıralanabilir (Burlacu vd., 2018: 124; Collins, 2020; Stobierski, 2021; UKEssays, 2018; Küreselleşmenin Olumlu ve Olumsuz Yönleri (2020), https://www.shaalaa.com/question-bank-solutions/what-are-the-positive-and-negative-aspects-of-globalisation-globalisation-issue-since-1991_161454):

- Avrupa kültürünün yayılmasına (tekdüzeliğe) ve gelişmekte olan ülkelerde kültürel ve ulusal kimlik kaybına sebep olur,
- Kaynakların aşırı kullanımına yol açabilir ve çevreyi ve ekolojik dengeyi olumsuz etkiler,
- Küreselleşme dolayısıyla ekonomik uzmanlaşma ve altyapı geliştirme, ormansızlaşma ve biyolojik çeşitlilik kaybına neden olur,

- Artan mal taşımacılığından kaynaklanan sera gazı emisyonları ve diğer kirlilik türlerinin artmasına neden olur,
- Potansiyel olarak istilacı türlerin yeni ortamlara girmesine sebep olur,
- İş sayılarının azalmasına, işlerin kaybedilmesine ve daha düşük maliyetli ülkelere kaydırılmasına sebep olur,
- Yerel/küçük/orta ölçekli endüstriler, çok uluslu şirketlerin rekabetine dayanamaz ve satın alınabilir veya kapanmak zorunda kalabilir,
- Az gelişmiş ülkeler teknolojik olarak üstün ülkelere bağımlı hale gelebilir,
- İşgücünün uzmanlaşmasına neden olur dolayısıyla vasıfsız işgücü için istihdam fırsatları azalır,
- Zengin ve fakir ülkeler/kişiler arasındaki uçurumun artmasına neden olur. Hem ülkeler arasında hem de ülkeler içinde orantısız büyümeyi mümkün kılar,
- Tüketiciliğin zararlı etkilerine yol açar,
- Hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde sosyal refah planlarında bir azalmaya yol açabilir,
- Büyük çok uluslu şirketlere, vergi ödemekten kaçınmak için vergi cennetlerinden yararlanma imkânı verir dolayısıyla ülkelerin vergi gelirlerinde azalmalar meydana gelir,
- Daha önce ticari faaliyetlerle sınırlı olan çok uluslu şirketler, giderek artan bir şekilde siyasi kararları etkileyebilmektedir,
- Ulus devletlerin kendi politikalarını üretme becerilerini sekteye uğratar,
- Fastfood zincirlerinin yayılmasına ve dolayısıyla insanların sağlıksız beslenerek nispeten hastalıkların artmasına neden olur,
- Bulaşıcı hastalıkların ortaya çıkmasını ve yayılmasını kolaylaştırır. HIV/AIDS gibi ölümcül hastalıklar, gezginler tarafından dünyanın en ücra köşelerine kadar yayılabilmektedir,
- Ekonomilerin ve sınırların açıklığı, terörizmin yayılmasına ve ulusötesi suçlara ortaya çıkmasına neden olarak ülkelerin ekonomik güvenliğine doğrudan tehdit oluşturur,
- Güvenlik açığı, yoksulluk, kişisel güvensizlik ve göçün küresel bir tehdit haline dönüşmesine sebep olur.

Küreselleşmenin ekonomik sonuçları, bir bütün olarak küresel toplum üzerinde, makroekonomik ve mikroekonomik etkilerdeki değişiklikler, ülkelerin ekonomik gelişimi, çevre, finans, göç süreçleri, siyasi ortam vb. üzerinde doğrudan bir etkiye sahiptir. Küreselleşme, küresel ekonomide büyük ölçekli krizlere ve ekonomik küreselleşmenin ortaya çıkardığı sonuçların baskısı altında, dünya ekonomik etkileşiminin yok olmasına yol açabilir. Bu nedenle, küreselleşme sürecinin dünya ekonomisi üzerindeki olumsuz etkilerinin, nedenlerinin ve sonuçlarının analizi tartışılmaz bir öneme sahiptir ve zamanında, acil çözülmesi gereken bilimsel bir görevdir (Shopina vd., 2017: 457).

İKİNCİ BÖLÜM

2. KÜRESELLEŞMENİN VERGİ POLİTİKALARINA ETKİLERİ

Vergi gelirleri kamu maliyesi açısından oldukça önem arz etmektedir. Bir ülkenin ulusal politikalarının devam ettirilebilmesi ve o ülkedeki insanların hayat standartlarının sürekli olarak artışını temin edebilmek için vergi gelirleri olmazsa olmaz kalemlerdendir. Vergilendirme sisteminin temel ilkesi, servetin yeniden daha adaletli dağıtılarak toplumsal fayda sağlanmasıdır. Ayrıca hükümetler, bu sistem vasıtasıyla vergi mükelleflerinin ekonomik hamlelerini etki altına alabilmektedirler (Valente, 2019). İyi bir vergi sistemi, hükümet harcamalarını mümkün olduğunca basit, adil ve büyüme dostu bir şekilde finanse etmek için gereken gelirleri arttırmalıdır (Krupkin ve Gale, 2016). Bir ülkenin istikrarı ve refahı, büyük ölçüde etkin işleyen bir vergi sistemine sahip olmasına bağlıdır. Bir vergi sistemi, adil olması ve vergileri ödeyenler tarafından kolayca anlaşılması gerektiği gibi, vergi gelirlerinin kolayca toplanmasına da imkân vermelidir (Harris, t.y.'den aktaran: Igwebuike, 2020: 120).

Küreselleşme, finans, üretim ve ekonomik işlemlerin, hacminde ve uluslararasılaşmasında niceliksel bir büyümeyi yansıtmaktadır (Jones, 1995'ten aktaran: Reich, 1998: 11). 1970'lerden bu yana dünya ekonomilerinin artan entegrasyonu, ticaretin serbestleştirilmesi, sermaye üzerindeki kontrollerin kaldırılmasındaki gelişmeler ve bilgi, iletişim ve ulaşım teknolojilerindeki hızlı yenilikler, malların, hizmetlerin, sermayenin ve işlerin ulusal sınırların ötesine geçmesini kolaylaştırırken vergilendirilmesini zorlaştırmıştır (Genschel ve Seelkopf, 2016: 1).

Küreselleşme süreci, ulusal politikaların tasarımını ve kapsamını önemli ölçüde etkilemiştir. Uluslararası mal ve sermaye hareketliliği, ulusal hükümetleri tekelci “vergilendirme gücünden” yoksun bırakmış ve politika yapıcılarının bağımsızlığını önemli ölçüde kısıtlayan politika araçları üzerinde stratejik bir etkileşim durumu oluşturmuştur (Adam ve Kammas, 2007: 321). Geçmiş dönemlerde yerel faktörler gözetilerek oluşturulan vergi politikaları, küreselleşmeyle birlikte uluslararası faktörlerden daha fazla etkilenir hale gelmiştir (Park, 2008: 1). Küreselleşme, özellikle vergilendirme düzeyi, vergilerin kompozisyonu, belirli vergilerin tasarımı ve bunların yönetim ve uyum biçimlerini değiştirmiştir. Artık ülkeler, ticaret ortakları ve rakipleri tarafından üstlenilen vergi değişiklikleri konusunda çok daha fazla farkındalık ve duyarlılık sergilemeye zorlanmakta, bu da vergi politikalarına ilişkin özerkliği azaltmaktadır (Asher ve Rajan, 1999: 1).

Küreselleşmenin, ekonomi, ekoloji ve diğer alanlarda yol açtığı değişiklikler, ulusal vergi sistemlerinin oluşum koşullarını etkilemiş, yabancı sermaye ve işgücü kaynaklarını kendilerine çekmek isteyen ülkeler, potansiyel rakiplerinin vergi politikalarını da dikkate alan, ulusal bir vergi politikası geliştirmek zorunda kalmışlardır (Sokolovska vd., 2020: 1). Artık bir ülkenin potansiyel vergi tabanı, o ülkenin toprakları ile sınırlı kalmayarak, dünyanın geri kalan kısımlarını da kapsayacak şekilde genişlemiştir (Tanzi, 2011: 6). Emek ve sermaye (ve hatta tüketim) bir yargı alanından diğerine kolaylıkla hareket etme kabiliyetini sahipken, bu faktörleri komşu bir ülkeden daha ağır bir şekilde vergilendirmeye yönelik herhangi bir girişim, emek ve sermayenin düşük vergili bölgelere kaçmasına ve vergi mükellef sayısının azalmasına neden olacaktır (Neumann vd., 2002: 2).

Üretim faktörlerinin hareket serbestliği kazandığı bu sürecin yoğunlaşması, aktörlerin, - özellikle devletlerin- karşılaştığı kısıtlamaların ve fırsatların modelinde niteliksel değişikliklere sebep olmaktadır (Jones, 1995'ten aktaran: Reich, 1998: 11). Ticaretin, sermayenin ve işgücünün ülkelerin sınırlarını aşması, dolaşımında olan bu faktörlerin vergiye tabi tutulmasını giderek daha da zorlaştırmakta, yaygınlaşan elektronik ticaret yoluyla tüketim nedeniyle internet ortamında yapılan mal ve hizmet alışverişlerinin vergi ödenmeden gerçekleşmesi ülkelerin vergi matrahlarının aşınmasına sebep olmaktadır. Yabancı sermayeyi kendilerine çekmek isteyen ülkeler arasında ortaya çıkan rekabet, ülkelerin vergi oranlarında indirimlere gitmelerine ve dolayısıyla vergi matrahlarında azalmalara sebep olmaktadır. Çok uluslu şirketler de daha az vergi ödemek için karlarını farklı ülkelere transfer ederek yerel vergi matrahlarını aşındırmaktadırlar. İşgücü açısından bakıldığında, nitelikli işgücünün daha hareketli hale gelmesi, bu kişilerin yurtdışına çıkmadan, yurtdışına hizmet vererek elde ettikleri gelirlerin tespit edilmesini ve vergilendirilmesini zorlaştırarak ülkelerin vergi matrahını aşındırmaktadır. Ülkelerde kullanılan farklı vergi oranları ve vergi otoriteleri arasındaki bilgi paylaşımının sınırlı oluşu, kişilerin yurtdışında kazandıkları gelirleri doğru bir şekilde beyan etmemelerine ve ülkelerin vergi matrahlarının aşınmasına sebep olan bir diğer faktördür (Kovancılar vd., 2008: 48-50).

Aizenman ve Jinjara (2006:1)'e göre, küreselleşmeyle birlikte gelişmekte olan ülkelere senyörler gibi toplanması kolay olan gelir kaynakları, katma değer vergisi ve gelir vergisi gibi toplanması daha zor olan kaynaklara kaymıştır. Gelişmekte olan ülkelere vergi makamlarının zayıf kurumsal kapasitesi göz önüne alındığında, “toplanması zor” vergilere doğru yaşanan kayma, ülkelerin toplam vergi tabanını daraltmıştır. Bu durum, ülkelerin vergi matrahlarında aşınmalara, bütçe gelirlerinin azalmasına ve ekonomik güvenliğe yönelik yeni tehditlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır (Garayev, 2017: 1). Küreselleşme süreci, ülkelerin vergi sistemlerinden mümkün olan en yüksek faydayı sağlayabilmeleri için birtakım revizyonlar yapmalarını gerekli hale getirmiştir. Bu revizyonlar ile ülkelerin uyguladıkları vergi türleri, vergi oranları ve vergi yükü üzerinde değişiklikler yaşanmıştır.

Çalışmanın bu kısmında, önce küreselleşmenin vergi tür ve oranları ve vergi yükü üzerinde yarattığı değişimler ele alınmış daha sonra küreselleşmenin ortaya çıkarttığı sorunlara değinilmiştir. Bölümün sonunda ise küreselleşme sonucu oluşturulan vergi politikaları açıklanmaya çalışılmıştır.

2.1. Küreselleşmenin Vergi Tür ve Oranları Üzerindeki Etkileri

Küreselleşme devletin birincil gelir kalemi olan vergileri etkileyerek vergi tür ve oranlarında değişimler meydana getirmiştir. Küreselleşmenin hızlanmasıyla birlikte hareketlilik kazanan faktörler, artık yurt dışına kolayca çıkabilmekte veya yasal olarak vergiden kaçınabilmektedirler. Bu durum, vergi otoritelerinin kişisel gelirden, kurumsal kârlardan ve sermaye kazançlarından vergi toplama kabiliyetini aşındırmıştır (Guerrero, 2012: 1). Küreselleşme süreci ile doğrudan yabancı yatırım hacmi, buna eşlik eden ekonomik faaliyet ve kurumlar vergisi matrahı, vergi politikalarına oldukça duyarlı hale gelmiştir. 1980’li yılların başında, dünya doğrudan yabancı sermaye yatırım seviyelerindeki keskin artış, yabancı sermayeyi kendi ülkelerine çekmek isteyen ülkelerin kurumlar vergisi oranlarını düşürmelerine yönelik bir teşvik oluşturmuştur (Hines ve Summers, 2009: 131). Bu durum, uluslararası vergi rekabeti olarak adlandırılan olguyu ortaya çıkarmıştır. Dünyada birçok ülke, özellikle yeni sermaye ihtiyacının en fazla olduğu gelişmekte olan ülkeler, yatırımları çekmek için yavaş yavaş bu yolu benimsemiştir (Lukovic, 2015: 118).

Kurumlar vergisi oranlarının düşürülmesine yönelik eğilim, 1980’lerin ortalarında Birleşik Krallık ve ABD’de vergi tabanını genişleten ve yasal vergi oranlarını azaltan vergi reformları ile başlamıştır (Brys vd., 2011: 3). Kurumlar vergisi oranları, hem daha fazla yatırım hareketliliğine bir yanıt olarak hem de verimsizlikleri azaltmak amacıyla düşürülmüştür. Aynı zamanda, OECD ülkelerinin çoğu kaybedilen gelirlerini telafi etmek için, vergilerdeki indirim, istisna ve muafiyetleri azaltarak, vergi tabanlarını genişletme yoluna gitmişlerdir (Foster vd., 2014: 46). 1981-2021 yıllarındaki kurumlar vergisi oranlarına yönelik tutumun daha iyi görülmesi için Tablo 3’te OECD üyesi ülkelerin kurumlar vergisi oranları verilmiştir.

Tablo 3: OECD Ülkelerinde Kurumlar Vergisi Oranlarındaki Gelişim (1981-2021/%)

Yıl Ülke	1981	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2015	2020	2021
Almanya	56	56	50	45	42,2	26	15,8	15,8	15,8	15,8
Avustralya	46	46	39	36	34	30	30	30	30	30
Avusturya	55	55	30	34	34	25	25	25	25	25
Belçika	48	45	41	39	39	33	33	33	25	25
Birleşik Devletler	46	46	34	35	35	35	35	35	21	21
Birleşik Krallık	52	40	34	33	30	30	28	20	19	19
Çekya	-	-	-	41	31	26	19	19	19	19
Danimarka	40	50	40	34	32	28	25	23,5	22	22
Estonya	-	-	-	-	26	24	21	20	20	20
Finlandiya	43	43	25	25	29	26	26	20	20	20
Fransa	50	50	37	33,3	37,8	35	34,4	38	32	28,4
Hollanda	48	43	35	35	35	31	25,5	25	25	25
İrlanda	45	50	43	38	24	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
İspanya	33	35	35	35	35	35	30	28	25	25
İsrail	-	-	-	37	36	34	25	26,5	23	23
İsveç	40	52	40	28	28	28	26,3	22	21,4	20,6
İsviçre	9,8	9,8	9,8	9,8	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5
İtalya	40	36	36	37	37	33	27,5	27,5	24	24
İzlanda	-	-	-	-	30	18	18	20	20	20
Japonya	42	43,3	37,5	37,5	30	30	30	23,9	23,2	23,2
Kanada	7,8	36	28	28	29,1	22	18	15	15	15
Kolombiya	-	-	-	-	35	38,5	33	39	32	31
Kore	-	-	-	-	28	25	22	22	25	25
Letonya	-	-	-	25	25	15	15	15	20	20
Litvanya	-	-	-	-	24	15	15	15	15	15
Lüksemburg	40	40	34	33	31,2	22,8	21,8	22,4	18,1	18,1
Macaristan	-	-	40	18	18	16	19	19	9	9
Meksika	42	42	36	34	35	30	30	30	30	30
Norveç	29,8	29,8	29,8	19,8	28	23	28	27	22	22
Polonya	-	-	-	40	30	19	19	19	19	19
Portekiz	47,2	45	36,5	36	32	25	25	28	30	30
Slovakya	-	-	-	40	29	19	19	22	21	21
Slovenya	-	-	-	-	25	25	20	17	19	19
Şili	-	-	-	-	15	17	17	22,5	10	10
Türkiye	-	-	-	-	33	30	20	20	22	20
Yeni Zelanda	45	45	33	33	33	33	30	28	28	28
Yunanistan	45	49	46	35	40	32	24	29	24	24
OECD Ortalaması	42,6	43	34,9	32,1	30,3	25,8	23,5	23,3	21,3	21,1

Kaynak: OECD verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur. <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-database/2022>)

Tablo 3’e bakıldığında, OECD üyesi gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin kurumlar vergisi oranlarını sürekli olarak azaltarak sermayeyi kendilerine çekmeye çalıştıkları görülmektedir. OECD üyesi ülkelerin kurumlar vergisi oranlarının ortalamasının, 1981 yılında %42,6’dan 2021 yılında %21,1’e gerilemiş olması vergi rekabetinin ülkelerin vergi oranlarını neredeyse yarı yarıya düşürmelerine sebep olduğunu göstermektedir. Ülkeler, kurumlar vergisi oranlarını düşürdükçe, ülkeler arasında kurumlar vergisi oranlarında bir yakınsama da ortaya çıkmıştır. Kurumlar vergisi oranlarının neredeyse tüm OECD ülkelerinde istikrarlı bir şekilde düştüğü bu süreç hala devam etmektedir, ancak düşüş eğilimi yavaşlamıştır (Lukovic, 2015: 118).

Kurumlar vergisi oranları üzerindeki vergi rekabeti, daha geniş kişisel gelir vergisi matrahı üzerinde de dolaylı bir etkiye sahiptir. 1980’li yıllarda kurumlar vergisi oranlardaki düşümlere paralel olarak kişisel gelir vergisi oranlarında da düşüşler meydana gelmiştir. Tüm gelişmiş ülkelerde kişisel gelir vergisi daha az artan oranlı hale gelmiş ve en yüksek marjinal gelir vergisi oranları önemli ölçüde azalmıştır. Bazı bölgelerde ise en yüksek gelirler için efektif vergi oranları düşürülmüştür (Hellier, 2021: 386). Politika yapıcılar kişisel gelir vergisi oranlarında indirimle giderek daha “tarafsız” veya “piyasaya uygun” bir vergi tabanı hedefine ulaşmayı arzu etmişlerdir. Diğer yandan ise, vergi istisna ve muafiyetleri sınırlandırılarak vergi tabanlarını genişletilerek, kaybedilen gelirlerin telafi edilmesi amaçlanmıştır (Ganghoff ve Eccleston, 2004: 2). Tablo 4’te OECD üyesi ülkelerin kişisel gelir vergisi oranlarındaki değişim verilmiştir.

Tablo 4: OECD Ülkelerinde Kişisel Gelir Vergisi Oranlarındaki Gelişim (1980-2021/%)

Yıl Ülke	1980	1990	2000	2005	2010	2015	2020	2021
Almanya	65	53	53,8	44,3	47,5	47,5	47,5	47,5
Avusturalya	62	49	48,5	48,5	46,5	49	47	47
Avusturya	62	50	43,7	43,7	43,7	50	55	55
Belçika	76	55	60,5	53,5	53,7	53,8	52,9	52,9
Birleşik Devletler	70	33	46	41,4	41,9	46,3	43,7	43,7
Birleşik Krallık	83	40	40	40	50	45	45	45
Çekya	-	-	32	32	15	15	15	23
Danimarka	66	68	59	59	55,4	55,8	55,9	55,9
Estonya	-	-	26	24	21	2	20	20
Finlandiya	65	57	55,2	51,8	49	51,6	51,2	51,3
Fransa	60	53	58,3	53,5	46,7	54,5	55,4	55,4
Hollanda	72	60	6*	52	52	52	49,5	49,5
İrlanda	60	56	46	44	52	48	48	48
İspanya	56	56	48	45	43	45	43	45,5
İsrail	66	48	50	49	45	50	50	50
İsveç	87	61	55,4	56,6	56,6	57	52,3	52,3
İsviçre	31	33	43,8	42,1	41,7	41,7	41,7	41,7
İtalya	72	66	46,4	44,1	45,2	48,8	47,2	47,2

Tablo 4: (Devamı)

Yıl Ülke	1980	1990	2000	2005	2010	2015	2020	2021
İzlanda	63	40	45,4	39,7	46,1	46,2	46,2	46,3
Japonya	75	65	50	50	50	55,9	55,9	55,9
Kanada	60	44	47,9	46,4	46,4	49,5	53,5	53,5
Kore	89	64	44	38,5	38,5	41,8	46,2	49,5
Kolombiya	56	30	35	35	33	33	33	33
Letonya	-	-	25	25	26	23	31,4	31
Litvanya	-	-	33	33	15	15	32	31
Lüksemburg	-	56	47,2	39	39	43,6	45,8	45,8
Macaristan	-	50	40	38	32	16	15	15
Meksika	55	40	40	30	30	35	35	35
Norveç	75	51	47,5	43,5	40	39	38,2	38,2
Polonya	-	-	40	40	32	32	32	32
Portekiz	84	40	40	40,0	45,9	56,5	53	53
Slovakya	-	-	42	19	19	25	25	25
Slovenya	-	-	50	50	41	50	50	50
Şili	58	50	45	40	40	40	35	40
Türkiye	75	50	40,6	35,6	35,7	35,8	40,8	40,8
Yeni Zelanda	61,5	33,0	39,0	39,0	35,5	33,0	33,0	39
Yunanistan	60	50	43,9	40	45	50	54	44
OECD Ortalaması	66,6	50	44,7	41,8	40,4	41,9	42,6	42,9

Kaynak: Gwartney vd., (2020), Dünyanın Ekonomik Özgürlüğü: 2020 Yıllık Raporu ve OECD verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur. (1980 ve 1990 yılları Gwartney’den diğer yıllar ise OECD verilerinden alınmıştır.) (<https://www.cato.org/economic-freedom-world>, <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-database/> Erişim Tarihi: 09.03.2022)

Tablo 4’te 1980 yılından 2021 yılına kadar geçen süreçte, ortalama kişisel gelir vergisi oranında 24 puanlık bir azalış meydana geldiği görülmektedir. Emeğin, sermayeye kıyasla daha az hareket serbestliğine sahip olması dolayısıyla ülkeler, kurumlar vergisi oranlarını, kişisel gelir vergisi oranlarından daha fazla düşürme eğiliminde olmuşlardır. Ayrıca, ülkeler artık artan oranlı tarifeler yerine düz oranlı tarifeleri tercih etmeye başlamışlardır. Bu durumun sebebi ise, 1984’te ABD’nin faiz gelirleri üzerinden aldığı stopajı kaldırması ve vergi cenneti olarak adlandırılan ülkelerin sayılarının artmasıdır (Kovancılar vd., 2008: 51). Yaşanan gelişmeler neticesinde ülkeler arası en yüksek gelir vergisi oranlarındaki fark önemli ölçüde azalmış ve vergi yapıları birbirine yaklaşmıştır.

Kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisi oranlarında ortaya çıkan düşüş eğilimi servet vergilerini de etkilemiş, vergi oranları azaltılmış hatta bazı ülkelerde servet vergisi uygulamalarına son verilmiştir. Hükümetler, uluslararası rekabetin ardından harcamaları azaltmaya alternatif olarak

yeni gelir kaynakları geliştirmeye çalışmışlardır. Hareketsiz vergi matrahları bu amaca ulaşmayı kolaylaştırmaktadır (Dreher, 2006: 184). Dolayısıyla, sermaye (ve genellikle hareketli, yüksek gelirli) üzerindeki vergiler kademeli olarak düşürülürken, nispeten hareketsiz faktör ve faaliyetler (emek ve tüketim) üzerindeki vergi oranları artırılmıştır (Swank, 2015: 3). Bu noktada akla ilk olarak tüketim vergileri gelmektedir. Batı ülkelerinde uygulanmaya başlayan katma değer vergisi (KDV), ülkelerin büyük çoğunluğuna yayılmıştır.

KDV, üretim ve dağıtım sürecinin her aşamasında alınan bir tüketim vergisi türüdür. KDV yükümlülüğü mal veya hizmet sağlayıcılarına düşse de vergi yükü nihai tüketicilere düşecek şekilde tasarlanmıştır. Bu durum KDV'yi, mal veya hizmetlerin nihai tüketimine ilişkin bir vergi haline getirmektedir (OECD, 2021c: 18). ABD dışındaki tüm OECD ülkelerinde bir KDV veya Satış Vergisi (Sales Tax) bulunmaktadır (Alovuotunki vd., 2018: 490).

170 ülkenin KDV uyguladığı ve benzin ve diğer emtialar üzerindeki tüketim vergilerine yaygın bir güven olduğu gerçeğinin yansıttığı gibi, harcama türü vergiler dünyanın her yerinde popülerlik kazanmıştır. Küreselleşen bir dünyada, harcamalar üzerinden alınan vergiler, kişisel gelir vergisi veya kurumlar vergisi gibi alternatiflere kıyasla, vergi tabanının hareketliliğine daha az duyarlıdır. Dolayısıyla harcama vergileri, uluslararası vergiden kaçınma potansiyelini azaltmaktadır. Harcama vergileri, sermaye getirilerini doğrudan vergilendirmemekte, ancak bunu, mal ve hizmetlere harcadığında tüm getirileri vergilendirerek dolaylı olarak yapmaktadır. Bu sayede, normal getirileri tasarruftan etkin bir şekilde muaf tutarken sermaye yatırımları üzerindeki saf kârları vergilendirme etkisine sahiptir (OECD, 2020: 210; Hines ve Summers, 2009: 126).

KDV, ülkelerin gelirlerini artırmaları açısından güçlü bir araçken, aynı zamanda istikrar politikasını sürdürmek için de potansiyel olarak iyi bir araçtır. Genellikle politika değişiklikleri yapılırken değerlendirilmesi gereken birçok özelliği içeren kişisel gelir vergilerinin aksine, KDV geliri tek bir özellik (oran) farklılaştırılarak değiştirilebilir. Ayrıca, KDV'den elde edilen gelir, kişisel ve kurumsal gelir vergilerinde olduğu gibi önemli bir tahsilat gecikmesine tabi olmadığından, değişikliğin vergi gelirleri üzerinde hemen bir etkisi olabilir (Tanzi, 2010: 13). Bu, özellikle GSYH'nin azaldığı ekonomik kriz dönemlerinde önem arz etmektedir (Dziemianowicz, 2019: 434). Aşağıda Tablo 5'te OECD üyesi ülkelerin 1975-2021 yılları arasında KDV oranlarının değişimleri verilmiştir.

Tablo 5: OECD Ülkelerinde Katma Değer Vergisi Oranlarındaki Gelişim (1975-2021/%)

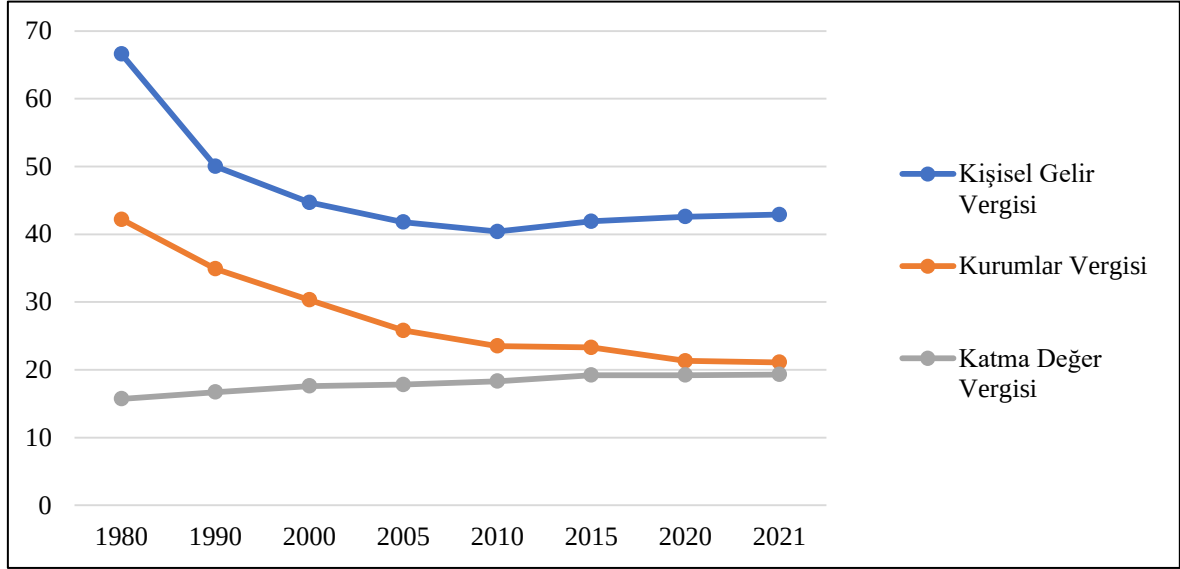
Yıl Ülke	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2015	2020	2021
Almanya	13	14	14	15	16	16	19	19	16	19
Avusturalya	-	-	-	-	10	10	10	10	10	10
Avusturya	18	20	20	20	20	20	20	20	20	20
Belçika	16	19	19	20,5	21	21	21	21	21	21
Birleşik Krallık	15	15	15	17,5	17,5	17,5	17,5	20	20	20
Çekya	-	-	-	22	22	19	20	21	21	21
Danimarka	22	22	22	25	25	25	25	25	25	25
Estonya	-	-	-	18	18	18	20	20	20	20
Finlandiya	-	-	-	22	22	22	23	24	24	24
Fransa	17,6	18,6	18,6	20,6	19,6	19,6	19,6	20	20	20
Hollanda	18	19	18,5	17,5	17,5	19	19	21	21	21
İrlanda	25	23	23	21	21	21	21	23	21	23
İspanya	-	-	12	16	16	16	18	21	21	21
İsrail	12	15	16	17	17	17	16	18	17	17
İsveç	23,4	23,4	25	25	25	25	25	25	25	25
İsviçre	-	-	-	6,5	7,5	7,6	7,6	8	7,7	7,7
İtalya	14	18	19	19	20	20	20	22	22	22
İzlanda	-	-	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	24	24	24
Japonya	-	-	3	3	5	5	5	8	10	10
Kanada	-	-	-	7	7	7	5	5	5	5
Kore	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10
Kolombiya	-	10	10	14	15	16	16	16	19	19
Letonya	-	-	-	18	18	18	21	21	21	21
Litvanya	-	-	-	18	18	18	21	21	21	21
Lüksemburg	10	12	12	15	15	15	15	17	17	17
Macaristan	-	-	25	25	25	25	25	27	27	27
Meksika	10	15	15	15	15	15	16	16	16	16
Norveç	20	20	20	23	23	25	25	25	25	25
Polonya	-	-	-	22	22	22	22	23	23	23
Portekiz	-	-	17	17	17	19	21	23	23	23
Slovakya	-	-	-	25	23	19	19	20	20	20
Slovenya	-	-	-	-	19	20	20	22	22	22
Şili	20	20	18	18	18	19	19	19	19	19
Türkiye	-	10	12	15	17	18	18	18	18	18
Yeni Zelanda	-	10	12,5	12,5	12,5	12,5	15	15	15	15
Yunanistan	-	-	18	18	18	18	23	23	24	24
OECD Ortalaması	15,6	16,5	16,7	17,7	17,6	17,8	18,3	19,2	19,2	19,3

Kaynak: OECD verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur (<https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-database/>, 2022).

Tablo 5’te, vergi rekabeti nedeniyle azalan gelirleri telafi etmek için birçok OECD üyesinin KDV uygulamaya başladığı ve/veya var olan vergi oranlarını yükselttikleri görülmektedir. Ülkelerde görülen bu eğilim vergi yükünün hareketsiz tabanlara kaydırıldığını da göstermektedir. Ülkelerin neredeyse üçte ikisi (36 ülkeden 21’i) %15 ile %22 arasında standart oranlara sahiptir. Avrupa ülkelerinde oranlar, Avrupa dışındaki ülkelere göre çok daha yüksek olma eğilimindedir (Brys vd., 2011: 11).

Küreselleşmeyle birlikte ülkelerin vergi kompozisyonlarında yaşanan değişimin daha iyi anlaşılması için, Grafik 3’de OECD üyesi ülkelerin, kurumlar vergisi (KV), kişisel gelir vergisi (KGV) ve KDV oranlarının ortalaması kullanılarak, bu vergilerin yıllar içindeki gelişimi gösterilmiştir.

Grafik 3: OECD Ülkelerinde KV, KGV ve KDV Oranlarının Tarihsel Gelişimi (1980-2021/%)



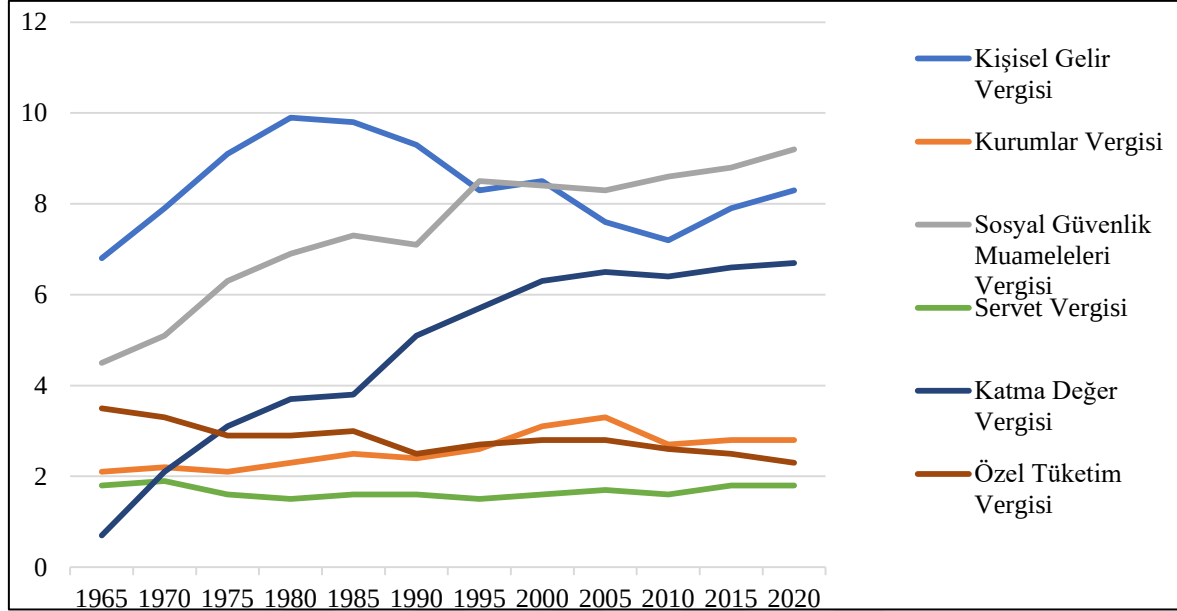
Kaynak: OECD verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/oecd-tax-statistics_tax-data-en (Erişim Tarihi: 05.04.2022)

Grafik 3’te, 1980’li yıllardan itibaren sermaye kontrollerinin serbestleştirilmesi ve uluslararası vergi rekabetinin ortaya çıkmasıyla birlikte ülkelerin KV ve KGV oranlarında indirimlere giderken buna paralel olarak KDV oranlarını yükselttiği daha net görülmektedir. KDV’nin azalan oranlı bir etki yaratması nedeniyle, ülkelerin kaybedilen gelirleri bu vergideki artışlarla telafi etmeye çalışması, vergilemede adaletsizliklere sebep olabilecektir. Ayrıca, KV düştüğü ve KDV’nin yükseldiği trend halen devam etmekteyken, KGV oranları son yıllarda artma eğilimindedir.

Küreselleşme sürecinin vergi tür ve oranlarında ortaya çıkardığı etkiler, bu vergilerin, toplam vergi gelirleri içerisindeki paylarını da değiştirmiştir. Kişisel gelir ve kurumlar üzerindeki vergi indirimlerine paralel olarak yapılan taban genişletmeleri ile bu vergilerin ekonomideki payının arttığı söylenebilir. Hareketli faktörlere yönelik yapılan vergi indirimleri emlak, servet ve özel tüketim üzerinden alınan vergilerin paylarını daraltırken, KDV, bordro ve işgücü vergileri gibi vergilerin payı artmıştır. Bu, hareketli faktörler üzerindeki vergi indirimlerinin, emek ve tüketim gibi daha hareketsiz faktörlere yönelik vergilerin artışıyla telafi edildiğini göstermektedir. Söz

konusu durumun daha iyi anlaşılması için aşağıda yer alan Grafik 4'te OECD üyesi ülkelerde 1965-2020 yılları arasında vergilerin izledikleri trend verilmiştir.

Grafik 4: OECD Ülkelerinde Vergi Türlerinin GSYH İçindeki Payı (1965-2020/%)



Kaynak: OECD verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/oecd-tax-statistics_tax-data-, 2022

Grafik 4'te küreselleşme nedeniyle vergi türlerinin GSYH içerisindeki değişimi görülmektedir. 1965'li yıllarda ülkelerin birincil gelir kaynağı kişisel gelir vergisi iken günümüzde gelir vergilerinin yerini sosyal güvenlik muamele vergileri almıştır. Ekonomilerde özel tüketim vergilerinin GSYH içerisinde payı gittikçe daralırken, KDV ülkeler için önemli bir gelir kaynağı haline gelmiştir. Kurumlar vergisinin GSYH içerisinde payı uluslararası vergi rekabeti nedeniyle yıllar geçtikçe azalmıştır. Ayrıca, bazı ülkeler (Norveç, İsveç) servet vergisi oranlarını düşürürken, bazı ülkeler ise (Almanya, Hollanda, Avusturya) servet vergisi uygulamalarına son vermiştir (Ay, 2013: 78). Küreselleşme süreci vergilendirme alanında dolaysız vergilerden dolaylı vergilere doğru bir kaymaya sebebiyet vermiştir.

Vergi rekabeti nedeniyle gelirleri azalan ülkelerin harcama yapma ve geniş kapsamlı sosyal politika yapma kabiliyetleri zayıflamıştır. Ülkelerin büyük çoğunluğu bu durumdan zarar görmüş ve artan gelir eşitsizlikleri, yoksullaşma, işsizlik gibi sorunlarla mücadele için sosyal güvenlik ihtiyaçları ortaya çıkmıştır (Özsucu, 2003: 149). Dolayısıyla küreselleşme ve sosyal devlet anlayışı, sosyal güvenlik politikalarına daha fazla talep yaratarak, bu politikaların finansmanı için vergi oranları artırılmasına ve sosyal güvenlik üzerinden alınan vergilerin ekonomideki payının artmasına sebep olmuştur (Adam ve Kammas, 2007: 322).

2.2. Küreselleşmenin Vergi Yüğü Üzerine Etkisi

Vergiler, ödeyenin doğrudan bir fayda sağlamadığı, devlete zorunlu ödemelerdir. Bu yüzden ödeyen açısından hem maddi hem de psikolojik bir yük oluşturmaktadır. Vergi yükü, bir dönem içinde devlete ödenen verginin, aynı dönemde elde edilen gelire oranıdır. Bireysel ve sosyal grupların yükünün tayin edilmesinde olduğu kadar izlenecek ekonomi politikalarının kararlaştırılmasında da önem arz etmektedir. Vergilerin bireyler ve toplum üzerinde ortaya çıkarttığı yük, bazen faaliyetleri engelleyen bir faktör olarak da karşımıza çıkabilmektedir. Vergilerin oluşturduğu baskıya karşı bireyler ve firmalar vergi planlaması, vergi arbitrajı, vergiden kaçınma veya vergi kaçakçılığı gibi tepkiler verebilmektedir (Pehlivan, 2016: 160-164; Muter, 2008: 181).

Sermaye hareketleri üzerindeki kontrollerin kaldırılması ve finansal entegrasyonlar sayesinde sermaye, yüksek hareket serbestliğine kavuşmuştur. Hareket serbestliği, sermayeyi ülkelerin vergi politikalarına daha duyarlı hale getirmiştir. Sermayeyi kendilerine çekmek isteyen ülkeler, sermaye üzerindeki vergi oranlarını düşürerek, vergi yükünü diğer üretim faktörleri üzerine kaydırmıştır. Aşağıda Tablo 6’da OECD ülkelerinin vergi kompozisyonlarındaki değişim verilmiştir.

Tablo 6: OECD Ülkelerinde Vergi Kompozisyonundaki Gelişim (1965-2020/%)

Yıl Vergi Türü	1965	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2015	2020
Kişisel Gelir Vergisi	26,2	28,0	29,8	31,3	29,8	27,6	24,3	24,1	22,1	22,0	23,1	24,1
Kurumlar Vergisi	8,8	8,7	7,6	7,6	8,0	8,3	8,1	9,5	10,6	9,0	9,2	9,0
Sosyal Güvenlik Muameleleri Vergisi	17,6	19,1	21,9	22,1	22,1	21,8	25,5	24,9	25,0	26,6	25,9	26,6
Bordro ve işgücü vergileri	1,0	1,1	1,3	1,3	1,2	1,2	1,1	1,2	1,1	1,2	1,2	1,4
Emlak Vergisi	7,9	7,6	6,4	5,3	5,4	5,5	5,1	5,3	5,4	5,4	5,7	5,7
Servet Vergisi	7,8	7,5	6,3	5,3	5,3	5,4	5	5	5,4	5,4	5,7	5,6
Katma Değer Vergisi	2,2	6,4	8,8	10,7	11,3	17,0	18,3	19,6	20,2	20,5	20,2	20,2
Özel Tüketim Vergisi	14,2	12,6	10,5	9,8	9,5	8,5	8,4	8,9	8,7	8,5	7,9	6,9
Diğer Vergiler	14,3	9	8,4	6,4	7,4	4,7	4,2	1,5	1,5	1,4	1,1	0,5

Kaynak: OECD verilerinden yararlanılarak oluşturulmuştur. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/oecd-tax-statistics_tax-data-en, 2022

Uluslararası ticaretin, sermaye hareketlerinin ve iletişimin görece kolaylığı, üretimin dünyanın birçok yerinde gerçekleşmesini ve uluslararası işlemlerle vergi yüklerinden kaçınılmasını mümkün kılmaktadır. Artık, yer seçimleri, faaliyet seviyeleri ve vergilendirilebilir gelirler yerel vergi oranlarına daha duyarlı olduğu için, hükümetler ticari faaliyetler, yatırımcılar ve yüksek net değerli bireyler üzerindeki vergi yüklerini azaltmak için yoğun uluslararası baskı hissetmektedirler (Hines ve Summers, 2009: 124). Ulusal sınırları aşan hareketliliklerinden dolayı bazı vergi

tabanlarının aşınması ve dolayısıyla yüksek ulusal vergi oranlarından kaçma kabiliyetleri, hükümetleri nispeten hareketsiz tabanlara daha fazla yaslanmaya ve mobil tabanlardaki vergi oranlarını düşürmeye (verimlilik etkisi) zorlamıştır (Deverux vd., 2008: 1211). Tablo 6’da da görüldüğü üzere, OECD ülkelerinde zaman içerisinde özel tüketim vergilerinin payı azalırken, KDV ve bordro ve işgücü vergilerinin payı artmıştır. Gelişmiş ülkelerdeki kapsamlı göç kısıtlamaları, emeği sermayeden daha az uluslararası hareketli kılsa da bu nitelikli emek için pek de geçerli değildir. Yüksek nitelikli işçiler, vergi yükünün daha düşük olduğu ülkelere göç edebilir veya uzaktan danışmanlık verebilir. Yüksek nitelikli işçilerin ve sermayenin sahip olduğu yüksek hareketlilik ülkenin gelir ve kurumlar vergilerini artırma kabiliyetini sınırlandırmaktadır (Kleven, 2013: 1892).

1990’ların ortalarından bu yana, sermaye ve nitelikli emek üzerindeki vergi yükünün azaltılması, OECD hükümetlerinde orta sınıf için ek bir vergi yükü ortaya çıkarmıştır (Egger vd., 2016). Küreselleşme, kamu gelirlerinin hacmini ve kaynaklarını artırmakta, ancak aynı zamanda yeni vergi yükünü işçilere ve diğer hareketli olmayan sermaye sahiplerine kaydırmaktadır. Artan küreselleşme daha büyük kamu güvenlik ağlarını gerektirmekte, bu ihtiyaçları finanse etmek için gereken vergiler, hareketsiz faktörler (emek) üzerindeki vergilerin bir parçası olan sosyal güvenlik katkılarına yansıtılmaktadır (küreselleşmenin telafi edici etkisi) (Adam ve Kammas, 2007: 334; Guerrero, 2012: 2).

Vergi politikasında dünya çapındaki bir diğer eğilim, doğrudan vergiden dolaylı vergiye geçiştir. Dolaysız vergiler (KGV, KV), gelirleri oluşturan faktörler üzerinden direkt olarak alınan vergilerdir. Dolaylı vergiler (KDV) ise mal ve hizmetler üzerinden alınan ve bedelini nihai tüketicisinin ödediği vergilerdir (Ayoki vd., 2008). Doğrudan vergilerden dolaylı vergilere geçişin arkasındaki temel mantık, yatırım ve çalışmayı teşvik etmektir. Ancak dolaylı vergilerin ekonomi içerisindeki payının artması, vergi yükünü şirketlerden tüketicilere, özellikle orta ve düşük gelirli sektörlere kaydırarak, toplumun düşük gelirli kesimlerini olumsuz etkilemektedir. Ayrıca dolaylı vergiler, düşük gelirli olanların kazançlarının daha büyük kısmını vergi olarak ödemelerine sebep olarak, gelir ve servet eşitsizliklerini artırmakta ve gelir dağılımını olumsuz etkilemektedir (Amirthalingam, 2013: 14). Tablo 6’ya bakıldığında, 1970 yılında OECD ülkelerinde vergi gelirlerinin çoğunluğunu dolaysız vergiler oluştururken, 2020 yılına gelindiğinde, dolaysız vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payının azaldığı, dolaylı vergilerin payının ise arttığı gözlemlenmektedir.

Sonuç itibarıyla, vergi rekabeti dolayısıyla gelirleri azalan vergi otoriteleri, emek ve tüketim gibi daha az hareketli vergi tabanlarına yönelerek, vergi yükü kaymasına neden olmaktadır. Sermaye yerine emeğin ve nitelikli emek yerine niteliksiz emeğin vergilendirilmesi, sosyal fayda ve gelir dağılımını olumsuz etkilemektedir. Ayrıca, en az hareketli faktörlerin vergilendirilmesi,

aynı zamanda en az vergi ödeyebilenlerin vergilendirilmesi anlamına geldiği için, toplanabilecek gelir miktarını sınırlayarak devletin harcama yapma kabiliyetini kısıtlamaktadır (Park, 2008: 2).

2.3. Küreselleşmenin Ortaya Çıkardığı Vergisel Sorunlar

Küreselleşme vergilendirme alanında bir takım yeni kavram ve oluşumları ortaya çıkarmıştır. Tanzi, vergi sistemlerinin temellerini zayıflatan bu yeni oluşumları “Mali Termitler” olarak ifade etmiştir. Mali termitler küreselleşmenin geliştirdiği ekosistemin bir parçası olarak ülkeler için yüksek vergi seviyelerini korumayı giderek daha zor hale getirmektedir. Mali termitler, uluslararası işlemler ve elektronik ticaret, elektronik para, kurum içi ticaret, off-shore finans merkezleri, türev ürünler ve risk fonu uygulamaları, finansal sermayenin vergilenmesindeki güçlükler, yurt dışı faaliyetlerin artması ve yurt dışı alışveriş olarak karşımıza çıkmaktadır (Tanzi, 2001: 1263-1275). Mali termitlerin vergilendirme alanında ortaya çıkardığı sorunlar (Sokolovska vd., 2020: 3):

- Elektronik ticaret yoluyla tüketim nedeniyle ülke vergi tabanının daralması, internet üzerinden önemli sayıda mal ve hizmetin vergi ödemedi satılması,
- Elektronik paranın kullanımı yoluyla vergilendirmeye tabi ekonomik işlemler üzerindeki kontrolün karmaşıklığı,
- Transfer fiyatlandırmasının kullanılması yoluyla çok uluslu şirketler üzerindeki vergi yükünün azaltılmasına yardımcı olan, yüksek vergi oranlarına sahip ülkelere düşük vergili ülkelere kâr aktarımı,
- Off-shore finans merkezlerinin ve vergi cennetlerinin kullanımından kaynaklanan vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma ile bu konudaki vergi mevzuatının yetersiz düzenlemesi nedeniyle mümkün hale gelen, birçoğu tam olarak bu amaç için geliştirilmiş olan farklı türev kategorileri gibi yeni finansal araçlar,
- Ülkelerin finansal sermayeyi ve yüksek düzeyde ticarete açık becerilere sahip kişilerin gelirlerini vergilendirme konusundaki artan yetersizliği veya isteksizliği;
- Farklı ülkelerin vergi otoriteleri arasında bilgi alışverişi olmamasından dolayı mümkün hale gelen, yüksek vasıflı kişilerin ikamet ettikleri ülke dışında artan faaliyetlerinden kaynaklanan vergi kaçakçılığı,
- Sınır ötesi ticaretin yoğunlaşması nedeniyle özellikle pahalı ve kolay taşınan mallar için tüketim ve satış vergilerinin indirilmesi.

Çalışmanın devamında, küreselleşmenin vergilendirme alanında yaratmış olduğu sorunlar aşağıdaki başlıklar çerçevesinde açıklanmaya çalışılacaktır.

- Uluslararası çifte vergilendirme (UN, 2006: 4),
- Elektronik ticaret ve elektronik ticaret üzerinden yapılan işlemlerin artması (OECD, 2001: 2),
- Elektronik para kullanımının yaygınlaşması (Basu, 2007: 24),

- Transfer fiyatlandırmasının kötü amaçlı kullanımı (Kargı ve Karayılmazlar, 2009: 27),
- Off-Shore finansal merkezler ve vergi cennetlerinin varlığı (Hampton, 1996: 1),
- Türev ürünler ve hedge fonların yaygınlaşması (Tanzi, 2001: 1272),
- Küresel kamusal malların finansman sorunu (Dünya Bankası, 2007: 1).

2.3.1. Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunu

Uluslararası çifte vergilendirme, devletlerin vergilendirme yetkilerinin çakışması nedeniyle aynı vergi mükellefinin ilgili vergilendirme dönemi içerisinde söz konusu vergi kaynağı için birden fazla vergiye tabi olması durumunda ortaya çıkmaktadır (Çakır, 2019: 3). Gelirlerin hem ortaya çıktığı kaynak ülkede hem de gelir sahibi kişinin ikamet ettiği ülkede vergilendirilmesi durumunda çifte vergilendirme olgusu söz konusu olmaktadır. Örneğin, bir ülkenin ihracatını yaptığı bir mal, ilgili ülkede ihracat vergisi öderken, alıcı ülkede ithalat vergisi ödemek zorunda kalabilir. Aynı mal için iki kez vergi ödemek, üreticinin maliyetlerini yükseltecek ve ticareti zorlaştıracaktır. Sermaye, işgücü ve tüketim kolaylıkla yurtdışına erişebilirken ve yeni bilgi ve iletişim teknolojileri kullanılırken, mükellefler bir vergi konusundan dolayı iki kez vergi ödemek zorunda kalabilmektedirler. Bu durum, vergi mükellefleri için büyük bir yük ortaya çıkarırken, ulus devletlerde matrah erozyonuna ve piyasanın ve ticaretin daralmasına sebep olmaktadır (Tunç, 2017: 30-31).

Çifte vergilendirme ülkeler arasındaki vergi uyumsuzluklarından kaynaklanmakta ve ticareti zorlaştırarak uluslararası ticaret hacmini olumsuz etkileyebilmektedir. Ayrıca, yatırımlara ve vergi rekabetine zarar verebilmektedir (UN, 2006: 4-11). Bu yüzden devletler sermaye, teknoloji ve yeni yönetim yapıları getiren yabancı yatırımları teşvik etmek ve uygun yatırım ortamı oluşturmak amacıyla çifte vergilendirmenin önlenmesine yönelik bazı düzenlemeler yapmaktadır (Çakır, 2019: 3). Örneğin, bir ülke, ihracat yapan şirketlere ihracat vergisi istisnası verebilmektedir. Ancak bu tek taraflı düzenlemeler, her zaman çifte vergilendirme sorununu çözmeye yetmemektedir. Bu durum, uluslararası “Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları” olarak adlandırılan anlaşmaları ortaya çıkarmıştır. Bir veya birden fazla ülke arasında belirlenen şartlara göre yapılan bu anlaşmalar, çifte vergilendirmenin zararlı etkilerini ortadan kaldırarak küresel ekonomiye ve ülkeler arası işbirliğine katkı sağlamaktadır (Can, 2018: 58). Çifte vergilendirme anlaşmaları, vergi uygulamaları arasındaki uyumsuzlukları azaltmak için tasarlanmıştır ve vergi kaçakçılığını önlemek için de kullanılmaktadır. Çifte vergilendirmeyi önlemeye yönelik anlaşmalar OECD ve Birleşmiş Milletler tarafından hazırlanan iki farklı biçimde kendini göstermektedir. OECD tarafından yürütülen anlaşmalar, yerleşim yeri ilkesine dayanırken, Birleşmiş Milletler tarafından yürütülen anlaşmalar kaynak ilkesine dayanmaktadır. Bu bağlamda Birleşmiş Milletler modeli daha çok az gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkeler tarafından kullanılırken OECD modeli gelişmiş ülkelere uygulanmaktadır (Erdoğan, 2018: 4-5).

2013 yılından itibaren geliştirilmeye başlanan BEPS Eylem Planı dahilinde, çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılması ve mevcut uluslararası çerçevenin sürdürülebilirliğinin güçlendirmesi hedeflenmiştir. BEPS Eylem Planı ile çifte vergilendirme vakalarının en aza indirilmesi amaçlanmıştır. Bu bağlamda vergi uyumsuzluklarının çözüm yollarının iyileştirilmesi ve önlemlerin uygulanmasını desteklemek ve izlemek için mekanizmalar oluşturulması planlanmıştır. BEPS Eylem Planı kapsamındaki tedbirler uygulandıktan sonra, çifte vergilendirmeyi kolaylaştıran birçok programın kısıtlanması beklenmektedir (OECD, 2016: 5).

2.3.2. Elektronik Ticaret ve Elektronik Ticaret Üzerinden Yapılan İşlemlerin Artması

Elektronik ticaret, teknolojileri daha ucuz, daha güçlü ve geniş ölçüde standartlaştıran, iş süreçlerini iyileştiren ve ekonominin tüm sektörlerinde yeniliği destekleyen bilgi ve iletişim teknolojilerinin getirdiği dönüştürücü bir sürecin sonucudur (OECD, 2015: 11). Günümüz toplumunu karakterize eden e-ticaret ve bilgi teknolojileri, dünyanın dört bir yanındaki ülkelere daha önce ulaşılamaz olduğu düşünülen pazarlara erişim imkânı sağlamıştır. Coğrafi mesafe engelini ortadan kaldıran e-ticaret, tüketici tercihlerini yerel mağazalarla veya yakın civarlarda bulunan mallarla sınırlı olmaktan çıkarmıştır. Artık e-ticaret ile tüketiciler dünya pazarlarına gerçek zamanlı olarak erişebilmektedir. Aynı şekilde üreticiler de yeni teknolojiler sayesinde mal ve hizmet tedariki için neredeyse anında ve daha önce hayal bile edilemeyen şekillerde tüketicilere ulaşabilmektedir (Smeets, 2021: 6).

Eurostat (2019)'da e-ticaret, “işletmeler, haneler, bireyler veya özel kuruluşlar arasında, internet veya diğer bilgisayar (çevrimiçi iletişim) ağları aracılığıyla gerçekleştirilen elektronik işlemler yoluyla mal veya hizmetlerin satışı veya satın alınması” şeklinde ifade edilmiştir. OECD (2020b: 11)'de ise e-ticaret, “dijital olarak sipariş edilen ve/veya dijital olarak teslim edilen tüm ticaret” olarak tanımlanmaktadır. E-ticaret, bilgisayar ağları üzerinden gönderilen mal ve hizmetlerin siparişini kapsamakta, mal veya hizmetin ödemesi ve nihai teslimatı çevrimiçi veya çevrimdışı olarak yapılabilmektedir. Ticaretin tipini, sipariş verme yöntemi belirlemektedir. Web, extranet veya elektronik veri alışverişi üzerinden yapılan siparişler e-ticarete dahil edilirken, telefon görüşmeleri, faks veya elle yazılan e-posta yoluyla yapılan siparişler e-ticarete dahil değildir (OECD, 2013).

İnternetin yaygınlaşması ve teknolojik yenilikler, e-ticaretin önemini ve hacmini her geçen gün daha da artırmaktadır. 2001 yılında 500 milyon kişi internete erişime sahipken dünya çapında e-ticaret değeri yaklaşık 1,2 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. Aynı yıl e-ticaretin toplam satışlar içerisindeki payı %8,6 olmuştur (Kovancılar vd., 2008: 79; UN, 2002: 3). 2021 yılında, dünya çapında toplam 4,66 milyar kişi internete erişim sağlamış ve bu insanların 2 milyardan fazlası e-ticaret yapmıştır. 2021 yılında e-ticaret değeri 4,9 trilyon dolara ulaşmış ve e-ticaret dünya çapındaki satışların %19,6'sını oluşturmuştur. 2025 yılında e-ticaretin toplam satışlar içerisindeki

payının %24,5'e yükselmesi ve dünya çapında e-ticaret satışlarının yaklaşık 7,4 trilyon dolara ulaşması beklenmektedir. 2020-2025 yılları arasında perakende e-ticaret gelişimi açısından yıllık %14,59 büyüme oranı ile Türkiye ilk sırada yer almaktadır (Kemp, 2021; Statista, 2022). Net bir e-ticaret hacmi bilgisi bulunmamakla birlikte, söz konusu rakamlar e-ticaretin boyutu ve gelişim trendiyle ilgili kabaca bir fikir vermektedir. 2021'de toplam çevrimiçi satışları 2 trilyon doların üzerinde olan Çin, dünya çapındaki tüm perakende e-ticaret satışlarının %52,1'ini karşılayarak küresel e-ticaret pazarına liderlik etmektedir. ABD, %19'luk bir payla Çin'den sonraki en büyük satış yüzdesine sahiptir. Ardından %4,8'lik oran ile Birleşik Krallık, %3 ile Japonya ve %2,5 ile Güney Kore gelmektedir (Abrahams, 2021).

Ortaya çıkışından bu yana herhangi bir gerileme belirtisi olmayan ve giderek büyüyen bir alan olan e-ticaret, günümüzde yatırımlar ve işletmeler için popüler bir seçim haline gelmiştir (Bebenko vd., 2019: 3). İki tür emtia özellikle siber yoldan ticarete uygundur. Birincisi, internet üzerinden elektronik olarak teslim edilebilen (doğrudan elektronik ticaret) ürünler, ikincisi, internet üzerinden sipariş edilen ve sınırların ötesine gönderilen (dolaylı elektronik ticaret) fiziksel ürünlerdir (Asher, 2001: 130). Elektronik ticaretle bağlantılı olarak vergilendirme konularının bu kadar karmaşık olmasının bir nedeni, e-ticaretin hem malları ve hizmetleri hem de sanal malları (elektronik olarak teslim edilen mallar) içermesidir (Cash ve Scholar, 1999: 8).

E-ticaret sayesinde tüketiciler ve işletmeler küresel ölçekte "sanal olarak" etkileşime girebildikleri için, mali rekabetin coğrafi kapsamı önemli ölçüde genişlemiştir (Agrawal ve Wildasin, 2019: 1). İnternet veya özel iletişim ağları iki önemli gelişmeyi ortaya çıkarmıştır. Bunlardan ilki, bilginin iletiminin hızlanarak neredeyse eşzamanlı olarak gerçekleşmesidir. İkincisi ise, faaliyetlerin artan hareketliliği ile birlikte fiziksel sınırların etkin bir şekilde kaldırılmasıdır. İletişimin hızı, bireylerin, şirketlerin ve varlıkların daha hareketli olmasına, herhangi bir yargı alanına daha az bağlı olmasına olanak tanımaktadır. İnternet ile sınır ötesi işlemlerin daha kolay bir şekilde yapılması mümkünken, vergi idarecilerinin bakış açısından vergilendirme daha karmaşık hale gelmiştir. Artık vergilerin tanımlanması, izlenmesi ve ölçülmesi daha zordur. Dolayısıyla, vergilendirme kavramları üzerinde baskı oluşturan unsurlar, söz konusu olan sınır ötesi aktarımların hızı ve çeşitliliğidir (Cash ve Scholar, 1999: 12).

Fiziksel ürünlerin üretimi ve satışından dijital ürünlerin üretim ve satışına geçiş, müzik, fotoğraf, tıbbi ve finansal danışmanlık ve eğitim hizmetleri vb. ürünlerin artık doğrudan internet üzerinden temin edilmesine imkân sağlamıştır (Tanzi, 2001: 1266). Bu durum vergilendirme sürecinde kullanılan işyeri, satış noktaları, ürün ve gelir sınıflandırması gibi kavramları artık yetersiz hale getirmiştir. İnternet üzerinden yapılan işlemde satıcı ve tüketicinin yerinin tespit edilememesi sonucunda vergi gelir kaybı kaçınılmaz hale gelmiştir (Basu, 2008: 2). Elektronik ticaretin bu yansımaları nedeniyle vergi idareleri, tahsil edilmesi gereken vergiler hakkında çok az

bilgiye ulaşabilirken, vergi mükellefleri vergiden kaçınma fırsatlarından yararlanabilmekte ve dolayısıyla ülkelerde vergi kayıpları meydana gelmektedir (Bayraktar vd., 2015: 646).

E-ticaret işlemleri üzerinden alınacak bir vergi ile ilgili olarak, verginin uygulanacağı yargı alanının belirlenmesi, tüketim yerinin doğrulanması, paketlenmiş ürünler, şüpheli alacaklar ve vergi kesintileri için doğru vergi muamelesinin belirlenmesi, verilerin saklanması ve denetim gerekliliklerine uyulması giderek zorlaşmaktadır (OECD, 2001: 2). İnternet üzerinden yapılan işlemlerin vergilendirilmemesi, devletlerin vergi kaybına neden olurken, aynı zamanda geleneksel alışveriş hacmini azaltarak, vergi gelirlerinde de önemli bir düşüşe neden olabilecektir. Öte yandan, e-ticaret vergilendirilmezken, geleneksel ticaretin vergilendirilmesi haksız rekabete, gelir dağılımının bozulmasına ve vergi cennetlerinin ortaya çıkmasına neden olabilecektir (Şen ve Sağbaş, 2017: 457).

E-ticaretin dünya çapında herhangi bir sınır olmaksızın yayılması ve farklı yargı alanlarında farklı vergilendirme uygulamalarının bulunması, ülkelerin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları yoluyla üstesinden geldikleri bazı çifte vergilendirme risklerini tekrar ortaya çıkarabilecektir (Igwebuike ve Nwadiakor, 2020: 87).

İnternetin teknik ve kurumsal özellikleri olan; ademi merkezîyetçilik, kodlama ve anonim işlem avantajı, makbuzsuz ve aracısız ticaret, dijital ürünlerin sonsuz tekrarlanabilirliği ve ağda kamu yetkililerinin olmaması gibi konular vergi kaçırmayı kolaylaştırmaktadır. Ayrıca, vergi kaçırma işlemlerinin yöntemlerini ve tespit edilmesini zorlaştırarak vergi otoriteleri için güçlükler doğurmaktadır (Stefan vd., 2000: 660). E-ticaret sayesinde KOBİ'ler, yeni pazarlara ve bulut hizmetler (şirketlere ve müşterilere internet üzerinden sunulan finansal ve vergisel hizmetler) gibi yeni ürünlere önemli ölçüde erişim imkânı kazanmışlardır. Bu durum, kâr aktarımıyla ilgili halihazırda mevcut olan zorlukları daha da kötüleştirmektedir (OECD, 2020b: 19).

2001 yılında OECD tarafından e-ticaretin vergilendirme sorunlarına çözüm bulmak amacıyla düzenlenen Ottawa Konferansı'nda, e-ticarete geleneksel vergilendirme ilkelerinin uygulanması ve ülkeler arası işbirliğinin gerekli olduğu dile getirilmiştir. Konferansta, e-ticaretin vergilendirilmesine yönelik bazı ilkeler öne çıkarılmıştır, bunlar (OECD, 2001: 10):

- Geleneksel ticaret ve e-ticaret için adil ve tarafsız vergilendirme oluşturulmalıdır.
- İşletmelere uyum maliyetlerini, idari maliyetleri azaltmak için etkin bir vergilendirme sistemi sağlanmalıdır.
- Vergi kuralları açık ve kesin olmalıdır.
- Vergi mükellefleri nasıl ve hangi durumlarda vergilendirildiklerini bilmelidir.
- Vergilendirme sürecinde etkinlik ve adalet sağlanmalıdır.
- Vergi sistemleri, teknolojik ve ticari gelişmeye uyum sağlayacak şekilde esnek olmalıdır.

- Tüketim vergisi için vergilendirme yeri, tüketimin gerçekleştiği yer olmalıdır. Aksi takdirde çifte vergilendirme ve vergilendirmeme sorunları yaşanabilmektedir.

Ticaretin değişen doğası, yanıt olarak hükümet politikasında da bir değişikliği ortaya çıkarmalıdır. Hükümetler, bu faaliyetin adil bir şekilde yürütülmesini ve diğer tüm ekonomik faaliyetlerin tipik olarak yapması gerektiği gibi, hükümetin kaynaklarına katkıda bulunmasını sağlamak için gerekli politika önlemlerini almalıdır (Dutt ve Trasher, 2020: 1). Ülkeler son dönemlerde, bu doğrultuda “e-ticaret vergisi” adı altında mevzuat düzenlemelerine başlamışlardır.

2.3.3. Elektronik Para Kullanımının Yaygınlaşması

Küreselleşme süreciyle birlikte bilgi ve iletişim teknolojilerinde ortaya çıkan gelişmeler, ödeme sistemleri üzerinde de değişimleri beraberinde getirmiş ve elektronik parayı (e-para) ortaya çıkarmıştır. Elektronik para, teknik bir cihaz üzerinde parasal değerlerin elektronik olarak saklanmasına imkân veren ve e-parayı ihraç eden kuruluş dışındaki kuruluşlara ödeme yapmak için kullanılabilen yeni bir ödeme türü olarak tanımlanabilmektedir (ECB, 2022). Aslında, e-para, ihraççısı tarafından garanti edilen itibari para biriminin dijital bir temsilidir. Bu bağlamda, e-para, nakit paraya dijital bir alternatiftir. Kullanıcıların bir kart, telefon veya internet üzerinde depolanan parayla, nakitsiz ödeme yapmalarını sağlamaktadır (EC, 2016).

E-para ürünleri, parasal değerleri depolamak için kullanılan teknolojiye bağlı olarak donanım tabanlı veya yazılım tabanlı olabilmektedir. Donanım tabanlı ürünler söz konusu olduğunda, satın alma gücü, donanım tabanlı güvenlik özelliklerine sahip çipli kart gibi kişisel bir fiziksel cihazda bulunur. Parasal değerler, genellikle uzak bir sunucuya gerçek zamanlı ağ bağlantısı gerektirmeyen cihaz okuyucuları aracılığıyla aktarılır. Buna karşılık, yazılım tabanlı ürünler, kişisel bir cihazda çalışan özel yazılımlar kullanır ve parasal değerini çevrimiçi olarak internet gibi telekomünikasyon ağları aracılığıyla aktarılmasına izin verir (ECB, 2022). Paycell gibi ön ödemeli kartlar, Papara gibi elektronik cüzdanlar veya PayPal gibi web tabanlı cüzdanlar e-para ürünlerine örnek teşkil etmektedir.

E-para, parasal değerlerin dijital olarak temsil edilmesidir. Kamu sektörü, merkez bankası dijital para birimi olarak adlandırılan e-para çıkarabilir. Büyük teknoloji şirketleri veya platformlar da elektronik para basabilir. Bazı e-paralar, sabit bir nominal değer üzerinden nakit paraya çevrilebilir. Bunlar tamamen güvenli ve likit varlıklarla desteklenmektedir. Ancak, değeri daha değişken olan (Bitcoin gibi kripto varlıklar) farklı tasarımlar da mevcuttur (Adrian ve Griffoli, 2021).

Dünyada dijital teknolojilerle devam eden hızlı ilerleme hem yerel hem de uluslararası işlemler için yeni e-para biçimlerinin benimsenme olasılığını artırmıştır (IMF, 2020: 1). Yeni e-para biçimleri, daha ucuz ve daha hızlı ödemeler sağlama, finansal katılımı artırma, ödeme sağlayıcıları arasındaki esnekliği ve rekabeti artırma ve sınır ötesi transferleri kolaylaştırma potansiyeline sahiptir. Ancak bunların gerçekleşmesi kolay değildir. Çünkü, kamu ve özel sektörün e-para biçimlerini sağlama ve düzenlemedeki rolünü netleştirmek oldukça zordur ve önemli yatırımları gerektirmektedir (Brown ve Adrian, 2021).

E-para, çeşitli şekillerde mevcut diğer para biçimlerinden farklıdır. Yalnızca fiziksel güvenlik özelliklerini kullanan nakit ile karşılaştırıldığında, elektronik para ürünleri işlemleri doğrulamak, verilerin gizliliğini ve bütünlüğünü korumak için kriptografi kullanır. E-paranın banknot ve madeni para gibi fiziksel olarak değiş tokuşu gerektirmemesi, uzaktan ödemeler için kolaylık sağlamaktadır (ECB, 1998: 7). Tüm e-para biçimlerinin ortak bazı temel özellikleri; ucuz, anında ve geniş çapta erişilebilir ödeme imkânına sahip olmalarıdır (IMF, 2021: 5).

E-para biçimleri vergi beyannameleri için yasal sorunlar yaratma dereceleri bakımından da farklılık göstermektedir. Elektronik ödeme sistemleri, kısmen muhasebeli veya muhasebesiz sistemler olmalarına göre ayrılabilir. Muhasebeleştirilmiş bir sistemde, e-parayı ihraç eden kuruluş, işlemlerin tam veya kısmi denetim izini tutar. E-paranın ihraç edildiği kişinin yanı sıra, dolaşım halindeki e-parayı alan kişi ve işletmeler de tespit edilebilir. Muhasebesiz bir sistemde ise e-para ekonomiden anonim olarak, denetim izi olmadan geçmekte ve tıpkı kâğıt para gibi işlemektedir (Basu, 2007: 24). Muhasebesiz e-paralar, kâğıt paranın yarattığı vergi kaçırma potansiyeline kıyasla ciddi tehditler oluşturmaktadır.

Anonimlik ve denetim izinin olmaması gibi özellikler e-parayı, yasa dışı işlemler (örneğin, vergi kaçakçılığı, kara para aklama ve terörün finansmanı) açısından çekici kılmaktadır (Soderberg, 2022: 6). Gerçek parayı e-para olarak göndermek, transfer işlemine dair bir kayıt olmaksızın ulusal sınırların ötesine para taşımaya imkân vermektedir (Tanaka, 1996: 4). Ayrıca, denetim izinin olmaması, özellikle elektronik mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan hem KDV hem de gelir vergisi (e-para ile ödeme yapılması) tahsilatları için risk oluşturmaktadır (Tanzi, 2001: 1268). Bu durumlar, mevcut uluslararası kar aktarımı sorunlarının daha da şiddetlenmesine, vergi gelirlerinde azalmalara, döviz kurlarında istikrarsızlığa, para arzında bozulmalara ve genel bir finansal krizin teşvikine yol açabilecektir (Tanaka, 1996: 1).

Birçok ülke e-para konusunda gelişmiş yasal çerçeveler uygulamaya koymuştur. Ancak e-paraların düzenlenmesi ve denetlenmesi için uluslararası standartlar henüz bulunmamaktadır. E-para ihraççılarının artan önemi ile birlikte, müşteri fonlarının düzenlenmesi ve korunması için kapsamlı, sağlam bir çerçeve kritik önem taşımaktadır (Garrido ve Nolte, 2021). Çünkü, e-para sektörü, büyüklüğü (işlem hacmi, depolanan fonların değeri) ve kullanıcıların sayısı ve türleri

nedeniyle bir sistem haline gelmiştir. E-paralarla ilgili ortaya çıkabilecek sorunlar, karşılıklı para dengeleri ve bağımlılıklar nedeniyle ülkelerin bankacılık sistemlerini ve dolayısıyla ülkeleri olumsuz yönde etkileyebilir. Bu durum, küreselleşmenin böylesine yoğunlaştığı bir zamanda küresel çapta daha büyük makro finansal etkiler yaratabilecektir (IMF, 2021a: 4).

2.3.4. Transfer Fiyatlandırmasının Kötü Amaçlı Kullanımı

Bir diğer sorun, çok uluslu şirketlerin, farklı ülkelerde bulunan ilişkili şirketleri arasında gerçekleşen ticaretin artan önemidir. Transfer fiyatlandırması, ilişkili taraflar arasındaki sınır ötesi, firma içi işlemlerin fiyatlandırılması için kullanılan genel terimdir. Transfer fiyatlandırması yöntemiyle, ilişkili kuruluşlar arasındaki mülk veya hizmetlerin transferini içeren işlemler için uygulanacak olan fiyatlar belirlenmektedir (UN, 2017: 3). Daha farklı bir ifadeyle transfer fiyatlandırması, bir çok uluslu şirket grubu içindeki iş birimleri arasında fiziksel mallar, maddi olmayan varlıklar ve hizmetler ücretlendirildiğinde oluşturulan fiyatlandırma politikaları ve uygulamaları anlamına gelmektedir. Bu bağlamda sınır ötesi transferler için oluşturulan fiyatların “emsallere uygunluk ilkesini” karşılaması gerekmektedir (Bardopoulos, 2015: 344).

Vergi idarecileri için yeni bir konu olmamakla birlikte, dünya ticaretinde ve özellikle çok uluslu şirketlerin yapmış olduğu ticarete yaşanan hızlı büyüme göz önüne alındığında, bu potansiyel sorun son yıllarda daha fazla dikkat çekmektedir. Şirket içi ticaret, toplam dünya ticaretinin büyük ve gittikçe artan kısmını oluşturmaktadır. Uluslararası ticaretin yaklaşık %60’ı aynı çok uluslu teşebbüsün yan kuruluşları arasında gerçekleşmektedir. Bu şekilde gerçekleşen ticaret, çok uluslu şirketler tarafından, krediler, sabit maliyetlerin tahsisi ve ticari markaların ve patentlerin değerlendirilmesinde “transfer fiyatlarının” potansiyel kullanımından ve kötüye kullanılmasından dolayı ulusal vergi makamları için sorun yaratmaktadır. Transferlerin yanlış fiyatlandırılması, ölçeği çok geniş olan, en zarar verici uluslararası vergi suistimallerinden biridir (Tanzi 2001: 1269; Kar ve LeBlanc, 2013: 10; Henry, 2012: 7).

Transfer fiyatlandırması uygulaması, yaygın olarak, herhangi bir vergi kuralına uymadan vergi hükmünün boşluklarından yararlanarak vergi giderini en aza indirme (vergiden kaçınma) ve herhangi bir vergi hükmüne uymayarak ödenecek vergi yükümlülüklerini en aza indirmeye yönelik işlem (vergi kaçakçılığı) şeklinde gerçekleşmektedir (Huda vd., 2017: 139). Transfer fiyatlaması piyasa fiyatlarından daha yüksek veya daha düşük olabilir. Bu tür fiyatlandırma, vergiden kaçınmanın yaygın olarak kullanılan yöntemlerinden biridir. Fiyatlandırmanın piyasa fiyatlarından farklı olarak yapılması, ekonomik süreçlerin analizinde birçok zorluğa neden olduğu gibi reel vergi matrahını da değiştirmektedir (Garayev, 2017: 2). Çok uluslu şirketlerin transfer fiyatlandırmasını kullanarak ulaşmak istediği vergisel amaçları şu şekilde sıralamak mümkündür (Günaydın, 1999’dan aktaran: Aşa, 2010: 7):

- Çok uluslu şirketler bağlı şirketleri ile aralarında yaptıkları ticaret ile, vergi oranlarının yüksek olduğu yerlerde maliyetlerini fazla göstererek, vergi oranlarının düşük olduğu yerlerde ise kârlarını yüksek göstererek daha düşük vergi ödemek,
- Kâr payı, patent, know how ve marka hakkı karşılığı gibi maddi olmayan varlıkların dışarıya stopajla yapılan ödemelerinde, fiyatların ithal edilen diğer malların içine yansıtılarak, ödenecek stopajın miktarının azaltılması,
- Yüksek vergili ülkelerde bulunan şirketlerin, bağlı şirketler arasındaki ticarete bedellerin eksik ya da hiç gösterilmemesi ile maliyetleri artırılarak vergi yükünün düşürülmesi,
- İthal mallarda fiyatı olduğundan daha az göstererek KDV ve gümrük vergilerinin daha az miktarda ödenmesi,
- Kar transferi, döviz ve kur sınırlamalarından korunulması amacıyla transfer fiyatı farklı gösterilerek daha düşük vergi ödenmesi,
- Çok uluslu şirketlerin merkezi tarafından sunulan ve bağlı şirketlerin de yararlandığı hizmetlerin grup içinde paylaştırılarak, yüksek vergili bölgedekilere yüksek maliyet ve düşük vergili bölgedekilere düşük maliyet yükleyerek daha düşük vergi ödenmesi.

Bu tür bir yanlış fiyatlandırmanın amacı, kârların vergilendirilmediği veya çok düşük oranlarda vergilendirildiği vergi cennetlerindeki yan kuruluşlara kaydırmaktır. Çoğu zaman, bir şirketin vergi cennetlerinde yan kuruluşlara sahip olmasının tek nedeni, şirketin üretim ve satış işini yürüten diğer yan kuruluşlardan elde edilen karları gizlemektir. Çok uluslu bir şirket, vergi cennetlerinde bir yan kuruluşu sahip olduğunda, bu kuruluşlarına yapay olarak düşük fiyatlarla ihracat yaparak veya yüksek fiyatlarla ithalat yaparak kâr üzerinden vergi kaçırabilmektedir (Brock ve Pogge, 2014: 4). Bu durum devletler ve ulusal vergi sistemleri için bir tehdit oluşturmaktadır.

Transfer fiyatlandırmasının, sözde, emsallere uygunluk ilkesi tarafından sınırlandırıldığı varsayılmaktadır. OECD'nin emsallere uygunluk ilkesine göre, bir grubun bağlı ortaklıkları yasal olarak bağımsız şirketler gibi muamele görmelidir. Yapılan işlemler, standart işlemlerle ilgili kâr yöntemlerine göre düzenlenmelidir. Bu ilkenin amacı, tüm ülkelerin, kârları yasal olarak bağımsız bir şirket tarafından ortaya çıkarılmış gibi paylaşabilmelerini sağlamaktır. Ancak, bu ilkenin belirli bir ürün, spesifik bir parça veya danışmanlık hizmetleri gibi yaygın olarak ticareti yapılan ve eşdeğeri olmayan mal ve hizmetler için uygulanması güçtür. Böyle bir durumda, herhangi bir vergi otoritesinin, bir şirketin yurt dışındaki yan kuruluşuna ödemeyi kabul ettiği yüksek fiyatlara veya yan kuruluşlardan kabul ettiği düşük fiyatlara itiraz etmesi çok zor olacaktır (EP, 2016: 28; Brock ve Pogge, 2014: 4).

Transfer fiyatlamasıyla çok uluslu şirketlerce kaynakların ülkeler arasında yeniden dağıtılması, vergi politikalarının zayıflamasına ve gelirlerin azalmasına neden olurken aynı zamanda ülkelerin egemenlik güçlerini de zedelemektedir. Ayrıca, kaynakların bu şekilde

aktarılması, ülkelerin milli gelirlerini, işsizlik oranlarını, tüketici fiyatlarını, üretim girdilerini ve ödeme dengelerini olumsuz etkilemektedir (Kargı ve Karayılmazlar, 2009: 27).

Uluslararası transfer fiyatlandırmasıyla ilgili ilk özel hükümler, 1. Dünya Savaşı yaşanırken ABD ve İngiltere arasında, şirketlerin vergiden kaçınmasının önlenmesi için çıkmıştır. Transfer fiyatlandırmasına ilişkin ilk yasal düzenleme ise 1954 yılında ABD Vergi Kanunu kapsamına alınan 482. madde ile gerçekleştirilmiştir. ABD’de uygulanan yasa ve yönetmelikler, sonraki süreçte diğer ülke ve kuruluşlara model teşkil etmiştir (Kovancılar vd., 2008: 73). 1995 yılında OECD Transfer Fiyatlandırması Yönergeleri (OECD Yönergeleri) ilk kez yayınlanmıştır. OECD Yönergeleri, çoğu gelişmiş ülkenin yer aldığı OECD üyeleri arasında bir fikir birliğini temsil etmektedir (UN, 2013: 7).

OECD tarafından oluşturulan, BEPS Eylem Planı (Matrahın Aşındırılması ve Karın Aktarılmasına İlişkin Eylem Planı) transfer fiyatlandırmasının uluslararası uyumunu sağlamaya çalışmakta ve bu alandaki sorunları ele almaktadır. OECD yönergelerine üye ülkelerin uyması zorunlu değildir. Öte yandan, çoğu üye ülke özel ve ayrıntılı transfer fiyatlandırması düzenlemelerine sahip değildir, konuyla ilgili OECD’nin çalışmaları takip edilmektedir (PWC, 2020). 100’den fazla vergi otoritesi, uluslararası vergi kurallarını güncellemek ve çok uluslu şirketlerin vergiden kaçınma fırsatlarını azaltmak için bir dizi vergi anlaşması önlemini uygulayan “BEPS Multilateral Instrument (MLI)” Kasım 2016’da müzakere etmiştir. 1 Temmuz 2018’de 100 katılımcıdan 79’unun kabulüyle anlaşma yürürlüğe girmiştir. BEPS MLI, yaklaşık olarak 1850 ikili vergi anlaşmasını kapsamaktadır (OECD, 2021a).

2021 yılında, OECD/G20 BEPS Kapsayıcı Çerçevesi üyesi olan ve küresel GSYH’nin %90’ından fazlasını temsil eden 132 ülke ve yargı bölgesi, Ekonominin Dijitalleşmesinden Kaynaklanan Vergi Zorluklarına Yönelik İki Sütunlu Çözüm Bildirisi’nin 2023 yılına kadar yürürlüğe girmesi konusunda anlaşma sağlamışlardır. Birinci Sütun, küreselleşmenin kazananları olan en büyük çok uluslu şirketlere ilişkin olarak, ülkeler arasında kar ve vergi haklarının daha adil bir şekilde dağıtılmasını sağlamayı amaçlamaktadır. Birinci Sütun bağlamında alınan tedbirler, en büyük ve en kârlı yaklaşık 100 çok uluslu şirketi kapsamaktadır. Bu uygulama sayesinde, şirketlerin kârlarının bir kısmı, tüketicilerinin bulunduğu, ürünlerini sattıkları ve hizmetlerini sundukları ülkelere yeniden tahsis edilecektir. Zorunlu ve bağlayıcı olan yeni kuralların en önemli yönü ise, vergi kesinliğidir. Birinci Sütun kapsamında, kâr üzerindeki 125 milyar dolardan fazla vergi haklarının, her yıl piyasada yeniden tahsis edilmesi beklenmektedir (OECD, 2021b: 3-18).

Transfer fiyatlamasını yöntemini kullanarak karlarını düşük vergili ülkelere kaydıran çok uluslu şirketler üzerlerindeki vergi yüklerini düşürerek ülkelerin vergi matrahlarında aşınmalar ortaya çıkarmaktadır. Çok uluslu şirketlerin dünyanın birçok bölgesinde faaliyet gösteren kolları bulunması dolayısıyla, bu durum birçok ülkeyi vergi konularında karşı karşıya getirmektedir.

Transfer fiyatlandırması kurallarının belirlenmesi, ülkelerin vergi tabanlarının korunması, çifte vergilendirmenin önlenmesi ve uluslararası ticaretin gelişmesi için gereklidir (UN, 2013: 7).

2.3.5. Off-Shore Finansal Merkezler ve Vergi Cennetlerinin Varlığı

Off-shore finans merkezleri ve vergi cennetleri, finansal yatırımlar için bir kanal olarak önem kazanmıştır. Bu merkezlerdeki büyüme, para ve bilginin aynı anda, kolay ve ucuz bir şekilde taşınmasını sağlayan dijital bilgi akışı ve bazı ülkelerde gerçekleşen mevzuat düzenlemelerinin sonucunda ortaya çıkmıştır (Tanzi, 2001: 1271). Varlıklı bireyler ve ulusötesi şirketler, gelir kaynağı ile gelir sahibi arasına bir aracı kurum veya kanal yerleştirilerek, söz konusu gelirin kaynak veya ikamet ülkesinde vergilendirilmemesini sağlayacak teknikler geliştirmiştir. Bu aracı, bir aday hesap, bir şirket veya bir tröst gibi tüzel bir kişi olabilir. Bu tür araçlar, yalnızca kâğıt üzerinde, elektronik olarak veya faaliyet olmayan bir adreste yalnızca tabela asarak var olan yasal kurgulardır (Picciotto, 2020a: 1).

Off-shore finansal merkezler, kurulduğu yerde yerleşik olmayanlara, kendi iç ekonomisinin büyüklüğü ve finansmanı ile orantılı olmayan bir ölçekte finansal hizmetler sağlayan ülke veya yetki alanlarıdır. Off-shore merkezlerin ayırt edici üç özelliği vardır (Zoromé, 2007: 4-7):

- Finansal merkezin kurulduğu yerde yerleşik olmayanlara yönelik eğilim,
- Uygun düzenleyici ortam (düşük denetim gereksinimleri ve minimum bilgi değişimi) ve,
- Düşük veya sıfır vergilendirme planları.

Off-shore merkezler, yüksek vergili ülkelerde yaşayan kişi ve şirketlerin, düşük vergi ödemesini sağlayan bir sistem veya yasal yapıdır. Çok uluslu şirketler hem vergi kaçakçılığı hem de vergiden kaçınma için off-shore merkezleri kullanmaktadır (Picciotto, 2020a: 2-3). Bu merkezler, hem kendi sınırları içerisinde kökenleri bilinmeyen şirketlerin kurulmasına izin vermeleri hem de mutlak gizlilik garantisi ile sahibinin kimliğini korumaları ile karakterize edilmektedir. Off-shore finans merkezleri bu kadar özel yapan şey, ulusal ve uluslararası kontrolün dışında faaliyet gösterme yetenekleridir (Raposo ve Mourão, 2013: 313).

Son 30 yılda, off-shore finans merkezleri, gelişmekte olan küresel finans sisteminin önemli bir parçası haline gelmiştir. “Kıyı bankacılığı” olarak da adlandırılan merkezlerin varlığı, ulusal hükümetlerin bireylere ve şirketlere daha yüksek vergiler uygulama yeteneğini baltalayarak, kara para aklamayı ve diğer yasa dışı faaliyetleri kolaylaştırmaktadır. Ayrıca bu merkezler hem ulusal hem de uluslararası denetim organlarının, finansal sistemi düzenleme gücünü zayıflatmaktadır (Hampton, 1996: 1). Off-shore finans merkezi terimi, vergi cenneti olmayan ülkelerin sınırları içerisinde vergi cenneti özellikleri barındıran alanları belirlemek için kullanılmaktadır (Tobin ve Walsh, 2013: 402). Off-shore finans merkezleri vergisel avantajlar dışında, yatırım, maliyet, kolay

işlem ve sermaye serbestliği gibi işlevler ve fırsatlar sağlamaktadır. Vergi cennetleri ise, kişi ve kurumlara sundukları vergisel avantajlarla öne çıkmaktadırlar (Toprak, 2019: 17).

Vergi cennetleri, kurum kazançları ve kişisel gelirler üzerindeki vergi oranlarının çok düşük olduğu ülkelerdir. Bu ülkeler, yabancı ülkelere yaşayan bireylerin veya şirketlerin gelirlerini, yaşadıkları ülkedeki yüksek vergi yükümlülüklerinden korumak için vergi teşvikleri sunmaktadırlar (Bennedsen ve Zeume, 2018: 1221). Vergi cennetleri için uluslararası kurumların çeşitli tanımları bulunmaktadır. Bu tanımlar birçok özelliği paylaşmasına rağmen, baskın bir tanım üzerinde fikir birliğine varılamamıştır (Raposo ve Mourão, 2013: 313). OECD (1998:23), vergi cennetlerini belirlemek için bir dizi faktör belirlemiştir. Bunlar:

- Vergilendirmenin yokluğu veya sadece nominal vergilerin varlığı,
- Etkin bilgi alışverişinin yokluğu,
- Şeffaflığın çok az veya hiç olmayışı,
- Herhangi bir ekonomik faaliyetin yokluğudur.

Vergi cennetleri, özellikle vergi tasarrufu sağlamak, varlıkları korumak ve serveti gizlemek gibi çeşitli amaçlar için kullanılmaktadır (Lénártová, 2020: 1). Mali gizlilik, bireylerin vergi sorumluluklarını kötüye kullanmalarına ve kara para aklamalarına olanak sağlamaktadır (TJN, 2021: 6). Vergi cennetlerinin sebep olduğu küresel sorunları şu şekilde özetleyebiliriz (van Dijk, 2007: 8):

- Vergi cennetlerindeki gizli banka hesapları ve offshore tröstler, varlıklı bireylere ve şirketlere vergi yükümlülüklerinden kaçma imkânı sağlamaktadır.
- Çok uluslu şirketlerin sermaye akışlarını vergi cennetlerindeki şirketleri aracılığıyla yönlendirerek vergi yüklerini önemli ölçüde azaltma yeteneği, onlara gelişmekte olan ülkelerdeki (genellikle daha küçük) rakipleri karşısında haksız rekabet avantajları sağlamaktadır.
- Mali kurumlar tarafından vergi cennetlerinde sunulan banka gizliliği ve offshore tröstler, siyasi yolsuzluk, yasadışı silah anlaşmaları ve diğer suçlardan elde edilen gelirlerin aklanmasını mümkün kılmaktadır.
- Vergi cennetleri, yoksul ülkelere geçim kaynaklarını yok edebilen mali kriz vakalarının artmasına katkıda bulunmuştur. Vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığının bir sonucu olarak hem fakir hem de zengin ülkeler, yoksullukla mücadele etmek ve kalkınmayı teşvik etmek için kullanılabilecek önemli vergi gelirlerini toplamakta zorlanmaktadır.

Zucman (2014: 140-141), küresel finans sermayesinin (95 trilyon dolar) %8'inin (7,6 trilyon dolar) deniz aşırı hesaplarda tutulduğunu tahmin etmiştir. Zucman, bu hesaplardaki paranın %80'inin vergilendirilemediği ve bu vergilendirilemeyen miktarın yaklaşık olarak 200 milyar dolar olduğu ifade etmiştir. Vergi ve Ekonomik Politikalar Enstitüsü (ITEP, 2017: 1-2) tarafından 2016

yılında yapılan çalışmada, Fortune 500 şirketlerinin vergi cennetlerini kullanarak her yıl 100 milyar dolarlık vergiden kaçındıkları tahmin edilmiştir. Ayrıca, Fortune 500 şirketlerinin vergi cennetlerinde tutulan servetlerinin tahmini olarak en az 2,6 trilyon dolar olduğu hesaplanmıştır. Tax Justice Network (2021: 6) tarafından yapılan güncel çalışmaya göre, çok uluslu şirketler yılda 1,19 trilyon dolar değerindeki kârı vergi cennetlerine kaydırmakta ve bu, dünya genelindeki hükümetlerin yılda 312 milyar dolar doğrudan vergi geliri kaybetmesine neden olmaktadır. Ayrıca, dünyanın, yalnızca finansal servetle ilgili off-shore vergi kaçakçılığı nedeniyle yılda 171 milyar dolar kaybettiği tahmin edilmektedir. Tahmin edilen tutarlar göz önüne alındığında vergi cennetleri ve off-shore merkezler dolayısıyla vergilendirmede küresel adaletsizliklerin yaşandığı ve ülkelerin ciddi boyutlarda vergi kaybına uğradığı görülmektedir.

Bir şirketin her bir dolarlık vergiden kaçınma davranışı, bireylerin vergi yükünü artırmakta, kamu hizmetlerini ve kamu yatırımlarını azaltmakta ve devlet borcunun artmasına neden olmaktadır (ITEP, 2017: 1). Mevcut duruma ilişkin birçok analiz ve rapor edilen vakalar, off-shore merkezlerin ve vergi cennetlerinin dünya ekonomisinin istikrarlı gelişimini tehdit ettiğini ve küresel ölçekte ekonomik, sosyal, güvenlik ve insan doğası için olumsuz sonuçlara neden olduğunu göstermektedir (Lénártová, 2020: 1).

2.3.6. Türev Ürünler ve Hedge Fonların Yaygınlaşması

Tasarrufları kanallandırmak için türevler ve riskten korunma fonları gibi yeni finansal araçların ve araçların büyümesi, küreselleşmenin ortaya çıkardığı diğer bir durumdur. 1970'lerde çöken uluslararası para sisteminin ortaya çıkarttığı risklerin giderilmesi için artan taleplerin sonucu olarak türev ürünler gelişmiştir. Bu ürünler, hem finansal risk yönetiminde yeni imkanlar doğmasına hem de finansal piyasaların derinliğinin ve ürün çeşitliliğinin artmasına neden olmuştur (Yavilioğlu ve Delice, 2006: 64).

Finansal türevler, belirli bir finansal araca, göstergeye veya emtiaya bağlı olan ve belirli finansal risklerin (faiz oranı riski, kur, hisse senedi ve emtia fiyat riski ve kredi riski vb.) kendi başlarına finansal piyasalarda alınıp satılabildiği finansal araçlardır. Finansal türevler, risk yönetimi, riskten korunma, piyasalar arasında arbitraj ve spekülasyon dahil olmak üzere bir dizi amaç için kullanılmaktadır (IMF, 2000). Bu araçlar, vadeli işlemler, opsiyonlar, takaslar ve komisyoncu garantileri gibi çeşitli türev ürünler şeklinde gerçekleşmektedir (Arowolo ve Olugbenro, 2015: 1):

- Vadeli işlemler: bu, bir tarafın diğer tarafa belirli bir tarihte belirli bir varlığı, sözleşme sırasında kararlaştırılan ve vade tarihinde ödenecek bir fiyat üzerinden teslim etmeyi kabul ettiği bir sözleşmedir.

- Opsiyon: Bu, alıcıya (sahibine) bir dayanak varlığı veya enstrümanı belirli bir tarihte veya öncesinde belirli bir kullanım fiyatından alma veya satma hakkı veren ancak yükümlülük vermeyen bir sözleşmedir.
- Takas: Bu, iki karşı tarafın bir tarafın finansal aracındaki nakit akışlarını diğer tarafın finansal aracındakilerle takas ettiği bir türevdir. Söz konusu faydalar, ilgili finansal araçların türüne bağlıdır. Örneğin, iki tahvilin yer aldığı bir takas söz konusu olduğunda, söz konusu faydalar, bu tür tahvillere ilişkin dönemsel faiz (kupon) ödemeleri olabilir.
- Komisyoncu garantisi: Bu, dayanak varlığın tesliminin ve mülkiyetinin devrinin gelecekte olması dışında, şartların nakit ve taşıma sözleşmesine çok benzer olduğu bir türev sözleşmesidir. Bir vadeli sözleşmede, her iki tarafın kredi değerliliği sözleşmenin performansı için kritik öneme sahiptir.

Türevler ve benzeri karmaşık finansal araçların artan kullanımından kaynaklanan sorunlardan biri, bunların vergi muamelelerindeki belirsizlikler ve tutarsızlıklardan yararlanarak vergiden kaçınma planlarında kullanılabilmesidir. Türev araçlardan elde edilen kazançlarla ilgili olarak, bireysel lehtarların, işlemlerin, gelirlerin ve bireylerin yaşadığı veya gelirlerin nerede üretildiğine ilişkin yetki alanlarının belirlenmesinde büyük güçlükler bulunmaktadır (Tanzi, 2001: 1272-1273). Türevlerin vergilendirilmesi, bu araçların piyasada işlem gördüğü büyüklükler, esnek ve karmaşık yapıları ve temel amaçları olan riskten korunma, spekülasyon ve arbitrajın yanı sıra vergiden kaçınma ve verginin peçelenmesi amaçlı kullanımlar nedeniyle ayrıca önem arz etmektedir (Elçin, 2013: 5).

Türevlerin vergi muamelesini değiştirebileceği iki boyutu vardır. Birincisi, vergi amaçlı kazanç ve kayıpların muhasebeleştirilmesinin zamanlamasıdır. Bazı türevler için, dayanak varlık el değiştirene kadar veya sözleşme sona erene veya satılana kadar kazanç ve kayıplar muhasebeleştirilememektedir. Diğer türevler, piyasaya göre değer bazında vergilendirilmektedir. Türevin adil piyasa değerindeki yıldan yıla değişim temel alınarak her yıl hesaplanmakta ve vergilendirilmektedir. İkincisi, gelir ve kayıpların sınıflandırılmasıdır. Bazı türevlerden elde edilen gelirler, olağan gelir olarak sınıflandırılmaktadır. Diğer türevlerden elde edilen gelirler ise, normal gelirlerle aynı oranlarda vergilendirilen kısa vadeli sermaye kazançları veya daha düşük oranda vergilendirilen uzun vadeli sermaye kazançları olarak sınıflandırılmaktadır. Mükellefler vergi yükümlülüklerini azaltmak için türev ürünler kullanarak bir yatırımdan elde edilen kazançların gerçekleştirilmesini geciktirebilmektedir. Bunun sonucunda ise söz konusu yatırımın büyüklüğünü veya riskliliğini değiştirmeden bu kazançlara uygulanan vergi oranını potansiyel olarak azaltabilmektedir (CBO, 2018). Türevlerin sahip olduğu özellikler ve bu konudaki vergi boşlukları, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı amacıyla kullanılarak hükümetlerin vergi matrahlarını aşındırmaktadır.

Hedge fonlar, özel ortaklıklar şeklinde örgütlenen ve nitelikli kişilerin yatırım yapabildiği fonlar olarak tanımlanabilir. Türkçe literatürde “Serbest Yatırım Fonu” olarak geçen bu esnek yapılı fonlar, vergi ve düzenleyici amaçlarla genellikle off shore merkezlerde kurulmaktadır. Hedge fonların yasal statüleri dolayısıyla portföyleri ve işlemleri üzerinde çok az sınırlama bulunmaktadır (IMF, 1998: 2). Genellikle karmaşık yatırım stratejileri, vadeli işlemler, takaslar ve opsiyonlar gibi türev araçlar kullanılarak izlenen bu fonların iki önemli özelliği, kapsamlı açığa satış ve yüksek kaldıraçtır. Hedge fonlar ile likit varlıklara yatırım yapılmaktadır. Bu nedenle, genellikle likit olmayan varlıklara yatırım yapan özel sermaye fonlarından farklıdır (Vries ve Stork, 2007: 5). Hedge fonlar, genellikle vergi makamlarının başa çıkmak için gerekli becerilere sahip olmadıkları yeni araçları kullanarak vergilendirme alanında birtakım zorlukların ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Vergi cennetlerinde faaliyet gösteren hedge fonların vergi makamlarına raporlama gereklilikleri çok sınırlıdır ya da hiç yoktur. Bu fonlardan elde edilen gelirin vergilendirilmesi, gelirler, sahibinin ülkesine geri gönderilmedikçe güçtür. Ancak, gelir sahipleri tarafından gelir olarak beyan edildiklerinde dahi türevlerin vergilendirilmesindeki belirsizlikler ve tutarsızlıklar nedeniyle vergilemede sorunlar oluşmaktadır. Ayrıca, elektronik ticaret ile ilgili bahsedilen bilgi sorunları, hedge fon yatırımlarında daha büyük ölçüde ortaya çıkmaktadır (Tanzi, 2001: 1272). Hedge fonlar hem gizlilik avantajları hem de türevlerin vergilendirilmesindeki boşluklar nedeniyle ülkeleri vergi kaybına uğratmaktadır.

2.3.7. Küresel Kamusal Malların Finansman Sorunu

David Hume 1739 yılında ilk defa ortak mallara dikkat çekerken, 1776 yılında Adam Smith devlet tarafından sunulması gerektiğini düşündüğü kamusal mallardan bahsetmiştir. Ancak kamu malları ile ilgili kesin kabul gören tanım Samuelson tarafından 1954 yılında yapılmıştır (Turan, 2008: 19-20). Samuelson, (1954: 387), “toplu tüketim malı” olarak adlandırdığı şeyi şu şekilde tanımlamıştır:

[bir mal], her bireyin böyle bir maldan tüketiminin, diğer herhangi bir bireyin o maldan tüketiminde hiçbir azalmaya yol açmaması anlamında herkesin ortak olarak yararlandığı bir mal..

Samuelson bu çalışmasından bir yıl sonra, kamusal mallarla ilgili bir diğer kriter olarak dışlanamama kriterini tanıtmıştır (Samuelson, 1955). Bu iki kriter kamusal malların temel özelliklerini ifade etmektedir. Kamusal mallar, herkese açık olan (dışlanamaz) ve başkalarına sağladıkları faydaları azaltmadan herkesin tekrar tekrar yararlanabileceği (rakipsiz) mallardır (Chin, 2021: 1).

Kamu mallarını tedarik etmek, özel mallar tedarik etmekten daha zordur, çünkü (Chin, 2021: 1):

- Kamu mallarının doğası gereği, dışlama yoktur. Bir kez sağlandıktan sonra, finansmanına katkıda bulunsun ya da bulunmasın, tüm insanlar bir kamu malını kullanabilir. Bu, “bedavacı sorunu” olarak bilinir.
- Kamu mallarının çoğu için, her bireyin yararı küçüktür. Bu genellikle bir kişinin bir malı kullanması diğerlerini etkilediğinde ortaya çıkan bir durumdur. Bu dışsallıklar herhangi bir birey için çok küçük veya çok büyük fayda sağlayabilir.
- Birçok kamu malı için, faydalar çok gelecekte gerçekleşirken, maliyetler bugün gerçekleşmektedir.

Kamu mallarının bölünemez doğası, fiyatlandırılmalarını ve pazarlanmalarını engellemektedir. Bu yüzden kamu malları özel sektöre bırakılırsa yetersiz arz edilme eğiliminde olacaktır. Etkinlik açısından sorun teşkil etmese de yeterli ödeme gücüne sahip olmayanların dışlanması, adalet ve sosyal devlet ilkeleri ile çelişecektir. Bu yüzden kamu malları ülkeler tarafından vergiler veya diğer gelirlerle finanse edilmektedir. Ayrıca, sahip oldukları yüksek dışsallıklar nedeniyle tüm topluma fayda sağlayan bu malların devlet haricinde bir sistem ile üretilmeleri mümkün görünmemektedir (Taşçı, 2017: 11; Akdoğan, 2002: 39).

Küresel kamusal mallar kavramı, 1980’li yıllardan itibaren Kindleberger tarafından yapılan çalışmalarla ilk defa ortaya konmuştur. Kindleberger, 1980’li yılların başlarında uluslararası kamu mallarının nasıl sunulabileceği konusunu incelemiş ve 1986 yılında “International Public Goods without International Government” başlıklı bir makale yayımlamıştır (Barış ve Barlas, 2017: 139). Kindleberger (1986: 8) güvenlik, ekonomik istikrar ve adaletin uluslararası kamu malları olduğunu ve bunların bir lider veya hegemon tarafından sunulması gerektiğini ifade etmiştir. 1999 yılında Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı tarafından yayınlanan “Global Public Goods: International Cooperation in the 21st Century” adlı yayın, küresel kamusal mal kavramını popüler hale getirmiştir (Savaşan, 2016: 210). Yayında, küreselleşen dünyanın, finansal istikrar, insan güvenliği veya çevre kirliliğinin azaltılması gibi önemli hedeflere ulaşmak için küresel kamu malları teorisine ihtiyacı olduğunu ve dünyanın bu tür küresel tehditlerle başa çıkabilmesi için yeni bir uluslararası işbirliği çerçevesinin gerekli olduğu belirtilmiştir (Speth, 1999).

OECD (2002: 12), küresel kamusal malları, ulusal sınırları aşarak dünyadaki tüm tüketicilere farklı ölçülerde de olsa fayda sağlayan mallar şeklinde tanımlamıştır. Burada mallar ile kastedilen, bir hastalığın yok edilmesi veya kirliliğin ortadan kaldırılması gibi belirli ihtiyaçların karşılanmasından bütün topluma sağlanacak faydalardır. Küresel kamusal mallar, bütün dünya vatandaşlarına fayda sağlayan ve her bireyin eşit haklara sahip olduğu mallardır. Bunlar; çevre, sağlık, bilgi, barış ve güvenlik ve yönetim başlıkları altında değerlendirilmektedir. Bu sektörlerin her birinde, bir bütün olarak topluma avantajlar sağlayan ve her bireyin eşit haklara sahip olduğu mallar tanımlanabilmektedir. Bu, malların kamusal niteliğine yol açmaktadır (EC, 2002: 1).

Kamusal malların kapsamı ulusal, bölgesel veya küresel olabilmektedir. Teorik olarak, küresel kamusal mallar faydası ulusal veya bölgesel sınırları aşan mallardır. Küresel kamusal mallar, faydaları veya maliyetleri neredeyse evrensel olan veya herhangi bir yerdeki herkesi potansiyel olarak etkileyen mallardır (Kaul, 2022: 5).

Zedillo ve Tidjane (2006: 2) eş başkanlığını yaptıkları Küresel Kamu Malları Uluslararası Görev Gücü'nün özet raporunda küresel kamu mallarını, faydaları ilke olarak tüm ülkeler ve halkları tarafından tüketilebilen mallar şeklinde tanımlanmıştır. Bu tür küresel standartlar ve sistemler bir kez oluşturulduktan sonra, tüm devletler tarafından kullanılabilir hale gelmektedir. Bu malın bir devlet veya halkı tarafından tüketilmesi hiçbir şekilde diğerlerinin kullanılabilirliğini azaltmamaktadır. Küresel kamusal mallar soyut bir kavram değildir, aksine gerçek dünya sorunlarını ele alan ve yeterli ölçüde sağlamadıklarında küresel zararlara yol açabilecek olgulardır.

Dünya Bankası ele almaya çalıştığı beş küresel kamusal alan belirlemiştir. Bunlar; bulaşıcı hastalıkları kontrol etmek, çevreyi korumak, uluslararası finansal mimariyi güçlendirmek, gelişmekte olan ülkelerin küresel ticaret sistemine katılımını artırmak ve kalkınma için küresel bilgi şeklinde ifade edilmiştir (Dünya Bankası, 2007). 1990'lı yıllardan itibaren vektör kaynaklı bulaşıcı hastalıklar, iklim değişikliği, finansal istikrarsızlıklar gibi sınır ötesi yayılmalar konusunda artan bir farkındalık ortaya çıkmıştır. Bu sınır ötesi problemler, bir veya daha fazla aktör tarafından yapılan eylemlerin, eyleme taraf olmayanlar için bir maliyet yarattığı ulusötesi dışsallıklardır (Kanbur vd., 1999: 50). Şirketler, üretim süreci "kirli" olan bazı malları üretebilmekte ve bu, ilgili şirketin müşterisi olup olmamalarından bağımsız olarak tüm bireyleri etkilemektedir. Kirlilik gibi istenmeyen etkiler, olumsuz dışsallıklara örnek teşkil etmektedir. Pozitif dışsallığa ise, bir bal üreticisinin arıları tarafından ortaya çıkarılan tozlaşma, örnek olarak gösterebilmektedir. Bireyler bal alsalar da almasalar da tozlaşmadan yararlanmaktadırlar. Küresel kamusal mallar pozitif dışsallıklara sahiptir (Reiss, 2021). Ancak, küresel kamusal mallarda yayılmalar genellikle zararlar şeklinde gerçekleşmekte ve negatif dışsallıkları ortaya çıkarmaktadır. Küresel kamusal mallarla amaçlanan, küresel zararları ortaya çıkaran sorunların önlenmesi veya bu zararlar üzerinde kontrolün sağlanmasıdır (Kirmanoğlu vd., 2006: 27).

Küresel kamu mallarını karakterize eden özellikler onları değerli kılarken bu malların nasıl sunulacağı konusundaki endişeleri de ortaya çıkarmıştır. Bazıları, bu durumu Orta çağda kamusal malların sunumunda ortaya çıkan koordinasyon sorununa benzetmektedir. Çünkü kamusal malların sunumunda birçok aktör bulunmaktadır ve bu, sunumu parçalı hale getirmektedir. Bu sorunlar, kamusal malların nasıl sunulacağı konusunu daha da önemli hale getirmektedir (Taşçı, 2017: 43). Küresel kamusal malların faydası küresel düzeyde yayıldığından tek ülke tarafından finanse edilmeleri mümkün değildir. Samuelson'un optimum sunum ilkesi, kamusal mal için marjinal sosyal faydanın marjinal sosyal maliyete eşit olması durumunda optimal sunuma ulaşılacağını ifade

etmekte ve üstü örtük olarak kamusal malın finansmanında fayda ilkesine göre alınacak vergiyi esas almaktadır. Olson'un yerindelik ilkesine göre ise, kamusal malın faydası ve hangi düzeyde olduğu, malın sunumunun nasıl yapılacağını belirleyecektir. Örneğin, Avrupa'da ortaya çıkan bölgesel bir sorun, Dünya Bankası yerine Avrupa Birliği tarafından ele alınmalıdır (Savaşan, 2016: 211) Küresel kamusal malların sunumunda başlıca dört teknikten söz etmek mümkündür, bunlar:

- Toplama yöntemi göre, toplam kamusal mal (ya da kamusal zarar) miktarı, piyasa mekanizması içerisinde bulunan tüm kullanıcıların katkılarının toplamına eşittir (Küresel ısınma) (Kirmanoğlu vd., 2006: 30).
- En iyi vuruş yönteminde, kamusal malın toplam seviyesi bu mala en yüksek katkı yapan ülke tarafından belirlenmektedir (AIDS'in tedavisi).
- En zayıf halka yönteminde en küçük katkı düzeyi tüm grup için kamu malının miktarını belirlemektedir (Hastalıkların kontrol altına alınması) (Sandler, 2001: 19).
- Ağırlıklı toplam yöntemi, kamusal malın sunum miktarı, ülkeler tarafından yapılan katkıların ağırlıklı toplamına göre belirlenmektedir (Nükleer kaza sonucu radyoaktif serpinti) (Pehlivan ve Öz, 2019: 37).

Ülkeler, ulusal düzeyde kamusal mal sunarken finansman için ellerinde vergilendirme, düzenleme ve hatta zorlama yetkileri bulunmaktadır. Ancak, küresel düzeyde eşdeğer yetkilere sahip bir kurum yoktur. Bu nedenle, uluslararası düzeyde, bir kamu malının sunulmasına yönelik eylem gönüllülük esasıyla sağlanmaktadır. Ancak, ulusal devletlerin egemenliklerini kısıtlama konusundaki isteksizlikleri ve bedavacı sorunu göz önüne alındığında, küresel bir kamu yararını sağlayacak gönüllülüğün de kolayca ortaya çıkması beklenmemektedir (Zedillo ve Tidjane, 2006: 4-5). Bu durum küresel kamusal malların finansmanında sorunların ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Tablo 7'de küresel kamu mallarının finansmanına yönelik mekanizmalar dört başlık altında kısaca özetlenmiştir.

Tablo 7: Küresel Kamu Mallarına Yönelik Finansman Mekanizmaları

Dışsalılıkların içselleştirilmesi	Pazar oluşturma ve güçlendirme	
	Vergiler ve harçlar	
Özel Kaynaklar	Kâr amaçlı kuruluşlar	
	Kâr amaçlı olmayan kuruluşlar	
Özel Kaynaklar	Özel kişiler	
Kamusal Kaynaklar	Ulusal	Gelişmiş ülkeler tarafından sağlanan kaynaklar
		Gelişmekte olan ülkeler tarafından sağlanan kaynaklar
	Uluslararası	Uluslararası finansal kuruluşlar
		Uluslararası organizasyon ve şirketler
Ortaklıklar	Çeşitli farklı kaynakların birleşimi	

Kaynak: Sagasti ve Bezanson, 2001: 41.

Günümüzde küresel kamusal malların finansmanı, uluslararası kuruluşlar tarafından sağlanan gelirler ve gönüllü katkılarla gerçekleştirilmektedir (Pehlivan ve Öz, 2019: 40). Ancak, uluslararası bir kamu malına ilişkin faydalar veya maliyetler, onu üretmekten veya tüketmekten sorumlu olanlara yüklendiğinde dışsallıklar içselleştirilebilecektir. Tablo 7'ye bakıldığında, küresel bir kamu malının tedarikini üreticilerinin ve tüketicilerinin doğrudan finanse etmeleri için iki yol olduğu görülmektedir. Bunlar; pazar oluşturulması ve küresel vergiler uygulanmasıdır. Sagasti ve Bezanson (2001: 41)'e göre küresel kamu malları için pazarların oluşturulmasını veya güçlendirilmesini kolaylaştırmak için, mülkiyet haklarının tahsisi veya kotaların tahsisi, bilgi alışverişi için mekanizmaların devreye sokulması, fiyat belirleme prosedürleri ve düzenleyici kurumların kurulması dahil bir dizi kurumsal düzenleme gereklidir. Bu piyasaların düzgün bir şekilde işleyebilmesi, şeffaflık ve etkili bir düzenleyici çerçeve gerektirmekte ve dolayısıyla bunun sağlanması için de belirli bir miktarda finansman gerekmektedir.

Vergiler ve harçlar, küresel kamu mallarıyla ilişkili dışsallıkların içselleştirilebileceği diğer bir araçtır. Belirli bir gelir kaynağıyla doğrudan ilişkili olan malların sağlanmasını finanse etmek veya genel olarak küresel kamu mallarının sağlanmasını finanse etmek için vergiler kullanılabilir (Accuosto ve Johnson, 2004: 25). Küresel kamu malları finanse etmek için bir dizi vergi önerilmiştir, bu vergiler üçüncü bölümde ele alınacaktır.

2.4. Küreselleşme Sonucu Ülkelerin Oluşturduğu Vergi Politikaları

Mevcut vergi sistemleri, her ülke kendi iç ekonomisinin gereksinimlerine odaklanarak kendi vergi politikasını formüle ettikçe gelişmiştir. Uluslararası vergi anlaşmaları, sözleşmeleri ve kongreleri müzakere edilirken vergi politikalarında ulusal egemenlik çerçevesi hakimdi (Asher ve Rajan, 1999: 1). Dolayısıyla bu vergi sistemleri, büyük ölçüde ekonomilerin dışa kapalı ve sermaye hareketlerinin çok sınırlı olduğu bir dönemin ürünü oldukları için son ekonomik gelişmeleri henüz/tam olarak yansıtamamaktadırlar. Bu durum “vergi rekabeti” olarak adlandırılan, bireylerin yararlanabilecekleri ve ülkelerin, diğer ülkelerdeki vergi tabanlarını kendilerine çekme fırsatlarından yararlanmaya çalıştıkları bir alanı ortaya çıkarmıştır (Tanzi, 1996: 3). Ayrıca, hükümetlerin, üzerlerinde oluşabilecek potansiyel riskleri telafi etmek için vergilendirme politikalarını revize etmeleri yönünde baskıları da beraberinde getirmiştir (Sevinç vd., 2019: 352). Derinleşen küreselleşme ve buna paralel olarak ortaya çıkan teknolojik ve kurumsal gelişmeler, vergi rekabeti, ikili gelir vergisi, düz oranlı vergi reformu gibi kavramları gündeme getirmiştir.

2.4.1. Vergi Rekabeti

1980'lere kadar ülkeler iç pazarlarını ve ekonomilerini dış etkenlerden koruma yolunu seçerlerken, dış yatırımları çok sıkı denetim altına alan politikalar yürürlükte olmuştur. 1980'li yıllarda kapalı ekonomilerin dışa açık ekonomiyi benimsemeye başlamaları, bilgi ve iletişim

teknolojilerindeki gelişmeler ve ticari ve finansal liberalizasyon hareketleri ile derinleşen küreselleşme vergi rekabeti kavramının gündeme gelmesine neden olmuştur (Giray, 2005: 93). Vergi rekabeti, ülkeler arasındaki rekabetin sadece bir dilimidir, ancak sermaye ve emeğin artan hareketliliği nedeniyle giderek daha fazla önem kazanmaktadır. İşçiler ve yatırım yapacak parası olan insanlar, vergi sonrası en iyi getiri oranını elde etmek isterler. Bu kârlı fırsat arayışları ulusal sınırların dışına taşmıştır. Yatırımcılar ve işçiler, cezalandırıcı vergi yükleri ve zahmetli vergi yasaları olan ülkeleri terk etme (veya kaçınma) eğilimindeyken, özel sektör servet yaratımını ödüllendiren ulusları tercih etmektedirler (Mitchell, 2009: 2).

1956'da Charles Tiebout teorik olarak vergi rekabeti kavramını ortaya koymuştur. Tiebout artan küreselleşme sonucunda efektif vergi oranlarının düşürülmesini vergi rekabeti olarak tanımlamıştır (Öz ve Yaraşır, 2010: 5). Vergi rekabeti kavramı, literatürde yerel hükümetlerin sermayeyi ülkelere çekme çabalarından kaynaklanan potansiyel verimlilik problemlerini irdelemek amacıyla ortaya çıkmıştır (Wilson, 1999: 269). Modern literatürde vergi rekabeti, vergilendirme yetkisi olan otoritelerin vergi mevzuatı, vergi sistemi ve vergi politikalarını diğer devletlere karşı üstünlük sağlayacak şekilde dizayn ederek, uluslararası sermayenin ve diğer iktisadi unsurların kendi sınırları içerisinde yerleşmesini sağlamak amacıyla uygulanan pratiklerin tümüdür. Bu amaçla yapılan düzenlemeler dolaysız vergi (özellikle Kurumlar Vergisi) oranlarında daha çok ortaya çıkarken, dolaylı vergiler, vergi uyumlaştırılmasına konu olmaktadır (Öz ve Yaraşır, 2010: 3).

Uluslararası vergi rekabeti dünyadaki bütün ülkelerin vergi sistemlerinde bazı değişikliklere gidilmesini zorunlu kılmıştır. Ülkelerine yabancı sermayeyi çekmek isteyen ülkeler, uygun ortamın hazırlanması için birbirinden farklı yöntemler kullanmışlardır. Bunun sonucunda ana vergi türleri için vergi sayısının ve oranlarının azaltılması, vergi mükellefleri için vergi kayıt prosedürlerinin, vergi muhasebesinin ve vergi raporlamasının basitleştirilmesi söz konusu olmuştur (Shakbutova vd., 2020: 1). Ülkeler vergi oranlarında indirimler yaparak yabancı sermayeyi ve nitelikli emeği kendi ülkelerine çekmeye ve ülkelerini bir teknoloji ve üretim merkezi haline getirmeyi amaçlamaktadır. Vergi oranlarında yapılan indirimler, yabancı sermayeyi ülkeye çekerek yatırımları ve dolayısıyla ülkenin istihdam seviyesini artıracaktır. Bu aynı zamanda ülkenin üretim maliyetlerini azaltarak rekabet gücünü artıracak, büyüme ve kalkınma sürecine olumlu etki edecektir (Armağan ve İçmen, 2012: 148).

Vergi rekabeti ile ilgili literatürde iki türlü tasnif şekli bulunmaktadır. Bunlardan ilki gerçekleştiği taraflar gözetildiğinde ortaya çıkan, federal devlet-üniter devlet ayrımı gözetilerek yapılan yatay-dikey vergi rekabetidir. İkincisi ise, vergi rekabetinin meydana getirdiği etkiler gözetilerek yapılan ayırım olan yararlı-zararlı vergi rekabetidir (Şen ve Sağbaş, 2017: 465).

Dikey vergi rekabeti, farklı hükümet seviyeleri (federal devlet-eyalet) arasındaki etkileşimlerin ortaya çıkarttığı yerel ölçekteki rekabettir. Yatay vergi rekabeti ise, aynı düzeydeki hükümetler arasında ortaya çıkan, uluslararası ölçekteki rekabettir. Federal bir ülkedeki bölgeler veya eyaletler arasındaki rekabet veya Avrupa Birliği içindeki ülkeler arasındaki rekabet buna örnek teşkil etmektedir (De Borger ve Poost, 2004: 1).

Yararlı vergi rekabeti, devletlerin uyguladıkları vergi politikaları ile, kendi sınırları içerisindeki sermayeyi kaybetmeden, uluslararası piyasalardan yabancı sermayeyi kendi sınırları içine çekerek, büyüme ve kalkınma süreçlerine katkı sağlamalarıdır (Doğan ve Kabayel, 2016: 79). Ekonomilerde her türlü rekabetin olumlu etkilere sahip olacağını düşünenler, vergi rekabetinin de ekonomiler için olumlu neticeler meydana getireceğini dile getirmişlerdir. Bu rekabetin, piyasalara, iş dünyasına ve devletlere pozitif katkı sağladığı öne sürülmektedir (Kargı ve Yaygır, 2016: 5). Vergi rekabetinin yararlı etkilerini şu şekilde sıralayabiliriz (Yordadoğ ve Albayrak, 2017: 128):

- Vergi indirimlerine ve yabancı yatırımların artmasına olanak sağlar,
- Ekonomik büyümeyi ve kalkınmayı teşvik eder,
- İstihdam düzeyinin artmasına imkân verir,
- Kamu hizmetlerindeki etkinliği artırır,
- Fiyatlar genel düzeyinin düşmesine yardımcı olur,
- Vergilemede tarafsızlık ilkesine katkı sağlar,
- Kaynak dağılımında etkinliği sağlar,
- Mali disiplini sağlar.

Zararlı vergi rekabeti ise, ülkelerin sunmuş oldukları vergisel avantajlarla (düşük oranlı veya vergilendirmenin hiç olmaması) yabancı sermayeyi kendi sınırlarına çekerek, diğer ülkelerin vergi matrahlarında aşınmalara sebep olmaları olarak tanımlanabilir (Kargı ve Yaygır, 2016: 6). Bu rekabet, vergilemede tarafsızlık ilkesinin gereklerinin aksine yatırımcıların kararlarını etkileyerek, etkin olmayan kaynak dağılımına ve ülkelerin vergilerden elde ettikleri gelirlerin azalmasına sebep olmaktadır. Ayrıca, ülkelerin karşılıklı olarak vergi oranlarını düşürdükleri ve sundukları vergisel avantajları artırdıkları bir yarış meydana getirecektir. Bu durum sonucunda ise, ülkelerin topladıkları vergi gelirleri azalacak ve dolayısıyla sunumunu yaptıkları mal ve hizmetlerin kalitesinde ve miktarında düşüş yaşanacaktır. Bu da ülkeler arasında “dibe doğru bir yarış” ortaya çıkaracaktır (Aktan ve Vural, 2004: 12). Vergi rekabetinin zararlı etkileri şu şekilde sıralanmaktadır (Yordadoğ ve Albayrak, 2017: 128);

- Yatırım kararlarında sapmalara neden olur,
- Vergi sistemlerinde adaletsiz bir yapıya dönüşümü meydana getirir,
- Vergiye tabi olanların gönüllü uyumunu zorlaştırır,
- Vergi idarelerinin maliyetlerini artırır,

- Mali bozulmaya sebep olabilir,
- Vergi yükünü emek gibi daha az hareketli faktörlere kaydırır,
- Kamu harcamalarının azalmasına sebep olur,
- Küresel refahı olumsuz etkiler.

Vergi rekabetinin yararlı mı yoksa zararlı mı olduğu halen üzerinde tartışılan bir konudur. Vergi rekabetinin ortaya çıkarttığı etkiler ülkeden ülkeye değişiklik göstereceği için, yararlı veya zararlı olduğu noktasında da ülkeden ülkeye farklılıklar olması mümkündür.

2.4.2. İkili Gelir Vergisi Sistemi

1980’li yıllarda sermaye piyasalarının artan küreselleşmesi, yurt dışında yatırım ve banka hesapları kurmayı ve sürdürmeyi kolaylaştırmıştır. Bireylerin karşı karşıya kaldıkları yüksek vergi oranları nedeniyle yerel vergilerden kaçınmak için deniz aşırı ülkelere yönelmesi ve nispeten yüksek enflasyon oranları, ülkelerin sermaye gelirleri üzerinde önemli baskılar oluşturmuştur (Bird ve Zolt, 2011: 1694). Artık yüksek marjinal vergi oranları uygulanmasının mümkün olmayışı, bazı ülkeleri oldukça düşük oranlar uygulamaya zorlarken bazı ülkeleri ise ikili gelir vergisi sistemini benimsemeye itmiştir (Tanzi, 2001: 1274). İkili gelir vergisi sistemini, ilk kez 1987’de Danimarka uygulamıştır. Ardından İsveç, Norveç, Finlandiya gibi İskandinav ülkelerinde de uygulanmaya başlanmıştır. Bu sistem ile hem sermayenin hem de ülkelerin dış piyasalarda rekabetçiliği korunurken aynı zamanda vergi tabanlarındaki aşınmaların da önüne geçilmesi amaçlanmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2017: 465).

İkili gelir vergisi, emek gelirlerinin artan oranlı vergilendirilmesini, sermaye gelirleri üzerinde düşük bir sabit vergi ile birleştiren, özel bir planlı gelir vergisi biçimidir (Sermaye gelirleri, kâr paylarını, faiz gelirlerini, kira gelirlerini ve sermaye kazançlarını içermektedir. Emek gelirleri ise, ücret ve maaşları, ücret dışı gelirleri, emeklilik gelirlerini ve sosyal güvenlik transferlerini kapsamaktadır.) İkili gelir vergisi sisteminin altında yatan mantık, mümkün olan en yüksek derecede vergi tarafsızlığını sağlamak için, sermaye gelir vergisi tabanının geniş olması gerektiğidir (Sørensen, 2010: 2).

Sermaye gelirinın tercihlı vergi muamelesi, özellikle sermaye gelirinın uluslararası düzeyde hareketli olduğu bir bağlamda hem verimlilik hem de eşitlik temelinde savunulmaktadır. Sistem sayesinde, hanehalkları için vergiye uyum kolaylaşmakta, vergi planlaması ve arbitraj yapma teşvikleri azalmaktadır. Vergi, gelir makamlarının yönetmesi için daha basittir (Boadway, 2004: 7). Artan oranlı sermaye geliri vergilendirmesinin kapsamının sınırlı olduğu kabul edilmektedir. Sabit ve düşük oranlı bir nihai stopaj vergisi ile sermaye gelirinın vergilendirilmesi, faiz ve temettülerden düzenli sermaye geliri beyan etme zorunluluğu olmayacağı için vergi uyumunu ve tahsilat

maliyetlerini önemli ölçüde azaltacaktır (Genser ve Reutter, 2007: 442). Sabit ve düşük bir oranda alınan sermaye vergisi, yabancı yatırımları ülkeye çekerek, ekonominin büyüme ve kalkınmasını teşvik ederken, refahın da artmasını sağlayacaktır. Ayrıca, sermaye üzerindeki azalan vergi yükü, ekonomideki kayıt dışı faaliyetlerin de azalmasına olanak sağlayacaktır (Maliye Bakanlığı, 2011: 112-116).

Bununla birlikte, orantılı bir ikili gelir vergisi, nihai bir kaynak vergisi olarak alınabilir. Sabit bir sermaye vergisi, yerel vergiler ile yabancı ülkelerdeki kaynak vergileri arasındaki vergi oranı farkını azaltma ve böylece sermaye kaçışı için teşvikleri sınırlama gibi ek bir avantaja sahiptir. Ayrıca, daha düşük vergi oranları, enflasyon nedeniyle reel servet üzerinde oluşan vergi sonrası negatif getiri sorununu da azaltacaktır. Son olarak, sermaye geliri vergilendirmesinin değişen ekonomik koşullara ve çok taraflı koordinasyona göre esnek bir şekilde ayarlanması da mümkündür (Genser, 2006: 8).

Ülkeler sermaye ve emek geliri için ayrı vergi rejimleri benimseyerek vergi sistemlerini önemli ölçüde iyileştirebilirler. Ancak bu sistemin de bazı dezavantajları bulunmaktadır. Bunlardan ilki, ikili gelir vergisinin benimsenmesinin, bazı vergi planlaması (veya vergi kaçırma) fırsatlarını mümkün kılmasıdır. Özellikle, sermayeden elde edilen gelire uygulanan daha düşük vergi oranları, emekten elde edilen gelirleri, sermaye geliri olarak nitelendirmek için güçlü teşvikleri ortaya çıkarmaktadır. Bazı ülkeler, vergi mükelleflerinin emek gelirini sermaye gelirine dönüştürmesini önlemek için farklı yaklaşımlar denemiştir. Ne yazık ki, gelirin yeniden karakterize edilmesini önlemek için tasarlanan bu tür bütün kurallar, kendi çarpıtmalarını yaratmaktadır. Örneğin, sermaye gelirini yatırılan sermaye temelinde belirlemek, vergi mükelleflerini, şirketlerini yüksek değerli varlıklarla doldurmaya teşvik etmektedir (Bird ve Zolt, 2011: 1694).

Bir diğer dezavantaj, emek üzerinden artan oranlı bir vergi alınmasının, vergi yükünü emek geliri elde edenlerin üzerine kaydırarak onları cezalandırmasıdır (Maliye Bakanlığı, 2011: 118). Prensipte ikili gelir vergisi sistemi, aynı düzeyde sermaye gelirine sahip mükelleflere eşit muamele edildiği ve aynı düzeyde emek gelirine sahip vergi mükelleflerinin eşit olarak vergilendirildiği bir dereceye kadar yatay eşitlik sağlamaktadır. Ancak, aynı toplam gelire sahip olan, bir emek gelirlisi ve bir sermaye gelirlisinin farklı miktarlarda vergi ödemesi söz konusu olacağı için yatay eşitlik durumu bozulacaktır (Owens, 2006: 147). Ayrıca, sermaye gelirine sahip olanların daha yüksek gelirler elde ettikleri göz önüne alındığında, ikili gelir vergisi sistemi, mali güce göre vergilendirme ilkesini ihlal ederek, adaletsizliğe sebep olacak ve dikey eşitliği bozacaktır.

Sistemin bir başka dezavantajı da emek üzerinde artan oranlı bir vergilendirme uygulanırken, sermaye üzerinden düşük ve sabit bir vergi alınmasının, bireyleri sermaye kazancı elde etmeye yönlendirecek olmasıdır. Bu durum, bireylerin karar ve tercihlerini etkileyerek vergilemede tarafsızlık ilkesine aykırı bir etki ortaya çıkaracaktır. Ayrıca, sermaye üzerinden alınan düşük oranlı

vergi, vergi hasılatının azalmasına neden olurken, emeğin artan oranlı vergilendirilmesi, bu kaybın emek geliri elde edenler üzerinden telafi edildiği gibi bir algıya sebep olacaktır (Maliye Bakanlığı, 2011: 119-120).

2.4.3. Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Reformu

Küreselleşmenin ortaya çıkardığı bir diğer değişim, artan oranlı vergi tarifelerinden düz oranlı vergi tarifelerine geçiştir. Robert E. Hall ve Alvin Rabushka 1980’li yıllarda beraber yaptıkları “Düşük Vergi, Basit Vergi, Düz Oranlı Vergi” ve “Düz Oranlı Vergi” isimli çalışmalarda, tüketime ilişkin düz oranlı bir vergi konulması fikrini öne sürmüşlerdir. Hall ve Rabushka, yaptıkları çalışmalarda yalnızca vergi tarifeleri için değil, vergi sistemleri için de köklü değişiklikler önermişlerdir (Şen ve Sağbaş, 2017: 464). Hall-Rabushka modeli, tüm vergi mükelleflerinin toplam gelirlerinin aynı yüzdesi oranında vergi ödediği ve vergi matrahında herhangi bir istisna veya muafiyete izin vermeyerek tek bir vergi oranının geniş bir vergi tabanına uygulandığı vergi sistemidir (Paulus ve Peichl, 2008: 1-7). Hall ve Rabushka (2007: 127)’ye göre düz oranlı vergi reformu kişilerin vergi sonrası gelirlerini artıracak, bu durum çalışmayı teşvik ederek toplam çıktı miktarını yükseltecektir. Akılcı yatırım teşvikleri, genel yatırım seviyesini yükseltecek, yatırımları en verimli alanlara yönlendirecek ve girişimcilik çabalarından alınan vergilerin keskin bir şekilde düşürülmesi, ekonomideki bu kritik girdiyi artıracaktır.

Hall-Rabushka düz oranlı vergi reformunun temel unsurları, tek oranlı bir vergi ve mevcut sisteme göre gelir kaynaklarının yeniden tanımlanmasıdır. Hall ve Rabushka, tüm gelirleri, mevcut kişisel gelir ve kurumsal gelir ayrımı yerine ücret geliri veya işletme geliri olarak sınıflandırarak, her iki gelir kaynağının da %19 oranında sabit bir vergi ile vergilendirilmesini önermektedir (Hineline ve Ganderton, 2000: 4). İşletme vergisinin matrahı, ihracat dahil satışlardan elde edilen gelirler ile hem yurtiçinde üretilen hem de ithal edilen girdi ve sermaye mallarının maliyeti ve çalışanlara yapılan ödemeler arasındaki fark üzerinden değerlendirilmektedir. İşçilerin geliri üzerindeki vergi ise, emeğe yapılan her türlü tazminat (yan ödeneklerin değeri dahil) ve emeklilik ödenekleri üzerinden değerlendirilmektedir (Keen vd., 2006: 4).

Düz oranlı vergi, büyük ekonomist Adam Smith tarafından benimsenen bir ilke olan, mali sistemin basitliğini karakterize etmektedir. Smith’e göre bu mali sistem etkin, açık ve kullanışlıdır (Harremi, 2013: 446). Hall ve Rabushka’ya göre de düz oranlı vergi, mevcut gelir vergisinden çok daha basit olacak, tüketim gelirden daha iyi bir vergi matrahı olacak ve düz oranlı vergi mevcut gelir vergisi sisteminden çok daha verimli olacaktır (Hall ve Rabushka, 2007: 62-185). Hall ve Rabushka, mevcut bireysel gelir vergisini düz oranlı vergiyle değiştirmenin üç nedenden dolayı büyük bir gelişme olacağını savunmaktadır (Bickley, 2011: 3-4):

- Mevcut bireysel ve kurumsal gelir vergisi sistemlerinin karmaşıklığı, aşırı idari ve uyum maliyetlerine yol açmaktadır. Düz oranlı vergileme sistemi sadeleştirecektir.
- Tüketim vergisi gelir vergisinden daha üstündür, çünkü bireyler ürettikleri (çalışmaya ve tasarruf etmeye yansıyan) üzerinden değil, ekonomiden aldıkları (tüketmek için para harcadıklarında) üzerinden vergilendirilecektir. Ayrıca, tüketim vergileri yatırımları vergiden muaf tutarak, yatırımları teşvik edecek ve harcamaları caydıracaktır.
- Mevcut vergi sistemleri, kaynakların verimsiz kullanımına yol açmaktadır. Düz oranlı vergiler, kaynakların tahsisini iyileştirecek, bu da daha yüksek ekonomik büyüme ve yaşam standartlarında artışla sonuçlanacaktır.

Düz oranlı vergi yeni bir maliye politikası aracı değildir. On dokuzuncu yüzyılın ilk yarısında, gelir vergileri ilk kez uygulamaya konulduğunda, sanayileşmekte olan birçok Avrupa ülkesi düz oranlı vergi sistemlerini benimsemiştir (Basham ve Mitchell, 2008: 105). 20. yüzyılda ise, düz oranlı gelir vergileri yalnızca Hong Kong veya Kanal Adaları gibi vergi cennetlerinde uygulanmıştır (Peichl, 2014: 3). 1980'li yıllarda Hall ve Rabushka'nın ortaya koyduğu çalışmalardan sonra Sovyetler Birliği'nin dağılması ile bağımsızlığına kavuşan ülkelerden bazıları, vergi sistemlerini düz oranlı reforma göre düzenlemiştir. Estonya, 1994'te düz oranlı vergi reformunu uygulayan ilk Doğu Avrupa ülkesidir. Estonya'dan sonra Litvanya (1994) ve Letonya (1995) düz oranlı sistemini benimsemiştir. 2001 yılında Rusya, düz oranlı vergi reformunu uygulayan ilk büyük ülke olmuş ve aynı zamanda ikinci bir düz oranlı vergi reformu dalgasını başlatmıştır. Rusya'nın ardından Sırbistan (2003), Slovakya (2004), Ukrayna (2004), Gürcistan (2005) ve Romanya (2005) düz oranlı vergi sistemine geçmiştir. Şu an dünyada yarısı Doğu Avrupa'da olmak üzere düz oranlı vergi sistemine sahip 30'dan fazla ülke vardır (Yıldız ve Geyik, 2019: 167; Peichl, 2014: 3; Piper ve Murphy, 2005: 42).

Düz oranlı vergi sistemlerinin benimsenmesi, genellikle basitlik, daha yüksek uyumluluk ve daha düşük bozucu etkiler argümanlarıyla desteklenmiştir (Barios vd., 2020: 83). Düz oranlı vergileme ile ne kadar gelir elde edilirse edilsin, ne tür bir işe sahip olunursa olunsun, vergi yüzdesi herkes için aynı olacaktır. Teorik olarak düşük bir vergi düzeyi, vergi ödeme isteğini artıracak ve vergiden kaçınma ve vergi kaçırma azaltacaktır. Basit bir vergi sistemi, hem çoğu yasal boşluğun dayandığı birçok kesinti, eşik ve anormalliği ortadan kaldırarak yasal vergiden kaçınma kapsamını azaltacak hem de vergi kaçakçılığı olasılığını azaltarak vergilerin uygulanmasını kolaylaştıracaktır. Ek olarak, daha yüksek oranlı vergi sistemini tek, düşük, sabit bir vergi oranıyla değiştirmek, mükelleflerin vergiden kaçınma motivasyonunu da azaltacaktır (Harremi, 2013: 446-447).

Hall-Rabushka düz oranlı vergi reformu ile sistemden vergi istisna ve muafiyetleri çıkartılmıştır. Ancak, düşük gelirli bireyler ve aileler için standart indirim ya da asgari geçim indirimi uygulanmaktadır. Bu indirim sayesinde, önemli sayıda düşük gelirli aile gelir vergisi

ödemezken, geliri ödeneğin üzerinde olan tüm aileler yalnızca muafiyet seviyesinin üzerinde kazandıkları miktar üzerinden vergi ödemektedirler (Grecu, 2004: 10). Ayrıca uygulanan asgari geçim indirimi, düz oranlı bir gelir vergisini gizli artan oranlı hale getirmekte, ancak daha yüksek gelir aralıklarında vergi orantılı hale gelmektedir (Hadler, Moloi ve Wallace, 2007: 3). Düz oranlı vergi sisteminin kendiliğinden gizli artan oranlı hale gelmesi, herkesin gelirin göre vergilendirilmesine imkân vermekte ve ödeme gücü ilkesini gözetenek, vergilemede adaleti sağlamaktadır (Demirli, 2011: 97).

Düz oranlı vergiye en sık yapılan eleştiri, böyle bir reformun, yüksek marjinal vergi oranlarını düşürerek ve sermaye üzerindeki yükü hafifleterek esas olarak zenginlerin lehine olacağıdır (Grecu, 2004: 18). Gerçekten de ister gelire ister tüketime uygulansın, tek ve sabit bir vergi oranı, vergi yükünün yüksek gelirli mükelleflerden düşük veya orta gelirli mükelleflere önemli ölçüde kaymasına neden olacaktır (Browning ve Browning, 1985: 629). Düz oranlı vergi reformunu gerçekleştiren bazı ülkelere (Rusya, Romanya) bakıldığında, geçim indirimi ile düşük gelirliilerin, düşen vergi oranları dolayısıyla da yüksek gelirliilerin avantaj sağladığı görülürken, vergi yükünün orta düzeyde gelir elde edenlerin üzerine kaldığı görülmektedir (Demirli, 2011: 101). Düz oranlı vergi reformuna karşı yapılan bir diğer eleştiri ise istisna ve muafiyetleri ortadan kaldırmasıdır. Hükümetlerin bazı faaliyetleri desteklemek veya bazı etkinsizlikleri gidermek için uyguladığı bu vergi kolaylıklarının kaldırılması, ekonomideki etkinliği bozacaktır (Giray, 2006).

Son olarak, düz oranlı vergi reformunu eleştirenlere göre, düşen vergi oranları ülkenin vergi hasılatını azaltacak ve dolayısıyla bütçe açıklarını ortaya çıkaracaktır. Bütçe açıklarının ekonomik ve sosyal açıdan sıkıntılara sebep olması muhtemeldir. Ayrıca ortaya çıkan açıkların finansmanı da dolaylı vergiler yoluyla yine düşük ve orta gelirli kesimden sağlanacaktır (Kaya, 2008: 97). Saavedra vd. (2007: 264), Orta ve Doğu Avrupa ülkelerindeki düz oranlı vergi reformlarının vergi gelirleri, vergi yapıları ve vergi uyumu üzerindeki etkisini analiz etmişlerdir. Toplanan vergi gelirleri üzerinde hiçbir etki bulamamakla birlikte, düz oranlı vergi reformlarının vergi sisteminin dolaylı vergilere (tüketim vergileri dahil) doğru kaymasına yol açtığı sonucuna ulaşmışlardır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. KÜRESEL VERGİ ÖNERİLERİ VE UYGULANABİLİRLİKLERİ

Çalışmanın bu bölümünde, küresel çapta vergileme fikrinin ortaya çıkışına değinilecek ve küresel çapta uygulanması önerilen vergi önerileri açıklanacaktır. Ardından, önerilen vergilerin uygulanabilirlikleri ile ilgili önce vergileme ilkeleri bağlamında bir değerlendirme yapılacak daha sonra ise vergilerin uygulanmasında ortaya çıkabilecek sorunlar yönetim, vergiye uyum, sosyolojik açıdan ve bütçe açısından değerlendirilecektir.

3.1. Küresel Ölçekte Vergileme Fikrinin Ortaya Çıkışı

Küresel vergileme fikrine ilk kez James Lorimer tarafından 1884 yılında kaleme alınan “Uluslararası Hukuk Biliminin Temel Sorunları” isimli kitapta yer verilmiştir. Lorimer, “uluslararası düzenin ve kalkınmanın sürdürülebilmesi için” küresel vergilerin uygulanması gerektiğini ifade etmiştir. Lorimer’e göre, küresel vergiler küresel çapta bir otorite tarafından uygulanmalı, bu otorite devletlerin göndereceği temsilcilerle yönetilmeli ve otoritenin giderleri ülkelerin temsilci sayılarına orantılı olacak şekilde ilgili ülke vatandaşlarından alınacak uluslararası bir vergi ile karşılanmalıdır (Lorimer, 1884’ten aktaran: Frankman, 2002: 3). Yıllar içerisinde küresel vergileme fikri, A. Marshall, J. M. Keynes ve J. Meade gibi ünlü iktisatçılar tarafından da desteklenmiş ve önerilmiştir. Birleşmiş Milletler’in kurulduğu 1945’li yıllara gelindiğinde, ekonomistler ve politika yapıcılar, yinelenen depresyon ve savaş tehlikelerinden kaçınmak için sağlam bir uluslararası ekonomi politikasına duyulan ihtiyacı sık sık dile getirmişlerdir. 1950 ve 1960’lı yıllarda, küresel ölçekte vergileme fikri, Soğuk Savaş’ın zayıyatı, ABD hükümetinin ve birçok büyük şirketin muhalefeti nedeniyle gözden düşmüştür (Paul ve Wahlberg, 2002: 2).

Evrensel bir tanımı olmamakla birlikte küresel vergi, küresel düzeyde sürdürülebilir bir refah toplumu inşa etmek için önemli politika araçlarından biri olarak ele alınmaktadır. Küresel vergiler ile, küresel faaliyetlerin olumsuz etkileri azaltılırken belirli bir gelir artışı sağlanması, elde edilen gelirlerin, küresel kamusal malların sunumunun sağlanması için yeniden dağıtılması hedeflenmektedir. En yalın haliyle, küresel vergi, küresel malları ve faaliyetleri vergilendirme sistemidir (Uemura, 2007: 114).

Ulusal sınır ayrımlarının hafiflemesi ve uluslararası ticaretin genişlemesine paralel olarak iletişim teknolojilerinde ortaya çıkan yenilikler, ülkelerin karşılıklı bağımlılık derecelerini yeni

seviyelere taşımıştır. Artık ülkeler, ulusal sınırların ötesinde gerçekleşen olaylara daha duyarlı hale gelmiştir. Bu durum, küresel ölçekte yeni fırsatlar ortaya çıkarırken, aynı zamanda, daha önce ulusal veya bölgesel ölçekte var olan problemlerin de küreselleşmesine neden olmuştur (United Nations, 2008: 5). Gerek küreselleşmenin ekonomik sonuçları gerekse küresel kamusal malların ortaya çıkışı küresel vergi önerisinin temel çıkış noktasını oluşturmaktadır.

Küresel kamusal mallar açısından konuya bakıldığında; tüketiminde rekabet ve dışlamanın olmadığı, faydaları veya maliyetleri evrensel olan ve finansmanı küresel olarak sağlanan mallar karşımıza çıkmaktadır (Kaul, 2013: 10). Bu mallar özellikle faydanın/zararın yayılımı ve finansmanı açısından ilgi çekmekte ve tartışma konusu olmaktadır. Küresel kamusal mallarda yayılmalar genellikle zararlar şeklinde gerçekleşerek negatif dışsallıkları ortaya çıkarmaktadır (Kirmanoğlu vd., 2006: 27). 1990'lı yıllardan itibaren vektör kaynaklı bulaşıcı hastalıklar, iklim değişikliği riski ve finansal istikrarsızlıklar gibi artan sınır ötesi yayılmalar, bu negatif dışsallıklara örnek teşkil etmektedir. Negatif dışsallık yayan faaliyetlerin ortadan kaldırılması veya azaltılması kamu yararını ortaya çıkarmaktadır (Kanbur vd., 1999: 50).

Küreselleşme sürecinin ekonomi alanında yaşattığı değişim ve sorunlar nedeniyle ülkelerin geleneksel alanlardan kalkınma için finansman sağlama kapasitesi azalırken, aynı zamanda, küreselleşmenin neden olduğu yapısal değişikliklerin bir sonucu olarak kamu kaynaklarına olan talep de artmaktadır. Giderek küreselleşen bir dünyada küresel kamu mallarının tedarikini finanse etme ihtiyacı, kalkınma için yenilikçi finansman kaynaklarına duyulan gereksinime yeni bir aciliyet katmaktadır (United Nations, 2002: 64). Günümüzde küresel kamu mallarının finansmanı, yapılan resmi kalkınma yardımları ile sağlanmaktadır. Ancak, yapılan bu yardımların çok küçük bir bölümünün küresel kamu malları için harcandığı bilinmektedir (Turan, 2008: 114). Küresel kamu malları, zengin ve fakir tüm ülkeleri ilgilendirmektedir ve artık, ülkelerin ulusal çıkarlarından ayrı tutulmaları mümkün görünmemektedir (Dünya Bankası: 2007: 1).

Orta gelirli ülkelerdeki hızlı ekonomik büyümeye paralel olarak gelişen küreselleşme, ekonomik, sosyal ve ekolojik karşılıklı bağımlılık duygusunu artırırken, küresel sorunlara ilişkin endişeleri de yoğunlaştırmaktadır. Bu tür bir karşılıklı bağımlılığın belki de en çarpıcı yönü, iklim değişikliğinin meydana gelmekte olduğunun ve gelişmekte olan ülkeler üzerindeki etkilerinin ciddi olabileceğinin (örneğin kıyılardaki sel, sağlıkla ilgili riskler, su kıtlığı ve tarım üzerindeki etkiler) anlaşılmasıdır. Artan küresel riskler, ulusal sınırları aşan önemli sorunları ele almak için dünya çapında acilen toplu eylem ihtiyacına işaret etmektedir (Dünya Bankası: 2007: 1).

1970'li yıllarda, akademisyenler, sivil toplum kuruluşları ve birkaç hükümet arasında çevresel kaygılar ve küresel müşterekler kavramıyla beraber küresel vergi fikri ivme kazanmıştır. Küresel müşterekler, herhangi bir devletin kontrolü veya yetkisi altında olmayan ve dünyadaki herkes tarafından kullanıma açık olan alanlardır (Stang, 2013: 1). Küresel müştereklerin doğal

kaynaklarının korunması ve sürdürülebilir kullanımında, ülkeler işbirliği yapmalı ve bu alanların ekonomik zenginliğini paylaşmalıdırlar. Küresel müşterekler, açık denizler, Antarktika, uzay ve ozon tabakası gibi ulusal sınırların ötesindeki ortak alanları ifade etmektedir (OECD, 1995: 10). Bazı iktisatçılar, bu kaynakların kullanımına ilişkin vergilerin veya ücretlerin dünyanın atmosferini, topraklarını ve okyanuslarını yönetmeye ve korumaya yardımcı olabileceğini öne sürmüşlerdir (Paul ve Wahlberg, 2002: 2).

1972 yılında yapılan Birleşmiş Milletler İnsan Çevresi Konferansı, uluslararası toplumun küresel vergileri dikkate almasını tavsiye etmesi bakımından küresel vergi fikri için bir dönüm noktası olmuştur. Aynı yıl, iktisatçı J. Tobin, döviz işlemleri üzerinden alınacak bir küresel vergi önerirken, Roma Kulübü, ünlü Büyümenin Sınırları raporunda uluslararası kuruluşları finanse etmek için küresel vergilerden söz etmiştir. 1977’de bir Birleşmiş Milletler konferansında çölleşmeyle mücadelede olası bir gelir kaynağı olarak küresel vergilerden bahsedilirken yine aynı yıl Washington merkezli Brookings Enstitüsü konuyla ilgili bir dizi toplantı düzenlemiştir. 1980’lerde Birleşmiş Milletler Deniz Hukuku Sözleşmesi’nde yer alan uluslararası deniz yatağı madenciliği üzerine küresel bir vergi uygulanmıştır. 1992 yılında R. Mendez, Uluslararası Kamu Maliyesi konusunda vergi tekliflerini öne çıkaran öncü bir tez yayınlamıştır. Daha sonra, bir dizi prestijli reform çalışması, konuyu küresel kurumları güçlendirmek için bir adım olarak gündeme getirmiştir. 1995 yılında Küresel Yönetişim Komisyonu tarafından döviz işlemlerine ve çok uluslu şirketlere vergi getirilmesi önerilmiştir. Aynı zamanda uluslararası uçak biletleri, açık deniz taşımacılığı, okyanuslar ve kıyı ötesi balıkçılık dahil olmak üzere küresel müşterekler için “kullanıcı ücretleri” önerilmiştir (Paul ve Wahlberg, 2002: 2-3).

İklim değişikliklerinin yarattığı çevresel zorluklara ek olarak, piyasa istikrarsızlığı uluslararası ekonomik sistemde büyük çatlakların ortaya çıkmasına neden olmuş, birincil emtia fiyatlarında yüksek oynaklık ve küresel mali krizle dünya ekonomisini tehdit etmiştir (Cavallaro, 2021: 10). 2015 yılında Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri’nin kabul edilmesiyle birlikte, küresel kalkınmayı ekonomik ve sosyal açıdan sürdürülebilir kılmak amacıyla genel bir stratejinin parçası olarak, küresel kamu mallarının (örneğin, iklim değişikliğiyle mücadele etmek) sağlanmasını güvence altına alabilmek için gerekli harcamaların nasıl finanse edileceği sorusu yeniden ortaya çıkmıştır. UNCTAD (2014)’a göre, 2030 Sürdürülebilir Kalkınma Gündemi’ne ulaşmak için 2,5 trilyon dolarlık bir finansman açığının kapatılması gerekmektedir. Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri’nin 17.3. Maddesi, gelişmekte olan ülkeler için birden fazla kaynaktan ek mali kaynakların harekete geçirilmesini amaçlamakta, ancak potansiyel (vergi temelli) gelir kaynaklarını ayrıntılı olarak belirtmemektedir (Pekanov ve Schratzenstaller, 2019: 2).

Yapılan çalışmalarda ve toplantılarda küresel vergiler, tüm dünyada ortaya çıkan ve tüm insanlığı etkileyen sorunların çözümüne yönelik kullanılacak bir finansman kaynağı ve araç olarak

görülmüşlerdir. Küresel ölçekte vergileme fikrinin doğmasına neden olan sebepleri aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Uemura, 2007: 115-116; Wahl, 2006: 6);

- **Küresel sorunlar:** Her şeyden önce, küresel faaliyetlerin neden olduğu olumsuz etkileri azaltmak için bir politika önlemi olarak küresel bir vergiye ihtiyaç vardır. Ortaya çıkan sorunların uluslararası ya da küresel boyutta olması nedeniyle bu sorunların ulusal düzeyde ele alınması imkansızdır. Bu nedenle de uluslararası finansman mekanizması gerekli görülmektedir.
- **Gelir sağlamak:** Küresel kamu malları kamu tarafından toplanan vergilerle finanse edilmelidir. Küresel bir vergi, küresel kamu mallarının sağlanması ve gerçekleştirilmesi için kullanılacak gelirlerin artırılmasına yardımcı olacaktır.
- **Dışsalıkları içselleştirmek:** Çevre üzerinde meydana gelen hasarlar olumsuz dışsalılık yayarlar. Bu tür hasarlar, kendilerinden sorumlu olanların karşılamadığı maliyetlere neden olmaktadır. Bir vergi veya harç, sorumluların, bu maliyetlerin en azından bir kısmını ödemelerini zorunlu kılarak bu maliyetleri içselleştirmeye hizmet edecektir. Adalet açısından bakıldığında, savunmasızlığı azaltmak ve bireyleri ve toplulukları güçlendirmek kritik bir öneme sahiptir.

Artan çevre kirliliği ve iklim değişikliği riski, küresel durgunluklar, finansal oynaklık, yoksul ülkelerdeki sağlık sorunları, dünyadaki yoksulluk ve ekonomik adaletsizlik konusundaki endişelerin tümü, küresel vergilendirme politikası önerileriyle sonuçlanmıştır (Brock ve Pogge, 2014: 1). Bu tür vergilerin devam eden entelektüel çekiciliği, küresel kamu mallarının finansmanı ile doğrudan bir bağlantı olduğunu öne sürerek uluslararası işlemlere odaklanmaları olmuştur (OECD, 2004 :15). Bu bağlamda küresel ölçekte vergileme fikrini ortaya çıkaran temel sebebi, küresel kamu mallarının finansmanı için istikrarlı ek gelir kaynakları yaratılması şeklinde ifade etmek mümkündür (Tekin ve Vural, 2004: 327).

3.2. Küresel Vergi Önerileri

Günümüzde küresel kaynaklara bağlı uluslararası ekonomik faaliyetler, geçmişe kıyasla çok daha yoğun bir şekilde gerçekleşmekte ve gittikçe büyüyen gelir akışlarını, rantları ve diğer faydaları ortaya çıkarmaktadır. Bu faaliyetlerden elde edilen gelirlerin bir kısmını vergilendirmek, küresel sorunların çözülmesi için ihtiyaç duyulan finansmana ve küresel gelirin daha verimli bir şekilde dağıtılmasına katkı sağlayabilecektir (Berzanson ve Mendez, 1995: 226).

Küresel vergilerle ilgili önerilerin çoğu, zararlı küresel bir kamu malına (sıcak para hareketleri, sınır ötesi kirlilik veya küresel silah satışları gibi) vergi uygulayarak, faydalı küresel bir kamu malını finanse etmeyi amaçlamaktadır. Bu önerilerin arkasındaki örtük düşünce, vergi salınmasının gelir potansiyelini zayıflatmayacağıdır (Reisen, 2004: 9). Küresel verginin

“mükemmel” olmasını sağlayan dört koşul bulunmaktadır. Bunlar; küresel mallar ve faaliyetler üzerinden vergi almak, küresel faaliyetlerin olumsuz etkilerini azaltmak, gelirleri artırmak ve gelirleri küresel ölçekte yeniden dağıtmak şeklinde ifade edilmektedir. Ancak, bu kriterlerden bazılarını karşılayan “kısmi” bir küresel verginin uygulanması da söz konusu olabilecektir (Uemura, 2007: 114).

Yeni bir vergi, tercihen mevcut idari yapılar aracılığıyla tahsil edilmesi kolay ve kamu maliyesinin temel ilkelerine göre vergiden kaçınmanın zor olduğu bir vergi olmalıdır. Vergiler, kasıtlı olarak tüketimi etkilemek veya geliri yeniden dağıtmak için tasarlanmadıkça, (örneğin bütün vergilendirmesi veya artan gelir vergisi gibi) piyasa teşvikleri ve gelir dağılımı üzerindeki etkileri tarafsız olmalıdır. Uygunsuz tüketimi, kaynakların aşırı kontrolünü, çevreye zarar veren faaliyetleri ve sosyal eşitsizlikleri azaltan vergilere öncelik verilmelidir (Reisen, 2004: 10). Bu bağlamda küresel vergiler ile, çevreyi korumaya yönelik projeler, halk sağlığına yönelik önlemler, yoksulluğun üstesinden gelmeye yönelik programlar ile savaşları ve iç çatışmaları önleme girişimleri için gerekli olan finansman sağlanabilir. Ayrıca küresel vergiler, geliri sistematik olarak yeniden dağıtarak ve dünyanın en yoksul insanların yoksulluktan kurtulmasına yardımcı olarak, dünyadaki büyüyen eşitsizliğin üstesinden gelmeye de yardımcı olabilirler (Paul ve Wahlberg, 2002: 29).

Yıllar boyunca pek çok küresel vergi türü önerilmiştir. Birleşmiş Milletler yenilikçi kalkınma mekanizması olarak bir dizi öneriyi listelemiştir. Bunlar; 100 mili aşan özel ekonomik bölgelerde doğal kaynak çıkarımı üzerindeki telif ücretleri; fosil yakıtların ve diğer emisyon kaynaklarının kullanımına ilişkin vergiler; 1 milyar doları aşan bireysel servet varlıklarının %1’i oranında bir vergi; uçak biletleri için bir hava yolcusu vergisi; merkezi bir takas odası aracılığıyla toplanan para birimi işlem vergisi ve bir finansal işlem vergisinden oluşmaktadır. Bu önerilerin çoğu, Meade (kişi başına ortalama gelire dayalı artan oranlı vergiler), Keynes (ödemeler dengesi fazlalıklarından alınan vergiler), Tinbergen (%0.5 seçilmiş dayanıklı tüketim malları vergisi, yenilenemeyen kaynaklar, uluslararası kirleticiler üzerindeki vergiler, bir tür beyin göçü vergisi ve çok uluslu şirketlerin faaliyetlerine ilişkin bir vergi), ul Haq (uluslararası silah satışlarında %10 vergi) ve Tobin gibi (bir para birimi işlem vergisi), daha önce tanınmış ekonomistler tarafından öne atılan önerileri yinelemiştir (Bird, 2018: 1375). Önerilen bu yeni vergilerin güçlü politika yönlendirme etkileri beklenmektedir.

3.2.1. Küresel Çevre Vergileri

Çevre vergileri, küresel bir kamu malı olan çevrenin korunması ve zararlı faaliyetlerin azaltılması amacıyla önerilmiştir. Çevre, insan varlığının ve insanın hayatta kalmasının temelidir. Günümüzde, insanlık tarihinin herhangi bir döneminde olmadığı kadar hızlı ve büyük ölçekte çevresel değişimler yaşanmaktadır ve bunlar ciddi endişe kaynağıdır (Becker, 2003:1). Firmaların

ve hane halklarının hükümet müdahalesi olmadan çevresel zararları göz önünde bulundurması pek mümkün değildir ve bunun için yeterli teşvikleri yoktur. Bu yüzden çevrenin korunması kolektif bir hareket gerektirmekte ve genellikle hükümetler tarafından üstlenilmektedir. Hükümetlerin elinde yönetmelikler, bilgi programları, inovasyon politikaları, çevresel sübvansiyonlar ve vergiler olmak üzere çeşitli araçlar bulunmaktadır. Bunlar içerisinde vergiler, en önemli ve yaygın olarak tercih edilen araçların başında gelmektedir (OECD, 2011: 1).

Arthur C. Pigou yayınlanan “The Economics of Welfare” adlı kitabında, çevre kirliliği gibi piyasa verimsizlikleriyle ilgili çok tartışılan dışsallıklar sorununu ele almıştır (Pigou, 1920). Pigou, bu dışsallıkların çözümünün yalnızca piyasaya bırakılmaması gerektiğine vurgu yaparak (Rufael ve Weldemeskel, 2021: 22395), hükümetlerin, negatif dışsallık içeren faaliyetlere vergi uygulaması ve pozitif dışsallık sağlayan faaliyetler için sübvansiyonlar sağlaması gerektiğini öne sürmüştür (Bruce ve Ellis: 1993: 16). Çevresel dışsallıkların vergilendirilmesini ilk kez Pigou dile getirdiği için, çevre vergileri Pigovian vergiler olarak da adlandırılmaktadır. Negatif dışsallıklar veya “sosyal maliyetler”, üretim ve tüketimin çevresel sonuçlarıyla ilgilidir. Negatif dışsallıklarda, bir piyasa faaliyetinin sosyal maliyeti, faaliyetin özel maliyeti tarafından karşılanmaz. Böyle bir durumda piyasa sonucu verimli olmaz ve ürünün aşırı tüketimine yol açabilir. Pigovian vergiler, yayılan negatif dışsallık üzerinden, verilen hasarın maliyetine eşit bir oranda alındığında piyasayı verimliliğe kavuşturacağı düşünülen vergilerdir (Frone ve Constantinescu, 2019: 298). Pigovian vergilerle birlikte, zararlı faaliyetlerin azaltılması ve caydırılması hedeflenmektedir.

Küresel düzeyde yaşanan çevresel sorunlar, çevrenin faydasının bütün toplumlarla olan ilişkisi dolayısıyla küresel bir finansman ihtiyacı ortaya çıkarması, çevre üzerindeki olumsuz dışsallıkların içselleştirilmesi ve günümüzde giderek önem kazanan sürdürülebilirlik yaklaşımı, küresel ölçekte çevre vergilerinin uygulanması fikrini ortaya çıkarmıştır (Wahl, 2006: 6). Çevre vergileri, çevresel sorunların ele alınmasında önemli bir role sahiptir. Çevre vergileri, düzgün bir şekilde tasarlandığında, çevreye zarar veren kirleticiye veya faaliyete mümkün olduğunca yakın olarak uygulandığında ve yeterli bir oranda belirlendiğinde son derece etkili olabilir. Çevre vergileri, çevresel etkinlik, ekonomik etkinlik, kamu gelirini artırma becerisi ve şeffaflık gibi birçok önemli avantaja sahiptirler (OECD, 2011: 1). Çevre vergilerinin kullanılmasının bazı avantajları vardır (OECD, 2011: 1-3):

- Çevre vergileri, çevresel etkileri fiyatlara dahil ederek piyasaların bu etkileri göz önünde bulundurmada başarısızlığını doğrudan ele alabilir.
- Vergilendirme yoluyla çevresel fiyatlandırma, tüketicileri ve işletmelerin çevresel ayak izlerini en iyi şekilde nasıl azaltabileceklerini belirleme esnekliği sağlar.
- Çevre vergileri, en düşük maliyetli çözümlerin yapılmasına olanak verir, teknolojik yenilik ve inovasyon için teşvikler sağlar.

Çevre vergileri, ekonomik aktörlere bir piyasa sinyali göndererek emisyon ve kirliliklerini azaltmaları için bir teşvik oluştururken, çevreye duyarlı bir sisteme yönelik kamu yatırımları için ihtiyaç duyulan gelirleri de artırarak ikili fayda sağlarlar (UN, 2021: 2). Çevre vergileri ile amaçlanan yalnızca gelir elde etmek değil, aynı zamanda işletmelerin çevre dostu teknolojileri kullanmaları ve tüketicilerin daha az kirlletici ürünler tüketmeleri konusunda davranış değişikliklerine sevk ederek çevreye verilen zararı azaltmaktır (Rufael ve Weldemeskel, 2021: 22395). Bu nedenlerle, iyi tasarlanmış ve uygulanmış çevre vergileri, daha adil, daha dayanıklı toplumlar inşa etmede önemli bir rol oynayabilmektedir.

Aşağıda küresel çevre sorunlarına karşı çevre vergisi olarak önerilen Karbon Vergisi, Uçak Yakıtı Vergisi ve Okyanusları ve Atmosferi Kullanım Vergisi incelenecektir.

3.2.1.1. Karbon Vergisi

1880 ile 2012 yılları arasında ortalama küresel yüzey sıcaklığı 0,85°C artarak insanlar ve doğal sistemler üzerinde büyük değişikliklere sebep olmuştur. İklim üzerindeki insan etkisi, 20. yüzyılın ortalarından beri gözlemlenen küresel ısınmanın başlıca nedenidir. Günümüzde işletmeler, tüketiciler ve hükümetler fosil yakıtları yakma, çimento yapma, hayvan yetiştirme gibi faaliyetlerle sera gazı emisyonlarının yayılmasına sebep olmaktadır. Bu gazlar atmosferde birikerek ısıyı hapsetmekte ve bunun sonucunda dünya ısınmaya, deniz seviyeleri yükselmeye, yağış modelleri değişmeye, fırtına yoğunluğu ve ani iklim değişikliği riski artmaya başlamaktadır. Sera gazı emisyonları, fırtınalardan kaynaklanan artan maddi hasarlar, insan sağlığı riskleri, azalan tarımsal verimlilik ve ekosistemin bozulması gibi bir dizi potansiyel ekonomik ve çevresel tehditler oluşturmaktadır. Sera gazı emisyonları içerisinde karbondioksit (%76) çevreye en çok zarar veren gaz olarak yer alırken, ardından metan (%16), azot oksit (%6) ve florlu gazlar (%2) gelmektedir. Hükümetler, karbon emisyonlarını sınırlandırıp emisyon haklarının ticaretine izin vererek veya karbon emisyonları üzerinden vergi alarak çevreye en çok zarar veren karbon emisyonlarının azaltılmasına katkı sağlayabilirler (IPCC, 2014: 53; Marron vd., 2015: 2).

1970'li yıllarda W. Baumol (1972), D. Montgomery (1972) ve W. Nordhaus (1977) gibi bazı ekonomistler, karbon vergisi ve sınır ve ticaret sistemleri gibi karbon fiyatlandırma araçları üzerine çalışmalar yapmışlardır. 1990'lı yıllarda ise bazı İskandinav ülkelerinde karbon vergisi uygulanmaya başlanmıştır (Timilnas, 2018: 2). 1992'de Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi'nin imzalanması ve 1997'de Kyoto Protokolü'nün kabul edilmesi ile birlikte karbon fiyatlandırma fikrinin popülaritesi artmıştır. En çok emisyon üreten ülkelerden biri olan ABD Kyoto Protokolü'ne taraf olmamışken, Avrupa Birliği sadece Protokolü kabul etmekle kalmamış aynı zamanda emisyon azaltımı için bir emisyon ticaret sistemi geliştirmiştir (Bird, 2015: 24). 2000'li yıllarda ABD'nin Kyoto Protokolü'ne taraf olmayışı ve Kanada'nın Protokol'den çekilmesi konuya gölge düşürmüş olsa da 2009'daki Kopenhag İklim Konferansı ve 2015 yılında

yapılan Paris İklim Anlaşması'ndan sonra, birçok orta ve hatta düşük gelirli ülke hükümeti, sivil toplum kuruluşları ve özel sektör, karbon vergisi ve karbon fiyatlandırmasına ilgi göstermeye başlamıştır (Timilnas, 2018: 57).

Karbon vergisi, fosil yakıtların (kömür, petrol, gaz) yakılması ile ortaya çıkan karbon emisyonları üzerinden, spesifik olarak alınacak dolaylı ve düzenleyici bir vergidir. Doğal gaz, en az (0,16 ton karbon/milyon btu) karbon yoğun yakıt iken, kömür (0,30 ton/milyon btu) en fazla karbon yoğun olanıdır. Bu yakıtların yakılması, ısı enerjilerini açığa çıkarır ve aynı zamanda karbonu, karbondioksit'e dönüştürür. Karbon vergisi, karbondioksitin atmosfere salınmasının neden olduğu iklim hasarını karbon yakıt kullanıcılarının ödemesini sağlamanın bir yoludur. Herhangi bir fosil yakıtın yakılması sırasında açığa çıkan karbon miktarı, yakıtın karbon içeriği ile orantılıdır, bu durum karbon vergisinin ölçülmesini ve belgelendirilmesini kolaylaştıran önemli bir avantajdır (Carbon Tax Center, 2021; Zhang, 2016: 298). Karbon vergisinin amacı, bireyleri ve işletmeleri çevreye karşı daha sorumlu seçimler yapmaya teşvik ederek fosil yakıt kullanımlarını ve ilgili emisyonları azaltmaktır.

Küresel ekonomik büyümeye, dünyanın büyük bir kısmında artan yaşam süresi ve artan gelir eşlik etmiştir. Ancak, birçok bölgede yoksulluk, gelir dağılımı eşitsizliği ve kaynak dağılımında eşitsizliğe ek olarak çevresel bozulma ve çevre kirliliğini de ortaya çıkarmıştır. Çevresel bozulma ve kirlilikten en çok etkilenen insanlar, düşük ve orta gelirli ülkelerde yaşamakta ve bu insanlardan bazılarının gıda güvenlikleri gün geçtikçe azalmaktadır. Bu durum ise kısmen artan göç ve yoksulluk ile sonuçlanırken, iklim değişikliğine karşı savunmasızlığı da artırmaktadır (IPCC, 2014: 53). Karbon emisyonlarının azaltılması, küresel iklim değişikliğinin etkilerini hafifletebilmek, halk sağlığını iyileştirmek, küresel ekonomiyi canlandırmak ve biyolojik çeşitliliği koruyabilmek için önemlidir. Ayrıca, bu emisyonlarının azaltılması, mevcut nesil ve gelecek nesiller için daha temiz hava, su ve gıda sağlanmasına yardımcı da olacaktır (Smoot, t.y.). Küresel düzeyde uygulanacak bir karbon vergisi bu yüzden çok önemlidir.

Karbon vergisi, çevre üzerindeki dışsal maliyetleri malın fiyatına ekleyerek içselleştirmektedir. Karbon vergisi bir malın maliyetine çevreye olan dışsal maliyetler de dahil edilerek bütün maliyetin, malın üreticisi ve tüketicisi tarafından ödenmesine imkân sağlar. Bu hem üreticileri hem de tüketicileri karbon yoğun malları kullanmaktan caydırmakta ve karbon emisyonlarının azalmasını sağlamaktadır (Pomerlau ve Asen, 2019: 3). Örneğin, küresel bir karbon vergisi, fosil bazlı olmayan yenilenebilir enerji kaynaklarının çekiciliğini artırırken fosil yakıt tüketimini azaltacaktır. Karbon vergisi, mükellefleri vergi yükümlülüklerini azaltmak amacıyla daha verimli uygulamalara, daha temiz yakıtlara yönlendirerek veya tüketiciler söz konusu olduğunda yaşam tarzı alışkanlıklarını değiştirerek, emisyonlarını düşürmeleri için finansal bir teşvik sağlayacaktır (PMR, 2017: 10).

Karbon vergisi, doğrudan düzenlemelerden daha düşük sosyal maliyetle emisyon azaltımı yapılmasına imkân vermektedir. Karbon vergisi ile, yayılan emisyonların bir eşiği aşması durumunda vergi artışları ve emisyonların bir eşiğin altına düşmesi durumunda vergi azalışı planlayarak emisyon belirsizliği sınırlandırılabilir (Marron vd., 2015: 2). Ayrıca, karbon vergileri uygulanması kolay bir araçtır ve küresel uygulama için çoğu ülkede mevcut olan mali altyapıdan faydalanma imkânı vardır. Karbon vergileri, çoğu ülkede uygulanmakta olan ve toplanması en kolay vergiler arasında yer alan, petrol ürünlerine, kömüre ve doğal gazı uygulanan mevcut tüketim vergilerine entegre edilebilir (Parry, 2019a: 17).

2022 yılı itibarıyla 30 ülkede karbon vergisi uygulanmaktadır. Yüksek Düzeyli Karbon Fiyatları Komisyonu, sera gazı emisyonlarına açık bir fiyat koyan politikaların karbon (CO²) fiyatlarının en azından 2020'ye kadar 40-80\$/ton CO² aralığında ve 2030'a kadar 50-100\$/ton CO² aralığında olması gerektiğini belirtmektedir. Bu fiyatlar, yeterince iddialı bir iklim politikası ortamının mevcut olması koşuluyla önerilmektedir (Dünya Bankası, 2019: 22). Aşağıda Tablo 8'de ülkelerin karbon vergisi uygulamaları verilmiştir.

Tablo 8: Karbon Vergisi Uygulamaları

Ülkeler	Verginin Uygulanmaya Başlandığı Yıl	Başlangıç Vergi Miktarı (US\$/tCO ²)	2022 yılı Vergi Miktarı (US\$/tCO ²)	2022 yılı Vergi Geliri (Milyon US\$)	Verginin Kapsamı
Avusturya	2022	33	33	-	AB ETS kapsamında olmayan ısıtma ve ulaşım emisyonları
Arjantin	2018	6,24	4,99	272	Sıvı yakıtlar
Birleşik Krallık	2013	7,51	23,65	689	Elektrik üretmek için kullanılan fosil yakıtlar
Britanya Kolumbiyası	2008	10	50	2.293	Tüm fosil yakıt yakma işlemleri
Danimarka	1992	15,58	26,6	467	Fosil yakıt tüketimi
Endonezya	2022	2,09	2,09	-	Fosil yakıtlar ve diğer CO ² üreten faaliyetler
Estonya	2000	0,31	2,21	-	Enerji kullanımından kaynaklanan karbon emisyonları
Finlandiya	1990	1,75	85,10	1.547	Isı, elektrik, ulaşım ve ısıtma yakıtları
Fransa	2016	24,56	49,29	8.400	CO ² içeriğine dayalı fosil yakıt ürünleri
Güney Afrika	2019	10	9,84	93	Yakıt yanması ve enerji dışı endüstriyel işlemlerden kaynaklanan emisyonlar
Hollanda	2021	35,24	46,14	-	Enerji kullanımından kaynaklanan karbon emisyonları
İrlanda	2010	20,20	45,31	541	AB ETS kapsamında olmayan fosil yakıtlar
İsveç	1991	41,22	129,89	2.267	AB ETS kapsamına girmeyen, ısıtma için kullanılan tüm fosil yakıtları ve motor yakıtları
İsviçre	2008	11,92	129,86	1.261	Enerji için kullanılmayan veya AB ETS kapsamında olmayan fosil yakıtlar
İspanya	2014	27,58	16,58	77	Florlu gazlar
İzlanda	2010	8,51	34,25	-	Sıvı fosil yakıt ithalatı
Japonya	2012	1,15	2,36	1.800	CO ² içeriğine göre fosil yakıtlar
Kanada	2019	15	39,96	2.797	Fosil yakıtlar

Tablo 8: (Devamı)

Ülkeler	Verginin Uygulanmaya Başlandığı Yıl	Başlangıç Vergi Miktarı (US\$/tCO ²)	2022 yılı Vergi Miktarı (US\$/tCO ²)	2022 yılı Vergi Geliri (Milyon US\$)	Verginin Kapsamı
Kolombiya	2017	5	5,01	88	CO ² içeriğine göre fosil yakıtlar
Lihtenştayn	2008	11,92	129,86	-	Fosil yakıtların üretimi, çıkarılması ve ithalatı
Letonya	2004	0,56	16,58	-	AB ETS kapsamı dışında kalanlar
Lüksemburg	2021	40,12	43,35	241	Enerji kullanımından kaynaklanan karbon emisyonları
Meksika	2014	3,69	3,72	317	Fosil yakıt satışı ve ithalatı
Norveç	1991	38,98	87,61	1.715	Mineral yağ, benzin ve doğal gaz
Polonya	1990	0,11	-	-	Enerji kullanımından kaynaklanan karbon emisyonları
Portekiz	2015	5,47	26,44	331	AB dışı ETS sektörlerinde kullanılan tüm enerji ürünleri
Singapur	2019	3,69	3,69	152	Karbon içeren yakıtlar
Slovenya	1996	7,46	19,12	145	Enerji kullanımından kaynaklanan karbon emisyonları
Ukrayna	2011	-	1,03	40	Sabit kaynaklardan kaynaklanan emisyonlar
Uruguay	2022	137,30	137,30	-	Jet yakıtı hariç tüm sıvı yakıtlar için

Kaynak: OECD, Dünya Bankası, “Putting a Price on Carbon with a Tax”; “State and Trends of Carbon Pricing 2014-2022” verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur [https:// carbonpricingdashboard.worldbank.org/map_data](https://carbonpricingdashboard.worldbank.org/map_data), <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/>, 2022

Tablo 8’e bakıldığında çoğu ülkenin uygulamakta olduğu karbon fiyatının, Yüksek Düzeyli Karbon Fiyatları Komisyonu tarafından önerilen fiyatlardan düşük olduğu görülmektedir. Bunun anlamı, uygulanan vergilerin iklim değişikliğinin etkilerini hafifletmede yeterli olmadığıdır. Ayrıca, Şili’de 5 dolar olarak belirlenen karbon fiyatı Uruguay’da 137 dolardır, arada bu kadar büyük bir fark olması adaletsizliklere sebep olabilecektir.

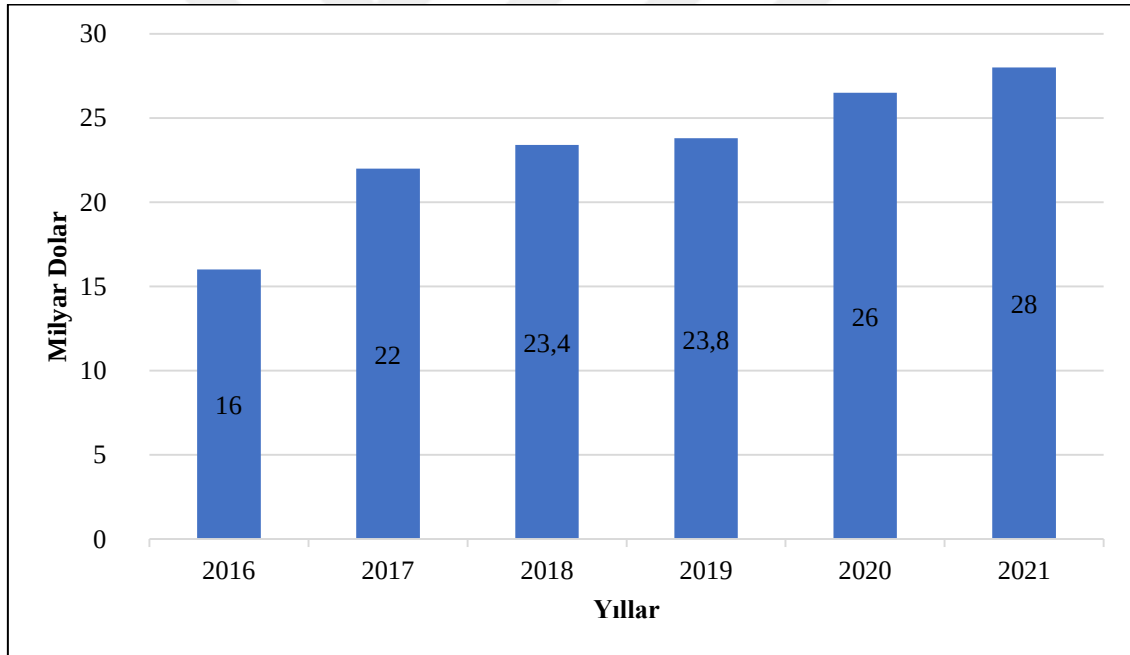
İklim değişikliğini hafifletmek için karbon vergisini bir araç olarak kullanan ilk iki ülke Finlandiya ve Polonya olmuştur. İsveç 1991 yılında ısınma amaçlı kullanılan fosil yakıtlar ve motor yakıtları üzerine karbon vergisi uygulamıştır. İsveç’te karbon vergisi uyguladığı tarihten itibaren karbon emisyonları %25 oranında azalmıştır (Funke ve Mattauch, 2018).

2008 yılında Kanada’nın en batı eyaleti olan Britanya Kolumbiyası, sera gazı emisyonlarını azaltma çabalarının bir parçası olarak Kuzey Amerika’daki ilk geniş tabanlı ve gelirden bağımsız karbon vergisini uygulamaya koymuştur. Karbon vergisi, bölgedeki tüm fosil yakıt yakma işlemleri (emisyonların %77’si) için geçerli olacak şekilde tasarlanmıştır. Vergi 2008 yılında 10\$/ton CO² olarak belirlenmiş ve her yıl 5\$ artırılması planlanmıştır (Rhodes, 2013: 1). 1 Nisan 2021 itibarıyla vergi miktarı 45\$/ton CO² olarak belirlenmiştir. Britanya Kolumbiyası’nda karbon vergisinden elde edilen gelirler, gelir ve kurumlar vergisi oranlarının düşürülmesi, sektörlerdeki rekabet gücünün korunması ve yeni çevreci girişimlerin teşvik edilmesi için kullanılmaktadır (British Columbia’s

Carbon Tax, 2021). Genel itibarıyla karbon vergisi uygulaması ile, sera gazı emisyonları %5 ile %15 arasında azalmış, karbon vergisine başta tepki gösteren halk zamanla karbon vergisini desteklemeye başlamış ve karbon vergisinin genel ekonomik aktiviteler üzerindeki olumsuz etkisinin ihmal edilebilecek kadar düşük düzeyde olduğu görülmüştür (Murray ve Rivers, 2015).

Karbon vergisi çarpıtıcı vergilerin yerine geçerek ekonomik büyümeyi iyileştirirken olumsuz çevresel etkileri ele alarak bir “çifte kazanç” sağlamaktadır. Karbon vergileri, ülkelerin sera gazı emisyonlarını azaltırken aynı zamanda verimlilik, eşitlik ve uzun vadeli büyüme ile ilgili daha geniş hedefleri takip edebilmeleri için ihtiyaç duydukları gelirleri artıracak faydalı bir araçtır. (PMR, 2019: 6-20). Ülkeler elde ettikleri gelirleri, bütçe açıklarını azaltmak, vergi reformu yapmak veya ek hükümet programları oluşturmak için kullanabileceklerdir (Pomerlau ve Asen, 2019: 3). Aşağıda Grafik 5’te ülkelerin uyguladıkları karbon vergilerinden elde ettikleri gelirlerin seyri ve küresel toplamı verilmiştir.

Grafik 5: Karbon Vergisi Gelirleri (2016-2021)



Kaynak: Dünya Bankası, 2022a: 9.

Grafik 5’e bakıldığında 2016 yılından itibaren küresel çapta karbon vergisi gelirlerinin artış eğiliminde olduğu görülmektedir. Zamanla karbon vergisini daha çok ülkenin uygulamaya koyması, küresel çaptaki gelirlerin artmasını desteklemiştir. Karbon vergilerinden küresel çapta 2021 yılında yaklaşık olarak 28 milyar dolar gelir elde edilmiştir. Ülkelerin bugüne kadar olan deneyimleri, karbon gelirlerinin çeşitli harcama seçeneklerini olduğunu göstermektedir. Bunlar (PMR, 2019: 8):

- Daha düşük kirliliğin yanı sıra daha yüksek ekonomik büyümeyi hedefleyen vergi reformu,
- Düşük karbonlu teknolojilere yatırımı teşvik ederek iklimin hafifletilmesi,
- Eğitim ve sağlık gibi diğer kalkınma hedeflerinin takibi,
- Karbon fiyatlandırmasının çevresel ve ekonomik hedeflerine ulaşmak için karbon kaçağının önlenmesi,
- Transferler veya programlar yoluyla karbon maliyetlerinden etkilenen bireyler, haneler veya işletmeler için yardım,
- Gelecek nesiller üzerindeki borç yükünü azaltmak için borç indirimi.

Karbon vergilerinden elde edilen gelirler, yüksek enerji fiyatlarının zararlı makroekonomik etkilerinin (azalan istihdam ve yatırım) dengelenmesine yardımcı olabilir. Örneğin, gelişmiş ekonomiler için, gelir çoğunlukla emek ve sermaye geliri üzerindeki vergileri azaltmak için kullanılabilir, bu da genel vergi yükünde bir artıştan ziyade vergi sisteminin yeniden düzenlenmesi anlamına gelir. Gelişmekte olan ülkelerde ekonomik faaliyetin önemli bir kısmı kayıt dışı sektörde gerçekleştiği için, bu ülkelerde karbon vergisi gelirleri, sağlık, eğitim veya altyapı projeleri gibi alanlar ile Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerine ulaşılmasına yönelik yatırımların finansmanında kullanılabilir (Parry, 2019a: 17). 2019 yılında toplam karbon gelirlerinin %42'si kamu harcamalarını finanse etmek için genel devlet bütçesine aktarılırken, %47'si çevresel hedefler veya kalkınmanın finansmanı için kullanılmış, %5'i gelir ve kurumlar vergisi gibi vergilerde indirim maksadıyla vergi kesintilerine ve %6'sı ailelere veya işletmelere yapılan doğrudan transferler için kullanılmıştır (AFD, 2020: 1).

Karbon vergileri son yıllarda, dünya genelinde ulusal veya bölgesel iklim politikalarının bir parçası olarak giderek daha fazla ele alınmaktadır (Funke ve Mattauch, 2018). Ancak, çevrenin küresel bir kamu malı olması dolayısıyla, çevre üzerindeki olumlu veya olumsuz bütün faaliyetler, dünyada yaşayan herkesi etkilemektedir. Bu yüzden bir mali politika aracı olarak karbon vergilerinin, ortak bir hedef doğrultusunda ve işbirliği kapsamında küresel olarak uygulanması gereklidir (Birinci, 2020: 176). Henüz küresel bir uygulama söz konusu olmasa da verginin gün geçtikçe daha fazla ülke tarafından benimsenmesi, verginin gelecekte küresel ölçekte uygulanabilmesine imkân sağlayabilecektir.

3.2.1.2. Uçak Yakıtı Vergisi

1944 yılında yapılan Uluslararası Sivil Havacılık Sözleşmesi (Şikago Sözleşmesi) uluslararası sivil havacılığın yasal çerçevesini oluşturmaktadır. Avrupa Birliği üye ülkeleri de dahil olmak üzere dünya ülkelerinin çoğu bu sözleşmeye taraftır ve sözleşmenin hükümleri bağlayıcı uluslararası hukuku oluşturmaktadır. Sözleşmenin 24. Maddesi, tüm akit devletlerin, başka bir akit

devletten kendi bölgelerine gelen herhangi bir uçakta halihazırda bulunan havacılık yakıtından vergi almalarına mâni olmakta, diğer bir ifadeyle uçak yakıtları vergiden muaf tutulmaktadır (Seely, 2019: 2).

Son yıllarda hava taşımacılığındaki artış, havacılıktan kaynaklanan karbon emisyonlarını artırarak iklim değişikliği ile ilgili endişelere neden olmuştur (Seely, 2019: 2). 2013 yılında, havacılık sektöründen kaynaklanan küresel CO² miktarı 710 milyon olarak gerçekleşmiştir. Bu rakam 4 yılda %211 artarak 2017 yılında 860 milyon tona ulaşmıştır (EESI, t.y.). 2019 yılında dünyada havacılık sektöründen kaynaklanan doğrudan emisyonlar (910 milyon ton), toplam CO² emisyonlarının (43 milyar ton) %2,1'ini ortaya çıkarmaktadır. Havacılık sektörü, taşımacılıktan kaynaklanan emisyonların %12'sini oluşturmaktadır ve bu havacılık sektörünü karayolu taşımacılığından sonra ikinci en büyük sera gazı emisyon kaynağı yapmaktadır. Ayrıca, eğer küresel havacılık sektörü bir ülke olsaydı, ilk 10 kirletici arasında yer alacaktı (ATAG, t.y.). Havacılıktan kaynaklanan emisyonların çevresel etkisi, yüksek irtifalarda yanma ile ilişkili kimyasal ve fiziksel süreçler nedeniyle diğer kaynaklardan daha önemli olabilecektir (Sobieralski ve Hubbard, 2020: 2). Hükümetlerarası İklim Değişikliği Paneli (IPCC) tarafından yapılan çalışmalarda, 2050 yılında uçak yolculuğunun, tüm karbon emisyonlarının %15'ini ortaya çıkaracağı beklenmektedir (Paul ve Wahlberg, 2002: 17). Bu nedenle, uçak yakıtı vergisi de karbon vergisi gibi esas olarak iklim değişikliği bağlamında önem kazanarak tartışmalara konu olmaktadır (Baumert, 1998).

Sobieralski ve Hubbard (2020: 3), havacılık faaliyetleriyle ilişkili olumsuz dışsallıkları içselleştirmek için bir uçak yakıtı vergisinin kullanımını ele almışlardır. İngiltere, Londra'daki Heathrow Havaalanı verileri kullanılarak yapılan araştırma, kısa mesafeli uçuşlar için %0,5 ve uzun mesafeli uçuşlar için %2'lik bir verginin, karbon emisyonları da dahil olmak üzere sera gazı emisyonlarını ve aynı zamanda gürültü kirliliğini azaltacağını ortaya koymuştur.

Uluslararası Sivil Havacılık Örgütü, OECD ve IPCC, küresel ısınmanın ve atmosfer üzerindeki diğer olumsuz etkilerin azaltılması amacıyla uçak yakıtı vergilerini incelemişlerdir. İnceleme sonucunda, uçak yakıtı üzerindeki bir verginin, yolcu ve navlun ücretlerini, %25'lik bir yakıt vergisine rağmen biraz daha pahalı hale getireceği bulgusuna ulaşmışlardır. Bu verginin tamamen tüketicilere yansıtılması durumunda, kullanıcı maliyetlerini yaklaşık %5 oranında artırarak talep üzerinde %5-10 arasında azaltma yaratabileceği ifade edilmiştir (Paul ve Wahlberg, 2002: 17). Hava taşımacılığı sisteminde sürdürülebilirlikle ilgilenen politika yapıcılar için en yaygın kabul gören politika araçları, uçak yakıtı vergileridir (Sobieralski ve Hubbard, 2020: 1). Aşağıda Tablo 9'da bazı ülkelerde havacılık faaliyetleri üzerine uygulanan vergiler verilmiştir.

Tablo 9: Havacılık Faaliyetlerine Vergi Uygulayan Ülkeler

Ülkeler	Vergi Miktarı	Birim	Litre başına €	Vergi yüzdesi*
Avusturalya	0,0355	Litre başına AUD	0,02	%6
ABD	0,044	Galon başına USD	0,01	%9
Ermenistan	27	Kilo başına AMD	0,05	%12
Filipinler	4	Litre başına PHP	0,07	%17
Hong Kong	6,51	Litre başına HKD	0,70	%175
Kanada	0,03	Litre başına CAD	0,08	%7
Laos	-	-	-	%14
Miyanmar	-	-	-	%5
Suudi Arabistan			0,02	%5 (sadece iç hat uçuşları)
Tayland	4	Litre başına THB	0,10	%25
Vietnam	3,000	Litre başına VND	0,11	%28

*, % olarak vergi, litre başına 0,40 euroluk ortalama jet yakıtı fiyatına dayanmaktadır (Mart 2018).

Kaynak: CE Delft, 2019: 29-30.

Tablo 9'a bakıldığında çok az sayıda ülkenin havacılık sektörüne vergi uyguladığı, vergi uygulayan ülkelerin de oldukça düşük bir vergileme yaptığı görülmektedir. Vergi miktarı Avustralya'da litre başına 0,02 euro ile Hong Kong'da litre başına 0,70 euro arasında değişmektedir. Havacılık sektörü, Uluslararası Sivil Havacılık Sözleşmesi ve ülkeler arasında imzalanan Hava Hizmetleri Anlaşması sebebiyle uçak yakıtı vergilerinden muaf olduğundan, uçak yakıtı dünyanın en ucuz yakıtıdır. Bu durum, deniz ve demiryolu gibi çevreyi daha az kirleten diğer ulaşım türlerini dezavantajlı duruma düşürmektedir. Uçak yakıtı vergileri ile yakıt maliyetlerinin artırılması, havayolu şirketleri için yakıt tasarruflu motorlar ve daha verimli uçak tasarımları kullanmaları yönünde güçlü bir teşvik oluşturacaktır (Paul ve Wahlberg, 2002: 17). Uçak yakıtları üzerindeki vergi muafiyetlerinin kaldırılması sadece çevreye hizmet etmekle kalmayacak, aynı zamanda diğer yakıt türlerinin genellikle ağır bir şekilde vergilendirildiği yerlerde verimliliği de artıracaktır (Reisen, 2004: 11).,

Uçak yakıtı vergileri, küresel vergiler arasında potansiyel olarak en umut verici olanıdır. Verginin yalnızca havacılık sektörü üzerine uygulanacak olması, hava yolculuğundan kaynaklanan sera gazı emisyonlarındaki artışa ilişkin uluslararası endişeler ve nispeten birleşik Avrupa Birliği desteği, verginin uygulanma potansiyelini artırmaktadır. En önemlisi, havacılık vergilerinin aşamalı olarak gelişme fırsatı bulunmaktadır (Baumert, 1998).

3.2.1.3. Okyanusları ve Atmosferi Kullanım Vergisi / Uluslararası Hava Taşımacılığı Vergisi

Dünya yüzeyinin %70'inden fazlasını kaplayan okyanuslar, küresel birincil üretimin¹ yaklaşık %50'sinin gerçekleşmesine ve gezegendeki en büyük biyolojik çeşitliliğinin sürdürülmesine olanak sağlamaktadır. Okyanuslar, dünya sistemindeki en büyük karbon rezervuarlarından² biridir ve atmosferden 54 kat daha fazla karbon tutma kapasitesine sahiptirler. Dünya yüzeyinde gerçekleşecek 2°C'lik bir ısınmanın, biyolojik çeşitlilik üzerinde %15-40 arasında bir kayba neden olacağı tahmin edilmektedir (PMSP, t.y.). Bu nedenlerle okyanusların korunması ve yayılan emisyonların azaltılması sürdürülebilir bir gelecek için büyük önem arz etmektedir.

Gemiler hem havaya hem de denize emisyon yaymaktadır. Bu emisyonların ana kaynağı, gemi motorlarındaki yakıtın yanmasından kaynaklanan egzoz gazıdır. Deniz taşımacılığından kaynaklanan emisyonlar, bugün küresel sera gazı emisyonlarının %3'ünü oluşturmakta ve bu payın 2050'ye kadar %5'e yükselmesi beklenmektedir (Tatar ve Özer, 2018: 6). Okyanuslar, uluslararası bir ulaşım aracı, karbon yutağı³ ve hava düzenleyicisi olarak önemli bir küresel kamu malıdır. Okyanuslar gibi, uluslararası hava sahaları da uluslararası taşımacılık için bir ulaşım kaynağıdır. Bu alanlar, ulusal yargı yetkilerinin veya mülkiyetinin dışındadır ve birçok ülke tarafından ortak kullanılmaktadır. Evrensel olan bu alanların vergilendirilmesinin arkasında yatan mantık, bu kaynakların aşırı kullanımının veya bozulmasının ve tüketilmesinin önüne geçilebilmesidir. Ayrıca, bu alanların vergilendirilmesi, küresel kamusal malların finansmanı için önemli gelirler yaratabilecektir (Mendez, 2001: 10-11).

Hava taşımacılığı, küreselleşmeden en çok yararlanan sektörlerden biridir. 2013 yılında hava trafiği yolcu talebinde son 30 yılın yıllık büyüme oranına paralel olarak %5,2'lik bir artış yaşanmıştır. Uluslararası Hava Taşımacılığı Birliği, 2034 yılına kadar hava taşımacılığına olan talepte yıllık ortalama %4,1'lik bir büyüme öngörmektedir. Bu öngörü, 2014 yılında seyahat etmesi beklenen 3,3 milyar yolcunun iki katından daha fazla insanın hava yolculuğunu tercih etmesi anlamına gelmektedir (Ivaldia ve Delibaşı, 2018: 46). Hava yolculuğu büyük ölçüde küresel barışa bağlıdır. Bu durum, küresel barışı sağlamak için hava yolculuğuna vergi koyma fikrini mantıklı hale getirmektedir (Saruç, 2007: 158).

Havacılık ve deniz taşımacılığına ilişkin küresel vergi teklifleri, büyük ölçüde karbon emisyonlarının azaltılması bağlamında yapılmıştır (Bird, 2015: 22). Uluslararası havacılık ve deniz

¹ Birincil üretim, temel maddeleri doğrudan veya dolaylı olarak doğal çevreden almaya dayanan üretim şeklidir.

² Karbon rezervuarı, okyanuslarda fosil yakıtların depolanmasını ifade etmektedir.

³ Karbon yutakları, karbondioksiti atmosferden yutarak depolayan doğal veya insan yapımı sistemlerdir.

taşımacılığı, küresel karbon emisyonlarının önemli bir payına sahiptir ve bu pay gün geçtikçe artmaktadır. Ancak, bu sektörler, mevcut emisyon azaltma planlarına (örneğin, Kyoto protokolü) dahil edilmemiştir. Bu alanların neredeyse diğer tüm ulaşım yakıtları için standart olan tüketim vergilerine dahi tabi olmamaları, bu alanlardaki aşırı emisyon eğilimini daha da şiddetlendirmektedir (Keen vd., 2013: 1). Paul ve Walhberg (2002: 18), bu alanların vergilendirilmesinin, okyanuslarda ve atmosferde, yoğun insan kullanımının yarattığı olumsuz etkilerin azaltılmasına ve bu kaynakların araştırılması ve korunması için gereken finansmana katkı sağlayabileceğini ifade etmişlerdir. Ayrıca bu vergilerin, uluslararası hava ve deniz trafiğini kullanarak hem okyanuslar hem de atmosfer üzerinde önemli düzeyde kirliliğe neden olan askeri kullanım üzerinden alınabileceğini dile getirmişlerdir.

Bir sivil toplum kuruluşu olan Oxfam (2011), uluslararası gemicilikten kaynaklanan karbon emisyonlarını vergilendirmenin bir yolu olarak, metrik ton karbon emisyonu başına 25 dolarlık bir vergi önermiştir. Dünya Sağlık Örgütü (DSÖ), kendi alt kuruluşu olan UNITAID'in finansmanı için havacılık üzerine ek bir vergi konması ile ilgili çalışmalar yapmıştır. Gelişmekte olan ülkelerde sıtma, tüberküloz, HIV/AIDS gibi hastalıkları tedavi eden ve ilaç tedariği sağlayan UNITAID'in finansmanı için Fransa ve bazı gelişmekte olan ülkeler, uçak biletleri üzerine dayanışma vergisi adı verilen bir vergi getirmiştir (Bird, 2015: 23).

Havayolu dayanışma vergisi, vergiyi uygulayan ülkelere çıkış yapan tüm uçuşlarda, yolcular biletlerini satın alırken mevcut olan diğer vergilere ek olarak alınmaktadır. Havayolları, verginin beyan edilmesinden ve tahsil edilmesinden sorumludur. Transit yolcular bu vergiden muaf tutulmuştur, bu sayede, katılımcı ülkelerdeki havalimanları için daha fazla idari yükten kaçınılmıştır. Yolcular için dayanışma vergisinin maliyeti, bir biletin toplam maliyetine kıyasla çok düşüktür. Dayanışma vergisinin kat edilecek mesafeye göre uygun şekilde tarifelendirilebilme gibi ekstra bir avantajı bulunmaktadır. Ayrıca, bir ülkenin gelişmişlik düzeyine göre farklı vergi oranları da belirlenebilir. Afrika'daki bazı ülkeler, vergiyi yalnızca uluslararası uçuşlara veya ticari ve birinci sınıf biletlere uygulamayı seçmiştir (UNITAID, 2009: 15). Aşağıda Tablo 10'da hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde uçak bileti vergilerinin uygulanmasına ilişkin emsaller verilmiştir.

Tablo 10: Uçak Bileti Vergisi Uygulayan Ülkeler

Ülkeler	Vergi Adı	Vergi Miktarı (€)	Tarifeler
ABD	Uluslararası Gidiş Vergisi	15,04	
Almanya	Alman Hava Taşıma Vergisi	7,47	Kısa mesafe
		23,32	Orta mesafe
		41,99	Uzun mesafe
Avusturya	Avusturya Hava Taşımacılığı Vergisi	3,50	Kısa mesafe
		7,50	Orta mesafe
		17,50	Uzun mesafe
Avustralya	Avustralya Yolcu Hareket Ücreti	40,28	
Bahreyn	Bahreyn Dış Hat Yolcu Hizmet Bedeli	15,71	
Birleşik Arap Emirlikleri	Birleşik Arap Emirlikleri Yolcu Tesisleri Ücreti	7,96	
Birleşik Krallık*	Hava Yolcusu Vergisi	14,42	En düşük sınıf (2000mil'den az)
		28,85	Diğer tüm sınıflar (2000mil'den az)
		86,54	Uçak> 20 ton için < 19 yolcu; (2000mil'den az)
		86,54	En düşük sınıf (2000mil'den fazla)
		173,10	Tüm diğer sınıflar (2000mil'den fazla)
		499,24	Uçak> 20 ton için < 19 kişi ; (2000mil'den fazla)
Brezilya*	Biniş Ücreti	3,44- 7,99	Yurtiçi (havaalanı kategorisine bağlı olarak)
		30,70	Uluslararası
Çin	Çin Havaalanı Ücreti	6,36	Yerel
		11,4	Uluslararası
Fransa*	Fransa Sivil Havacılık Vergisi	4,48	Avrupa Ekonomik Topluluğu (AET) içinde
		8,06	Tüm diğer uçuşlar
		1,33	Ton başına navlun
	Hava Yolu Dayanışma Vergisi*	1,13	AET içinde, ekonomi sınıfı
		11,27	AET içinde, işletme/birinci sınıf
		4,51	AET dışında, ekonomi sınıfı
		45,07	AET içinde, işletme/ birinci sınıf
	Mali Vergi (Korsika)	4,57	Korsika'ya giden/Korsika'dan gelen tüm yolcular için
Güney Kore*	Küresel Yoksulluğu Ortadan Kaldırma Vergisi	0,73	
Hong Kong	Hong Kong Hava Yolcusu Gidiş Vergisi	12,85	
İsveç	Hava Yolu Vergisi	6,26	Yerel, AB içerisinde
		26,06	6.000km'den az
		41,70	Diğer tüm uçuşlarda

Tablo 10: (Devamı)

Ülkeler	Vergi Adı	Vergi Miktarı (€)	Tarifeler
İtalya	İtalya Biniş Vergisi	6,57	Yerel
		12,69	AB ve AET içinde
		18,14	AET dışında
	İtalya Belediye Meclisi Vergisi	7,07	
	İtalya Lüks Vergisi (özel uçak kiralama uçuşlarında)	10	100kmden kısa
		100	1500kmden kısa
		200	1500kmden uzun
Kuveyt	Kuveyt Havaalanı Gidiş Vergisi	6,27	
Meksika	Meksika Havaalanı Gidiş Vergisi	16,25	Yerel
		37,53	Uluslararası
Norveç	Norveç Hava Yolcusu Vergisi	8,77	
Singapur	Singapur Havacılık Vergisi	3,79	
Tayland	Tayland uluslararası kalkış/varış ücreti	0,76	
Umman	Umman Havalimanı Vergisi	4,36	Yerel
		21,76	Uluslararası
Güney Kore verisi 2012 yılına aittir.			
*: Ülkeler bu vergilerin gelirlerini küresel amaçlarla UNITAID’e aktarmaktadır.			

Kaynak: CE Delft (2019: 22); Korean Government (2012), <https://www.korea.net/Government/Briefing-Room/Press-Releases/view?articleId=1510&type=O>

Tablo 10 incelendiğinde, toplamda 20 ülkede uçak bileti vergilerinin kademeli veya düz oranlı şekilde uygulandığı görülmektedir. Ülkelerin çoğu, vergiden elde ettikleri geliri kendileri için kullanırken, birkaçı küresel amaçlarla UNITAID'e devretmektedir. UNITAID'e gelir sağlamak amacıyla alınan havayolu dayanışma vergisinin etkinliği birçok örnekle kanıtlanmıştır. Öncelikle, her yıl yalnızca bu vergiden elde edilen 1 milyar dolardan fazla para, UNITAID'e aktarılmaktadır. Sağlanan finansman sayesinde UNITAID, ilaç sektöründe %25 ila %50 oranında fiyat indirimi yapabilme imkanına sahip olmuştur. Ayrıca yapılan araştırmalar, verginin, uluslararası hava seyahatlerini veya havayolu endüstrisinin karlılığını olumsuz yönde etkilemediğini ortaya koymaktadır (Song ve Pyun, 2022: 3).

Yenilikçi kalkınma finansmanı mekanizmalarını karşılaştıran Gartner (2015: 510), finansmanın bireysel düzeyde tüketici işlemlerinden gelmesi nedeniyle, UNITAID'in kullandığı uçak bileti vergisinin en sürdürülebilir olan gibi görüldüğünü savunmaktadır. Dayanışma vergileri, etkinlik avantajları ve düşük bozucu etkileri dolayısıyla, sağlık sektörünün gelişimi için umut verici bir sürdürülebilir finansman kaynağı olarak kabul edilmektedir. Bu tür bir finansman planının öngörülebilirliği, ülkeler için sağlık faaliyetlerini geleceğe yönelik olarak planlamada yardımcı olarak arz ve talep belirsizliklerini azaltacaktır (Song ve Pyun, 2022: 3).

3.2.2. Döviz İşlemleri Vergisi / Tobin Vergisi

Tobin vergisi küresel bir kamu malı olan finansal istikrarın sağlanmasına yönelik olarak önerilmiştir. Küreselleşmenin yoğunlaşmasıyla dünya çapında uluslararası döviz işlemleri sürekli olarak artmış ve 2021 yılı itibarıyla günlük işlem hacmi 6,6 trilyon dolara ulaşmıştır (Pogge ve Mehta, 2021: 12). Bu işlemlerin sadece %5'i mal ve hizmet ticareti ile ilgili iken, kalan %95'i spekülasyon amaçlı kısa vadeli işlemlerle ilgilidir. Uluslararası döviz işlemlerinin çoğunun spekülasyon amaçlı kısa vadeli işlemlerden oluşması ve bu işlemlerin %50'den fazlasının bir haftadan daha kısa süreli olması ciddi ekonomik krizlere (1994- Meksika, 1997- Asya, 2001- Türkiye) yol açabilmektedir (Pehlivan ve Öz, 2019: 44). Küreselleşme ülkelerin birbirine olan bağlılığını artırarak, herhangi bir ülkede ortaya çıkan krizin, başka bir ülkeye etki etmesini kolaylaştırmıştır. Küreselleşmenin yaratmış olduğu ortam, spekülasyon amaçlı döviz işlemlerinin caydırılması için döviz işlemleri üzerinden vergi alınması fikrini doğurmuştur. Böyle bir verginin uygulanması, küresel bir kamu malı olan finansal istikrarın sürdürülmesine katkıda bulunurken, aynı zamanda vergiden elde edilen gelirler, diğer küresel kamu mallarının sağlanmasına imkân sunacaktır.

Döviz ticaretini vergilendirme fikri ilk olarak Nobel ödüllü ekonomist James Tobin tarafından dile getirilmiştir (Wachtel, 2000: 339). Tobin (1978: 155-158) bir para biriminin başka bir para birimine dönüştürülmesi üzerinden, işlemin boyutuyla orantılı olarak alınacak uluslararası tekdüze bir vergi uygulanmasını önermiştir. Tobin, verginin başka bir para biriminde ifade edilen tüm finansal araçların satın alımında uygulanması gerektiğini dile getirmiştir. Tobin vergisi, sınır ötesi sermaye akımlarının sebep olduğu aşırı spekülasyonları ve piyasalardaki oynaklığı azaltmak amacıyla önerilmiştir (Solilova vd., 2017: 688). Uluslararası finans sistemi, doğası gereği tüm ülkeleri kapsayacak şekilde küresel olduğundan, spekülasyon amaçlarla kapitalist hareketlere karşı alınacak tedbirler de küresel nitelikte olmalıdır. Finansal hareketliliğin olumsuz etkilerini azaltmak için yapılan en önemli öneri, bu finansal hareketliliğin vergilendirilmesidir. Söz konusu tedbir kapsamında, kısa vadeli sermaye akımlarının maliyeti yükseltilerek, sermayesini ülkeler arasında dolaştıran yatırımcıların maliyetlerinin artırılması ve böylece sermaye hareketliliğinin azaltılması hedeflenmektedir (Yeğen, 2019: 318).

Tobin vergisi, yalnızca kısa vadeli spekülasyon hareketlere odaklandığı için, uzun vadeli yatırımlara çok az etki etmekte veya hiç etki etmemektedir. Böylece, kısa vadeli döviz piyasası spekülasyonu kasıtlı olarak yavaşlatılırken, piyasanın geri kalanı herhangi bir kısıtlama olmaksızın serbest ve istikrarlı bir şekilde işlemeye devam edecektir. Tobin vergisi uygulamanın diğer bazı avantajları bulunmaktadır (Andriansyah, 2016: 1; Yeğen, 2019: 324; Alagöz, 2019: 54). Bunlar:

- Parasal ve makroekonomik politika formülasyonunun bağımsızlığını korur ve güçlendirir.
- Uluslararası finans piyasalarının, iç piyasa üzerindeki etkisini kontrol etmeye katkı sağlar.

- Piyasa müdahalesi için özel olarak kullanılabilen alternatif döviz rezerv kaynakları yaratır, ülkeye gelir sağlar.
- Uluslararası sermaye akışlarını izlemek için bir veri tabanı oluşturulmasına imkân sağlayarak, uluslararası düzeyde işbirliğine katkıda bulunur.
- Vergide eşitlik ve vergide adalet ilkelerini sağlar.

Tobin vergisinin küresel düzeyde uygulanması önerilmiş olsa da verginin ulusal düzeyde uygulanmasına yönelik girişimler de olmuştur. Tobin vergisinin tabanı, kavramsal olarak menkul kıymet işlem vergileriyle aynıdır (Kapoor, 2004: 102). Dünyada Tobin vergisine benzer ilk uygulamalar 1960'ta ABD'de (sermaye giriş-çıkışı) 1986'da İsveç'te (menkul kıymetler) 1990'larda ise İsrail'de (sermaye çıkışı) görülmüştür (Öcal ve Polat, 2012: 82). İsveç'te sermaye üzerine uygulanan kontroller, spekülasyonları caydırmış ancak, sermayenin denizaşırı ülkelere yönelmesine neden olmuştur (Dodd, 2003: 28). 1991 yılında Şili'de sermaye girişleri üzerine kontrol getirilmiştir. Politika neticesinde, ülkenin sermaye yapısı uzun vadeli bir yapıya dönüşmüştür. Şili'de yapılan geniş kapsamlı uygulamalar, vergiden kaçınma davranışlarını sınırlandırarak, politikayı başarıya götürmüştür. 1997 yılında Malezya, ülkede yaşanan krizi atlatmak için sermaye çıkışlarına sınırlamalar getirmiştir. Alınan önlemler neticesinde, sermaye çıkışlarının önüne geçilmiş ve spekülatif işlemler büyük oranda caydırılmıştır. Politika, döviz kurlarında istikrara katkı sağlayarak, büyük ölçüde başarılı olmuştur (Kır, 2019: 171-174; Aksu, 2019: 190).

Kanada 23 Mart 1999 tarihinde parlamentoda alınan kararla, G20 grubu içerisinde Tobin vergisini resmi olarak kabul eden ilk ülke olmuştur. 2000'lerin başında Fransa ve Belçika'da Tobin vergisi uygulamaya çalışılmıştır. 2005 yılında, eski Avusturya Başbakanı W. Schüssel, Avrupa Birliği'nin mali yapısını daha istikrarlı ve bağımsız bir temele oturtmak için birlik kapsamında bir Tobin vergisi uygulanmasını önermiştir. Ancak bu öneri Avrupa Komisyonu tarafından reddedilmiştir (Arestis ve Karagiannis, 2022: 3). 2009 yılında Brezilya'da %2 oranlı bir Tobin vergisi uygulanmaya başlanmıştır. Vergi oranı, 2010 yılında %4'e, daha sonra %6'ya çıkarılmış ve 2011 yılı biterken sıfırlanmıştır (Alagöz, 2019: 67). Brezilya'da Tobin vergisi uygulanması neticesinde, spekülatif işlemler caydırılmış ancak dış ticaret fazlasında azalmalar ortaya çıkmıştır. Bu nedenle, uygulama, kurlar ve dış ticarete büyük ölçüde pozitif bir etki yaratmamıştır. Ancak, vergi uygulanmamış olsaydı, spekülatif işlemlerin artabileceği ve dış ticaret dengesinde daha büyük olumsuzlukların ortaya çıkabileceği de unutulmamalıdır (Serdaroğlu Erbil, 2011). 2016 yılında Çin Devlet Döviz İdaresi tarafından yapılan açıklamada, ülkedeki sermaye çıkışlarını frenlemek amacıyla olası bir politika aracı olarak Tobin vergisinin değerlendirildiği ifade edilmiştir (Shao, 2016).

Genelleme yapmak zor olsa da şimdiye kadar yapılan ülkeler arası analiz, Tobin vergisi gibi önlemlerin kısa vadede akımları kısma etkisine sahip olduğunu göstermektedir. Daha uzun vadede, sermaye akışlarının toplamında bir miktar değişiklik yaşanmış ve mali olmayan doğrudan yatırım nispeten etkilenmemiştir. Büyüme üzerindeki uzun vadeli etkilerin değerlendirilmesi kolay değildir. Çünkü, çoğu zaman bu önlemler bir kriz bağlamında ele alınmıştır. Özetle, Tobin vergisi uygulamasının ciddi olumsuz etkileri ve riskleri olduğuna dair bir kanıt yoktur (Schieder, 2010).

Günümüzde piyasalar dijitalleştiği için Tobin vergisi teknik olarak kolaylıkla uygulanabilir. Bir döviz işleminin gerçekleştirildiği noktada, vergi, işlemlerin gerçekleştirildiği ağlardan otomatik olarak tahsil edilebilir ve gelir, ilgili merkez bankalarına veya ilgili maliye bakanlıklarına ödenebilir. Vergiyi toplamak için yüksek maliyetli yeni bir kurum yaratmaya gerek yoktur. Bu nedenle Tobin vergisi, pratik olarak düşük maliyetle uygulanabilir (Kapoor, 2004: 102). Ancak verginin önündeki temel engel siyasidir. İngiltere küresel döviz işlemlerinin %30'una sahiptir. Tobin vergisi uygulanması halinde, verginin, vergiden kaçınma faaliyetlerini teşvik ederek sermayeyi diğer finansal piyasalara kaydırabileceğine dair var olan endişeler, İngiltere'nin Tobin vergisine karşı olumsuz bir tutum izlemesine neden olmaktadır. Aynı şekilde ABD de, Tobin vergisi uygulanması halinde, verginin piyasa işleyişini olumsuz etkileyeceği gerekçesi ile vergiye muhalefet etmektedir. Bu iki ülkenin Tobin vergisine karşı tutumu, verginin uygulanmasının önündeki en önemli engellerdendir (Alagöz, 2019: 71).

Tobin vergisinden elde edilecek olan gelirler, ulusal vergi tabanlarının aşınmasına ve vergi yükünün sermayeden emeğe kaymasına sebep olan vergi rekabeti sorunu göz önüne alındığında, özellikle değerli olacaktır (Palley, 2003: 17). Elde edilen gelirler, vergiyi toplayan hükümetlere mali bir destek sağlayabilecek veya IMF, Dünya Bankası ve Birleşmiş Milletler gibi uluslararası kuruluşlara aktararak, ticaret, finans ve sosyal projeler için finansman kaynağı olarak kullanılabilir (Yeğen, 2019: 324). Bu fikir, son yıllarda hükümetlerin ve uluslararası kuruluşların finansman ihtiyaçlarına ilişkin tartışmalarda sıklıkla vurgulanmıştır. Aşağıda Tablo 11'de Tobin vergisine ilişkin yapılan çalışmalarda gelir tahminleri verilmiştir.

Tablo 11: Tobin Vergisi Gelir Tahminleri

Çalışmalar	Varsayılan Vergi Oranı (%)	Yıllık Tahmini Gelir (milyar dolar)
Felix ve Sau (1996)	0,25	300
	0,10	140-180
Kaul ve diğ. (1996)	0,1	90
	0,2	270
Michalos (1997)	0,25	302-393
	0,10	148-180
	0,05	90-97
Stecher (1999)	0,20	284
Paul ve Wahlberg (2001)	0,20	30
Nissanke (2004)	0,01	17
	0,02	31
Spratt (2006)	0,005	24
	0,01	47
Schmidt (2007)	0,005	34
Raviol (2007)	0,02	70
McCulloch ve Pacillo (2011)	0,012	55

Kaynak: Karayılmazlar ve Kargı, 2009: 39; McCulloch ve Pacillo, 2011:39; Pehlivan ve Öz, 2019: 45.

Tablo 11'e bakıldığında 2011 yılında %0,012'lik küresel bir Tobin vergisinin 55 milyar dolar gelir sağlayacağı görülmektedir. Buna ilaveten, İngiltere için Tobin vergisinin gelir potansiyeli ayrıca önem arz etmektedir. İngiltere'de uygulanacak %0,012 oranında bir vergi, ülkeye 23,8 milyar dolarlık gelir sağlayacaktır (McCulloch ve Pacillo, 2011: 40). Bu durum, Tobin vergisinden elde edilecek gelirlerin büyük bir kısmının İngiltere'de ortaya çıkacağını göstermektedir. Tobin vergisi için tahmin edilen gelirler, hesaplanma yılları ve üzerinde durulan varsayımlara göre farklılık göstermektedir. 2021 yılı itibarıyla küresel düzeyde yıllık net yabancı sermaye girişlerinin 2 trilyon doları aştığı göz önüne alındığında, düşük oranlı bir Tobin vergisi dahi, vergiyi uygulayan ülkelerin gelirlerine önemli katkılarda bulunabilecektir (Dünya Bankası, 2022b).

Politika yapıcılar ve uluslararası kuruluşlar, çok geniş bir tabana ve nispeten düşük bir vergi oranına sahip bir Tobin vergisinin optimal tasarımını izlerlerse, bozucu etkileri oldukça düşük olacaktır. Buna ek olarak, verginin ağırlıklı yükü, finansal piyasalarda en aktif olan üst düzey varlık gruplarına ait olacaktır. Vergi, eşitsizlik ve dağıtım adaletiyle ilgili artan endişeleri de giderebilecek ilercici bir yapıya sahip olacaktır. Ayrıca, Tobin vergisi kamu desteğine sahiptir ve sivil toplum kuruluşlarının lehine olan geniş bir ittifak, verginin uygulanmasını daha uygun hale getirebilecektir. Küresel bir Tobin vergisinden elde edilen ek gelirler, çok uluslu işbirliğinin gerekli olduğu bir dizi belirli küresel öncelik için, usulüne uygun olarak ihtiyaç duyulan kaynaklara katkıda bulunabilir (Pekanov ve Schratzenstaller, 2019: 47). Wachtel (2000: 343), gelirleri bu kadar fazla artıracak Tobin vergisinden başka bir küresel vergi teklifi olmadığını belirtmiştir. Diğer yeni küresel vergi fikirleri ve yeşil vergiler daha az gelir sağlayacak, daha yüksek oranlara sahip olacak ve potansiyel olarak daha büyük bozucu etkiler yaratacaktır. Tobin vergisi fikri, sermaye piyasaları üzerinde minimum etkiye sahip küçük bir vergi oranı, düşük bozulma etkileri ve yönetim kolaylığı gibi ek avantajlara sahiptir.

Tobin vergisine sıklıkla yapılan eleştiri, verimli olması için çok sayıda ülke tarafından aynı anda uygulanması gerektiğine yöneliktir. Hatta, vergi cennetleri ve bazı ülkelerin olası bedavacı davranışlarından kaçınmak için, uluslararası para sistemine katılan 180 ülkenin hepsi tarafından aynı anda Tobin vergisi uygulanması gerekmektedir. Böyle bir fikir birliği pek gerçekçi görünmediği için, Tobin vergisinden ödün verilmiştir. Günümüzde ise, döviz piyasasında tüm işlemlerin yarısından fazlası Londra, New York ve Tokyo gibi ilk üç küresel merkezde gerçekleştirilmektedir. Yani, OECD ülkeleri arasında Tobin vergisine ilişkin bir anlaşma yapılması, bu konuda önemli bir etki yaratmaya yetecektir (Blancard, 2017: 20). Tobin vergisi ile ilgili birçok teknik tartışma ve araştırmaya rağmen, verginin uygulanabilirliği ile ilgili temel sorun verginin teorik ve teknik yapısı ile ilgili değildir. Temel sorun, verginin uygulanmasına ilişkin kararların alınmasında etkin bir küresel siyasi gücün olmamasıdır (Yeğen, 2019: 324). Ülkelerin büyük çoğunluğu, küresel vergilendirmeye karşı çıkmakta ve vergi tahsilatı ve vergi gelirlerinin kullanımı üzerindeki kontrolü kendi ellerinde tutmak istemektedirler. Ayrıca, Tobin vergisini güvenilir bir şekilde yönetebilecek uluslararası kuruluşlardan biri olan IMF, böyle bir vergi girişiminin iyi bir fikir olduğuna henüz ikna olmadığından, Tobin vergisi için öncülük etmekten geri durmaktadır (Blancard, 2017: 21).

Verginin uygulanabilirliği ile ilgili diğer sorunlardan ilki, ülkelerin Tobin vergisini uygulamaya istekli olmayabileceğidir. Buna göre, ülkeler Tobin vergisinin yaratacağı geçici olumsuz etkilerden korktukları için vergiyi uygulamak istemeyebilirler. Ayrıca ülkelerin önemli miktarda vergi gelirlerini uluslararası kuruluşlarla paylaşmak istememeleri, vergi fizibilitesi açısından önemli bir sorundur. İkinci sorun ise, vergiden kaçınma davranışı ile ilgilidir. Tobin vergisinin uygulanması durumunda vergiye tabi işlemler vergi cennetlerine kayabilir veya vergiye tabi olmayan işlemler, vergiye tabi işlemlerin yerini alabilir (Yeğen, 2019: 323). Tobin vergisi, optimal ticaret davranışlarını teşvik edecek ve vergiden kaçınma boşluklarını azaltacak şekilde kapsamlı bir biçimde tasarlanırsa, Pigouvian bir vergi olarak refahı artırıcı etkiler yaratabilecektir (Coelho, 2016: 33).

Ülkelerin ve uluslararası kuruluşların gündeminde olan Tobin vergisi, önerildiği günden bu yana bazı ülkelerde kısmen uygulanma imkânı bulmuştur. Tobin vergisi ile ilgili dünya çapında ortak bir uzlaşa ya da uygulama söz konusu değildir. Ancak, sermaye hareketlerinin ülke ekonomileri üzerinde yaratmış olduğu baskıların azaltılması ve küresel çapta finansal istikrarın sağlanması amacıyla uygulanacak bir vergi, aynı zamanda elde ettiği gelirlerle küresel kamusal malların finansmanına katkı sağlayarak küresel refahı olumlu yönde etkileyebilecektir.

3.2.3. Finansal İşlem Vergisi

Finansal işlem vergileri ile türev ürünler ve hedge fonlar gibi yaygınlaşan finansal işlemlerin sebep olduğu negatif dışsallıkların içselleştirilmesi ve finans sektörünün, kazanılan yüksek

getirilere uygun şekilde vergilendirilerek, küreselleşme ile emek üzerine kayan ağır vergi yükünün hafifletilmesi amaçlanmıştır. Finansal işlem vergisinin kökenleri Keynes'in 1936 yılında "The General Theory of Employment, Interest, and Money" adlı kitabında yaptığı öneriye dayanmaktadır. Keynes, yerel borsalardaki istikrarsızlığı azaltmak için tüm borsa işlemlerine küçük bir işlem vergisi getirilmesini önermiştir (Palley, 2001: 71). Finansal işlem vergisi, menkul kıymet, tahvil, hisse senedi, türev piyasa işlemleri vb. her türlü finansal işlem üzerinden advolerem esaslı olarak alınan düşük oranlı bir vergidir. Brüt işlemleri vergilendiren finansal işlem vergisinin mükellefleri, bu işlemlerle uğraşan finans kurumları, bankalar, yatırım ve sigorta firmaları, hisse senedi brokerleri her türlü yatırım kuruluşudur (Şen ve Sağbaş, 2017: 476).

2008 yılında yaşanan mali kriz ile bankaların kurtarılması için milyarlarca dolar harcanmış ve bu harcamalar kamu açıklarına dönüşmüştür. Ülkeler, sosyal kamu harcamalarındaki büyük kesintiler ve hane halkları üzerindeki açık veya örtülü vergi artışları ile bu açıkları telafi etmeye çalışmışlardır. Bunun sonucunda, yalnızca para birimleri üzerinden alınacak bir Tobin vergisinin, bu krizleri çözemeyeceği veya etkilerini azaltamayacağı fikri ile beraber finans sektörünün kamu finansmanına katılımını artırmak amacıyla bütün finansal işlemleri kapsayan geniş tabanlı bir finansal işlem vergisi alınması fikri ortaya çıkmıştır (Jetin, 2012: 2). Finansal işlem vergisi, özellikle finansal hizmetlerin tüketimi üzerinden alınan bir vergi olarak düşünülebilir, çünkü bu hizmetler genellikle katma değer vergisinden muaf tutulmaktadır (Coelho, 2016: 4).

Küresel bir finansal işlem vergisinin piyasalarda ve sermaye akışlarında sağlayabileceği istikrar, gelişmekte olan ülkelerdeki yatırım akışlarını daha uzun vadeli bir temele oturtmaya ve tamamen spekülatif hareketleri cezalandırmaya yardımcı olacaktır (Barba, 2020: 61). Finansal işlem vergisi ile kısa vadeli ve yüksek sıklıkla gerçekleşen spekülatif ve sosyal değer yaratmayan işlemleri vergilendirilerek; gereksiz risk yaratan ve yatırım kararlarını bozan varlık fiyatı oynaklığının ve balonların azaltılması beklenmektedir. Bu sayede hem finans sektörü sağlamlaştırılacak hem de finans sektörünün kamu harcamalarına katkısı artırılabilecektir. Finansal işlem vergisi öncelikle zenginlerin üzerine düşecek ve elde edilen gelirler, yoksullara fayda sağlamak, gelecekteki finansal kurtarma paketlerini finanse etmek, diğer vergileri kesmek veya kamu borcunu azaltmak için kullanılabilecektir (Burman vd., 2016b: 172).

Kökenleri Keynes'e uzanan finansal işlem vergisi, hisse senedi işlemlerinin dijital ekranlar aracılığıyla yaygınlaşmasıyla muazzam bir destek kazanmıştır. Teknolojik gelişim sayesinde, dünya çapında tüm borsalarda gerçekleşen hisse senedi işlem sayısı astronomik bir şekilde artmıştır. Tüm dünyada her gün gerçekleşen milyonlarca hisse senedi işlemi bulunmaktadır ve bu hisse senedi işlemlerinin her biri kolayca takip edilerek vergilendirilebilmektedir (Glassman, 2021: 77). Ayrıca, merkezi takas yoluyla çeşitli borsalarda işlem gören menkul kıymet ve türevlerin, basit ve ucuz bir şekilde vergilendirilmesi de mümkündür (IMF, 2010: 19).

Finansal işlem vergisi birçok ülkede uygulanmakta ancak geniş tabanlı olmayıp, oldukça dar bir mali işlem yelpazesini içermekte ve yalnızca mali piyasa sektörlerini kapsamaktadır. Böylece, mükellefler için de vergiden kaçınmanın yollarını açmaktadır. Uygulanmakta olan vergilerin çoğu, borsalarda veya tezgâh üstü piyasalarda menkul kıymetlerle yapılan geleneksel işlemlere odaklanmakta, kısa vadeli ve spekülasyon işlemleri dikkate almamaktadır. Bu nedenle, mevcut vergilerin etkinliği ve gelir potansiyeli genellikle sınırlıdır (Pekanov ve Schratzenstaller, 2019: 24). Tablo 12’de finansal işlem vergisi uygulayan ülkelerin vergi matrahları ve vergi oranları verilmiştir.

Tablo 12: Finansal İşlem Vergisi Uygulayan Ülkelerin Vergi Matrah ve Oranları

Ülkeler	Vergi matrahı	Vergi oranları
Arjantin	Hisse senetleri, şirket/devlet tahvilleri ve vadeli işlemlerde	%0,6
Avustralya	Federal düzeyde, eyaletler işlem vergileri alabilir	-
Belçika	Ulusal veya yabancı borsada işlem gören hisse senetleri, tahviller ve diğer menkul kıymetlerin alım/satımında borsa işlem vergisi	%0,27 (maksimum 1.600 €)
Birleşik Devletler	Hisse senetlerinde	%0,00184
	Vadeli işlem başına	0,0042 dolar
Birleşik Krallık	Hisselerin veya menkul kıymetlerin alım/satımında damga vergisi	%0,5
Brezilya	Döviz	%0,38,
	Kısa vadeli dış krediler ve bonolarda (180 günden daha az)	%6
Çin	Hisse senedi üzerinden	%0,1
Endonezya	Hisse senedi üzerinden	%0,1
Finlandiya	Hisse senetleri, tahviller ve diğer menkul kıymetlerin tezgâh üstü piyasalarda alım/satımında	%1,6
Fransa	Fransa’da yerleşik ve piyasa değeri 1 milyar euronun üzerinde olan firmaların borsaya kote hisselerinin satışında	%0,3,
	Belirli yüksek frekanslı işlemlerde	%0,01
Güney Afrika	Hisse senedi üzerinden	%0,25
Güney Kore	Hisse senetleri ve şirket tahvillerinde	%0,3
Hindistan	Alıcı ve satıcı üzerinden değerlendirilen hisse senetlerinde	%0,1 (toplam %0,2)
	Opsiyon satışında	%0,017 - %0,025
	Vadeli işlem satışında	%0,01
İrlanda	İrlanda’da kayıtlı firmaların borsaya kote hisselerinin alım/satımında damga vergisi	%1
İsviçre	Yerli menkul kıymetlerin alım/satımında borsa işlem vergisi	%0,15
	İşlemin yerli bir tüccar tarafından yapılması durumunda, yabancı menkul kıymetlerin alım/satımında borsa işlem vergisi	%0,3
İtalya	Piyasa değeri 500 milyon euronun üzerinde olan İtalya’da yerleşik firmaların hisselerinin alım/satımında	%0,2
	Borsada alım/satımında	%0,1
	Yurt içi yüksek frekanslı işlemlerde	%0,02
	Tezgâh üstü türev işlemler için	0,01875 € - 200 € arasında maktu vergi
	Borsalarda türev işlemler için	0,00375 € - 40 € arasında maktu vergi
Kıbrıs	Hisse senetleri, tahviller ve diğer menkul kıymetlerin alım/satımında borsa işlem vergisi	%0,15
Malta	Menkul kıymetlerin alım/satımında damga vergisi	%2
Polonya	Polonya pazarıyla ilişkisi olan hisse senetleri, tahviller ve diğer menkul kıymetlerin tezgâh üstü piyasalarda alım/satımında	%1
Türkiye	Hisse senedi ihraç ücreti,	%0,2
	Tahvil ihraç ücreti	%0,6 - %0,75
Yunanistan	Listelenen Yunan veya yabancı hisselerin alım/satımında borsa işlem vergisi	%0,2

Kaynak: Pekanov ve Schratzenstaller, 2019: 24.

2011’de Avrupa Komisyonu, 2014’te uygulanmak üzere Avrupa Birliği’nde ortak bir finansal işlem vergileri sistemi için yasama önerisi sunmuştur. Vergi, hisse senetleri ve tahviller için birincil piyasa dışında tüm finansal işlemlere uygulanacaktır. Menkul kıymet işlemleri için fiyatın %0,1’i ve türev ürünler için nominal tutarın %0,01’i olarak uygulanacak vergiden her yıl 57 milyar euroluk gelir beklenmektedir (2011 yılı verilerine göre). Teklif, tüm üye devletler arasında oybirliği sağlayamamış ancak on bir ülke, sözde gelişmiş işbirliği prosedürü kapsamında devam edilmesine gönüllü olmuştur. Bu girişim aynı zamanda bu tür işlemlerin küresel düzeyde vergilendirilmesine yönelik ilk somut adım olarak kabul edilmiş, genel olarak mali sektör vergilendirmesine ilişkin uluslararası tartışmaya ve özel olarak küresel düzeyde bir Tobin vergisinin geliştirilmesine katkıda bulunmuştur (Hemmelgarn vd., 2015: 1-7).

Fransa 1 Ağustos 2012’de yürürlüğe bir finansal işlem vergisi koymuştur. Vergi, hisse senedi ve tahvil alım satımına %0,1’lik, diğer ürünlere ise %0,01’lik bir oranda belirlenmiştir. Vergi yalnızca 1 milyar euronun üzerinde sermayeye sahip hisse senetleri için geçerlidir. Yer değiştirme riskini azaltmak için vergi, mali kurumlara ikamet yerlerinde uygulanacaktır ve yalnızca gün sonundaki satın almaların net pozisyonu vergiye tabi olacaktır (Becchetti vd., 2014: 138). Vergiden kaçınma tehlikesinin farkında olan Fransa, şirket tahvilleri, devlet tahvilleri ve türevler için bazı muafiyetlere izin vermiş ancak bu ticaret hacmini daraltmaya engel olmamıştır (Bawany, 2022: 9). Eichfelder vd. (2022), Fransız işlem vergisinin düşük işlem maliyetleri ile ikame hisse senetlerinin işlem hacimlerini önemli ölçüde artırdığı bulgusuna ulaşmıştır.

İtalya’da finansal işlem vergisi, 24 Aralık 2012’de (İtalyan) İstikrar Yasası (228 sayılı Yasa) ile tanıtılmış ve uygulama tarihi 1 Mart 2013 olarak belirlenmiştir. Vergi, hem İtalyan borsasında (Borsa Italiana) hem de borsada işlem gören hisse senetleri ve hisse senedi bazlı türevler için geçerlidir. Yalnızca piyasa değeri en az 500 milyon euro olan İtalya’da yerleşik şirketler tarafından ihraç edilen hisselerdeki işlemler vergilendirilir. Vergi oranı genellikle işlem değerinin %0,2’sidir. Düzenlemeye tabi piyasalarda veya çok taraflı ticaret tesislerinde yapılan transferler için oran yarıya inmektedir (Rühl ve Stein, 2014: 26). Verginin duyurulması ve uygulanması, büyük ticaret yapma maliyetini değiştirmemiştir. Bunun anlamı, verginin kurumsal yatırımcılar için alım satım maliyeti üzerinde olumsuz bir etkisinin olmadığıdır. İkinci olarak, küçük ticaret yapma maliyeti, uygulama aşamasından önce bir miktar düşmüştür, ancak verginin uygulanmasından sonra, özellikle orta ölçekli firmalar için belirgin şekilde artmıştır (Galvani ve Ackman, 2021: 1-10).

İspanya Hükümeti 18 Ocak 2019’da finansal işlemler vergisinin yasa tasarısını meclise sunmuştur. Vergi İspanyol borsasında en az 1 milyon euro sermayesi olan firmalardan alınacaktır. Küçük ve orta ölçekli firmalar ve İspanyol borsası dışındaki firmalar vergiden muaf tutulmuştur (Madrid Ticaret Müşavirliği, 2019).

Türev ürünlerin vergilendirilmemesi, basitçe sermayenin yer değiştirmesine ve vergi kaçakçılığına yol açabileceği gibi, ülkelerin ekonomi üzerinde sahip oldukları dengeleyici gücü kaybetmelerine de yol açabilecektir (Barba, 2020: 5). Finansal işlem vergileri ile tezgâh üstü işlemlerin ve türevlerin vergilendirilmesi idari açıdan daha maliyetli olacak ancak daha düşük oranda vergiden kaçınma ve vergi kaçırmayı mümkün kılacaktır. Günümüzde artan ticaret hacmi nedeniyle uyum maliyetlerinin de ortaya çıkması muhtemeldir. Ayrıca borsalarda yapılmayan tezgâh üstü işlemlerin vergilendirilmesi de zordur (Burman vd., 2016a: 7). Tobin vergisinden bu noktada ayrılan finansal işlem vergileri, daha geniş bir tabanı benimseyerek vergiden kaçınmaya olanak sağlayan boşlukları azaltmakta ancak tabanın genişlemesi vergilemenin maliyetlerini artırmaktadır. Geniş bir taban, uyum maliyetleri ortaya çıkarsa da elde ettiği gelirler ile ülkelere önemli katkılar sağlayacaktır.

Mali işlemlerin tabanının ve değerinin büyüklüğü göz önüne alındığında, düşük oranlı bir finansal işlem vergisi dahi önemli miktarda gelir yaratacaktır. Pekanov ve Schratzenstaller (2019: 39), %0,1 oranında küresel bir finansal işlem vergisinin kaçakçılık, yer değiştirme ve kilitlenme etkilerinin de dikkate alınmasıyla birlikte yıllık 237,9 ila 418,8 milyar dolar arasında gelir getirebileceğini tahmin etmiştir. Pogge ve Mehta, (2021: 12)'ye göre, %0,5 olarak belirlenen bir finansal işlem vergisi dahi gelirleri önemli oranda artıracaktır. 2021 itibarıyla, dünya çapındaki döviz işlemlerinin günlük hacminin 6,6 trilyon olduğu göz önüne alındığında bir finansal işlem vergisi bu hacmi önemli ölçüde, örneğin 10 kat azaltarak amacına ulaşsa bile, yine de yılda 800 milyar dolardan fazla gelir sağlayacaktır. Küresel bir finansal işlem vergisi, yüksek gelir dilimlerinden toplanacak vergilerle serveti devlet aracılığıyla dağıtacağı için güçlü bir yeniden dağıtım etkisine sahip olacaktır. Bu yeniden dağıtım, ülkeler arasında da aynı etkiye sahip olacaktır. Çoğu finans merkezinin bulunduğu gelişmiş ülkeler, küresel bir vergiye daha fazla katkıda bulunacak ve başta Kuzey'den Güney'e olmak üzere ülkeler arasında yeniden dağıtım etkisine neden olacaktır (Barba, 2020: 61).

IMF (2010: 20), finansal işlem vergisinin teknik olarak uygulanabilir olduğunu ancak sermaye maliyetinde artış, fiyat keşif sürecinde bozulma, oynaklıkta artış gibi olumsuz etkileri olabileceğini dile getiren bir rapor yayınlamıştır. Ayrıca Tobin vergisinde söz konusu olan, küresel ya da birçok ülkenin vergiyi uygulaması gerekliliği finansal işlem vergisi için de geçerli olacaktır. Böyle bir koordinasyonun yokluğu finansal işlemlerin verginin uygulanmadığı bölgelere göç etmesiyle sonuçlanacaktır. Böyle bir durumda vergilemenin ülke refahı üzerindeki etkisi muhtemelen olumsuz olacaktır.

Finansal işlem vergileri, sermaye hareketlerinin yaratmış olduğu sorunların bedelini sermaye sahiplerine ödettirmenin önemli bir yoludur. Vergi ile ilgili dünya çapında ortak bir uzlaşa ya da uygulama söz konusu olmasa da verginin Avrupa Birliği'nde kabul edilerek, üye ülkeler tarafından uygulanmaya başlaması, gelecekte küresel bir düzeyde uygulanmasına referans olabilecektir.

Avrupa Birliği kapsamında gelişen karbon vergilemesinin gün geçtikçe daha çok bölgeye yayılması gibi finansal işlem vergisi uygulaması da gelecekte daha çok ülke tarafından benimsenecektir.

3.2.4. Elektronik Posta / İnternet Vergisi

Elektronik posta/ internet vergisi, küreselleşmenin yoğunlaşması ile hacmi sürekli olarak büyüyen elektronik ticaretin, vergilendirme alanında sebep olduğu vergi kayıplarının telafi edilmesi amacıyla önerilmiştir. Bilgi ve iletişim teknolojileri, son yirmi yılda gelişmiş ülkelerde üretkenlik artışına yön verirken, gelişmekte olan ülkelerde büyümenin önemli bir kolaylaştırıcısı olmuştur (Miller ve Atkinson, 2014: 1). İnternet, ticari girişim ve ekonominin görünümünü büyük ölçüde etkilemiştir. Artık şirketler sadece fiziksel bir mağaza açmakla kalmamakta, aynı zamanda sanal işlemler yoluyla iş yürüterek siber alana da girebilmektedir. Tüketiciler, kitaplardan uçak biletlerine, giysilerden bilgisayarlara kadar her şeyi evlerinde otururken, rahatça satın alabilmektedirler. Bu yeni ticaret biçimi, hem yerel hem de uluslararası ekonomilerde temel bir unsur haline gelmiştir (Swartz, 2003: 143).

Küreselleşen ve dijitalleşen ekonomi, çok uluslu şirketlerin bir ülkede çok az veya hiç fiziksel varlık olmaksızın, dijital teknolojiyi kullanarak büyük ölçekte sınır ötesi ticari faaliyetler yürütebilmesine de imkân vermiştir. Fiziksel mevcudiyet gerektiren sınır ötesi ticari gelirin vergilendirilmesine yönelik olağan ikili anlaşma çerçevesi, genellikle pazar ülkelerinin vergi kaybına yol açmaktadır, bu ülkeler ise genelde gelişmekte olan ülkelerdir. Vergi kurallarının her ülkede farklı oluşu, çok uluslu şirketlerin karlarını daha düşük vergi oranlı ülkelere kaydırmalarına imkân vermektedir. Aynı zamanda ülkeler vergi teşvikleri vererek ve kurumlar vergisi oranlarını düşürerek sermaye çekmek için rekabet etmektedirler. Bu rekabet, çok uluslu şirketleri, karlarını düşük vergili bölgelere kaydırmaya teşvik etmektedir ve bu kaydırmalar ilgili ülkelere zarar vermektedir. Bu nedenle, giderek daha fazla dijitalleşen ve küreselleşen ekonomi, vergi sistemlerinin adaleti, çalışabilirliği ve halkın bunlara olan güveni için büyük zorluklar oluşturmaya devam etmektedir. Bu gerçeklik, e-ticaret üzerinden elde edilen gelirlerin vergilendirilmesini adil bir yapıya oturtmak ve ülkeler arasındaki savurgan vergi rekabetini azaltmak için çabaları ortaya çıkarmıştır (Dijitalleşen Ekonomi, t.y.).

1994 yılında Club of Rome raporunda bir öneri olarak ortaya çıkan İnternet vergisi, internet üzerinden iletilen her bayt için, düşük oranlı bir vergi alınmasını hedeflemektedir (Bangemann, 2004: 1). Bit vergisi olarak da bilinen e-posta veya internet vergisi, internet üzerinden gönderilen veri miktarı üzerinden vergi alınması fikrine dayanmaktadır. Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı, 1996 yılı için küresel olarak böyle bir verginin uygulanmasının 70 milyar dolarlık bir gelir sağlayacağını tahmin etmiştir. Teknolojinin yaygınlaşması ile internet kullanıcılarının sayısı çok fazla artmış, aktarım hızları 1996'ya oranla çok daha yükselmiş ve internet kullanıcıları veri açısından daha zengin fotoğraflar ve büyük belgeler gönderir hale gelmişlerdir. Bu yüzden, internet

üzerinden çok düşük oranlı bir vergi alınsa dahi, büyük bir vergi geliri elde edilecek ve internet kullanıcıları bu durumdan çok az etkilenecektir (Paul ve Walhberg, 2002: 18).

Önerilen bu vergi e-posta kullanımının caydırılmasını amaçlamamaktadır. Aksine, düşük gelirli topluluklar ve ülkelerdeki bilgisayar, e-posta ve web erişimini geliştirerek zengin ve fakir arasındaki “dijital uçurumu” kapatmak için kullanılabilir gelirlere artırılmasını hedeflemektedir. Birleşmiş Milletler önerisine göre, her biri 10 kilobaytlık belge içeren 100 e-posta gönderen bir kişi, yalnızca 1 sentlik bir vergi ödeyecektir (Brock, 2008: 172). 2021 yılında dünya çapında günlük e-posta trafiğinin 319,6 milyar civarında olduğu tahmin edilmektedir (Statista, 2022). Bu veriden hareketle, sadece e-postalar üzerinden %0,01 oranında alınacak bir vergi ile günlük 3,1 milyar dolar gelir sağlanabileceği tahmin edilebilir.

İnternet vergisi, internet tabanlı ticaretin fiziksel ticaretin yerini alması nedeniyle tahsil edilemeyen KDV’nin ve diğer vergi gelirlerinin bir kısmını telafi etmek için de bir fırsat olarak görülmektedir. Verginin savunucuları, toplanan paranın küresel öncelikler, uzaktan eğitim vb. çeşitli sosyal açıdan değerli amaçlar için kullanılabilirliğini öne sürmektedirler (Bangemann, 2004: 1). Ayrıca, bu kontrol dışı spam e-posta çağında, e-posta üzerinden alınacak düşük oranlı bir verginin, istenmeyen e-postalardaki yüksek trafiği engellemenin bir yolu olarak daha fazla destek kazanması da mümkündür (Brock, 2008: 173).

Dünyanın farklı ülkeleri 1990’lardan bu yana interneti vergilendirme olasılığını tartışsa da Macaristan bu konuda öneri sunan ilk ülke olmuştur. Öneriye göre, gigabayt veri trafiği başına 0.60 dolarlık bir ücret belirlenmiş ve verginin Macar hükümeti için, yaklaşık olarak 440 milyon dolar gelir sağlayacağı tahmin edilmiştir. Ancak vergi uygulamaya konulamamış, vatandaşların yoğun protestoları sonucunda hükümet bu vergi tasarısından vazgeçmek zorunda kalmıştır (Jegatheesan, 2014: 4).

İnternet vergisi ile ilgili temel sorun, iletilen verilerin türlerine göre nasıl ayırt edileceğidir. Gelir sağlayan işlemler ile bunların dışında kalan işlemlerin nasıl belirleneceği belirsizdir. İnternet vergisi ile ilgili bir diğer sorun ise, e-posta ile açılan küresel iletişim olanaklarının ve e-ticaret ile ortaya çıkan küresel ticaret olanaklarının, içinde bulunulan küreselleşme döneminin en olumlu yönlerinden olması dolayısıyla bu verginin onay alma ihtimalinin düşük olmasıdır (Eser ve Birinci, 2013: 189). İnternetle ilgili vergilendirme sorunları uluslararası düzeyde çözülmeli ve vergi tarafsızlığı sağlanmalıdır. Vergilendirmeye ilişkin düzenlemeler basit olmalı ve düzenlemelere uymak hiç kimseye külfet getirmemelidir (Durukan, 2000: 302). Aksi takdirde, gelecek için büyük önem arz eden interneti vergilendirmek, internetin gelişimi için olumsuz etkiler doğurabilecektir (Eser ve Birinci, 2013: 189).

3.2.5. Dünya Ticaret Vergisi

Dünya ticaret vergisi küresel kamu mallarının finansmanına katkı sağlaması amacıyla önerilmiştir. Dünya ticaret hacmi küreselleşme hareketlerinin de etkisiyle büyük bir büyüme ivmesi yakalamıştır. 1980 yılında 2 trilyon dolar civarında olan mal ve hizmet ticareti, 2000 yılında 6 trilyon dolara yükselmiş, 2021 yılında ise 21,8 trilyon dolar olarak gerçekleşmiştir (DTÖ, 2022). Dünya ticareti böylesine büyük bir hacme ve artış potansiyeline sahipken, küresel müştereklerin finansmanı amacıyla kullanılabilecek bir diğer küresel vergi teklifi de dünya ticaret vergisidir.

Dünya ticaret vergisi, ilk olarak 1980'li yıllarda Brandt Komisyonu tarafından, yeni uluslararası ekonomik düzen önerisinin bir parçası olarak ortaya çıkmıştır. O yıllarda bu fikre pek sıcak bakılmasa da 1997 yılında Wharton İşletme Fakültesi'nden Fahri Profesör William Evan, New York Times'ta yayınlanan bir makalesinde bu fikri yeniden gündeme getirmiştir. Dünya ticaret vergisi, vergilendirdiği faaliyetleri caydırmayı amaçlamamaktadır. Aksine, uluslararası ticaret ve refahın, barış ve sağlık için çalışan uluslararası kurumlara bağlı olduğu fikrine dayanarak, uluslararası gelirleri artırmayı amaçlamaktadır (Paul ve Wahlberg, 2002: 18). Ayrıca dünyadaki tüm malların %95'i okyanuslar yoluyla aktarıldığı için, böyle bir vergi fayda kriterine dayandırılabilir (Saruç, 2007: 158).

Bu vergi, dünya ticaretinden (ihracat ve ithalat) alınan bir vergi olacaktır. Dünya Ticaret Örgütü'ne göre, 2019 yılında dünyada mal ihracatı 19 trilyon dolar, hizmet ihracatı ise 5,8 trilyon dolardır (DTÖ, 2020: 10). Dünya ticaretinin toplamda 24,8 trilyon dolar olduğu göz önüne alındığında, %1'lik bir vergiye karşılık %5'lik bir esneklik varsayarsak, vergiden 235,6 milyar dolarlık bir gelir elde edilecektir. Vergi, diğer koşullar sabitken, gelişmekte olan ülkelerden kaynaklı ticareti azalttığı takdirde, bu ülkelerin büyüme oranlarını da olumsuz yönde etkileyebilecektir. Bununla birlikte, uluslararası ticaretin daha ziyade OECD ülkelerinde yoğunlaştığı göz önünde bulundurulduğunda vergi artan oranlı olacaktır. Ayrıca, bu verginin getirisi, gelişmekte olan ülkeler için bu kaybı fazlasıyla telafi edecektir (Jha, 2002: 14).

Dünya ticaret vergisi için temel sorun, verginin tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil aşamalarıyla ilgidir. Verginin bu aşamalarda kim ya da hangi kurumlar tarafından toplanacağı, elde edilen gelirlerin nasıl paylaştırılacağı, verginin ödenmemesi gibi durumlarda hukuki yaptırımların ne olacağı gibi konular, hala cevaplanması gereken sorulardır (Günay ve Altun, 2019: 92)

3.2.6. Uluslararası Silah Ticareti Vergisi

Uluslararası silah ticareti vergisi, küresel kamu malı olan barışın korunması ve sürdürülmesi için gereken finansman ihtiyacına karşı bir çözüm olarak önerilmiştir. Silah ticareti vergisi fikri 1980 Brandt Komisyonu'nda daha fazla dikkate alınması gereken başlıca tavsiyelerden biri olarak

seçildiğinde, uluslararası ölçekte önem kazanmaya başlamıştır (Brzoska, 2004: 149). Uluslararası silah ticaretini vergilendirmeye ilişkin yapılan öneri, Suudi Arabistan Hükümeti, Birleşmiş Milletler Çevre Programı, Birleşmiş Milletler Kalkınma Planlaması Komitesi ve Birleşmiş Milletler Kalkınma Planlaması İnsani Gelişme Raporu gibi çeşitli hükümetler ve sivil toplum kuruluşları tarafından destek görmüştür (Paul ve Wahlberg, 2002: 19).

Ulusal düzeyde, dışsallıkları içselleştirmenin bir yolu, dışsallık yaratan mallara vergi uygulamaktır. Bu vergiler; (i) negatif dışsallıklara sahip malın vergilendirilmesi yoluyla üretimi azaltabilir ve (ii) bu malları vergilendirme yoluyla sağlanan gelirler, negatif dışsallıkları düzeltmek ve pozitif dışsallıklara sahip malların üretimini yaymak için kullanılabilir. Küresel bir vergi olarak, silah ticaretine vergi koyulması, barışı desteklemenin etkili bir yolu olabilir (Saruç, 2007: 157). Buradaki fikir, silah ticareti seviyesini azaltmak, aynı zamanda kalkınma için para toplamak, savaş mağdurlarını tazmin etmek ve silahsızlanmayı teşvik etmektir (Brock, 2008: 173).

Uluslararası silah ticareti hacmi, 2020 yılında yaklaşık olarak 112 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. Bu ticaret üzerine %10'luk bir vergi uygulandığında ve verginin etkileri dolayısıyla ticarete küçük bir azalma olacağı göz önüne alındığında, yaklaşık 11 milyar dolar gelir sağlayacaktır (SIPRI, 2023). Bu oranda uygulanacak bir vergi, Birleşmiş Milletler Barış Gücü'nün (2020-2021 mali yılı için 6,5 milyar dolar) tüm maliyetlerini karşılamaya yetecektir (UN Peacekeeping, 2021: 1). Silah ticareti, genel dünya ticaretinin küçük bir kısmını oluştursa da bu alanda uygulanacak bir vergi, küresel kamusal malların finansmanı için önemli gelirler elde edilmesine imkân sağlayacaktır.

Bu verginin önündeki en önemli engel siyasidir. Gün geçtikçe artan ilgiye rağmen, silah ticareti vergisi gerçeğe dönüşmeye hala uzaktır. Uluslararası silah transferlerini destekleyen hem ihracatçı hem de ithalatçı ülkelerde çok güçlü çıkar grupları bulunmaktadır. Ayrıca, silah piyasası gizliliğiyle ünlüdür ve şeffaflıkta önemli gelişmeler olmadan, uluslararası bir silah ticareti vergisinin başarılı olma ihtimali de düşük olacaktır. Silah ticareti vergisinin uygulanmasının önündeki bir diğer önemli engel ise, yasa dışı faaliyetler yoluyla vergi kaçakçılığı sorunudur. Vergilendirme, gölge ekonomilerin büyümesi için ana faktörlerden biridir. Uluslararası silah ticaretinin büyük bir kısmı zaten yasadışıdır.⁴ Silah ticaretine ilişkin bir vergi, yasadışı ticarete yönelik faaliyetleri muhtemelen artıracaktır. Ancak, başlıca silah ihracatçısı ülkeler böyle bir vergiyi uygulamaya istekli oldukları sürece, kara ve gri piyasaların büyümesi pek de muhtemel değildir (Brzoska, 2004: 152-167). Arz ve talebin fiyat esneklikleri dolayısıyla silah ticareti vergisinin yükü, ağırlıklı olarak silah alıcısı olan gelişmekte olan ülkeler tarafından karşılanacaktır.

⁴ Yasadışı silah ticareti, yalnızca çalınan veya başka bir şekilde yasa dışı yollarla elde edilen silahların satıldığı bir piyasa değildir, aynı zamanda hükümetler tarafından yapılan gizli satışlar, kullanılmış silahların yasadışı yeniden satışı, silahların çift kullanımlı mallar olarak satışı vb. gibi çeşitli 'gri' pazarları da kapsamaktadır.

Ayrıca yeterli düzeyde vergiye uyum mümkün görünmemektedir, ülkelere yaptırım uygulayan ve uyumu zorlayan bir kurumun olmaması da bu sorunu daha büyük bir hale getirmektedir (Saruç, 2007: 158).

3.2.7. Küresel Asgari Kurumlar Vergisi

Küresel asgari kurumlar vergisi, küreselleşmenin yoğunlaşması ve ekonomilerin dijitalleşmesiyle, vergi kurallarındaki boşluklardan faydalanarak ülkeleri vergi kaybına uğratan büyük şirketlerin etkili bir biçimde vergilendirilmesi amacıyla BEPS Eylem Planı kapsamında geliştirilmektedir. Ekonomilerin dijitalleşmesinin ortaya çıkarttığı vergi sorunlarının çözülmesi amacıyla yapılan çalışmalar, küresel asgari kurumlar vergisini ortaya çıkartmıştır (Şahin Duran, 2022: 1893-1906). Küresel asgari kurumlar vergisi ile uluslararası vergi uygulamalarının daha adil ve etkin bir hale getirilmesi ve vergi rekabetinin aşındırdığı vergi gelirlerinin telafi edilmesi hedeflenmiştir.

OECD, 2013'ten beri G20 ile birlikte mevcut vergi sistemlerini kusursuz, boşluksuz ve aynı zamanda çifte vergilendirmeyi önleyecek şekilde daha adil hale getirmek için ortak ve verimli bir çözüm bulmak amacıyla BEPS Eylem Planını geliştirmektedir (Procházka, 2019: 1). 2021 yılında, OECD/G20 BEPS “Kapsayıcı Çerçeve” üyesi olan ve küresel GSYH'nin %90'ından fazlasını temsil eden 132 ülke, “Ekonominin Dijitalleşmesinden Kaynaklanan Vergi Zorluklarına Yönelik İki Sütunlu Çözüm Bildirisi”nin 2023 yılına kadar yürürlüğe girmesi konusunda anlaşma sağlamıştır (OECD, 2021b: 3).

BEPS Kapsayıcı Çerçeve iki hedefe dayanmaktadır. Birincisi (“Birinci Sütun” olarak adlandırılır), büyük şirketleri, özellikle de dijital devleri, mal ve hizmetlerini pazarladıkları veya sattıkları ülkelere bir tür vergi ödemeye çağırmaktadır. İkinci Sütun, her ülkede kurulan şirketler için küresel minimum %15'lik kurumlar vergisi oranı konusunda bir anlaşmayı gerektirmektedir (Djankov ve Hufbauer, 2021). İkinci Sütun kapsamında konsolide gelirleri 750 milyon euro (veya ulusal para cinsinden eşdeğeri) ve üzerinde olan çok uluslu şirketler vergilendirilecektir. Devlet kurumları, uluslararası kuruluşlar ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar, emeklilik, yatırım veya emlak fonları vergilendirme kapsamına alınmamıştır. Bu kuruluşlar tarafından kontrol edilen çok uluslu şirketler grubu şartlara uysa dahi muaf tutulacaktır. Küresel asgari kurumlar vergisi ile Matrah Aşındırma Karşısı Kurallar (GloBE) kapsamında önce çok uluslu şirketlerin faaliyet gösterdikleri ülkedeki efektif vergi oranı hesaplanır. Eğer ilgili ülkede geçerli oran %15'lik asgari oranın altındaysa, aradaki bu oran farkı için kurallar kapsamında belirlenen ek vergiler alınması söz konusudur (OECD, 2021d: 1). Küresel asgari vergi, ticari kazançların kaydedildikleri ülkelere bağımsız olarak %15'lik asgari oranda vergilendireceği anlamına gelmektedir.

GloBE kuralları iç içe geçmiş iki kural olarak belirlenmiştir. İlk kural olan Gelir Dahil Etme Kuralı'na (IIR) göre çok uluslu şirketin ana kuruluşunun vergiye tabi olduğu ülke, herhangi bir yabancı ülkedeki yan kuruluşun vergi oranı %15'in altında olursa, ilgili şirketin karına ek vergi uygulayacaktır. Ülkeler bir IIR uygulamak zorunda değildir, bu durum çok uluslu şirketlerin ana kuruluşunu IIR'si olmayan ülkelerde konumlandırması için bir teşvik yaratabilecektir. Bu yüzden, IIR'nin mümkün olmadığı durumlarda eşdeğer bir düzeltme gerektiren Eksik Vergilendirilmiş Ödeme Kuralı (UTPR) getirilmiştir (O'Sullivan ve Gómez, 2022: 19). Bu uygulama, farklı bir yargı alanındaki ilgili bir kuruluşun %15 efektif oranın altında vergilendirildiği durumda, ilgili ülkenin bu şirket üzerindeki vergileri artırmasına olanak tanıyacaktır. Birden çok ülkenin benzer bir ek vergi uygulaması durumunda, vergiye tabi kar, maddi varlıkların ve çalışanların bulunduğu yere göre bölünecektir (Bunn ve Bray, 2022).

Küresel asgari kurumlar vergisi ile kurumlar vergisi üzerindeki vergi rekabetine bir taban belirlenmektedir. Bu taban, vergi rekabetini ortadan kaldırmamakta, ancak çok taraflı olarak üzerinde anlaşmaya varılan sınırlamalar getirmektedir. İkinci Sütun ile getirilen, %15'lik asgari kurumlar vergisinin, küresel olarak yılda yaklaşık 150 milyar dolar yeni vergi geliri oluşturacağı tahmin edilmektedir. Anlaşmaya göre, fiziksel olarak bir ülkede bulunmayan ancak o ülkede müşterileri veya kullanıcıları bulunan firmaların, (merkezleri nerede olursa olsun) kullanıcılarının bulunduğu ülkede kurumlar vergisi ödemeleri gerekecektir (OECD, 2021b: 4).

İkinci Sütun ile amaçlanan şey, büyük çok uluslu şirketleri asgari düzeyde vergilendirmek ve aynı zamanda bu şirketlerin yenilik yapma ve rekabetçi olma yeteneğini korumaktır. Ülkeler tarafından verilen taahhütler, uygulama zorunluluğunu beraberinde getirmekte ve bu uygulama süreci, Kapsayıcı Çerçeve üyeleri tarafından yakından izlenmektedir. Diğer küçük şirketler için mevcut kurallar uygulanmaya devam edecektir. BEPS Kapsayıcı Çerçeve, vergiden kaçınma risklerini azaltmak ve adil vergi paylarının ödenmesini sağlamak için başka bir dizi uluslararası vergi reformunu da beraberinde getirecektir (OECD, 2021b: 18-20). Yasa dışı vergi kaçakçılığı planlarıyla mücadele etmeyi ve küresel olarak adil bir vergi sistemine geçişi amaçlayan BEPS Eylem Planı, küresel ekonomi paydaşlarının önemli bir bölümünü harekete geçirmeyi başararak, onları uzlaştırmış ve son zamanların en önemli anlaşması haline gelmiştir (Procházka, 2019: 9).

ABD, Çin, Almanya ve İngiltere gibi ülkeler, küresel asgari kurumlar vergisi uygulamasına destek vermektedir. ABD, 2023 yılında İkinci Sütunu tam anlamıyla uygulamaya koymayı hedeflemektedir. Yapılan düzenlemelere göre, küresel asgari kurumlar vergisi uygulanmayan ülkelerde yapılan vergi ödemeleri, ABD'de vergiden düşülemeyecektir. ABD'nin bu düzenleme ile dünya ülkelerini küresel asgari kurumlar vergisi uygulamasına katılmaya zorladığı düşünülmektedir (Uygun, 2022: 109). Avrupa Birliği, asgari küresel kurumlar vergisinin uygulanmasına oy birliğiyle karar vermiştir. Üye ülkelerin 2023 yılı sonuna kadar Avrupa Birliği

Yönergesi'ni ulusal yasalarına uygulamaları gerekmektedir. İngiltere'de küresel asgari kurumlar vergisi ile ilgili yasa taslağı 2022 yılında hazırlanmıştır. 2023 yılının baharında, verginin uygulanmaya başlaması beklenmektedir (Bunn ve Bray, 2022). Çok uluslu şirket merkezlerinin genelde gelişmiş ülkelerde bulunması nedeniyle, gelişmiş ülkelerin küresel asgari kurumlar vergisi ile düşük gelirli veya gelişmekte olan ülkelere göre daha fazla gelir elde etmesi muhtemeldir (Zucman vd., 2021: 4).

Küresel asgari kurumlar vergisinin 2023 yılında uygulamaya koyulması hedeflenmiştir. Küresel asgari verginin uygulamaya koyulabilmesi için, İki Sütunlu Çözümüne onay veren ülkelerin “Çok Taraflı Anlaşma” çalışmalarını sonlandırmaları ve onaylamaları gerekmektedir. Çok taraflı anlaşma ile ilgili çalışmalar halen geliştirilme sürecindedir (Şahin Duran, 2022: 1906). Uygulamadaki gecikmeler ve politika ayrıntılarındaki anlaşmazlıklar nedeniyle Birinci Sütun kapsamındaki anlaşmalar 2023'ün ortalarına ve İkinci Sütun kapsamındaki uygulamalar 2024'e ertelenmiştir (Bunn ve Bray, 2022).

3.2.8. Küresel Servet Vergisi

Küresel servet vergisi ile küreselleşme sürecinin uluslararası düzeyde ortaya çıkardığı vergi rekabeti ve sermaye sahiplerinin transfer fiyatlandırması yöntemiyle karları düşük vergili bölgelere aktarması dolayısıyla küresel düzeyde yaşanan gelir ve servet eşitsizliğindeki artışı durdurmak ve ülkeler için finansman kaynağı yaratmak amaçlanmıştır. Thomas Piketty, 2014 yılında kaleme aldığı “21. Yüzyılda Kapital” adlı kitabında küresel düzeyde bir servet vergisi uygulanmasını önermiştir (Piketty, 2014: 517-518). Piketty, çalışmasında sermayenin ve servetin yoğunlaşmasına ilişkin uzun vadeli bir getiri analizi yapmış ve bu çalışma yoğun ilgi görmüştür (Wöhlbier, 2015: 14).

Küreselleşmenin yoğunlaşmasıyla beraber gelişen faktörler küresel gelir ve servet eşitsizliklerini daha da şiddetlendirmiştir. Chancel vd. (2022: 10-48), küresel gelir ve servet eşitsizliği üzerine “World Inequality Report 2022” adlı bir rapor hazırlamışlardır. Raporda, Satın Alma Gücü Paritesine göre 2021 yılında ölçülen küresel servetin %76'sının ve küresel gelirin %52'sinin, dünyanın en zengin %10'luk kesimin elinde olduğu bulgusuna ulaşmışlardır. Buna karşın, küresel nüfusun %50'si, yalnızca küresel servetin %2'sine ve küresel gelirin %8'ine sahiptir. Konu Türkiye açısından değerlendirildiğinde, Türkiye'de eşitsizlik, benzer refah seviyelerine sahip ülkelere göre daha fazladır. Türkiye'deki en zengin %1'lik kesim ülke servetinin %37'sini paylaşıırken, nüfusun %50'si ülke servetinden ancak %4'lük bir pay almaktadır. Elde edilen veriler ışığında, küresel düzeyde gelir ve servet eşitsizliğinin ne kadar büyük bir seviyede olduğu daha net bir şekilde görülmektedir.

Piketty, küresel düzeyde artan eşitsizliğin önlemesi amacıyla küresel servet üzerinden yıllık olarak artan oranlı bir vergi alınmasını önermiştir. Piketty'nin önerdiği küresel servet vergisinin tabanı, bu vergiyi, ülkelerde mevcut olarak uygulanan sermaye vergilerinden ayıran noktadır. Piketty, küresel servet vergisinin emlak, finansal varlıklar (banka mevduatları, hisse senetleri, bonolar, ortaklıklar ve borsaya kote olan ve olmayan şirketlerdeki diğer katılım biçimleri dahil) ve finansal olmayan varlıklar üzerinden (özellikle gayrimenkul) alınarak, herhangi bir istisna olmadan, düşük oranlı bir şekilde uygulanması gerektiğini ifade etmiştir. Piketty'nin önerdiği küresel servet vergisi oranları ise şu şekildedir (Piketty, 2014: 517):

- 200.000 euronun altındaki varlıklar için %0,1 ve 200.000 ile 1 milyon arasındaki varlıklar %,5,
- 1 ile 5 milyon euro arasındaki varlıklar için %1 ve 5 milyon euro üzerindeki varlıklardan %2,
- 1 milyar euronun üzerindeki varlıklar için %5 veya %10.

Pressman (2016: 56), gelir ve servet eşitsizliğinin ekonomik, politik ve sosyal maliyetlere sebep olabileceği için önemli olduğunu dile getirmiştir. Eşitsizliğin ekonomik maliyetleri, artan hanehalkı borç seviyeleri dolayısıyla daha büyük ekonomik dalgalanmalarla birlikte hem çıktı hem de üretkenlikte düşük büyüme oranlarına sebep olabilecektir. Zenginlerin seçim finansmanından parti programlarına kadar her şey üzerinde orantısız güce sahip olmaları ve demokratik olarak seçilmiş hükümetlerin politika kararlarını etkilemeleri nedeniyle önemli siyasi maliyetler de ortaya çıkabilecektir. Son olarak ise eşitsizliğin büyümesi, hastalıklara, daha yüksek obeziteye, yükselen suç seviyelerine ve azalan sosyal hareketlilik gibi sosyal maliyetlere sebep olabilecektir. Ayrıca eşitsizliğin artması sosyal problemlere ve bireysel ilişkilerin zarar görmesine neden olabilecektir. Frémeaux ve Piketty (2013: 59), eşitsizlik büyüdüğünde aile içi kavgaların, boşanmaların da arttığını ifade etmişlerdir.

Küresel servet vergisini destekleyenlere göre, vergi, sermayenin vergilendirilmesinde tamamlayıcı bir etki yaratarak, gelir ve kurumlar vergisi dışında kalan sermaye kazançlarını vergilendirecektir. Servet vergileri, vergi yükünü en muhtaç ve orta sınıftan, üst sınıflara yönlendirerek eşitsizlikleri azaltabilecektir. Ayrıca, net servet üzerindeki çok düşük oranlı vergiler, çarpıtıcı etkileri sınırlandıracak ve esas olarak birikmiş ekonomik rantları vergilendirecektir. Ayrıca, servet vergileri, eşitsizliğin nesiller arası aktarımını sınırlandırmak için de kullanılabilir (Wöhlbier, 2015: 14).

Bununla birlikte, bu tür vergilerin çarpıtıcı etkilerine dair kanıtlar karmaşıktır. Servet vergisi karşıtlarına göre, vergi önemli negatif risklerle karakterize edilmektedir. Özellikle yüksek oranlarda uygulandıklarında, potansiyel sermaye birikimi üzerinde olumsuz davranışsal etkiler yaratabileceklerdir. Vergi ile ilgili gelir potansiyeli büyük bir belirsizliğe sahiptir. Ayrıca, verginin

uygulanmasında, mevcut boşlukları kullanarak vergiden kaçınma, sermaye kaçışı riski ve vergi cennetleri sorunu dahil olmak üzere önemli uyum sorunları bulunmaktadır (Wöhlbier, 2015: 14). Bazı eleştirmenler ise, Piketty'nin önerisinin, sermaye birikimini azaltacağı, kapitalist ekonominin dinamizmini bozacağı ve böylece hem zenginleri hem de fakirleri benzer şekilde olumsuz etkileyeceği için istenmediğini öne sürmektedir (King, 2016: 9). Buna ek olarak, vatandaşların tasarruflarının bir kısmını kaybetmekten korkması durumunda, politika yapıcılar, halkın tepkisinden ve desteğini geri çekmesinden korkarak vergiyi uygulamaya pek yanaşmayabilir. Böyle bir durumda, küresel servetin vergilendirmesinde güçlü siyasi ve toplumsal bir direnişle karşılaşılması muhtemeldir (Astarita, 2015: 79).

Brumby ve Keen (2018), ne gelişmekte olan ülkelerde ne de gelişmiş ülkelerde etkili bir servet vergisi olmadığını dile getirmişlerdir. 1985 ve 2007 yılları arasında, OECD üyelerinden servet vergisi alan ülkelerin sayısı on ikiden dörde düşmüştür. 2020 yılı itibarıyla Fransa, Kolombiya, İspanya, İsviçre ve Norveç'te servet vergisi uygulanmaktadır (Bunn, 2022). Gelişmekte olan ülkelere ise çok az sayıda ülke servet vergisi uygulamaktadır. 2020 yılı itibarıyla OECD ülkelerinde gelir vergilerinin, vergi gelirleri içerisindeki payı %24, kurum kazançlarının %9, servet vergilerinin ise %5,6'dır. Servet vergilerinin OECD ülkelerinde, ülke gelirlerine katkısı ise %2'den daha azdır (OECD, 2021).

Vatansever Milyonerler, Politika Çalışmaları Enstitüsü, Eşitsizlikle Mücadele İttifakı ve Oxfam, Forbes ve Wealth X'in 2022 yılı verilerini kullanarak dünyanın en zengin insanlarına uygulanacak küresel bir servet vergisiyle ilgili gelir tahminleri yapmışlardır. Çalışmaya göre küresel servet vergisi oranları, 5 milyon dolar ve üzeri için yıllık %2, 50 milyon dolar ve üzeri için %3, ve 1 milyar dolar ve üzeri için %5 olarak belirlenmiştir. Dünya çapında 66 ülkeden milyarderlere uygulanması öngörülen verginin, yılda 2,52 trilyon dolar gelir sağlayacağı tahmin edilmiştir. Servetin vergilendirmesi ülkelere özgü olacağı için bu tahminler yalnızca gösterge niteliğindedir, ancak yine de bu, gelirin ne kadar artırılabilirliğini göstermektedir. Dünyadaki milyonerler ve milyarderlere uygulanacak yıllık bir servet vergisi ile elde edilen gelirler, 2,3 milyar insanı yoksulluktan kurtarmak, tüm insanlığa yetecek kadar aşı sağlamak, iklim değişikliğiyle mücadele etmek, düşük ve orta gelirli ülkelerin bütün vatandaşları (3,6 milyar insan) için evrensel sağlık hizmeti ve sosyal koruma sağlamak için gerekli finansman ihtiyacını karşılayacaktır (Oxfam vd., 2022: 2-3).

Piketty, sermaye üzerinden küresel bir vergi alınmasının aslında ütöpik bir fikir olduğunu ve yakın zamanda uluslararası düzeyde böyle bir anlaşmaya varılmasının pek de mümkün görünmediğini ifade etmiştir. Küresel servet üzerinden vergi alınabilmesi için öncelikle küresel düzeyde bir vergi tarifesinin oluşturulması, vergi gelirinin nasıl paylaşılacağına belirlenmesi ve ülkeler arasında koordinasyonun geliştirilmesi gerekmektedir. Piketty, küresel servet vergisi

fikrinin ütöpik de olsa, bu yönde ilerlemek isteyen ölkeler tarafından adım adım gerçekleştirebileceğini dile getirmiştir (Piketty, 2014: 515).

Sermayenin giderek daha fazla hareket ettiğı küresel bir ekonomide, sermaye ve servetin vergilendirilmesi, birçok zorlukla karşı karşıyadır. Hükümetler, serveti veya sermaye gelirini vergilendirmeye çalıştıklarında, varlık ve gelirin diğeryargı bölgelerine kaydırılması veya varlıkların gizlenmesi gibi durumlarla karşılaşmaktadır. Böyle bir ortamda, bu konulara koordineli bir şekilde yanıt verilmesi ve vergi şeffaflığının artırılması doğal olarak çok önemlidir (Bradbury, 2015: 29). Küresel servet vergisinin uygulanabilmesi için, öncelikle demokratik ve finansal şeffaflık teşvik edilmeli ve dünya çapında kimin hangi varlıklara sahip olduğı konusunda netlik olmalıdır (Piketty, 2014: 518).

3.3. Küresel Vergi Önerilerinin Uygulanabilirlikleri

Küresel vergi önerileri birçok çalışmada genel olarak kabul edilmekle ve önerilmekle birlikte, bu vergilerin uygulanabilirliği üzerinde görece daha az çalışma yapılagelmiş bulunmaktadır. Küresel vergi düşüncesinin en makul yanı, vergi yükünü dünyadaki herkesin paylaşacak olmasıdır. Bu vergilerin kabulünü artıran başka bir faktör, küreselleşmenin ortaya çıkardığı dışsallıkları içselleştirerek, küresel adalete katkıda bulunmasıdır. Bu vergilerden elde edilecek gelirler küresel kamusal malların finansmanı için gereken gelirlere katkı sağlayarak bütün insanlık için faydalı olacaktır (Kır, 2018: 149-150). Çünkü, bireysel olarak ölkelerin küresel sorunları çözme becerisi yetersiz kalmaktadır.

Küreselleşen dünyada ortaya çıkan krizleri ele almak ve küresel kamusal amaçları desteklemek için Birleşmiş Milletler ve diğeryuluslararası kuruluşlar, önemli miktarda yeni finansman kaynaklarına ihtiyaç duymaktadırlar (Paul ve Wahlberg, 2002: 29). Ortaya çıkan bu finansman ihtiyacının karşılanması için ise küresel vergi önerileri ağırlıklı çözüm olarak ortaya atılmakta ve tartışılmaktadır. Küresel müşterekler için, küresel ölçekte adımlar atılmalı, dünya refahının artırılması ve sürdürülebilir bir geleceğin sağlanması için, bütün dünyanın topyekûn bu vergilere destek vermesi ve uygulamaya koyması gerekmektedir. Önerilen yeni vergilerin başarısı, bu vergilerin öncelikle bütün dünya ölkeleri tarafından aynı zamanda uygulamaya konulmalarına bağlıdır (Eser ve Birinci, 2013: 190).

Aşağıda, küresel vergi önerilerinin uygulanabilirlikleri ile ilgili olarak önce teorik açıdan vergileme ilkeleri bağlamında bir değerlendirme yapılacak ardından vergilerin pratik açıdan uygulanabilirlikleri yönetim, vergiye uyum, sosyolojik açıdan ve bütçe açısından değerlendirilecektir.

3.3.1. Küresel Vergi Önerilerinin Vergilendirme İlkeleri Bağlamında Uygulanabilirlikleri

Devletlerin en önemli gelir kaynaklarından biri olan vergilerin genellikle üç ana amacı bulunmaktadır. Bunlar, devlet faaliyetlerini finanse etmek için gelir elde etmek (mali amaç), servet ve gelirin yeniden dağıtılmasına yardımcı olmak (adalet amacı) ve ekonomik faaliyetleri düzenlemektir (ekonomik amaç) (TJNA, 2011: 5). Toplumsal ve ekonomik yapılar, vergilerin amaç ve işlevlerini belirlerken, vergileme ilkelerine de şekil vermektedir (Schmölders, 1976'dan aktaran: Gökçay ve Rençber, 2021: 145). Vergileme ilkeleri, vergiler düzenlenirken ve uygulanırken dikkat edilecek hususlar hakkında bilgi vermekte ve vergilemeden beklenen işlevlerin gerçekleştirilmesine rehberlik etmektedir (Buzkıran ve Buyrukoğlu, 2016: 2078).

Vergilendirme ilkeleri, geniş çapta kabul gören ve vergi yasaları önerildiğinde, tartışıldığında ve uygulandığında dikkate alınması gereken teorik yönergelerdir. Adam Smith 1776 tarihli “Ulusların Zenginliği” isimli kitabında, vergilendirme ilkelerinin günümüze kadar etkisini sürdüren ilk sınıflandırmasını yapmıştır (Kabinga, 2016: 5). Smith’in temel vergilendirme ilkeleri, “adalet”, “belirlilik”, iktisadilik” ve “uygunluk” olarak adlandırılmaktadır.

Adalet ilkesi, vergilerin adil olmasını ifade etmektedir. Vergiler, grupları, bireyleri veya faaliyetleri keyfi olarak hedeflememelidir. Ayrıca, vergi yükü, farklı gelir seviyelerindeki insanların ödemeye yönelik değişen şartlarını dikkate alacak şekilde dağıtılmalıdır (Wise ve Berger, 2010: 6). Yatay adalet, vergi mükelleflerinin benzer koşullardayken benzer miktarlarda vergi ödemesi gerektiğini, dikey adalet ise ödeme gücü yüksek olan bireylerin, düşük gelir elde eden bireylere göre daha yüksek düzeyde vergi ödemeleri gerektiğini ifade etmektedir (TJNA, 2011: 9-10). Belirlilik ilkesi, vergilerin ilgili kanunlarda kesin, açık ve belirli olmasını ifade ederken (Buzkıran ve Buyrukoğlu, 2016: 2082); uygunluk ilkesi, vergilerin, yükümlü ve vergi otoritesi için en makul olan zamanda ve en makul olan şekliyle tahsil edilmesini (Arslan, 2016: 226), iktisadilik ilkesi ise, vergilerin piyasa işleyişini bozmamasını ve vergi tahsil maliyetlerinin minimum düzeyde olmasını ifade etmektedir (Pehlivan, 2016: 145).

Adam Smith’in klasik vergileme ilkeleri, zamanla, toplumsal ve ekonomik gelişmelere ve değişen vergisel hedeflere yönelik olarak güncellenmiştir. Günümüzde, vergilendirme ile ekonomik kalkınmanın sağlanması, kamu gelirlerinin artırılması ve gelir-servet dağılımında adaletin sağlanması amaçlanmaktadır (Gökçay ve Rençber, 2021: 145). Aşağıda Tablo 13'te ortaya konulacak sınıflandırma, bu amaçlar çerçevesinde ele alınacaktır. Küresel vergi önerileri, ekonomik amaca yönelik ilkeler bağlamında, vergilerin hangi kaynaktan alındığı, üretimi ne kadar etkilediği ve yansıma durumlarına göre; mali amaca yönelik ilkeler bağlamında, vergilerin kamu harcamalarının sağlanması için yeterli miktarda toplanması ve ekonomik konjonktüre uyum sağlayabilme potansiyeline göre; adalet amacına yönelik ilkeler bağlamında, vergilerin toplumdaki

herkesten, eşit bir şekilde alınıp alınmadığına, tarife yapısına, ödeme gücünü dikkate alıp almadığına ve çifte vergilendirmeye sebep olup olmadığına göre; vergi tekniğine yönelik ilkeler bağlamında ise, verginin mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetlerini sağlaması, vergi mevzuatlarının mükelleflerin anlayabileceğı şekilde belirli, basit olması ve vergilerin mükelleflerden en uygun zamanda ve en uygun şekilde alınmasına göre değerdendirilmeye çalışılacaktır.



Tablo 13: Küresel Vergi Önerilerinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

		Karbon Vergisi	Uçak Yakıtı Vergisi	Atmosferi Kullanım Vergisi	Tobin Vergisi	Finansal İşlem Vergisi	İnternet Vergisi	Dünya Ticaret Vergisi	Uls. Silah Ticareti Vergisi	Küresel Asgari Kurumlar Vergisi	Küresel Servet Vergisi
Ekonomik Amaca Yönelik İlkeler	Uygun vergi kaynağının seçimi	Harcamalar	Harcamalar	Harcamalar	Harcamalar	Harcamalar	Harcamalar	Harcamalar	Harcamalar	Gelir	Servet
	Tarafsız Vergileme İlkesi	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-
	Yansımama İlkesi	Yansıtılabilir	Yansıtılabilir	Yansıtılabilir	Yansıtılamaz	Yansıtılamaz	Yansıtılabilir	Yansıtılabilir	Yansıtılabilir	Yansıtılabilir	Yansıtılamaz
Mali Amaca Yönelik İlkeler	Yeterlik İlkesi	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
	Esneklik İlkesi	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-
Adalet Amacına Yönelik İlkeler	Genellik İlkesi	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
	Eşitlik İlkesi	-	-	-	-	-	-	-	-	+	+
	Artan Oranlılık İlkesi	Düz oranlı	Düz oranlı	Düz oranlı	Düz oranlı	Düz oranlı	Düz oranlı	Düz oranlı	Düz oranlı	Düz oranlı	Artan Oranlı
	Ödeme Gücü İlkesi	-	-	-	-	-	-	-	-	+	+
	Çifte Vergilendirme İlkesi	+	-	+	-	-	-	-	-	+	+
Vergi Tekniğine Yönelik İlkeler	Verimlilik İlkesi	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-
	Belirlilik İlkesi	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
	Uygunluk İlkesi	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 13, küresel vergi önerilerinin sahip oldukları tasarımlara ve vergilendirme ilkeleriyle aralarındaki uyumun geniş şekilde görülebilmesi için sunulmuştur. Aşağıda, her vergi önerisi tek tek bu bağlamda açıklanmaya çalışılacaktır.

3.3.1.1.Karbon Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Karbon vergisi ekonomik amaca yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, vergi konusunun belirlenmesinde son zamanlardaki çevresel ve ekonomik faktörlerin etkili olduğu görülmektedir. Karbon emisyonlarının her geçen gün artması ve doğaya verdiği zarar göz önüne alındığında, bu emisyonların uygun bir vergi kaynağı olarak vergilendirilmeleri gerektiği ifade edilebilir. Pigovian bir vergi türü olan karbon vergisi, karbon emisyonu yayan faaliyetin, üretim miktarında azalmaya neden olarak kirlilik seviyesini düşürmeyi hedeflemektedir. Dolayısıyla üretimi asgari düzeyden daha fazla etkilemesi gerekmektedir. Ayrıca, bir karbon vergisi, üreticiler üzerine salınsa da piyasa imkanları sayesinde tüketicilere kolaylıkla yansıtılabilir. Bu nedenle, verginin, yatırım kararları üzerinde çok fazla olumsuz etki yaratması muhtemel değildir. Ancak, vergi yükünün düşük gelirli bireyler üzerine yansması söz konusu olabilir.

Düzeltilici bir vergi olan karbon vergisi mali amaca yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, vergi, sera gazı emisyonlarını azaltırken aynı zamanda ülkelerin kamusal harcamalar için ihtiyaç duydukları devlet gelirlerini artıracaktır. Ancak, verginin asıl amacının mali amacı gerçekleştirmekten çok, negatif dışsallık yayan faaliyetlerin tüketimini azaltmak ve bu dışsallıkların ortaya çıkarmış olduğu refah kaybının telafi edilmesi, iklim değişikliğinin etkilerini hafifletmek, halk sağlığını iyileştirmek ve gelir ve kaynak dağılımında etkinliğin sağlanması olduğu göze çarpmaktadır. Vergiden elde edilen gelirler, kamu harcamalarının finansmanı için, negatif dışsallıkların ortaya çıkarmış olduğu etkilerin tazmini için ve/veya çevresel bozulmadan en çok etkilenen düşük gelirli bireylerin refahlarının artırılması için kullanılabilir (IMF/OECD, 2021: 20). Harcamalar üzerinden alınan vergilerin esnekliğinin yüksek olması dolayısıyla karbon vergisinin esnekliği de yüksektir. Bu da verginin, konjonktürel yükselme dönemlerinde gelirleri artırmasına ve konjonktürel daralma dönemlerinde gelirleri düşürmesine imkân verecektir.

Karbon vergisi adalete bağlı amaçları gerçekleştirmeye yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, öncelikle verginin karbon emisyonları üzerinden alınan, konusu itibarıyla geniş tabanlı bir vergi olduğunu söylemek mümkündür. Spesifik olarak emisyon salım miktarı üzerinden sabit miktarda olarak alınması öngörülen vergi, subjektif yapılamadığı için gayri adildir. Böyle bir karbon vergisinin fiili yüklenicisinin hane halkı olması halinde, düşük gelirli hane halkları üzerinde olumsuz etkiler ortaya çıkarması ve gelir dağılımında adaleti bozucu etki yaratması muhtemeldir.

Karbon vergisi, ülkeler, fosil yakıtların kullanımı üzerinden zaten halihazırda vergiler uygulamakta oldukları için, aynı kaynaktan iki kez vergi alınmasına ve vergi teorisinde çifte vergileme olarak geçen olguya sebebiyet vererek adaletsizlik yaratabilir (Hotunoğlu, 2007: 21).

Karbon vergisinin vergi tekniğine yönelik ilkeler bağlamında değerlendirilmesi, verginin tarh, tebliğ ve tahsil usullerinin ele alınmasını gerektirir. Karbon vergisi, uygulanması kolay bir araçtır ve çoğu ülkede mevcut olan mali altyapıdan faydalanabilir. Karbon ücretleri, çoğu ülkede iyice yerleşmiş olan ve toplanması en kolay vergiler arasında yer alan kömüre, doğal gaz ve diğer petrol ürünlerine uygulanan mevcut tüketim vergilerine entegre edilebilir. Böylece, mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetlerini sağlayacaktır. Dolaylı bir vergi olarak karbon vergisi, mali anesteziye uygunluk, belirlilik ve verimlik gibi avantajlara sahiptir.

3.3.1.2. Uçak Yakıtı Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Uçak yakıtı vergisi ile büyüyen bir sektör olan hava taşımacılığında kaynaklanan karbon emisyonlarının artması ve Havacılık Sözleşmesi gereği vergilendirmeden muaf tutulan uçak yakıtlarının, iklim değişikliği ile mücadele bağlamında değerlendirilerek uygun bir vergi kaynağı olarak vergilendirilmesi hedeflenmiştir. Pigovian bir vergi olan uçak yakıtı vergisinin tamamen tüketicilere yansıtılması durumunda, kullanıcı maliyetlerini artırarak talep üzerinde negatif bir etki ortaya çıkarması muhtemeldir. Ancak, verginin yansıtılabilmesi, üretimi asgari düzeyde etkileyerek kararlarda sapmalara neden olmamasına katkı sağlayacaktır.

Mali amaca yönelik ilkelere göre uçak yakıtı vergisine bakıldığında, çevre vergilerinin temelinde olduğu gibi, verginin düzeltici işlevinin, gelir sağlama amacının önüne geçtiği söylenebilir. Ancak yine de vergilemeden muaf tutulan uçak yakıtlarının vergilendirilmesi, vergiyi uygulayan ülkeler için önemli miktarlarda gelir kaynağı yaratacaktır. Dolaylı bir vergi olarak uçak yakıtı vergisinin esnekliği yüksektir, dolayısıyla vergi ekonomik konjonktürle uyumlu bir şekilde işleyecektir. Verginin asıl amacının, havacılık sektöründen kaynaklanan karbon emisyonlarını azaltarak iklim değişikliğinin etkilerini hafifletmek olduğu söylenebilir.

Uçak yakıtı vergisi, adalete bağlı amaçları gerçekleştirmeye yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, öncelikle verginin karbon emisyonları üzerinden dolaylı olarak alınan, konusu itibarıyla dar tabanlı bir vergi olduğunu söylemek mümkündür. Ancak, vergilendirmeden muaf tutulan uçak yakıtlarının vergilendirilmesi, adalet ve genellik ilkesi bağlamında ayrıca önemlidir. Verginin tarife yapısı ile ilgili bir kesinlik söz konusu değildir. Ancak, dolaylı bir vergi olması nedeniyle artan oranlılık ve ödeme gücü ilkeleri ile uyuşmamaktadır. Vergi yapısı dolayısıyla düşük gelirli hane halkları üzerinde olumsuz etkiler doğurabilir. Uçak yakıtı vergisi yapısı itibarıyla subjektifleştirme yapılamadığı için gayri adildir. Vergi, kirleticiler üzerine salınarak karbon emisyonlarını azaltmayı hedeflediği için, adalet ilkesi göz ardı edilmiştir denilebilir.

Uluslararası Sivil Havacılık Anlaşması'nın 24. maddesine göre havacılık yakıtları vergilendirmeden muaftır, dolayısıyla daha önce vergilendirilmeyen bu kaynağın vergilendirilmesi, çifte vergilendirmeye sebebiyet vermeyecektir. Ancak, verginin farklı ülkelerce uygulanması durumunda çifte vergilendirme olgusu ortaya çıkabilir.

Uçak yakıtı vergisi, yolcu bileti fiyatlarının içerisinde bir KDV gibi yerleştirilerek, mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetleri ile verimli bir şekilde uygulanabilir. Dolaylı yapısı itibarıyla mali anesteziye ve belirlilik ilkesine uygun olan verginin uygulanması için mevcut mali altyapı sistemleri kullanılabilir.

3.3.1.3. Okyanusları ve Atmosferi Kullanım Vergisi/Uluslararası Hava Taşımacılığı Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Uluslararası havacılık ve deniz taşımacılığı küresel karbon emisyonlarının önemli ve büyüyen bir payına sahip olmasına rağmen, bu alanların mevcut emisyon azaltım faaliyetlerinin dışında tutulması, emisyon artışlarını daha da şiddetlendirmektedir. Bu durum, tüm dünya için ortak alan olan ve sürdürülebilir bir gelecek için büyük önem taşıyan okyanusların ve atmosferin kullanımı üzerinden vergi alınması fikrini doğurmuştur. Bu bağlamda, ülkelerden çıkış yapan (transit yolcular muaftır) tüm yolculardan uçak bileti vergilerine ek bir havayolu dayanışma ücreti alınarak, emisyonların azaltılması hedeflenmiştir. Verginin uçak biletleri üzerinden dolaylı olarak alınması, yansıtılmasına imkân verirken, yatırım kararları üzerinde olumsuz bir etki yaratmamasını sağlayacaktır.

Düzeltilici bir vergi olan havayolu dayanışma vergisi, sera gazı emisyonlarını azaltırken aynı zamanda ülkelerin kamusal harcamalar için ihtiyaç duydukları devlet gelirlerini artıracaktır. Vergiden elde edilen gelirler, kamu harcamalarının finansmanı için kullanılabilir veya gelişmekte olan ülkelere sıtma, tüberküloz ve HIV/AIDS'i tedavi etmek ve ilaç tedarik etmek üzere UNITAID'e aktarılabilir (Bird, 2015: 23). Diğer çevre vergilerinde olduğu gibi bu vergi de ekonomik genişleme ve daralma dönemlerine uyum sağlayacak esnekliğe sahiptir. Verginin asıl amacı, negatif dışsallık yayan faaliyeti vergilendirerek, bu dışsallıkların ortaya çıkarmış olduğu refah kaybının telafi edilmesi ve vergiden elde edilen gelirler ile gelişmekte olan ülkelerdeki hastalıklarla mücadele için finansman sağlamaktır.

Uçak biletleri üzerinden alınan verginin konusu itibarıyla dar tabanlı bir vergi olduğunu söylemek mümkündür. Ancak, daha önce vergilendirilmeyen ve çevreye zarar veren bu kaynakların vergilendirilmesi genellik ilkesine uygundur. Düz oranlı olarak planlanan vergi, eşitlik ilkesi ile uyumluyken, ödeme gücü ve artan oranlılık ilkeleri ile çelişmektedir. Ancak, uygulamada yolculuk sayısı arttıkça, verginin artan oranlı bir yapıya dönüşmesi muhtemeldir. Vergi, kirleticiler üzerine salınarak karbon emisyonlarını azaltmayı hedeflediği için, adalet ilkesi göz ardı edilmiştir.

Mevcut sistemde var olan uçak biletleri üzerinden alınan tüketim vergileri ile aynı kaynağı vergilendireceği için çifte vergilendirmeye sebep olabilir.

Havayolu dayanışma vergisinin beyan edilmesinden ve tahsil edilmesinden, ilgili havayolları sorumlu olacaktır. Sistemde mevcut olan tüketim vergileri gibi tahsil edilebileceği için, minimum tarh ve tahsil maliyeti ile toplanabilecektir. Dolaylı bir vergi olarak, mali anesteziye uygunluk, belirlilik ve verimlilik gibi avantajlara sahiptir.

3.3.1.4. Tobin Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Tobin vergisi ekonomik amaca yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, vergi konusunun belirlenmesinde spekülasyon amaçlı kısa vadeli işlemlerin geçmiş zamanlarda yol açtığı finansal krizlerin etkili olduğu söylenebilir. Küreselleşmenin ortaya çıkardığı şartlar, spekülasyon amaçlı döviz işlemlerinin caydırılması için bu işlemler üzerinden vergi alınması fikrini ortaya çıkarmıştır. Yapılan işlemler üzerinden alınacak düşük oranlı bir vergi, verginin üretimi asgari düzeyde etkilemesi ilkesi ile uyumludur. Pigovian bir vergi olan Tobin vergisinin uygulanması halinde, vergi yükünün ağırlıklı olarak finansal işlemin doğrudan/dolaylı sahibi üzerinde kalması muhtemeldir.

Mali amaca yönelik ilkeler bağlamında Tobin vergisi için tahmin edilen gelirler, hesaplanma yılları ve üzerinde durulan varsayımlara göre farklılık gösterse de 2021 yılı itibarıyla küresel düzeyde yıllık net yabancı sermaye girişlerinin 2,16 trilyon dolara ulaştığı göz önüne alındığında, düşük oranlı bir vergi bile, vergiyi uygulayan ülkelerin gelirlerine önemli katkılarda bulunabilecektir (Dünya Bankası, 2022b). Döviz işlemleri üzerinden alınan Tobin vergisinin, genişleme ve daralma dönemlerinde konjonktüre uyum sağlayarak gelirleri artırma ya da azaltma esnekliği bulunmaktadır. Tobin vergisinde de çevre vergilerinde olduğu gibi, verginin mali amacından çok düzenleyici işlevi ön plana çıkartılmıştır. Verginin asıl amacının, spekülasyon amaçlı kısa vadeli döviz işlemlerinin maliyetini artırarak, piyasalardaki finansal oynaklığı azaltmak ve gelir ve kaynak dağılımında etkinliğin sağlanması olduğu söylenebilir.

Tobin vergisi, adalete bağlı amaçları gerçekleştirmeye yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, öncelikle verginin yabancı paraların alım ve satımını kapsayan döviz işlemleri üzerinden alınan geniş tabanlı bir vergi olduğunu söylemek mümkündür. Advolorem esaslı olarak spot döviz işlemleri üzerinden alınan vergi, düşük ve düz oranlıdır. Vergi, ödeme gücünü dikkate almamaktadır, ancak, işlem başına alındığı için, işlem sayısı arttıkça kişilerin ödedikleri vergi de artmakta ve vergi, artan oranlı bir etki ortaya çıkarmaktadır. Finans sektörü üzerinden elde edilen yüksek karların uygun şekilde vergilendirilerek sektörün, kamu finansmanına yaptığı katkılarının artırılması ve vergi yükünün finansal piyasalardaki en aktif olan üst düzey varlıklı gruplar üzerinde olması adalete yönelik ilkeler açısından ayrıca önemlidir. Tobin vergisi yapısı itibarıyla

subjektifleştirme yapılamadığı için gayrı adildir. Vergi, spekülörler üzerine salınarak zararlı spekülasyonları azaltmayı hedeflediği için, adalet ilkesi göz ardı edilmiştir denilebilir.

Vergi tekniğine yönelik ilkeler bağlamında Tobin vergisine bakıldığında, tam olarak aynıysa olmasa da benzer vergilerin ölkelerce uygulanmakta olması, verginin mevcut sistem üzerinden mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetleri ile uygulanabileceğini göstermektedir. Tobin vergisi, döviz işleminin gerçekleştirildiği noktada, işlemlerin gerçekleştirildiği ağırlardan otomatik olarak tahsil edilebilir. Bu durum, hem mükellef hem de vergi dairesi açısından uygunluk ilkesine katkı sağlar. Vergi, mali anesteziye uygunluk, belirlilik ve verimlilik gibi avantajlara sahiptir.

3.3.1.5. Finansal İşlem Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Finansal işlem vergisi, türev ürünlerin ve hedge fonların yaygınlaşması ile aşınan vergi matrahlarının telafi edilmesi ve finans sektörünün kamu finansmanına katılımını artırmak amacıyla spekülatif ve sosyal değer yaratmayan işlemlerin vergilendirilmesi fikrine dayanmaktadır. Düşük oranlı olarak tasarlanan vergi, üretim kararlarını asgari düzeyde etkileyecektir. Pigovian bir vergi olarak tasarlanan finansal işlem vergisinde verginin yüklenicisi bu işlemlerle uğraşan kişi veya kurumlar olacaktır, bu nedenle yansıtılması mümkün olmayacaktır.

Finansal işlem vergileri, vergilendirilmeyen finansal işlemlerin vergilendirilerek sermaye sektörünün kamu harcamalarına daha fazla katılmasını hedefleyen, mali amacıyla beraber düzenleyici işlevleri ön planda olan bir vergidir. Aynı zamanda küresel vergi önerileri arasında en çok gelir toplama potansiyeline sahip olan vergidir. Elde edilen gelirler konjonktürel esnekliğe sahip bulunmaktadır. Diğer bir ifade ile ekonominin canlanma döneminde bu vergiden elde edilen gelirler artma eğilimi gösterirken, ekonominin daralma dönemlerinde ise azalma eğilimi göstermektedir.

Adaletle bağlı amaçları gerçekleştirmeye yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, finansal işlem vergisi bütün finansal işlemler üzerinden alınması hedeflenen oldukça geniş tabanlı bir vergidir. Gelirin belirli bir yüzdesi üzerinden alınacak vergi oldukça düşük ve düz oranlıdır. Tobin vergisinde olduğu gibi finansal işlem vergisinde de vergi işlem başına alındığı için, işlem sayısı arttıkça ödenen vergi de artarak artan oranlı bir etki ortaya çıkarmaktadır. Ayrıca, finans sektörü üzerinde vergi yükünün artırılması, küreselleşme sürecinin ağır yükler yüklediği emek üzerindeki vergi oranlarının düşürülmesine de imkân vererek vergilemede adaletle katkı sağlayacaktır. Verginin sermaye piyasalarının yarattığı negatif dışsallıkları içselleştirebilmesi için, etkinlik ön planla tutulmuştur. Vergi, vergilendirilmeyen sermaye piyasalarını vergilendireceği için çifte vergilendirmeye sebep olması muhtemel değildir.

Vergi tekniğine yönelik ilkeler bağlamında bakıldığında, finansal işlem vergileri türev piyasaları da kapsadığı ve finansal işlem hacminin devasa büyüklüğü sebebiyle birtakım maliyetler yaratabilecektir. Vergi, merkezi takas odaları aracılığıyla tahsil edilebileceği için, mükellef ve ülkeler açısından uygunluk ilkesine uygundur. Ayrıca, vergi, mali anesteziye uygunluk, belirlilik ve verimlilik avantajlarına sahiptir.

3.3.1.6. Elektronik Posta / İnternet Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Dijitalleşen ticaret nedeniyle azalan KDV vb. vergi gelirlerinin telafi edilmesi, zengin ve fakir ülkeler arasındaki dijital uçurumun kapatılması ve küresel önceliklerin finansmanı amacıyla uygun bir vergi kaynağı olarak internet/e-posta üzerinden vergi alınması fikrini doğurmuştur. İşlemler üzerinden alınacak vergi, yapısı gereği yansımaya imkân vermektedir. Dolayısıyla vergi, üretimi asgari düzeyde etkileme ilkesi ile uyumludur.

Küreselleşme ortamında internet ve e-posta kullanımının sürekli olarak artması bu alanın vergilendirilmesi durumunda elde edilecek gelirlerin de sürekli olarak artmasına imkân verecektir. İnternet ve e-posta kullanımının yoğunluğu göz önüne alındığında, çok düşük oranlı bir vergi bile, kamu harcamalarının finansmanı için gerekli olan gelirleri sağlarken aynı zamanda esnek yapısıyla ekonomik konjonktüre uyum sağlayacaktır.

İnternet/e-posta vergisi geniş bir tabana sahiptir ve genellik ilkesi ile uyumludur. Vergi ile ilgili yapılan öneriler, düz ve düşük oranlı bir şekilde uygulanmasıdır. Bu şekilde uygulanan bir vergi, subjektleştirme yapılamadığı için gayri adildir. Bu alan daha önce vergilendirilmediğinden, internet/e-posta vergisinin çifte vergilendirmeye sebebiyet vermesi muhtemel değildir.

İnternet/e-posta vergisi, dolaylı yapısı nedeniyle, mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetleri ile uygulanabilecektir. Vergi, mali anesteziye uygunluk, belirlilik ve verimlilik gibi avantajlara sahiptir.

3.3.1.7. Dünya Ticaret Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Küresel müştereklerin finanse edilmesi amacıyla dünya ticaret hacminin büyüklüğünden ve potansiyelinden faydalanılarak uygun bir vergi kaynağı olarak vergilendirilmesi fikri, dünya ticaret vergisini ortaya çıkarmıştır. İthalat ve ihracat üzerinden alınacak olan vergi, yapısı gereği kolayca tüketicilere yansıtılabilecektir. Verginin yansımasının mümkün olması, üretimi asgari düzeyde etkilemesine katkı sağlayacaktır.

Küreselleşme ile hacmi büyüyen ve büyümeye devam eden dünya ticareti üzerinden vergi alınması, vergiyi uygulayan otorite için önemli gelirler ortaya çıkararak küresel müştereklerin finansmanı için hatırı sayılır gelirler ortaya çıkaracaktır. Vergi, bir harcama vergisi olması nedeniyle dünya ticaret hacmindeki genişleme ve daralmalara kolay bir şekilde uyum sağlayarak vergi oranlarının yükseltilmesine gerek kalmadan kendisinden beklenen geliri artırma ve azaltma kabiliyetine sahiptir.

İthalat ve ihracat üzerinden alınacak geniş tabanlı bir dünya ticaret vergisi vergilemede genellik ilkesi ile uyumlu olacaktır. Yapısı itibarı ile düz ve düşük oranlı olan vergi, ödeme gücünü dikkate almamaktadır. Vergi, subjektleştirme yapılamadığı için gayri adil olarak değerlendirilmektedir. Bu verginin çifte vergilendirmeye sebebiyet vermesi muhtemel değildir.

Dünya Ticaret vergisi, dolaylı yapısı nedeniyle mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetleri ile uygulanabilecektir. Vergi, mali anesteziye uygunluk, belirlilik ve verimlilik gibi avantajlara sahiptir.

3.3.1.8. Uluslararası Silah Ticareti Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Negatif dışsalılıkları vergilendirerek dışsalılıkların düzeltilmesi ve elde edilen gelirlerin pozitif dışsalılıklara sahip malların üretimine aktarılması bağlamında küresel barışın desteklenmesi amacıyla, silah ticaretinin uygun bir vergi kaynağı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Vergi, dolaylı yapısı gereği ileriye doğru (tüketicilere) kolaylıkla yansıtılabileceği için, verginin üretimi asgari düzeyde etkilemesi muhtemeldir.

Silah ticareti üzerinden alınacak olan vergi, küresel barışın finansmanı için gerekli olan gelirlerin artırılmasına katkı sağlayacaktır. Harcama vergilerinin sahip olduğu yüksek esneklik, vergi oranlarının artırılmasına gerek kalmadan verginin konjonktürle uyumlu çalışarak beklenen gelirleri sağlamasına imkân verecektir.

Küresel silah ticareti üzerinden alınacak verginin geniş bir tabana sahip olması vergilemede genellik ilkesi ile uyumludur. Düz ve düşük oranlı olarak tasarlanan vergi, ödeme gücünü dikkate almamaktadır. Verginin çifte vergilemeye söz konusu olması muhtemel değildir.

Silah ticareti vergisi dolaylı yapısı nedeniyle, mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetleri ile uygulanabilecektir. Vergi, mali anesteziye uygunluk, belirlilik ve verimlilik gibi avantajlara sahiptir.

3.3.1.9. Küresel Asgari Kurumlar Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Vergi rekabetinin neden olduğu vergi matrahlarındaki aşınmanın önlenmesi ve vergi rekabetine zemin oluşturulması amacıyla çok uluslu şirketlerin elde ettiği gelirlerin küresel çapta vergilendirilmesi gerekliliği küresel asgari kurumlar vergisi uygulamasını ortaya çıkarmıştır. Vergi, kurum kazançları üzerinden alınacağı için tüketicilere yansıtılabilir bu sayede üretimi asgari düzeyde etkileyecektir. Verginin yansıtılması durumunda vergi tüketim vergisi etkisi yaratacaktır.

Mali amaca yönelik ilkeler kapsamında küresel asgari kurumlar vergisine bakıldığında verginin yılda 150 milyar dolarlık büyük bir vergi geliri yaratması beklenmektedir. Elde edilen gelirler hem ülkelerin kamu finansmanına hem de küresel kamu mallarının finansmanına katkı sağlayacaktır. Vergi kurum kazançları üzerine düz oranlı olarak uygulanacağı için konjonktürel esnekliği nötr olacaktır. Bunun anlamı, verginin konjonktürle paralel bir seyir izleme kabiliyetine sahip olduğudur. Ayrıca, yatırımları etkileyebileceği için daralma dönemlerinde etkin işlev görebilecek bir vergidir.

Küresel asgari kurumlar vergisi adalete bağlı amaçları gerçekleştirmeye yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, küresel çaptaki kurum karları üzerinden alınması hedeflenen geniş tabanlı bir vergi olduğunu söylemek mümkündür. Kurum kazançları üzerinden alınan vergi, kaynağa göre vergilendirmeye imkân sağlayarak ayırma ilkesini gerçekleştirir. Düz ve düşük oranlı belirlenen vergi, ödeme gücünü dikkate almamaktadır. Küresel asgari kurumlar vergisi, çok uluslu şirketlerin elde ettikleri yüksek karları vergilendirerek ve hem vergilemede adalete hem de genel adalete katkı sağlayacaktır. Ancak, asgari küresel kurumlar vergisi, aynı kaynaktan iki kez vergi alınmasına sebep olarak çifte vergileme olgusuna sebebiyet verebilir.

Küresel asgari kurumlar vergisi vergi tekniğine yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, vergi, mükellefiyetin önceden bilinmesine imkân verdiği için belirlilik kriterine uygundur. Zaten ülkelerde uygulanmakta olduğu için ekstra maliyetler ortaya çıkarması söz konusu değildir. Vergi, belirli bir dönemdeki kurum kazançlarının belirli tarihler içerisinde ödenmesini öngördüğü için, uygunluk kriterlerine de uygundur. Verginin tarh ve tahsil süresi arasında belirli bir süre bulunduğu için verimliliği nispeten düşüktür.

3.3.1.10. Küresel Servet Vergisinin Vergileme İlkeleri Bağlamında Değerlendirilmesi

Küresel servet vergisi ekonomik amaca yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, vergi konusunun belirlenmesinde küreselleşmenin ortaya çıkardığı ekonomik faktörlerin etkili olduğu ve artan servet eşitsizliklerinin önüne geçilmesi amacıyla servetin uygun bir vergi kaynağı olarak vergilendirilmesi söz konusudur. Servet vergisi, sahip olduğu telafi edici, denetleyici ve

tamamlayıcı etkilerinden dolayı, gelir ve harcama üzerinden toplanamayan vergilerin toplanmasına imkân sağlayacaktır. Sermaye üzerinden vergi alınması, sermaye miktarını azaltarak üretimi etkileyecek ve dolayısıyla üretimi de asgari düzeyden daha fazla etkileyebilecektir. Verginin yansıtılması mümkün görünmemektedir.

Küresel servet vergisi mali amaca yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, verginin asıl amacının gelir ve servet eşitsizliklerini azaltmak olduğu dolayısıyla mali amacın ikinci planda kaldığı görülmektedir. Ancak yine de küresel düzeyde uygulanacak bir servet vergisi, yüksek miktarda gelirler elde ederek, finansman sıkıntısı çeken ülkelerin vergi gelirlerine katkı sağlayacaktır. Vergiden elde edilen gelirler, küresel düzeydeki sorunların çözülmesi amacıyla kullanılabilir. Servet vergileri, konjonktürel genişleme ve daralma dönemlerinde nötr bir etki ortaya çıkarmaktadır.

Küresel servet vergisi adalet amacına yönelik ilkeler bağlamında incelendiğinde, verginin, küresel düzeyde gelir ve servet eşitsizliğini azaltmayı hedeflediği görülmektedir. Küresel servet vergisinin, emlak, finansal ve ticari varlıklar üzerinden alınacak geniş tabanlı bir vergi olacağını ifade etmek mümkündür. Verginin küresel düzeyde, artan oranlı olarak uygulanması önerildiği için, vergi genellik, eşitlik ve ödeme gücü ilkelerine uygundur. Küresel servet vergisinin uygulanması durumunda çifte vergileme olgusunun ortaya çıkması muhtemeldir.

Küresel servet vergisi, vergi tekniğine yönelik ilkeler bağlamında değerlendirildiğinde, özünde servet vergilerinin uygulanmasının basit olduğu görülmektedir. Ancak günümüzde, servet unsurlarının birçok farklı şekilde elde tutulabilmesi nedeniyle, bu unsurların değerlerinin belirlenmesi ve uygun şekilde vergilendirilmesi zor ve maliyetli bir hale gelmektedir. Verginin yıllık olarak uygulanacak olması uygunluk ilkesine katkı sağlarken, tarh ve tahsil arasındaki süre nedeniyle vergilemeyi verimsiz bir hale getirebilecektir. Vergi, tahsil zamanı, miktarı, yeri ve usulüyle ilgili olarak mükellefler için net olacağı için belirlilik ilkesine uygundur.

Küresel vergi önerileri vergileme ilkelerine bağlamında değerlendirildiğinde, her bir önerinin küreselleşmenin neden olduğu negatif bir dışsallığı içselleştirmek, azaltmak ve pozitif dışsallıkları artırmak amacıyla ortaya konulduğu söylenebilir. Çevre vergileri düzenleyici işlevi ile küresel çapta zararlı karbon emisyonlarını azaltmayı hedeflerken, Tobin vergisi ile küresel çapta finansal istikrara katkı sağlanması, finansal işlem vergisi ile vergilendirilmeyen sermaye hareketlerinin vergilendirilerek küresel vergi adaletine katkı sağlanması, internet vergisi ile dijital ticaret nedeniyle kaybedilen vergi gelirlerinin telafi edilmesi, dünya ticaret vergisi ile küresel müştereklerin finansmanı, uluslararası silah ticareti vergisi ile küresel kamusal bir mal olan küresel barışın desteklenmesi ve küresel asgari kurumlar vergisi ile vergilendirilemeyen çok uluslu şirketler karlarının vergilendirilmesi, küresel servet vergisi ile küresel düzeydeki servet eşitsizliğinin önlenmesi hedeflenmiştir. Küresel vergi önerileri dolaylı yapıları nedeniyle ileriye

doğru yansımaya imkân vererek, üretimi asgari düzeyde etkileyecektir. Her bir küresel vergi önerisinin oldukça yüksek gelirler elde etme potansiyeli bulunmaktadır. Ayrıca, önerilerin küresel konjonktüre uyumlu olacak şekilde tasarlandıkları görülmektedir. Küresel vergi önerileri ile bütün dünya vatandaşlarının, eşit bir şekilde vergilendirilmesi öngörülmüştür. Vergilerin kirlilik ve sermaye üzerine yoğunlaşmış olması daha genel bir adalet algısıyla tasarlandıklarının göstergesidir. Küresel asgari kurumlar vergisi ve küresel servet vergisi hariç dolaylı bir şekilde uygulanması önerilen küresel vergilerin, basit, verimli ve mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetleri ile toplanarak, küresel çapta uygulanabilirliklerinin artırılması hedeflenmiştir. Ayrıca, öneriler mali anesteziye uygun olarak mükellef psikolojisine de uygun düşen vergilerdir. Önerilen vergiler belirli alanlardaki adaletsizliklere müdahale amacı taşıdığı için, vergilerin teorik tasarımlarında, adalete yönelik ilkelerden çok, ekonomik, mali ve vergi tekniğine yönelik açılardan verimli olmasına önem verildiği söylenebilir.

3.3.2. Küresel Vergi Önerilerinin Pratik Bağlamda Uygulanabilirlikleri

Küresel vergi önerisinin pratik açıdan değerlendirmesi, Wachtel (2000: 342)'in küresel vergilerin uygulanabilmesi için taşımaları gereken şartlardan yola çıkılarak yapılmıştır. Buna göre, küresel bir verginin taşınması gereken özellikler şu şekilde sıralanabilir:

- Asgari vergi uyumu maliyetleri de dahil olmak üzere, basitlik ve yönetim kolaylığı avantajına sahip olmalıdır,
- Halk için kabul edilebilir, sağlam ve mantıklı bir ekonomi politikası için gerekli olan birincil hedeflere sahip olmalıdır,
- Uygulanabilmesi için verilen siyasi çabaya değmeli ve yeterli geliri toplayabilmelidir,
- Küresel vergi, dünyadaki en az birkaç ülke grubunu içermelidir.

Wachtel'in kriterleri doğrultusunda vergi önerileri değerlendirildiğinde, öncelikle önerilen küresel vergilerin küresel çapta uygulanması, vergiye uyum maliyetleri ve idari maliyetler yaratabilecektir. Ancak, vergilerin tasarımında küresel çapta uygulanabilirliği mümkün olan en yüksek seviyeye çıkarmak için herkesin basit bir şekilde uyum sağlayabileceği ve ülkelerin kolaylıkla yönetebileceği vergiler tercih edilmiştir. Vergi konularının kirlilik ve sermayeye yönelik oluşu, küresel vergi önerilerinin halk için kabul edilebilirliğini artıracaktır. Bu konuların küresel çapta yaşanan sorunlara etkileri göz önüne alındığında, bir ekonomi politikasının birincil hedefleri olan etkin kaynak dağılımı, makroekonomik istikrar ve ekonomik büyüme ve kalkınma için ayrıca önemli oldukları görülmektedir. Küresel vergilerle ilgili yapılan gelir tahminlerine bakıldığında, bu vergilerin dünyada küresel çaptaki sorunları çözmek için gerekli olan gelirleri sağlayabilecek potansiyele sahip oldukları, negatif dışsallıkların içselleştirilmesi ve pozitif dışsallıkların artırılması amacıyla, her verginin kendi şartlarına göre savunulabilir olduğu görülmektedir. Bu kısma kadar, önerilen küresel vergilerin hepsi Wachtel'in bahsettiği şartları sağlamaktadır. Ancak, küresel çapta

uygulama için vergilerin en az birkaç ülke grubunda uygulanması gerekmektedir. Yapılan vergi önerilerine bakıldığında, karbon vergisi, uçak bileti vergisi ve finansal işlem vergilerinin bazı ülkelerde mevcut olduğu, küresel asgari kurumlar vergisi üzerinde de birçok ülkenin anlaşmaya vardığı ancak, diğer önerilerin bu şartı sağlayamadığı görülmektedir.

Wachtel'in bahsettiği şartlar sağlansa dahi, küresel vergilerin uygulanması ile ilgili karşılaşılabilecek bazı başka sorunlar bulunmaktadır. Eser ve Birinci (2013: 190), bu sorunları dört başlık altında sınıflandırmıştır. Bunlar, küresel vergilerin nasıl yönetileceği, vergilemenin sebep olacağı dışsallıklar, elde edilen gelirlerin nasıl kullanılacağı ve vergilere karşı mükelleflerin verecekleri tepkilerdir.

3.3.2.1. Yönetim Açısından

Bu başlık altında, önerilen küresel vergilerin uygulanabilmesi için gerekli olan uluslararası yönetim ve koordinasyon sorunları açıklanmaya çalışılacaktır. Küresel verginin, küresel niteliğini veren somut bir uluslararası anlaşma yoluyla koordineli bir uluslararası temelde uygulanması gerektiğine dair yaygın bir fikir birliği vardır. Böyle bir küresel verginin getirilmesi karşısındaki ilk sorun, uluslararası koordinasyon eksikliğidir (Arestis ve Karagiannis, 2022: 13). Dünyada, küresel vergi yönetişimini sağlayacak, gerekli çalışmaları yürütecek, uygulanmalarını teşvik edecek, uygulanmalarla ilgili kararları alacak, elde edilen gelirleri toplayarak toplanan gelirleri dağıtacak ve tüm bunların koordinasyonunu ve gözetimini yapıp, denetleyebilecek herhangi bir sistem bulunmamaktadır (Bird, 2015: 37). Algıdaki bütünlüğü yer yüzündeki ulusal sınırlarla bölünen dünyada, var olan ülkelerin hepsinin aynı doğrultuda adım atmasını sağlayacak herhangi bir gücün olmayışı, küresel vergilerin uygulanması önündeki en büyük engeldir (Eser ve Birinci, 2013: 190).

Küresel yönetişim için evrensel bir otorite olmadan, vergi uygulayabilecek ve tahsil edebilecek tek aktör, her ulus devletin kendisidir (Bird, 2015: 37). Ulus devletler kendi başlarına bu vergileri uygulasalar dahi küresel yönetişim olmadan yapılan uygulamalar, beklenen etkileri yaratmaya yetmeyecektir. Çünkü küresel ölçekteki sorunların, küresel olarak ele alınması, kararların küresel olarak ortak bir şekilde verilmesi ve müdahalelerin küresel ölçekte ülkelerce aynı anda yapılması gerekmektedir. Ülkeler, tek taraflı olarak vergileri uygulasalar dahi, diğer bölgelerde uygulamanın eksikliği nedeniyle faaliyetin zararlı etkileri yayılmaya devam edecektir. Böyle bir durumda, vergiyi uygulayan ülkeler yalnızca gelir elde edecek, küresel çapta yaşanan sorunların tam anlamıyla çözümü mümkün olmayacaktır (Eser ve Birinci, 2013: 190).

Küresel kamusal malların finansmanı, daha güçlü bir küresel yönetişimi ve buna müteakip bir dağıtım mekanizması gerektirmektedir (ülkelere ve/veya bölgesel veya ulus altı kuruluşlara). Öte yandan, yurt içi gelir seferberliğini kolaylaştıran küresel düzeltmeler, yönetişim sorularından muaf değildir, hatta çok uzaktır. İyi yönetişimin, özellikle de vergilendirme haklarının uluslararası

dağılımı için önemli etkileri olan kararlarda şeffaf ve hesap verebilir süreçlerin olmaması, vergi konularına ilişkin uluslararası düzenlemelerle ilgili temel sorunlardan birini oluşturmaktadır (Cobham ve Klees, 2016: 24). Bu sorunları ortadan kaldırmak adına küresel çapta hizmet verecek olan ulusüstü örgütler gündeme getirilmiştir.

Jha (2002: 17) tarafından özellikle küresel vergi çalışmalarına yönelik küresel vergilerin idaresinden ve gelirlerin dağıtımını organize etmekten sorumlu olacak “Dünya Kalkınma Örgütü” (WDO) olarak adlandırılan uluslararası bir örgütün kurulması önerilmiştir. WDO’nun gündemi öncelikle, uygulanacak vergi ve harçların seçilmesi, vergi oranlarının belirlenmesi, vergi tabanlarının tanımlanması, çeşitli kurumlar arasında vergi tahsilatının koordine edilmesi, elde edilen gelirlerin kullanılacağı alanların belirlenmesi ve ilgili birimlere gönderilmesi, vergi ve harç idaresindeki harcamalar için katılımcı ülkelerin/yetkililerin nasıl tazmin edileceğine karar verilmesi olacaktır.

Tanzi (2014: 15), vergilendirme ile ilgili konularda görev yürütecek bir “Dünya Vergi Örgütü” (WTA) kurulmasını önermiştir. Tanzi’ye göre vergilendirme, hükümetlerin tüm faaliyetleri içerisinde en politik olanlarından bir tanesidir. Bu nedenle böyle bir örgüte atfedilen yetkiler ne kadar büyürse, onun gerçek olma şansı o kadar düşük olacaktır. Dünya çapında bir WTA kurulabilmesi için, ülkeler tarafından bu örgütün yaşanan sorunları çözmede yararlı olacağına inanılması ve örgütün, ülkelerin egemenliklerine zarar verecek kadar güçlü olmaması gerekmektedir. WTA’nın herkes tarafından kabul edilebilirliğini artırmak için örgüte atfedilen görevler nispeten mütevazı olmalı ve örgüt belirli grupların yandaşı olarak görülmemelidir. İdeal olarak tüm ülkeler ve bağımsız yargı bölgeleri örgüte bağlı olmalı ve WTA küresel topluluğu temsil etmelidir. Örgüt kurulur ve yararlı olduğu görülürse, ülkeler zaman içinde WTA’ya daha çok sorumluluk vermeye istekli olabilecektir.

Tanzi, başlangıç aşamasında WTA’ya vergilendirme yetkisi verilmesini ülkelerin kabul etmeyeceğini göz önünde bulundurmıştır. Ancak örgüt var olduktan, güven ortamı sağlandıktan sonra bunun mümkün olabileceğini dile getirmiştir. Örgütün temel amacı, haksız vergi rekabetini, dünya vergi tabanının haksız sömürsünü ve küresel faaliyetlerle bağlantılı büyüyen vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı sorunlarını azaltmaya yardımcı olmak olacaktır. WTA’ya başlıca 9 görev yüklenmiştir, bunlar (Tanzi, 2014: 16):

- WTA’nın düzenli olarak üstleneceği ilk görev, tüm ülke grupları için uluslararası düzeyde vergilendirmedeki ana eğilimleri ve sorunları belirlemek
- Mümkün olduğu kadar çok ülke için ilgili vergi bilgilerini ve istatistikleri derlemek ve kullanıma sunmak.

- Vergi istatistiklerini sunacak, eğilimleri ve başlıca sorunları belirleyecek, en iyi uygulamaları belirleyecek ve gelişen sorunlara çözüm önerecek periyodik, düzenli bir Dünya Vergisi Gelişim Raporu yayınlamak.
- Uluslararası bazı ülkelerin vergi politikalarından kaynaklanan olumsuz dışsalıkları asgari seviyeye indirmeyi amaçlayan temel ilke ve davranış kuralları geliştirmek.
- Farklı ülkeleri temsil eden politika yapıcılarının ve vergi uzmanlarının bir araya geleceği, genel vergi konularında görüş ve fikir alışverişinde bulunabilecekleri uluslararası bir vergi forumunun oluşturulması.
- Belirli ülkelerin fiili veya önerilen vergi politikalarının önemli olumsuzluklara sahip olduğu veya olduğuna inanıldığı durumlarda gayri resmi tahkim için uluslararası bir forum oluşturmak.
- Ülkeler arasında vergi mükellefleri hakkında bilgi alışverişi için belirli kuralları teşvik etmek ve sınırları belirlemek.
- WTA küresel vergi sorunlarıyla başa çıkmak için buldukları en iyi çözümlere karar verdikten sonra, ülkeleri bu çözümlere teşvik edecek, gerektiğinde ve talep edildiğinde teknik yardım sağlayarak bu çözümleri benimsemeye zorlayacak.
- WTA, ülkelerin vergi politikaları üzerinde bir “gözetim” sistemi oluşturacaktır. Gözetim sistemi ile tüm ülkelerin temsilcileri bir araya gelerek sorunları tartışacak ve tartışmaların bir özeti kamuoyuna sunulacaktır. Bu sayede üye ülkelerin daha iyi davranması teşvik edilecek ve vergi rekabetinin adaletsiz hale gelmesi engellenecek.

Tanzi'nin bahsettiği şekilde vergilendirme yetkisi olmayan bir WTA kurulması, ülkelerin egemenliklerine zarar vermeden küresel vergilerin uygulanmasına imkân sağlayabilir. Ancak, dünya çapında vergi örgütü kurulmasına yönelik öneriler, sahip oldukları bazı uygulama zorlukları nedeniyle çeşitli eleştiriler almaktadır.

Rixen (2016: 345)'e göre, vergilendirme alanında ortaya çıkan sorunların düzenlenmesi için yasama egemenliğinin paylaşılması, diğer bir ifadeyle ulusal vergi kanunlarının kısmen uyumlaştırılması gerekmektedir. Uluslararası vergi hukuku daha katı ve çok taraflı hale gelmelidir. Hükümetler şu anda bunu yaparak bir Uluslararası Vergi Örgütü (ITO) oluşturmak için yeterince istekli değildir. Bununla birlikte hem DTÖ'nün varlığı hem de uluslararası vergi yönetiminde birkaç yıl önce ütöpik olarak görülen gelişmelerin (en önemlisi otomatik bilgi alışverişinde) yaşanması, bunun mümkün olabileceğini göstermektedir. Çok fazla siyasi yatırım gerektirecek olsa da yerel ve uluslararası vergi adaletini yeniden canlandırma olasılığı, bu yatırımı değerli kılmaktadır. Bu bağlamda Rixen, ITO'nun dışında herhangi bir şeyin bugünün küresel vergi yönetişiminin işlevsel gerekliliklerini karşılamasının pek muhtemel olmadığını ve çeşitli vergi rekabeti biçimlerinin düzenlenmesini denetlemek ve uygulamak için bir ITO'nun oluşturulması gerektiğini dile getirmiştir.

Dünyada küresel otorite olarak görülecek bir kurumun oluşturulması oldukça zordur. Hiçbir hükümet vergi gelirlerini istedikleri şekilde kullanma yetkilerinden vazgeçmeye istekli değildir. Oysa küresel bir vergi sistemi, gelirlerin belirli bir miktarının uluslarüstü bir organa teslim edilmesini gerektirmektedir. Ayrıca hükümetler, genellikle hem finansal hem de politik olarak kendilerini destekleyen bankalardan ve işletmelerden küresel vergilere karşı gelecek olan güçlü bir direnişi göz önünde bulundurmak zorundadırlar. Bu yüzden, küresel vergilerin uygulanmaya konulabilmesi için temel destekleyici unsur, sivil toplum kuruluşlarının yapacağı baskı ve çalışmalar olacaktır (Uemura, 2007: 121). Küresel yönetim kurumları, yeni sorunlar ortaya çıktıkça belirli bir dereceye kadar bu sorunlara uyum sağlamıştır. Ancak uyarlamalar, artan talebe ayak uyduracak kadar güçlü veya yeterince önemli olamamıştır. Ülkelerin vergileme egemenliklerini paylaşmaya istekli olmamaları, farklı çıkarlara sahip olmaları ve mevcut kurumların etkinliğine ilişkin var olan endişeler nedeniyle küresel vergi yönetişimin uluslararası düzeyde bir vergi kurumuna yaklaşması pek de mümkün görünmemektedir (Burrows, 2010).

Aslında, küresel vergi yönetişimi tamamen yeni bir kurumsal proje olarak düşünüldüğünde, mevcut ampirik araştırmaların, bu projenin başarısı hakkında bilgi vermesi pek de olası değildir. Küreselleşmiş bir ekonomide yalnızca küresel bir otorite, belirli küresel aktörleri yeterli derecede kesinlik ve düzenlilikle vergilendirebilecektir. Ancak, bu durum ülkelerin vergi koyma yetkilerini küresel bir otoriteye devretmelerini gerektirmemektedir. Bunun yerine, mevcut egemen imtiyazların ve uygun zorlayıcı güçlerin uygulama mekanizmalarıyla birlikte küresel düzeye aktarılması yeterli olacaktır. Küresel kurumların yürürlükte olması, kurallara uymayanlara uygun yaptırımların uygulanabilmesi ve sistemin güvenliği için gereklidir. Ülkeler, vergi politikalarında kaybettikleri esnekliği, bu alanda bir miktar daha esneklikten vazgeçerek oluşturulan sınırlar (küresel vergilendirme) içerisinde yeniden sağlayabileceklerdir (Ronzoni, 2014: 52-57).

Vergi uyumlaştırma çabaları yaklaşık bir asırlık müzakereler boyunca istikrarlı bir şekilde ilerleme kaydetmesine rağmen, bunların devam eden uygulamalarının önünde hala önemli engeller bulunmaktadır. Bu engeller kendilerini iki temel uluslararası kavram biçiminde göstermektedir: Egemenlik ve milliyetçilik. Bu kavramlar, devletlerin vergi uyumlaştırma politikalarını kayıtsız şartsız benimsemelerini, bu tür politikaların devlet egemenliğini kabul edilemez bir dereceye kadar azaltacağı korkusuyla engellemektedir (Schmidt, 2018: 7). Ancak Silva (2021: 132), dünyada ulus devletlerin üzerinde üniter bir güç bulunmadığından, yapılan öneriler için ücret, harç veya vergilendirmeden tam olarak bahsetmenin mümkün olmadığını dile getirmiştir. Bu yüzden yapılan önerilere ilişkin alınacak kararların bir işbirliği anlaşması yoluyla yürütülmesi gerekmektedir. Böylece ulus devletlerin egemenliğine saygı duyulmuş ve zarar verilmemiş olacaktır.

Uluslararası bir vergi kurumunun yokluğunda, küresel vergilerin, çok taraflı anlaşmalarla ulusal vergi idareleri tarafından toplanması gerekecektir. Bununla birlikte, hükümetler arası bir organ tarafından, gelirlerin (muhtemelen kademeli) tahsisi için düzenlemeler içeren bölgesel veya

küresel bir vergi uygulanması söz konusu olabilecektir (Cobham ve Klees, 2016: 22). Ortak bir vergi miktarı üzerindeki uluslararası koordinasyon, katılımcıların eş zamanlı olarak hem küresel (azaltılmış oynaklık veya kirlilik) hem de bireysel olarak (vergi gelirleri açısından) piyasa etkinliğinde bir artış elde etmelerini sağlayacaktır (Cavallaro, 2021: 7).

Bird (2015: 37) ise, küresel vergilerin uygulanabilmesi için etkili, tutarlı ve koordineli bir uluslararası vergi rejiminin gerekli olduğunu ve bunun yalnızca küresel yönetişimin sağlanması ile mümkün olabileceğini dile getirmiştir. Mevcut uluslararası forumlar küresel adalet ve hakkaniyet konularını etkili bir şekilde ele almamakta, tek başına hareket eden uluslar ise bu konulardaki sorunlara çözüm üretememektedir. Bu yüzden, bu konuların tartışılabilmesi ve belki de çözülebileceği uluslararası bir foruma ihtiyaç duyulmaktadır (Bird: 2018: 1392). Bölgesel veya ekonomik birlikler arasındaki görüşmeler ve anlaşmalar ile küresel vergilerin uygulanması için tahsis ve yaptırım mekanizmaları yaratılabilir ve daha etkili bir küresel yönetim sağlanabilir (Mendez, 2001: 15). Uluslararası aktörler arasında işbirliği, gelecekteki zorlukların artan birbirine bağlılığı nedeniyle giderek daha gerekli hale gelmektedir (Burrows, 2010: 39).

IMF, AB ve OECD gibi zaten var olan kuruluşların birlikte yapacakları çalışmalarla küresel vergilendirme ile ilgili konular müzakere edilebilir. Bu, şu an hem yeni bir kurum yaratmaktan kolay hem de daha mümkün görünmektedir. Birleşmiş Milletler çatısı altında yetki sınırları hükümetleri ürkütmeyecek şekilde kısıtlı olarak belirlenerek, yalnızca kendisine gelen gelirleri ve küresel vergi ağını koordine edecek bir vergi teşkilatlandırması oluşturulabilir. Ancak bu yapıların nasıl denetleneceği bir soru işareti olarak belirmektedir.

Küresel çapta vergi yönetişiminin güçlendirilmesi amacıyla 2019'da ortaya çıkan BEPS Eylem Planı ile 132 ülke bir araya gelerek anlaşmaya varmıştır. OECD'nin Kapsayıcı Çerçeve projesi ile, dijital devlerin vergilendirilmesi ve küresel bir asgari kurumlar vergisi uygulanması hedeflenmektedir (Djankov ve Hufbauer, 2021). OECD'nin BEPS projesi de dahil olmak üzere bu tür görüşler, küresel vergi adaleti konusunda aşırı derecede devletçi bir bakış açısını yansıtmaları nedeniyle, küresel vergi yönetişiminde herhangi bir değişiklik için arzu edilen yol haritasını temsil etmemektedirler (Valentini, 2011'den aktaran: Van Bredeorde, 2020: 177). Ancak, OECD'nin dijital ekonomi ve küresel asgari kurumlar vergisi konularında bir anlaşma sağlamayı başarması ve 132 ülkeyi iki sütunlu çözümü desteklemeye ikna etmesi, uzun zamandır gerçekleşen en önemli vergi politikası olayıdır (ETL, 2022: 22). G20, OECD ve Avrupa Birliği düzeyinde vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınmayla mücadeleyle yönelik uluslararası koordinasyon ve işbirliğine ilişkin olarak kaydedilen gelişmeler, ülkelerin ortak çıkarlar söz konusu olduğunda bir araya gelerek mevcut sistemi iyileştirmeye yönelik çabalar ortaya koyabildiklerini ve bunun küresel vergileri uygulamaya yönelik yeni bir girişimi de kolaylaştırabileceğini göstermektedir (Pekanov ve Schratzenstaller, 2019: 32).

Bird (2018: 1390-1933)'e göre, şu an dünya düzeyinde anlamlı bir mali birlik olasılığı mümkün görünmediği için, küresel vergilerin uygulanması da mümkün görünmemektedir. Bununla birlikte, uluslararası vergilendirme ve tek başına herhangi bir ulusun kapsamının ötesinde çözümler gerektiren diğer önemli sorunlar hakkındaki politika tartışmalarını sürdürmek ve derinleştirmek için daha çok şey yapılabilir ve yapılmalıdır. Bird, küresel çaptaki sorunların çözümünün “yumuşak yönetim” bağlamında ortaya çıkabileceğini ifade etmiştir. Bazı durumlarda, yumuşak (daha uyumlu) bir küresel vergi yaklaşımı, yalnızca teknik olarak değil politik olarak da kabul edilebilir hale gelebilecektir. Mümkün olduğunca mevcut mali ve siyasi kurumlara dayanan ve büyük ölçüde devletler arasındaki açık ve zımni anlaşmalarla sağlanan, nispeten yumuşak bir rejim aracılığıyla uygulanan, geniş çapta kabul gören bir amaçla UNITAID için alınan havayolu dayanışma ücreti, “yumuşak yönetim” bağlamında küresel vergilerin uygulanmasının mümkün olabileceğini göstermektedir.

Genel itibarıyla küresel vergilerin yönetilmesi ile ilgili ortaya çıkan sorunların çözümü, uluslararası güclendirilecek vergi yönetişimine ve bu amaçla kurulacak mekanizmaların varlığına bağlı olacaktır. Ülkelerin vergilendirme alanındaki egemenliklerini paylaşmaya gönüllü olmamaları, küresel vergileri yönetecek bir kurumun oluşturulması önündeki en büyük engel olarak görülmektedir. Bu sebeple, küresel vergilerin yönetilmesiyle ilgili süreçler, ülkelerin egemenliklerini tehdit etmeyecek şekilde yumuşak yönetim anlayışına dayalı olarak geliştirilmelidir.

3.3.2.2. Sosyolojik Açıdan

Bu başlık altında, önerilen küresel vergilerin uygulanması durumunda vergilemenin toplum üzerinde yaratacağı etkiler açıklanmaya çalışılacaktır. Küresel vergilerin uygulanması ile meydana gelebilecek olan dışsallıklar da bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Küreselleşme süreci ile ülkeler arasında yayılan dışsallıklar bazı ülkelerin ulusal çıkarlarına daha fazla zarar vermiştir. Bu yüzden uluslararası düzeyde bazı ülkelerin vergi politikalarından kaynaklanan olumsuz dışsallıkları asgari seviyeye indirmeyi amaçlayan temel ilke ve davranış kurallarının geliştirilmesi gerekmektedir. Bu ilkeler, ülkelerin artık kendileri için arzu edilen vergi politikalarını izleme ve bazı vergiler için oranları belirleme özgürlüğünü ortadan kaldırmayacaktır. Ancak ülkeleri, izledikleri politikaların yaratabileceği ülkeler arası dışsallıklara karşı daha duyarlı hale getirecektir (Tanzi, 2014: 16).

Söz konusu çevre olduğunda, bir ülkede yapılan faaliyetlerin diğer ülkelere negatif dışsallık yayması muhtemeldir. Yayılan dışsallığın büyüklüğünün belirlenmesi ve ilgili yayıcıya bunun bedelinin ödettirilmesi oldukça zordur. Çevre vergileri ile ilgili temel sorun, bu verginin uygulanacağı sektörlerde üretim kısıllacak ve dolayısıyla bu işleri gören işçiler, işsiz kalacaklardır. Uygulanan vergiler ile maliyetlerin artırılması, düşük gelirli kesimin olumsuz yönde etkilenmesine ve bu maliyetlerin yine düşük gelirliye yüklenmesine sebep olacaktır (Eser ve Birinci, 2013: 190).

Yamazaki (2017), karbon vergisinin maliyetleri artırarak üretimi azaltacağını ve dolayısıyla istihdam (çıktı etkisi) üzerinde negatif bir etki yaratacağını ifade etmiştir. Ancak, karbon vergisi gelirlerinin işletmelere ve hane halklarına yeniden dağıtımı, ürünlere ve dolayısıyla işçilere yönelik talebi canlandırabilecektir (yeniden dağıtım etkisi). Eğer emek, enerjinin ikamesi (tamamlayıcısı) ise (faktör ikame etkisi) istihdamı olumlu (olumsuz) yönde etkileyecektir. Yamazaki, çıktı etkisinin istihdamı azalttığını, yeniden dağıtım etkisinin ise istihdamı artırdığını tespit etmiştir.

Vergiden etkilenen belirli sektörleri (örneğin tarım, balıkçılık vb.) desteklemek veya tazmin etmek için uygulanan muafiyetler, sübvansiyonlar veya geri ödeme mekanizmaları gibi ek gereklilikler ortaya çıkacak ve bu uygulamalar, karmaşıklığı bir miktar artıracaktır. Bu nedenle, bir karbon vergisi getirirken mevcut genel mali çerçeveyi göz önünde bulundurmak ve idari etkileşimleri dikkatlice değerlendirmek önemlidir. Rekabet dezavantajı ve karbon kaçağı ile başa çıkmak, hükümetlerin karbon vergisini endüstrilere kabul ettirebilmesi için ayrıca önemlidir (UN, 2021: 28-29). Bu endişeler hem verginin tasarımında hem de ek hafifletici önlemlerin getirilmesinde ele alınabilir. Vergi muafiyetleri ve transferler, bu endişelerinin hafifletilmesine katkı sağlayacak şekilde kullanılabilir.

Servet vergilerinin idaresi ve icrası, gelir ve tüketim üzerinden alınan vergilere göre daha zordur. Halka açık olmayan varlıkların adil piyasa değerini belirlemenin güçlüğü, vergi mükellefleri ile vergi makamları arasında değerlendirme konusunda anlaşmazlıklara yol açabilecektir. Değerleme konusundaki belirsizlik, bazı varlıklı kişileri vergi kaçırmaya teşvik edebilecektir. Küresel servet vergisi ile ilgili bir diğer sorun ise likit olmayan varlıklardır. Önemli miktarda likit olmayan varlıklara sahip olanlar, servet vergisi yükümlülüklerini ödemek için gereken nakde sahip olmayabilirler. Böyle bir durumda, düşük gelire ve düşük likit birikime sahip olan ancak ev gibi yüksek değerli, likit olmayan bir varlığı elinde bulunduran insanlar için sorunlar ortaya çıkabilecektir. Benzer şekilde, az kazanan ancak değeri yüksek bir araziye sahip olan bir çiftçi, servet vergisi ödeyecek parayı bulmakta zorlanabilecektir (CTW, 2022: 19).

Konu sermaye olduğunda, negatif dışsallıkların belirlenmesi daha kolay olacaktır. Ancak, tek taraflı bir vergileme yapılması, sermayenin vergi uygulanmayan bölgelere yönelmesine sebebiyet vererek, uygulayıcı ülkeye zarar verecektir (Eser ve Birinci, 2013: 190). Atkinson (2005: 211)'e göre, ürünler ve üretim faktörleri için piyasaların karşılıklı bağımlılığı nedeniyle bir hükümet tarafından alınan mali kararlar, diğer hükümetler için dolaylı sonuçlara sahiptir. Bir yetki alanındaki vergi veya harcama değişiklikleri, faktörlerin veya ürünlerin yetki alanları arasında tahsisini etkileyebilir. Alternatif olarak, bir yetki alanındaki vergi değişikliklerinin yükü, kısmen aynı veya farklı bir düzeydeki diğer yetki alanlarındaki mali ajanlar tarafından üstlenilecektir. Bu mali dışsallıklar hem yetki alanları içinde hem de ülkeler arasında kaynakların tahsisinde verimsizliklere yol açacaktır. Küresel bir işbirliği olmadan vergileme yapılması pek de faydalı olmayacaktır.

İnsanlar vergi ödemekten genelde pek hoşnut olmamaktadır. Bu yüzden yeni konularda alınacak olan küresel vergilerden dolayı halkın tepkisiyle karşılaşılması da söz konusu olabilecektir (Sapmaz, 2022: 9). 2011 yılında Avustralya hükümeti Temiz Enerji Yasası kapsamında bir karbon vergisi yürürlüğe koymuştur. Karbon vergisi uygulaması ile, karbon emisyonlarının sınırlandırılması ve temiz enerji kaynaklarının geliştirilerek ekonomik büyümenin desteklenmesi hedeflenmiştir. Vergi kendisinden beklenildiği gibi, ülkedeki karbon emisyon miktarını azaltmıştır. Ancak, vergi hem haneler hem de sektörler için enerji fiyatlarının artmasına sebep olması dolayısıyla, halkın ve muhalefetin tepkisini çekmiştir. Halk ve muhalefet tepkilerine daha fazla dayanamayan hükümet ise, 2014 yılında vergiyi yürürlükten kaldırılmıştır (CPI, 2017: 1). Avustralya örneğinde olduğu gibi, ülkeler tarafından bu konularda atılan tek taraflı adımlar, tepkilere sebep olarak protestoları ortaya çıkarabilecektir. Ayrıca, bu tarz vergileri uygulayan ülkelerdeki vatandaşlar, vergileri uygulamayan ülkelere karşı da toplumsal olarak rahatsızlık duyabileceklerdir. Böyle bir durumda, toplumsal protesto vb. sorunların ortaya çıkması söz konusu olabilecektir.

3.3.2.3. Bütçe Açısından

Bu başlık altında, önerilen küresel vergilerden elde edilecek gelirlerin nasıl dağıtılacağı hususunda ortaya çıkabilecek sorunlar açıklanmaya çalışılacaktır. Önerilen vergilerden bazıları küresel kamusal mallar için finansman ihtiyacının karşılanması ve küresel ölçekte gelir elde edilmesi amacını taşıırken, bazıları ise küresel ölçekte yayılan negatif dışsallıkların etkilerinin azaltılması amacını taşımaktadır. Önerilen vergiler önemli gelir potansiyellerine sahip olmalarına rağmen, elde edilen gelirlerin hangi amaçlara yönelik olarak kullanılacağı kesinlik göstermemektedir (Günay ve Altun, 2019: 92). Negatif dışsallıkların vergilendirilmesinden elde edilen gelirlerin tamamı, vergiyi toplayan ülkede kullanılamayacaktır. Bu durumda elde edilen gelirlerin, hangi amaçlar için, hangi otoritelere teslim edilmesi gerektiği konusunda sorunlar doğacaktır. Ayrıca küresel vergilerin, her ülkede farklı tarifelerle uygulanması vergi rekabeti sorununa sebep olabilecektir (Eser ve Birinci, 2013: 191).

Yapılan vergi önerilerinden elde edilecek gelirlerle ilgili ortaya çıkan sorunlar ve zorluklar henüz cevaplanmış ve çözülmüş değildir. Gelir nasıl bölünecektir? Sermaye ihraç eden ülkeler (Avrupa ülkelerinin çoğu, ABD ve Çin), yatırım çeken ülkelerin bir Tobin vergisi gelirini elinde tutmasına izin verir mi veya faiz alır mı? Geliri kim yönetmelidir? Ülkelerin kendileri mi, uluslararası bir kuruluş mu yoksa uluslararası bağımsız bir fon mu? Ayrıca, ülkeler tarafından uygulanan vergilendirmeyi kim kontrol edecek ve çifte veya çoklu vergilendirmeyi önlemek için aralarındaki koordinasyon nasıl sağlanacak? (Pedro, 2019: 162). Bunların hepsi cevaplanması gereken sorular arasında yer almaktadır.

Gelişmekte olan ülkelerde ekonomik faaliyetlerin önemli bir kısmı kayıt dışı sektörde gerçekleştiği için, daha geniş tabanlı vergilerden elde edilemeyen gelirlere karbon vergisi ile

ulaşmak mümkündür (Parry, 2019b: 19). Karbon vergilerinden elde edilen gelirler, karbon vergilerinin getirilmesiyle eş zamanlı olarak diğer vergileri düşürmek suretiyle genel vergi politikasındaki değişiklikleri finanse etmek için kullanılabilir. Diğer vergileri azaltmak için karbon veya diğer çevre vergilerinden elde edilen gelirlerin kullanılması genellikle yeşil vergi kayması veya çevresel maliye reformu olarak adlandırılmaktadır. Bu tür vergi değişikliklerinin gerekçesi, vergi sisteminin genel verimliliğini artırmaktır. Daha verimli bir vergi sistemi, aynı miktarda geliri daha düşük ekonomik maliyetle (yani, daha küçük ekonomik bozulmalarla) artırabilen sistemdir (UN, 2021: 158). Karbon vergisi gelirleri, finansman sıkıntısı çeken gelişmekte olan ülkelerde Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerine ulaşılmasına yönelik yatırımlar için bir fırsat olacaktır. Burada özellikle önemli olan, karbon vergisi gelirlerinin şeffaf, adil ve verimli bir şekilde dağıtılmasıdır (Parry, 2019b: 17).

Spesifik olarak karbon vergileri tüketiciler için anlık maliyetler oluştururken, yaratılan çevresel faydalar daha uzun vadede topluma katkı sağlamaktadır. Bu yüzden, karbon vergilerinden elde edilen gelirlerin geri dönüşümü ile tüketicilere yüklenen maliyetler dengelenmelidir (Liam ve Bernauer, 2019: 1). Karbon vergisinden elde edilen gelirler, farklı hanehalkı grupları üzerindeki net vergi yükünü azaltarak (örneğin, hedeflenen vergi indirimleri ve adil geçiş önlemleri için bir miktar gelir kullanarak) vergilemenin genel adaletini artıracak şekilde de kullanılabilir (IMF/OECD, 2021: 20). Gelirlerin halka dağıtılması verginin kabul edilebilirliğini artırarak küresel uygulama amacına ulaşılmasına katkı sağlayabilir (Carl ve Fedor, 2016: 56).

Havayolu dayanışma vergisi, uçak biletlerine ek bir vergi olarak birkaç ülkede uygulanmakta ve ilgili ülkelerdeki havalimanları tarafından tahsil edilerek DSÖ bünyesinde kurulan UNITAID'e aktarılmaktadır. UNITAID bu finansman ile gelişmekte olan ülkelerde sıtma, tüberküloz ve HIV/AIDS gibi hastalıkların tedavisi için ilaç tedariği sağlamaktadır.

Tobin veya finansal işlem vergisi ile elde edilecek gelirlerin miktarı, büyük oranda verginin tasarımı yoluyla vergi kaçırma yollarının sınırlandırılmasına ve vergi uygulamalarının verimli olmasına bağlı olacaktır. Ayrıca, ticaret hacimlerinin vergiye olan esnekliği de bu açıdan önem arz etmektedir (Pekanov ve Schratzenstaller, 2019: 32-46). Vergilerden elde edilen gelirler, vergiyi toplayan hükümetlerde yoksullara fayda sağlamak, gelecekteki finansal kurtarma paketlerini finanse etmek, diğer vergileri azaltmak veya kamu borcunu azaltmak için mali bir destek olabilir. Ayrıca, IMF, Dünya Bankası ve Birleşmiş Milletler gibi uluslararası kuruluşlara aktararak, ticaret, finans ve sosyal projeler için finansman kaynağı olarak da kullanılabilir (Burman vd., 2016b: 172; Yeğen, 2019: 324).

Bird (2015: 37), verimli bir küresel Tobin veya finansal işlem vergisinin teknik olarak mümkün olduğunu ancak bu fikrin var olmayan uluslararası otoriteler tarafından değil de ülkelerin vergi gelirlerinin toplanması ve harcanması konularında tam kontrole sahip olduğu durumda

mevcut ulusal vergi sistemleri ile gerçek olabileceğini dile getirmiştir. Ancak, verginin ulusal hükümetlere iade edilmesi çeşitli sorunlar ortaya çıkarabilecektir. Vergi gelirleri, büyük finansal piyasalara sahip olan ülkelerde daha fazla oranda toplanacağı için, bu ülkeler, küresel kamu mallarının finansman ihtiyacının en yüksek olduğu ülkelerle çok az örtüşecek veya hiç örtüşmeyecektir (Cobham ve Klees, 2016: 29). Böyle bir durumda vergi gelirlerinin toplandığı ülkelerde yeniden dağıtımı, önemli finans merkezlerine sahip ülkelerin lehine olacak ve adaletsiz olacaktır. Vergi gelirleri IMF gibi uluslararası bir kuruluş aracılığıyla, ülkelerin kotalarının (oy payı) görece boyutuna göre de dağıtılabilecektir. Ancak, bu yolun da belirli eşitsizliklere yol açması muhtemeldir. Gelirlerin bölgesel dağılımını belirlemenin zorluğu göz önüne alındığında, gelirlerin uluslararası bir organa tahsis edilmesi daha uygun olacaktır (Spahn, 1998: 25).

Küresel bir Tobin veya finansal işlem vergisinin tahsis mekanizmasının yönetimi ve şeffaflığı, düşük gelirli ülkelere yönelik yeniden dağıtım konularındaki fikir birliğiyle beraber kritik öneme sahip olacaktır (Cobham ve Klees, 2016: 32). Vergiden elde edilen gelirlerin kullanımının sosyal niteliği göz önüne alındığında, paranın dağıtımına karar verme yetkisine ve itibarına sahip tek mevcut uluslararası kurum olan Birleşmiş Milletler'in gelirleri yönetmesi uygun olacaktır. Ulusal merkez bankaları tarafından toplanan vergi gelirleri, uygun bir Birleşmiş Milletler kuruluşuna aktararak, yoksulluğu ortadan kaldırmak ve uzun vadeli sürdürülebilir kalkınmanın önünü açmak gibi amaçlar için kullanılabilir. Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı'nın tahminine göre, dünya çapında yoksulluğun en kötü biçimlerini ortadan kaldırmanın maliyeti yılda yaklaşık 80 milyar dolar olacaktır. Benzer şekilde, Jubilee (2000), Güney kıtasının ödenemez borcunu silmenin yaklaşık maliyetinin 160 milyar dolar olduğunu tahmin etmiştir. Yılda 55 milyar dolar toplaması beklenen %0,012 oranında Tobin vergisi, küresel yardım tedarikinin önemli ölçüde bağımsız finansmanına katkı sağlayacaktır. Hatta %0,5 oranında uygulanacak küresel bir finansal işlem vergisi, 800 milyar dolarlık gelir potansiyeli ile küresel kamusal malların finansmanını bağımsız bir temele oturtabilecektir. Bu miktarlar, özellikle son yıllarda küresel yardım ödemelerindeki ciddi azalmalar göz önüne alındığında ayrıca önem arz etmektedir (Seely, 2012: 4).

Küresel asgari kurumlar vergisi ile elde edilen gelirlerin paylaşımı için herhangi bir tahsis mekanizmasına ihtiyaç duyulmamaktadır. Vergi, uygulanan ülkelerde kurumlar vergisi için bir taban oluşturarak ülkelerin vergi gelirlerinin aşınmasını önleyecektir. Küresel asgari kurumlar vergisi ile yılda 150 milyar dolarlık bir gelir yaratılması beklenmektedir. Bu gelir, hem ülkelerin vergi rekabeti nedeniyle azalan kamu harcamalarını finanse etmelerine katkı sağlayacak hem de geliri artan ülkelerin küresel kamu mallarının finansmanına katılımını artıracaktır.

Küresel servet vergisi ile yılda 2,52 trilyon dolar gelir elde edilebileceği tahmin edilmiştir. Vergi ulus devletler tarafından toplanacaktır ancak vergiden elde edilen gelirlerin nasıl dağıtılacağı belirsizdir. Vergi gelirlerinin, vergiyi toplayan ülkelerde kalması durumunda sermaye üzerinden alınması önerilen diğer vergilerde olduğu gibi, gelirlerin çoğunun zaten gelişmiş ülkelerde ortaya

çıkması söz konusu olacaktır. Bu nedenle küresel servet vergisinden elde edilen gelirlerin uluslar üstü bir kuruma aktarılması daha adil olacaktır.

Faydaları görünür kılmanın bir yolu, gelir kullanımını belirli harcamalara bağlamak olabilir. Küresel olarak daha rasyonel ve daha adil bir vergi yapısına ulaşılması için alternatif bir yol, ödeyenler, fayda sağlayanlar ve karar verenlerin temelde hemfikir olması için vergiler ve harcamalar arasında mümkün olduğunca açık bir bağlantı kurmak olabilir. Çünkü ülkeler ve çıkarlar arasındaki bu tür “mali sözleşmelerin” açık ve şeffaf bir şekilde müzakere edilebileceği etkili bir siyasi birim yoktur (Bird, 2018: 1390). Çoğu insan, vergileme sonucu elde edilecek faydaları hafife alırken, ortaya çıkabilecek olan (iş kayıpları vb.) dezavantajları olduğundan fazla tahmin edebilmektedir. Politika yürürlüğe girdikten sonra kabul oranı artacağı için vergileri kademeli olarak uygulamak daha başarılıdır. Uyumlaştırılmış bir vergi sistemine ulaşmak, tek bir küresel vergiden daha kolay olacaktır. Çünkü ülkeler gelirlerin kullanımı konusunda anlaşmak zorunda kalmayacaklardır. Ayrıca, hükümetler gelirlerin nasıl kullanılacağını kendileri belirleyebileceklerdir (Carattini vd., 2019).

Küresel vergiler negatif dışsallıkları içselleştirerek yarattıkları faydaların yanında sağladıkları gelirlerle ülkelerin iç finansman sıkıntılarına çare olabileceği gibi küresel kamusal malların finansmanının sağlanmasına da katkı sağlayabileceklerdir. Elde edilen gelirler, vergilerin uygulanması ile ortaya çıkan dışsallıkların içselleştirilmesi için kullanılırsa bu vergilerin hem etkinliğini hem de kabul edilebilirliğini artıracaktır. Ancak küresel vergi önerilerinin uygulanması halinde elde edilen gelirlerin kimler tarafından nasıl dağıtılacağı halen bir soru işaretidir.

3.3.2.4. Vergiye Uyum Açısından

Vergileme, ekonomik faktörler üzerinde psikolojik bir baskı (subjektif vergi yükü) yaratmaktadır. Bu baskı, ekonomik faktörlerin alacakları kararları etkileyebilmekte ve davranışlarında çarpıklığa neden olabilmektedir. Ekonomik faktörler hissettikleri baskıdan kurtulmak için vergi kanunlarındaki boşluklardan yararlanarak vergiden kaçınmaya ve/veya vergi kaçakçılığı gibi yollara başvurabilmektedir (Şen ve Sağbaş, 2017: 298-299). Ülkeler, vergi teşviklerini, vergi mükelleflerinin davranışlarını etkilemek için kullanarak, vergi planlamasına odaklanan kurallara dayalı bir zihniyet geliştirmiştir. Bu durum, toplumun vergi ahlakını olumsuz yönde etkileyerek vergiden kaçınmayı meşrulaştırabilecek bir vergi görüşünü ortaya çıkarmıştır (Picciotto, 2020b: 648; Gribnau, 2015: 245). Küresel vergilerin uygulanması ile ilgili olarak bir diğer sorun ise vergiye uyum noktasında ortaya çıkacaktır. Önerilen vergileri uygulayan ülkelerdeki ekonomik faktörler belirli maliyetlere katlanmak zorunda kalacak, önerileri uygulamayan ülkelere böyle bir durum söz konusu olmayacağı için, katılımcı ülkeler uluslararası rekabet arenasında diğer ülkelere karşı dezavantajlı konuma geleceklerdir. Bu durum, günümüzde

diğer vergilerde ortaya çıkan vergi rekabeti sorunlarının, küresel vergiler bağlamında da yaşanmasına sebep olacaktır (Eser ve Birinci, 2013: 191).

Bu kısımda konuya yaklaşım vergiler bazında olacaktır. Çevre vergileri açısından bakıldığında, vergilerin uygulanmasının önündeki en büyük engellerden biri, uluslararası rekabet gücünün olası kaybıdır. Rekabetçilik kavramı farklı düzeylerde ortaya çıkabilecektir. Örneğin, münferit şirketlerin rekabet gücü ile ekonominin ve bir ülke ekonomisinin sektörleri arasında ayırım yapmak önemlidir. Rekabet, uluslararası boyutta iki ülke arasında olabileceği gibi, ulusal düzeyde farklı sektörler arasında da olabilecektir. Açık bir tehdide dönüşebilecek bir diğer sorun ise faaliyetlerin çevre standartlarının daha yüksek olduğu yerlerden, çevre koruma konusunda daha az titiz olan ülkelere veya “kirlilik cennetlerine” taşınmasıdır (OECD, 1999: 40).

Karbon vergisi, enerji fiyatlarının yükselmesine yol açarak üretim sektörlerinin enerji maliyetini artıracaktır. İşletmeler bu maliyet artışına göre girdi ve çıktıları ayarlayacak, diğer sektörler de bu ayarlamalardan etkilenecektir. İşletmeler için ürünlerin fiyat esneklikleri, büyük ölçüde, vergi yükünün tüketicilere kolayca aktarılıp aktarılamayacağını belirleyecektir. Fiyat esnekliği daha yüksek ürünler üreten sektörler, vergi yükünü üstlenmek zorunda kalabileceklerdir. Bu durum, ilgili sektörlerde satışları azaltabilecek ve kar kayıplarını ortaya çıkarabilecektir. Tüketiciler açısından, enerji ve diğer mal ve hizmetlerin fiyat artışlarından kaynaklanan vergi yükünün yanı sıra, verginin neden olduğu emek ve sermaye gelirlerindeki değişiklikler de etkili olacaktır. Yoksul insanların genellikle gelirlerinin daha büyük bir kısmını temel ihtiyaçlarını (örn. ev ısıtma, elektrik) karşılamak için enerji yoğun ürünlere harcaması nedeniyle vergi yükünün yoksulların üzerine daha fazla yükleneceği endişesi, bu politikanın kabul edilebilirliği önünde büyük bir engel olarak görülmektedir (Wang vd., 2016: 2-3).

Tek taraflı olarak uygulanacak bir karbon vergisi, piyasa aktörlerinin, vergiden kaçınmaya yönelik bir tavır sergilemelerine ve yerli üreticilerin rekabet gücünün yabancı şirketlere kıyasla azalmasına yol açabilecektir. Çevresel etkinlik gözetilerek belirlenen bir vergi miktarı, mali açıdan etkinlik sorunları ortaya çıkarabilecektir. Bu yüzden, karbon vergisi miktarı belirlenirken, ülkelerin gelişmişlik düzeyleri ve yapısal özellikleri dikkate alınarak optimal bir vergi miktarı belirlenmelidir (Bilgili ve Firidin, 2017: 138). Bununla birlikte, vergi miktarı daha sonra çevresel hedeflerle tutarlı bir düzeye ayarlanabileceğinden, başlangıçtaki düşük vergi miktarları bile fiyat sinyali işlevi görebilecektir. Verimlilik açısından tercih edilen tek tip bir vergi olsa da uygulamada bazı alanlara veya sektörler için farklı etkin vergi miktarları uygulanması, politika kabulüne katkı sağlayabilecektir. Kademeli uygulama için siyasi destek elde etmek daha kolay olduğundan, karbon vergisi miktarının kademeli olarak artırılması politik olarak arzu edilir görülmektedir (UN, 2021: 63-73).

Son zamanlarda yapılan araştırmalar, daha geniş terimlerle tanımlanan iklim ve enerji politikalarının, karşılıklılık ve bedavacılık endişelerine karbon vergilendirmesinden daha az duyarlı olduğunu göstermektedir. Bu yüzden, karbon vergilendirmesinin diğer tamamlayıcı enerji ve iklim politikalarıyla (gelirlerin geri dönüşümü dahil) eşleştirilmesi uluslararası düzeyde vergiden kaçınma ve rekabet konularından kaynaklanan sorunları hafifletecektir (Liam ve Bernauer, 2019: 1). Ayrıca, yapılan araştırmalara göre, uçak biletleri üzerinden alınan havayolu dayanışma ücreti, uluslararası hava seyahatlerini veya havayolu endüstrisinin karlılığını olumsuz etkilememektedir (Song ve Pyun, 2022: 3). Dolayısıyla, bu vergilerin uygulanması rekabetçilik ve vergiden kaçınma sorunları yaratmadan küresel çapta gelir elde etmeyi mümkün kılacaktır.

Sermaye üzerinden alınması hedeflenen vergilerin etkili olabilmesi için önemli ölçüde uluslararası işbirliğini sağlaması gerektiği açıktır (Seely, 2012: 3). Bu tür bir fikir birliğinin gelişmemesi, vergiden kaçınma davranışlarına ve vergi mükelleflerinin vergilendirilmeyen bölgelere yönelmesine sebep olabilecektir. Ayrıca bu durum mükelleflere, vergilendirilen varlıkları ve araçları, vergilendirilmeyen finansal ürünlerle ikame etme fırsatları sunacaktır. Küresel işbirliğinin yokluğuunda, katılımcı olmayan ölkeler, finansal işlemlerin vergilendirilmeden gerçekleştirilebileceği bir yer olarak varlık göstererek, vergiden beklenen etkilerin yaratılmasına engel olabileceklerdir (Pekanov ve Schratzenstaller, 2019: 28).

2012 yılında, tüm döviz işlemlerinin %84'ü yalnızca dokuz ölkede gerçekteşmiştir. Tobin vergisinin bu ölkelerde ve diğer birkaç ölkede yürürlüğe konması, başlangıçta uygulanabilir bir vergi rejimi sağlayacaktır. Ulusal mevzuatla desteklenen uluslararası bir anlaşma yoluyla belirlenmesi tavsiye edilen Tobin vergisi, işlemlerin yapıldığı veya anlaşmanın yapıldığı yerde uygulanabilir ve vergi, ulusal merkez bankalarının sorumluluğuunda tahsil edilebilir (Seely, 2012: 4). G20, OECD ve Avrupa Birliği düzeyinde BEPS Eylem Planı ve finansal işlem vergisi ile ilgili atılan adımlar göz önüne alındığında; G20 çapındaki bir uygulama ana finans merkezlerini kapsayarak, işbirliği yapmayan yargı bölgelerine karşı güvenilir bir yaptırım mekanizmasının getirilmesine izin verecek ve böylece vergiden kaçınma olasılıklarını en aza indirebilecektir (Pekanov ve Schratzenstaller, 2019: 32).

Tobin vergisinin sadece yabancı para birimleri içeren spot işlemlere uygulanması muhtemelen yetersiz kalacaktır, çünkü finansal türevlerde alım satım yaparak vergiden kaçınmak mümkün olacaktır (Spahn, 1996: 24-25). Ayrıca, vergilemenin ortaya çıkaracağı idari maliyetler, verginin tasarımına göre değişkenlik gösterecektir. Tobin vergisi ile karşılaştırıldığında, tezgâh üstü işlemleri ve türevleri içeren bir finansal işlem vergisinin idaresi daha maliyetli olacak, ancak muhtemelen daha az vergiden kaçınmayı ve vergi kaçakçılığını ortaya çıkaracaktır (Burman vd., 2016b: 171).

Ülkelerin sahip oldukları yüksek kamu borçları, ülkeler için sermayeyi daha da değerli kılmaktadır. Bu yüzden, vergi oranı belirlenirken, sermayeyi kaçırmayacak düzeyde bir oran belirlenmelidir. Verginin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için, ülkeler, kendi gelişmişlik düzeylerine ve yapısal durumlarına göre gerekli, uygun reformları gerçekleştirmeli ve dışa olan bağımlılığın azaltılmasına yönelik tedbirler almalılardır (Doğan, 2022: 141). Vergi, özellikle konjonktür karşıtı ve makro-ihtiyati önlemler olmak üzere tamamlayıcı politikalarla birlikte kullanıldığında muazzam bir potansiyele sahiptir (Schieder, 2010). Vergi, zararlı finansal faaliyetleri azaltacak ve finansın aşırı baskın hale geldiği bir politik ekonominin yeniden şekillenmesine yardımcı olacaktır. Öncelikle varlıklı bireyleri ve büyük şirketleri etkileyen bu vergi, aşamalı olacak ve böylece eşitsizliği hafifletecektir (Pogge ve Mehta, 2021: 12). Gaffeo ve Molinari (2017: 333)'e göre, tek taraflı olarak bir Tobin veya finansal işlem vergisinin getirilmesi, olumsuz bir yayılma etkisi yaratacaktır. Ancak, vergilendirilen piyasada, vergilendirilmeyen piyasalardaki artan oynaklığa rağmen istikrar sağlanacaktır.

Küresel GSYH'nin %90'ından fazlasını temsil eden ülkeler, asgari bir vergi oranı üzerinde anlaşarak, uygulama taahhütünde bulunmuştur. Küresel kurumlar vergisi oranı ilgili sektörlerin rekabetçiliğini korumak için asgari olarak belirlenmiştir. Küresel asgari kurumlar vergisi uygulamayan ülkeler, vergiden kaçınmaya olanak sağlayan boşluklara sebep olabileceklerdir. Ancak, asgari kurumlar vergisi uygulaması, vergiden kaçınmaya sebep olacak bu boşlukları azaltacak diğer uygulamalarla (Sütun 1 ve Sütun 2) desteklenmiştir. Örneğin, bir şirketin ilişkili şirketlerinden biri, başka bir ülkede asgari orandan düşük vergilendirilirse, ana ülkeler ek vergi uygulayarak bu karları vergilendirebilecektir. BEPS kapsamında geliştirilen küresel asgari kurumlar vergisi, şirketlerin rekabetçiliğini korurken, vergiden kaçınmaya olanak sağlayan boşlukları en aza indirerek, ülkeler için gelir yaratabilecek en uygun biçimde tasarlanmıştır.

Evrensel olarak uygulanmayan küresel vergiler bedavacılık sorununa sebep olacak ve katılımcı olmayan ülkelerde vergiden kaçınma fırsatları ortaya çıkacaktır. Finansal işlemlerle uğraşan kişiler vergiden kaçınmak için denizaşırı merkezlere, vergiden muaf yerlere göç edebilir veya enerji alıcıları, karbon vergisinden kaçınmak için vergisiz yargı bölgelerindeki piyasaları tercih edebilir. Ancak bu sorunlar, katılımcıları dezavantajlı konuma getirmez. Çünkü, küresel olmayan bir karbon vergisi durumunda, katılımcı ülkeler kendi ekonomik verimliliklerini teşvik edecek, yenilenebilir enerji sistemlerine yönelecek, arazi kullanımlarını iyileştirecek ve güneş pilleri ve hidrojenle çalışan motorlar gibi geleceğin yeni endüstrilerini inşa edeceklerdir. Bu durum, kısa vadede katılımcı ülkelere maliyet yüklese de gelecekte bu ülkelerin sürdürülebilir kalkınma ile yükselen ekonomiler olmalarına imkân sağlayacaktır. Ayrıca bedavacılık yapan ülkeler, katılımcı ülkelere yapacakları ithalatlar ile dolaylı yoldan küresel vergilerin finansmanına katılmış olacaklardır (Paul ve Wahlberg, 2002: 22).

SONUÇ VE ÖNERİLER

Küreselleşme olgusu, toplumlar arasındaki bağlantıları çoğaltarak, dünyanın herhangi bir yerinde gerçekleşen olayların, bu olaylardan uzaktaki topluluklar için de önemli sonuçlar doğurabileceği bir süreci meydana getirmiştir. 1970'li yıllarda ülkelerin ekonomilerini dışa açarak ticaret ve finans üzerindeki kontrolleri kaldırmasına paralel olarak ulaşım, bilgi ve iletişim teknolojilerinde ortaya çıkan yenilikler, insanların ve faaliyetlerin sınır ötesine geçmesini kolaylaştırmıştır. Yaşanan bu gelişmeler neticesinde üretim, ticaret ve finans tüm dünyaya yayılmış ve dünya çapında karşılıklı bağımlılık artmıştır.

Dünya çapında artan karşılıklı bağımlılık, ülkelerin bağımsız politika yapma yeteneklerini de etkilemiş, ülkeler vergi politikası geliştirirken diğer ülkelerin vergi politikalarını da dikkate almak zorunda kalmışlardır. Küreselleşmenin ortaya çıkarttığı vergi rekabeti, ülkelerin gelir ve kurumlar vergisi oranlarında yakınsamaya neden olmuştur. Vergi matrahları aşınan ülkeler, sermaye ve nitelikli emek gibi hareketli faktörler üzerindeki vergi oranlarını düşürürken, nispeten daha hareketsiz faktörler olan emek ve tüketim üzerindeki vergi oranlarını artırmıştır. Küreselleşme süreci gelişmekte olan ülkelere vergi yükünü orta gelirli ülkelere kaydırmış, vergi kompozisyonlarında ise dolaysız vergilerden dolayı vergilere doğru bir kaymaya sebebiyet vermiştir.

Küreselleşmenin yoğunlaşması ile e-ticaretin ve e-paranın kullanımının yaygınlaşması, transfer fiyatlandırmasının kötü amaçlı kullanımı, türev ürünlerin ve hedge fonların yaygınlaşması, off-shore finansal merkezlerin ve vergi cennetlerinin sunduğu ayrıcalıklı uygulamalar ve uluslararası alanda ortaya çıkan çifte vergilendirme ülkelerin vergi sistemlerinde sorunlara neden olmuştur. Ayrıca, küreselleşme ulusal çapta var olan kamu mallarının düzeyini genişleterek küresel kamu mallarını ve bunların finansman ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Çevre sorunlarına ek olarak uluslararası piyasalardaki sorunlar ve 2008 yılında yaşanan küresel mali kriz, dünya ekonomisini ciddi şekilde sarsmıştır. Bu durum, ülkelerin uluslararası barışı koruma, kalkınma ve yoksulluğun azaltılması amaçlarının yanı sıra etkili küresel yönetim için artan finansal ihtiyaçlarla karşı karşıya kalmasına sebep olmuştur.

Gerek küreselleşme sonucu vergileme alanında ortaya çıkan sorunlar gerekse küresel kamu mallarının finansmanı sorunu, küresel faaliyetlerin neden olduğu olumsuz etkilerin azaltılması ve tüm dünyanın ortak kullandığı çevreye negatif dışsalılık yayarak zarar veren faaliyetlerin azaltılması amacıyla küresel ölçekte yeni vergiler uygulanması fikri gündeme gelmiştir. Küreselleşme sonucu

ortaya çıkan sorunların çözümünün küresel olması gerektiği düşüncesinden hareketle küresel vergi önerileri gerek akademik gerekse politik alanda tartışılmaya başlanmıştır.

Küresel vergilerin uygulanması, küreselleşme sürecinin demokratik ve adil bir şekilde yapılandırılmasına ve ülkelerin, küreselleşme sürecini düzenlemesine katkıda bulunabilecek önemli bir adım olacaktır. Küresel vergiler de ulusal vergiler gibi güçlü politika yönlendirme etkilerine sahip olacaklardır. Örneğin küresel bir karbon vergisi, karbondioksit emisyonlarını azaltarak iklim değişikliğinin etkilerinin hafifletilmesine yardımcı olacaktır. Ayrıca, küresel vergiler, küresel gelir eşitsizliğinin azaltılmasına katkı sağlamak üzere, küresel gelirin yeniden dağıtılmasına imkân tanıyacaktır. Dünyanın zengin ülkeleri için mütevazı bir yük olarak görülen düşük oranlı bir küresel vergi, küresel çapta meydana gelen sorunların çözümü için ihtiyaç duyulan gelirlerin büyük bir kısmını sağlamaya yardımcı olabilir.

Küresel vergilerin ana teması küresel olarak uygulanmasıdır. Yıllar boyunca pek çok küresel vergi türü önerilse de bu önerilerden bazıları, yalnızca birkaç ülkede uygulanma imkânı bulabilmiştir. Bu vergiler, uygulayıcı ülkelere yalnızca gelir sağlarken, küresel vergilerin ortaya çıkış nedenleri için bir çözüm olmaktan uzak kalmışlardır. Küresel ölçekte ortaya çıkan sorunlar için küresel ölçekte adımlar atılmalı, dünya refahının artırılması ve sürdürülebilir bir gelecek için, bütün dünyanın topyekûn bu vergilere destek vermesi ve uygulamaya koyması gerekmektedir. Önerilen yeni vergilerin başarısı, öncelikle bütün dünya ülkeleri tarafından bu vergilerin eş zamanlı olarak uygulamaya konulmalarına bağlıdır.

Vergilendirme ilkelerine göre küresel çapta uygulanması önerilen vergilere bakıldığında, küresel çaptaki negatif dışsallıkları içselleştirmek ve pozitif dışsallıkları yaymak amacıyla, negatif dışsallıkları yayan faaliyetler üzerine uygulanacak dolaylı vergilerin tercih edildiği görülmektedir. Bunun sebebi, bu vergilerin mükellef psikolojisine uygun olarak basit ve mümkün olan en düşük tarh ve tahsil maliyetleri ile toplanarak küresel çapta uygulanmaya kolaylık sağlamasıdır. Ekonomik konjonktürle uyumlu çalışan bu vergiler, küresel bir genişleme veya daralma söz konusu olduğunda gelirleri uygun şekilde ayarlama kapasitesine sahiptir. Vergiler, negatif dışsallıklar üzerine salındığı için, vergilemede adalet ilkesi göz ardı edilerek, vergilerin etkinliği ön plana çıkartılmış ve vergilemenin daha genel bir adalet katkısı yapması hedeflenmiştir. Küresel vergiler ile ilgili yapılan öneriler, mevcut şartlarda uluslararası düzenlemelerle, yasal, idari, teknik ve ekonomik açıdan uygulanabilir niteliktedir. En büyük engelin ise siyasi olduğu düşünülmektedir, çünkü küresel ölçekte vergilerin uygulanmasını sağlayacak bir organizasyon bulunmamaktadır.

Vergilendirme alanında uluslararası düzeyde ortaya çıkan sorunların temeli; iyi bir yönetişimin özellikle, uluslararası vergilendirme ile ilgili kararlarda şeffaf ve hesap verilebilir süreçlerin olmayışıdır. Bu yüzden, küresel kamusal malların finansmanı, daha güçlü bir küresel yönetişim ve buna müteakip dağıtım mekanizmaları oluşturulmasını gerektirmektedir. Küresel

vergilerin uygulanması ile ilgili en temel sorun uluslararası organizasyon eksikliğidir. Küresel düzeyde, küresel vergiler ile ilgili kararları alacak ve uygulatacak bir organizasyon henüz bulunmamaktadır. Böyle bir organizasyonun yokluğunda, küresel vergilerin uygulanması ya da uluslararası koordineli bir vergi rejiminin oluşturulması mümkün görünmemektedir. Küresel vergi önerileri ülkeler tarafından tek taraflı olarak uygulanabilirler ancak böyle bir uygulama küresel sorunlara çözüm olmaktan çok uzak olacaktır.

Uluslararası düzeyde küresel vergileri yönetecek bir örgüt oluşturulmasına yönelik bazı öneriler bulunmaktadır. Bunlardan ilki, Jha (2002: 17) tarafından önerilen küresel amaçlara yönelik olarak, küresel vergilerin idaresi ve gelirlerin dağıtımını organize etmekle sorumlu olacak “Dünya Kalkınma Örgütü” olarak adlandırılan bir örgütün kurulmasıdır. Ancak, ülkelerin vergi gelirlerini istedikleri şekilde kullanma haklarından vazgeçmeye istekli olmayışları böyle bir kurumun oluşturulmasını zorlaştırmaktadır. Aslında, ulus devletlerin üzerinde küresel bir güç olmadığı için, yapılan önerilerin tam olarak vergi olduğunu söylemek pek mümkün değildir. Bu yüzden, küresel vergiler uluslararası düzeyde yapılacak işbirliği anlaşmalarıyla yürütülebilecek ve dolayısıyla ülkelerin egemenliklerine zarar vermeyecektir. Tanzi (2014: 15), ülkelerin vergilendirme yetkisini paylaşmak istemeyeceklerini göz önüne alarak, vergilendirme yetkisi olmayan, vergilendirme ile ilgili konularda görev yürütecek bir “Dünya Vergi Örgütü” kurulmasını önermiştir.

BEPS MLI kapsamında 2018 yılında 79 ülke arasında vergi bilgi değişimi anlaşması yürürlüğe girerken, BEPS İki Sütunlu Çözüm ile 2021 yılında 132 ülke, dijital ekonomi ve küresel bir asgari kurumlar vergisi üzerinde anlaşmaya varmıştır. Hem DTÖ’nün varlığı hem uluslararası vergi yönetiminde son yıllarda yaşanan bu gelişmeler, ülkelerin ortak çıkarlar söz konusu olduğunda bir araya gelerek mevcut sistemi iyileştirmeye yönelik çabalar ortaya koyabildiğini ve bunun küresel vergileri uygulamaya yönelik yeni bir küresel vergi organizasyonu için de mümkün olabileceğini göstermektedir.

Küresel bir organizasyon olmadan yapılan tek taraflı bir vergileme sosyolojik açıdan ülkeleri olumsuz etkileyebilecektir. Özellikle çevre vergileri uygulandıkları sektörlerde üretimin kısılmasına ve işçilerin işsiz kalmasına sebep olabilecektir. Böyle bir vergileme yapılması, ilgili ülkede vergilemenin yükünü düşük gelirli kesime yükleyerek, gelir dağılımını olumsuz etkileyecektir. Sermayenin ortaya çıkaracağı olumsuz etkilerin tespit edilmesi daha kolaydır ancak tek taraflı bir vergileme, sermayenin, vergi uygulamayan bölgelere kaymasına neden olarak ilgili ülkeye zarar verecektir. Ayrıca, vergilerin tek taraflı getirilmesi, ilgili ülkede hem yeni bir konuda vergi alınması nedeniyle hem de diğer ülkelerde bu vergilerin uygulanmıyor oluşu nedeniyle, halkın tepkisini çekerek toplumlar protesto vb. sorunlara sebep olabilecektir.

Küresel bir organizasyonun yokluğunda elde edilen gelirlerin, hangi amaçlar için nereye teslim edileceği de bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Önerilen vergilerden bazıları küresel

kamusal mallar için finansman ihtiyacının karşılanması ve küresel ölçekte gelir elde edilmesi amacını taşıırken, bazıları ise küresel ölçekte yayılan negatif dışsallıkların etkilerinin azaltılması amacını taşımaktadır. Önerilen vergiler önemli gelir potansiyellerine sahip olmalarına rağmen, elde edilen gelirlerin hangi amaçlara yönelik olarak kullanılacağı kesinlik göstermemektedir. Vergiyi yalnızca geliri toplayan ülkenin kullanımına bırakmak, küresel vergileme sisteminin mantığına aykırıdır. Bu yüzden küresel vergilerin uygulanmasıyla elde edilen gelirlerin nasıl dağıtılacağı önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

Küresel vergilerin uygulanması ile ilgili olarak bir diğer sorun vergiye uyum noktasında oluşacaktır. Önerilen vergileri uygulayan ülkelerdeki ekonomik faktörler belirli maliyetlere katlanmak zorunda kalacak, önerileri uygulamayan ülkelerde böyle bir durum söz konusu olmayacağı için, katılımcı ülkeler uluslararası rekabet arenasında diğer ülkelere karşı dezavantajlı konuma geleceklerdir.

Genel itibarıyla, küresel vergilerle ilgili bahsedilen bütün sorunların ortak çözümü, küresel vergi yönetişiminin sağlanmasına, uluslararası bir vergi organizasyonunun varlığına bağlıdır. “Küresel adalet” ve “hakkaniyet” konularında uluslararası bir forum, bu konularda çözüme ulaşmak için önemli bir adım olacaktır. Ayrıca, bölgesel veya ekonomik birlikler vasıtasıyla yapılacak anlaşmalar küresel yönetişimin daha etkin bir hale gelmesine yardımcı olabilecektir. Küresel bir vergi organizasyonu varolmadığı için küresel vergilerin uygulanması şu an mümkün görünmemektedir. Ancak, var olan şartlarda yumuşak bir küresel vergi yaklaşımı ile küresel vergilerin uygulanması hem teknik hem de politik olarak mümkün hale gelebilecektir. UNITAID’in finansmanı için, mevcut mali sistem ve siyasi kurumlara dayanan uluslararası düzeyde yapılan anlaşmalarla sağlanan ve nispeten yumuşak bir yönetişimle uygulanan havayolu dayanışma ücreti, küresel vergilerin “yumuşak yönetişim” ile uygulanabileceğini göstermektedir.

Küresel vergileri yönetecek küresel bir organizasyonun oluşturulması ile ilgili zorluklar ve küresel vergi önerilerini ortaya çıkaran küresel düzeydeki sorunların önemi göz önüne alındığında, küresel bir organizasyon kurulmasını beklemek, bu sorunlar daha da şiddetlenirken, uluslar için refah ve zaman kaybına sebep olacaktır. Küresel düzeyde oluşturulacak bir organizasyon ulus devletler için egemenlik çekinceleri ortaya çıkarırken, konuyu uluslararası bir iş ,birliği bağlamında değerlendirmek ve var olan kurumlar ve sistemler üzerinden (IMF, OECD, Avrupa Birliği, Birleşmiş Milletler) yürütülecek çalışmalar, ülkeleri, küresel sorunların çözülmesi için daha ılımlı adımlar atmaya yönlendirebilecektir. Birleşmiş Milletler çatısı altında yetki sınırları hükümetleri ürkütmecek şekilde kısıtlı olarak belirlenen, yalnızca kendisine gelen gelirleri ve küresel vergi ağını koordine edecek bir vergi teşkilatlandırması oluşturulabilir. Bu, şu an hem yeni bir kurum yaratmaktan kolay hem de daha mümkün görünmektedir. Küresel vergilerle ilgili çalışmaların, uluslararası düzeyde geliştirilecek vergi yönetişimi ve işbirliği bağlamında ele alınması, çok taraflı anlaşmalarla ulusal vergi idareleri tarafından veya uluslararası bir organ

tarafından kademeli olarak toplanması, küresel vergilere ulaşılmasını mümkün kılacaktır. Uluslararası düzeyde işbirliği sağlanarak yapılacak vergileme, hem küresel (azaltılmış kirlilik veya oynaklık) hem de ulusal (vergi gelirlerinde artış) olarak piyasa etkinliğine katkı sağlayacaktır.

Elbette bir karbon vergisi tek başına ülkelerin bütün karbon emisyonlarını yok edemeyecek veya yalnızca bir Tobin vergisi ülkelerin finansal oynaklıklarını istikrara kavuşturamayacaktır. Ülkeler gelişmişlik seviyelerine ve ekonomilerinin mevcut durum ve ihtiyaçlarına göre, bu vergileri diğer politika önlemleriyle birleştirdiğinde çok daha etkili sonuçlar alacaklardır.

Yapılan vergi önerileriyle ilgili olarak “yumuşak yönetim” bağlamında, küresel olmayan veya koordine edilmemiş bir vergileme durumunda dahi, başlangıçta düşük oranlı olarak uygulanacak bir Tobin vergisi veya karbon vergisi ile küreselleşmenin ortaya çıkardığı negatif dışsallıklar içselleştirilebilir. Halkın vergi bilincinin geliştirilmesine yönelik yapılacak çalışmalarla, insanların küresel vergiye bakış açısını farklılaştırarak, bu vergilerin uygulanması yolunda halk desteği oluşturabilir. Halkın küresel vergileri desteklemesi, küresel vergilerin uygulanabilmesi için önemli bir adım olacaktır. Politika kabulü sağlandıktan sonra, kademeli olarak vergi oranları arttırılarak ve diğer vergilerde oranlar azaltılarak, ülkelerin vergi politikaları zamanla uygun şekilde güncellenebilir. Ülkelerin mevcut vergi kaynaklarından daha verimli olarak kabul edilen bu kaynakların vergilendirilmesi ülkelerin vergi gelirlerini arttıracaktır. Vergi gelirleri artan ülkeler, küresel kamu mallarının finansmanına daha fazla katkıda bulunabilecektir.

Küresel düzeyde uygulanması önerilen vergiler Türkiye açısından değerlendirildiğinde, Türkiye’de çevre kirliliğine yönelik farklı vergiler uygulansa da karbon emisyonları üzerinde karbon vergisi benzeri bir uygulama bulunmamaktadır. Ancak, akaryakıt, petrol ve doğalgaz ürünlerine ÖTV ve KDV uygulanmaktadır. Türkiye’de uçak yakıtları üzerinden KDV alınmaktadır. Uçak biletleri üzerinden ise KDV ve Özel Alan Vergisi tahsil edilmektedir. Tobin vergisi veya finansal işlem vergisi açısından bakıldığında ise, bu vergilere tam olarak karşılık gelen bir uygulama söz konusu değildir. Türkiye’de internet üzerinde direkt bir vergi uygulaması bulunmamaktadır. Ancak, e-ticarete konu olan işlemler üzerinden KDV, internet servis sağlayıcılığı hizmetleri üzerinden Özel İletişim Vergisi ve internet üzerinden sunulan dijital hizmet ve içeriklerden Dijital Hizmet Vergisi alınmaktadır. E-posta kullanımı üzerinde ise herhangi bir vergi uygulaması bulunmamaktadır. Türkiye’de silah ticareti üzerinden Gümrük Vergisi ve KDV tahsil edilmektedir. Küresel asgari kurumlar vergisi açısından bakıldığında, Türkiye’de mevcut sistemde Kurumlar Vergisi uygulanmaktadır. Servet vergisi açısından bakıldığında ise, geçmiş yıllarda bir defaya mahsus olarak Varlık Vergisi uygulanmış daha sonra ise kaldırılmıştır. Türkiye’de servet vergisi kapsamında Emlak Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi, Değerli Konut Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi uygulanmaktadır.

Sonuç itibarıyla, küresel vergilerin uygulanması, ülkelerin gelecekleri ve bugünleri arasında yapacakları seçime bağlı olacaktır. Önerilen vergilerin uygulanmaları durumunda, ciddi gelirler ve beraberinde külfetler getireceği açıktır. Ülkeler, uluslararası bir işbirliğine giderek ve ortaya çıkacak külfetlere katlanarak, gelecek nesillerin ve kendilerinin geleceklerini garanti altına alabilirler ya da bu külfetlerden kaçarak, geleceklerini ipotek altına verebilirler. Bugün külfet olarak görülen şeyler, daha iyi bir gelecek için gerekli olan unsurlardır. Günümüzde, küresel vergilerin uygulanması pek mümkün olmasa da gelecekte mutlaka uygulanacak ya da uygulanmak zorunda kalacaklardır.



KAYNAKÇA

- Abrahams, Karin von (2021), “These are the top global ecommerce markets” **eMarketer**. <https://www.emarketer.com/content/top-global-ecommerce-markets> (21.03.22)
- Accuosto, Pablo ve Johnson, Niki (2004), “Financing the Information Society in the South: A Global Public Goods Perspective. **Association for Progressive Communications**. DOI: 10.13140/RG.2.1.2447.2800 (09.02.2023)
- Adam, Antonis ve Kamas, Pantelis (2007), “Tax policies in a globalized world: Is it politics after all?” **Public Choice**, 133: 321–341.
- Adamy, Pedro (2019), “Financial Transaction Tax And Economic Crisis: Is It Time For A Tax On International Transactions?” **Revista Direito Tributário Internacional Atual**. n° 05 p.157-171 – 2019 <https://www.ibdt.org.br/RDTIA/wp-content/uploads/2019/06/Pedro-adamy.pdf>
- Adrian, Tobias ve Brown, Rhoda, W. (2021), “Cryptoassets as National Currency? A Step Too Far” **IMF**. <https://blogs.imf.org/2021/07/26/cryptoassets-as-national-currency-a-step-too-far/> (30.03.2022)
- Adrian, Tobias ve Griffoli, Tommaso M. (2021), “A New Era Of Digital Money” **IMF**. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2021/06/online/digital-money-new-era-adrian-mancini-griffoli.htm>
- AFD (2020), “Using Carbon Revenues”, An overview of national experiences regarding the use of revenues from carbon taxation and carbon markets. **Policy Brief June 2020 | No. 1**. https://www.afd.fr/sites/afd/files/2020-06-03-39-18/Policy_Brief%201%20VA%20BAT%20web.pdf (26.11.2022).
- Aggarwal, Raj (2020), The Broad Nature of Globalization, **Journal of Teaching in International Business**, 31:2, 180-183, DOI: 10.1080/08975930.2020.1802570. (09.12.2022)
- Agrawal, D. Ve Wildasin, D. (2019), “Technology and tax systems”, **Journal of Public Economics**, <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2019.104082>. (21.03.2022)
- Aizenman, Joshua ve Jinjark, Yothin (2006), Globalization and Developing Countries-a Shrinking Tax Base? Department of Economics, UCSC, UC Santa Cruz
- Akdoğan, A. (2002), **Kamu Maliyesi**, Gazi Kitabevi, Ankara.

- Aksu, Halis (2019). Spekülatif Sermaye Hareketleriyle Mücadelede Tobin Vergisi: Dünya Örnekleri ve Türkiye’de Uygulanabilirliği. **Vergi Raporu**, 0(242), 172-198. <https://www.vergiraporu.com.tr/ReadArticle.aspx?Id=d9e39eac-77a6-4c85-b13b-417083bdcdbd1> (31.03.2023)
- Aktan, Coşkun C. (1999), **Globalleşme**. <http://www.canaktan.org/yeni-trendler/globallesme/ekonomik-global.htm> (24.12.2021)
- Aktan, Coşkun C. ve Vural, İstiklal (2004), “Vergi Rekabeti”, **İİBF Dergisi**, Sayı 22. Ocak-Haziran. Erciyes Üniversitesi
- Alagöz, Ersin (2019) “Kısa Vadeli Yabancı Sermaye Hareketlerinin Ülke Ekonomileri Üzerindeki Etkileri ve Tobin Vergisinin Türkiye’de Uygulanabilirliği” Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi-Sosyal Bilimleri Enstitüsü.
- Alavuotunki, Kaisa vd., (2019), “The Effects of the Value-Added Tax on Revenue and Inequality” **The Journal of Development Studies**, 55:4, 490-508.
- Allison, Graham (2000), “The Impact of Globalization on National and International Security”, Joseph S. Nye Jr. and John D. (ed.) **Governance in a globalizing World**, Brookings Institution Press, 1775 Massachusetts Avenue, N.W., Washington, D.C. 20036
- Al-Rodhan, Nayef R.F. (2006), “Definitions of Globalization: A Comprehensive Overview and a Proposed Definition” **Program on the Geopolitical Implications of Globalization and Transnational Security**. Geneva Centre for Security Policy. <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.472.4772&rep=rep1&type=pdf> (05.11.2021)
- Amirthalingam, Kopalapillai (2013), Importance and Issues of Taxation in Sri Lanka, **Colombo Business Journal**, 04 (01): 43-52.
- Andersson, J. ve Atkinson, G. (2020), “The distributional effects of a carbon tax: The role of income inequality”, **Centre for Climate Change Economics and Policy Working Paper** 378/Grantham Research Institute on Climate Change and the Environment Working Paper 349. London: London School of Economics and Political Science, <https://www.lse.ac.uk/granthaminstitute/wp-content/uploads/2020/09/working-paper-349-Andersson-Atkinson.pdf> (09.01.2023)
- Andriansyah, Andriansyah (2016), Tobin Tax -**Briefing Sheet**
- Arestis, Philip ve Basu, Santonu (2004), “Financial globalisation and regulation” **Research in International Business and Finance** 18 (2004) 129–140
- Arestis, P. ve Karagiannis, N. (2022), **A Compound Tobin Tax: A Political Economy Investigation**. *Panoeconomicus*, 69(1), 1–15. <https://doi.org/10.2298/PAN211204013A>. 28.01.2023

- Armağan, Ramazan ve İçmen, Murat (2012), “Vergi Rekabeti ve Türkiye’ye Yansıması”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi** Y.2012, C.17, S.2, s.145-172.
- Arowolo, Oluseye ve Olugbenro, Yomi (2015), “Derivatives: What are the critical tax considerations?” **Deloitte**. <https://www2.deloitte.com/za/en/pages/about-deloitte/articles/about-deloitte.html> (28.01.2023)
- Arslan, K. (2016), Vergilendirme Yetkisinin Meşruluk Kaynakları: Optimal Vergilendirme İlkeleri ve Kamu Yararı. **Türkiye Barolar Birliği Dergisi**, 2016, 223-244.
- Asher, M. ve Rajan, R. (1999), Globalization and Tax Systems: Implications for Developing Countries with Particular Reference to Southeast Asia. **Centre for international Economic Studies**. Discussion Paper No. 99/23
- Astarita, Caterina (2015), “Taxing Wealth: Past, Present, Future - Workshop Proceedings,” **European Economy - Discussion Papers** 2015 - 003. 10.2765/257050.
- Aşa, Harun (2010) “Türkiye’de Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı, Yaşanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri” Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı-Mali Hukuk Bilim Dalı
- Atkinson, Antony B. (2005), New Sources of Development Finance. **UNU World Institute for Development Economics Research** (UNU-WIDER) Katajanokanlaituri 6B, FIN-00160 Finland. <https://library.oapen.org/viewer/web/viewer.html?file=/bitstream/handle/20.500.12657/39367/9780199278565.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (10.06.2021)
- ATAG (2019), **Fact Figures** <https://www.atag.org/facts-figures.html> (23.05.2021)
- Avrupa Konseyi, (2007), “Realising both economic growth and social protection in Europe in an era of globalisation” **Resolution 1573**, <http://assembly.coe.int/nw/xml/XRef/Xref-XML2HTML-en.asp?fileid=17580&lang=en> (02.02.2022)
- Ay, Faime (2013) “Küreselleşmenin Vergi Politikasına Etkileri” Yüksek Lisans Tezi, KAFKAS Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Anabilim Dalı.
- Ayoki, Milton vd. (2008), “The Revenue Effects of Uganda’s Tax Reforms 1989-2008” **MPRA Paper**, University Library of Munich, Germany
- Bach, Stefan, vd. (2000), “Taxation of E-Commerce: Persistent Problems and Recent Developments”, **Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung**, ISSN 1861-1559, Duncker & Humblot, Berlin, Vol. 69, Iss. 4, pp. 657-678, <http://dx.doi.org/10.3790/vjh.69.4.657> (21.03.22)
- Bangemann, Martin (2004), “Bangemann says ‘nein’ to Bit Tax”, **PJB**. <http://www.pjb.co.uk/12/tax.htm> (09.02.2023)

- Barba, Yago Álvarez (2020), “The impact of a Financial Transaction Tax (FTT) on economic recovery and financial stability”, **Rosa Luxemburg Stufing**, Brussels Office.
- Bardopoulus, Anne M. (2015), “eCommerce and the Effects of Technology on Taxation” **Law, Governance and Technology Series**. Volume 22.
- Barış, A. ve Barlas, E. (2017), Kamu Maliyesi Teorisinde Küresel Kamusal Mallar. **Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi**, 12 (1), 129-152.
- Barrios, Salvador vd. (2020), “Progressive Tax Reforms in Flat Tax Countries” **Eastern European Economics** 2020, VOL. 58, NO. 2, 83–107 <https://doi.org/10.1080/00128775.2019.1671201> (07.07.2022)
- Basham P. ve Mitchell D. (2008), “Lessons from Abroad — Flat Tax in Practice” In: Clemens J. (ed.) **The Impact and Cost of Taxation in Canada: The Case for Flat Tax Reform**. Vancouver, The Fraser Institute, 2008. Pp. 103–148.
- Basu, Subhajit (2007), “Global Perspectives on E-Commerce Taxation Law” by **Routledge**. Queen’s University Belfast, UK. Published 2016.
- _____ (2008), “International taxation of e-commerce: Persistent problems and possible developments” **Journal of Information, Law & Technology**, JILT, 1(1): 1-25.
- Baumert, Kevin (1998), Global Taxes and Fees: Recent Developments and Overcoming Obstacles. **Global Policy**. <https://archive.globalpolicy.org/component/content/article/216-global-taxes/45849-global-taxes-and-fees.html>
- Bayrakdar, Seda vd. (2015), “**The Role of Taxation Problems on the Development of E-Commerce**” *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 195 (2015) 642 – 648
- Bawany, I, (2022), “Don’t tax you, Don’t tax me, tax the corporations across the sea’: examining the European Financial Transaction Tax as a model for tax multilateralism”, **Journal of Law and Jurisprudence**. 11(1), 1-31. doi: <https://doi.org/10.14324/111.444.2052-1871.1328> (07.02.2023)
- Bebenko, Vitalina vd. (2019), “**Factors of the development of international e-commerce under the conditions of globalization**” *SHS Web of Conferences* 65, 04016 (2019) The 8th International Conference on Monitoring, Modeling & Management of Emergent Economy (M3E2 2019)
- Becker, Mimi Larsen (2005), “**Globalization, ecological security, and the sustainability of human societies**”. The University Dialogue. 1. https://scholars.unh.edu/discovery_ud/1
- Becchetti, L. vd. (2014). “The impact of the French Tobin tax.” **Journal of Financial Stability**, 15, 127-148.

- Bennedsen, Morten ve Zeume, Stefan (2018), “**Corporate Tax Havens and Transparency**”, The Review of Financial Studies, 31(4), 1221-1264.
- Berzanson, Keith ve Mendez, Ruben (1995), “**Alternative Funding: Looking Beyond The Nation-State**”, Futures, Vol. 27, No. 2, pp. 223-229.
- Bickley, James M. (2011), “**Flat Tax: An Overview of the Hall-Rabushka Proposal**” CRS Report for Congress.
- Bird, Richard M. (2015), Global Taxes and International Taxation: Mirage and Reality, **ICTD Working Paper**, 28.
- _____ (2018), Are global taxes feasible? **Int Tax Public Finance** 25:1372–1400
- Bird, Richard M. ve Zolt Eric M. (2011), “Dual Income Taxation: A Promising Path to Tax Reform for Developing Countries” **World Development** Vol. 39, No. 10, pp. 1691–1703, Elsevier Ltd.
- Bilgili, M. Y. ve Firidin, E. (2017), Çevre Politikasının Ekonomik Ve Mali Araçları: Çevre Vergileri Üzerine Teorik Bir İnceleme. **Journal of Life Economics**, 4 (2), 125-140. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/tr/pub/jlecon/issue/29663/318698> (09.01.2023)
- Birinci, Nagihan (2020), “Karbon Fiyatlandırmasından Elde Edilen Gelirlerin Kullanımı ve Etkinliği” **Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl: 10 Sayı: 19 / Haziran 202, 155-179.
- Blancard, Gunther, C. (2017), The Financial Transaction Tax: A Really Good Idea. **Scientific Advisory Board of the AMF. University Paris 1 Panthéon-Sorbonne & Labex ReFi**
- Bradbury, David, (2015), “Taxing Wealth: Past, Present, Future - Workshop Proceedings,” (ed.) Caterina, Astarita. **European Economy - Discussion Papers** 2015 - 003, 10.2765/257050.
- Boadway, Robin (2004), The Dual Income Tax System - An Overview, **CESifo DICE Report**, ISSN 1613-6373, ifo Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, München, Vol. 02, Iss. 3, pp. 3-8.
- Brock, Gillian (2008), Taxation and Global Justice: Closing the Gap between Theory and Practice. **Journal of Social Philosophy**, Vol. 39 No. 2, Summer 2008, 161–184. © 2008 Blackwell Publishing, Inc.
- Brock, Gillian and Pogge, Thomas (2014), “Global Tax Justice and Global Justice” **Moral Philosophy and Politics** · MOPP 2014; 1(1): 1–15
- Browning, Edgar K. ve Browning, Jacqueline M. (1985), “Why Not A True Flat Rate Tax?” **Cato Journal**, Vol.5, No.2 (Fall 1985). Copyright© Cato Institute.

- Bruce, Neil ve Ellis, Gregory M. (1993), Environmental Taxes and Policies for Developing Countries, Policy Research Department, The World Bank, **WPS 1177**, <http://documents1.worldbank.org/curated/en/747791468765923374/pdf/multi-page.pdf> (28.04.2021)
- Brumby, James ve Keen, Michael, (2018), “Game-Changers and Whistle-Blowers: Taxing Wealth” **IMF**. High Net Wealth Individuals. February 13, 2018. <https://www.imf.org/en/Blogs/Articles/2018/02/13/game-changers-and-whistle-blowers-taxing-wealth> (18.03.23)
- Brys, Bert, vd. (2011), “Tax Reform Trends in OECD Countries”, **OECD Taxation Working Papers**, No. 1, OECD Publishing.
- Brzoska, Michael (2004), Taxation of the global arms trade? An overview of the issues. **KYKLOS**, Vol. 57. Fasc. 2, 149–172 <https://www.visionofhumanity.org/tax-arms-trade-fund-peacebuilding/> (12.12.2022)
- Bunn, Daniel, (2022), “What the U.S. Can Learn from the Adoption (and Repeal) of Wealth Taxes in the OECD” **Tax Foundation**. <https://taxfoundation.org/wealth-taxes-in-the-oecd/> (18.03.23)
- Bunn, Daniel ve BRAY, Sean (2022) “The Latest on the Global Tax Agreement: The EU Adopts Pillar Two”, **Tax Foundation** <https://taxfoundation.org/global-tax-agreement/> (06.02.2023)
- Burman, Leonard E., vd. (2016a) “Financial Transaction Taxes: An Overview” **Tax Policy Center** | Urban Institute & Brookings Institution.
- _____ (2016b) “Financial Transaction Taxes in Theory and Practice” **National Tax Journal**, March 2016, 69 (1), 171–216
- Burlacu, Sorin vd. (2018), “Globalization – Pros And Cons”, **Quality – Access to Success**, 19(S1). 122-125 (10.01.2021)
- Burrows, Mathew (2010), “Global Governance 2025: At a Critical Juncture”, **EU Institute of Security Studies** on 0033-1-56-89-19-51.
- Buyrukoğlu, Selçuk ve Buzkiran, Davut (2016), “Klasik ve Modern Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Uzlaşma Müessesesi” **İnsan Ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi** Cilt: 5, Sayı: 7, 2016 Sayfa: 2077-2091
- Cambridge (2021), **Globalization**, <https://dictionary.cambridge.org/tr/s%C3%B6zl%C3%BCk/ingilizce/globalization> (05.11.2021)
- Can, Sude (2018), “Çifte Vergilendirme ve Çifte Vergilendirmeyi Önleme Yöntemleri” **Hukuk Gündemi** | 2018/1
- Carattini, Stefano vd. (2019), “How to win public support for a global carbon tax” **Nature**. <https://www.nature.com/articles/d41586-019-00124-x> (09.01.2023)

- Carl, Jeremy ve Fedor, David (2016), “Tracking global carbon revenues: A survey of carbon taxes versus cap-and-trade in the real world” **Energy Policy** **96** (2016) 50–77. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0301421516302531> (23.01.2023)
- Cash, Max ve Scholar, R. Schuman (1999), “Electronic Commerce and Tax Base Erosion” Lensen, Anton (ed.) **Economic Affairs Series** Econ 108 En 01-1999. European Parliament Directorate General for Research.
- Cavallaro, Giuseppe (2021) “Heterogeneous fundamentalists inventories Tobin-tax and price limiter” MSc in **Economics and Development Curriculum Development Economics**. https://www.academia.edu/45029763/Heterogeneous_fundamentalists_inventories_Tobin_tax_and_price_limiters (14.01.2023)
- CE Delft (2019), “Taxes in the Field of Aviation and their impact” **CE Delft Final Report**” ISBN: 978-92-76-08132-6 doi: 10.2832/913591.
- Centre for Public Impact (CPI) (2017), **The Carbon Tax in Australia**, <https://www.centreforpublicimpact.org/case-study/carbon-tax-australia/>. (31.03.2023)
- Chancel, Lucas vd. (2022), **World Inequality Report 2022**, World Inequality Lab. wir2022.wid.world (20.02.2023)
- Chin, Moya (2021), “What Are Global Public Goods?” **IMF**. <https://www.imf.org/en/Publications/fandd/issues/2021/12/Global-Public-Goods-Chin-basics> (31.01.2023)
- Cobham, Alex ve Klees, Steven J. (2016) Global Taxation: “Education and the Other Sustainable Development Goals” **Background Paper the Learning Generation**. A report to The International Commission on Financing Global Education Opportunity.
- Coelho, Maria (2016), Dodging Robin Hood: Responses to France and Italy’s Financial Transaction Taxes. **Euroframe**. https://www.euroframe.org/files/user_upload/euroframe/docs/2014/Session%204/EUROF14_Coelho.pdf (20.11.2022)
- Collins, Mike (2015), “The Pros And Cons Of Globalization” **Forbes**. <https://www.forbes.com/sites/mikecollins/2015/05/06/the-pros-andconsoflobalization/?sh=3307d82ccce0> (11.04.2022)
- Commission on Taxation and Welfare, (CTW), (2022), “Taxes on wealth” **CTW Briefing Paper**, Final Version 20 January 2022.
- Congressional Budget Office (CBO), (2018), “Tax Gains from Derivatives as Ordinary Income on a Mark-to-Market Basis” **CBO**. <https://www.cbo.gov/budget-options/2018/54824> (28.01.2023)

- Çakır, Gurulkan (2019) “Elimination of International Double Taxation under Turkish Law” **Gurulkan**. <https://www.gurulkan.com/insights/elimination-of-international-double-taxation-under-turkish-law#:~:text=In%20general%2C%20international%20double%20taxation,power%20of%20taxation%20of%20states>. (28.01.2023)
- Das, Dilip K. (2006), “Globalization in the World of Finance: An Analytical History”, **Global Economy Journal**, Vol.6, Issue: 1.
- Dator, Jim (2006), “What Is Globalization?” “**Fairness, Globalization, and Public Institutions**” University of Hawai’i Press <https://www.jstor.org/stable/j.ctv3zp081> (10.12.2021)
- De Borger, Bruno ve Proost, Stef (2004), “Vertical and horizontal tax competition in the transport sector” **Reflcts et Perspectives de la Vie Économique** XLIII (4):45-64
- Demirli, Yunus (2011), “Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirme” **T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı** Yayın No:2011/412. ISBN: 978-975-8195-52-7
- Delanty, Gerard ve Rumford, Chris (2007), “Political Globalization” George Ritzer (ed.) **The Blackwell Companion to Globalization**, Blackwell Publishing Ltd.
- Djankov, Simeon ve Hufbauer, Gary C. (2021), “In reforming global taxes, don't forget small countries' interests” **The Peterson Institute for International Economics**, June 15, 2021 <https://www.piie.com/blogs/realtime-economic-issues-watch/reforming-global-taxes-dont-forget-small-countries-interests> (13.01.2023)
- Dodd, R. (2003), “Lessons for Tobin Tax Advocates: The Politics of Policy and the Economics of Market Micro-structure”(ed.) J. Weaver, R. Dodd ve J. Baker. **Debating The Tobin Tax: New Rules for Global Finance**, Washington, DC, November, 27-50.
- Doğan, A. & Kabayel, M. (2016). Küresel Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri Üzerine Değerlendirmeler. **Liberal Düşünce Dergisi**, (81), 75-98. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/liberal/issue/48201/610069> (08.02.2023)
- Doğan, Bahadır S. (2022), “Tobin vergisi ve Türkiye’de Uygulanabilirliğine Dair Bir İnceleme” (ed.) Karasaç, Fatih. “**Türkiye’nin İktisadi ve Mali Sorunları**” Yayın No.: 1241 ISBN: 978-625-433-830-4 E-ISBN: 978-625-433-829-8 Basım Sayısı: 1. Basım, Aralık 2022.
- Dreher, Axel (2006), “The influence of globalization on taxes and social policy: An empirical analysis for OECD countries” **European Journal of Political Economy** Vol. 22 (2006) 179 – 201.
- Şahin Duran, D., (2022). “Uluslararası Vergi Kurallarının Yenilenmesi ve Bazı Çok Uluslu Şirketlerin Kazançlarına Küresel Asgari Kurumlar Vergisi Uygulanması” **ODÜSOBİAD**, 12 (3), 1891-1918 Doi: 10.48146/odusobiad.1097049

- Durukan, M. Banu (2000), "Internet Taxation: An Outstanding Issue", **Research Gate**, https://www.researchgate.net/publication/228653706_INTERNET_TAXATION_AN_OUTSTANDING_ISSUE (06.10.2022)
- EESI, (t.y.), The Growth in Greenhouse Gas Emissions from Commercial Aviation. **Fact Sheet** <https://www.eesi.org/papers/view/fact-sheet-the-growth-in-greenhouse-gas-emissions-from-commercial-aviation> (23.05.2021)
- Dutt, Devika ve Trasher, Rachel (2020), "Growing Share of Online Trade Undercuts Government Ability to Pull in Revenue" **Gegi Policy Brief**. Global Development Policy Center, 012•06/2020
- Dünya Bankası (2007), "**Global Public Goods: A Framework for the Role of the World Bank**" GPP, DC2007-0020 September 28, 2007 <https://www.cbd.int/financial/interdevinno/wb-globalpublicgoods2007.pdf> (25.01.2023)
- ___ (2014), "**Putting a Price on Carbon with a Tax**"; **State and Trends of Carbon Pricing 2014** https://www.worldbank.org/content/dam/Worldbank/document/SDN/background-note_carbon-tax.pdf (10.11.2022)
- ___ (2019), "**State and Trends of Carbon Pricing 2019**" State and Trends of Carbon Pricing (June), World Bank, Washington, DC. Doi: 10.1596/978-1-4648-1435-8. License: Creative Commons Attribution CC BY 3.0 IGO. (13.11.2022)
- ___ (2020), **Data**. <https://data.worldbank.org/indicator/BX.KLT.DINV.CD.WD> (07.02.2022)
- ___ (2022), "**Putting a Price on Carbon with a Tax**"; **State and Trends of Carbon Pricing 2022**. World Bank, Washington, DC <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/37455> (15.11.2022)
- ___ (2022a), "**State and Trends of Carbon Pricing 2022**" https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/37455/9781464818950_Executive_Summary.pdf?sequence=11&isAllowed=y (25.11.2022)
- ___ (2022b), **Data**. <https://databank.worldbank.org/source/world-development-indicators#>. (30.03.2023)
- Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ), "**Evolution World Trade**" https://www.wto.org/english/res_e/statis_e/trade_evolution_e/evolution_trade_wto_e.htm (06.02.2022)
- ___ (2020), **World Trade Statistical Review 2020** (06.02.2022)
- Dutt, Devika ve TRASHER, Rachel (2020), "Growing Share of Online Trade Undercuts Government Ability to Pull in Revenue" **Gegi Policy Brief**. Global Development Policy Center, 012•06/2020

- Dziemianowicz, Ryta (2019), “Tax policy in OECD countries in 2007–2016: trends and challenges” **Konomia I Prawo. Economics and Law** Volume 18, Issue 4.
- Egger, Peter, Nigai, Sergey ve Strecker, Nora (2016), “The impact of globalisation on tax structures in OECD countries” **Voxeu**. <https://voxeu.org/article/too-much-globalisation-can-be-taxing> (11.03.2022)
- Eichfelder, Sebastian vd. (2022), “The Impact of Financial Transaction Taxes on Stock Markets: Shortrun Effects, Long-run Effects, and Reallocation of Trading Activity” **IWH Discussion Papers** No. 12/2022.
- Elçin, A. Bora (2013), “Türev Finansal Araçlar ve Vergilendirilmesi” **MeritYMM**. <http://www.meritymm.com/wp-content/uploads/2013/05/turevvergilendirme.pdf> (28.01.2023)
- Encarta Ansiklopedisi (2009), “Globalization” **Refseek**. <https://www.refseek.com/data/cache/en/1/Globalization.html> (30.10.2021)
- Ergin Ayşe (2017), “The Effects of Globalization on Financial (Money & Capital) Markets” (ed.) Farhang Morady, Hakan Kapucu, Ömer Yalçınkaya. **Development & Growth: Economic Impact of Globalization**, No. 3, 99-110. ISBN 978-1-9997035-0-9, IJOPEC Publication, London, <http://dx.doi.org/10.5281/zenodo.1291756> (05.02.2023)
- Esati, Fason (2015), **Küreselleşmenin Uluslararası Dış Ticaret ve Vergi Politikaları Üzerindeki Etkisi: Makedonya Örneği**, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Eser, Levent Y. ve Birinci, Nagihan (2013), Global Vergi Önerileri ve Uygulanabilirlikleri. **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt: 27, Sayı: 1
- Euromoney Trading Limited (ETL), (2022) “The Global Tax 50” **International Tax Review**, **Winter 2021** Volume 33 Number 1. <https://www.internationaltaxreview.com/pdf/v33-01-winter-22-pdf> (12.01.2023)
- European Central Bank (ECB), (1998), “**Report On Electronic Money**” Postfach 16 03 19, D-60066 Frankfurt am Main. ISBN 92-9181-012-6.
- _____, (2022), **Electronic Money**. European Central Bank. https://www.ecb.europa.eu/stats/money_credit_banking/electronic_money/html/index.en.htm (12.04.2022)
- European Commission (EC) (2002), “**EU focus on global public goods**”, THE EU AT THE WSSD, 2002. B-1049 Brussels, <https://ec.europa.eu/environment/archives/wssd/pdf/publicgoods.pdf> (31.01.2023)

- European Commission (EC), (2016), **E-Money**, https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/consumer-finance-and-payments/payment-services/e-money_en (12.04.2022)
- European Parliament (EP), (2016), “**Tax Challenges in the Digital Economy**” IP/A/TAXE2/2016-04, PE 579.002
- Eurostat (2017), “**Globalisation patterns in EU trade and investment**” Printed by Imprimerie Centrale in Luxembourg
- Eurostat (2019), “E-commerce” **EUROSTAT**. <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Glossary:E-commerce> (21.03.22)
- Figge, Lukas vd. (2016), “The effects of globalization on Ecological Footprints: an empirical analysis” **Environment Development and Sustainability** 19(3)
- Fischer, Stanley (2003), The American Economic Review, Vol. 93, No. 2, **Papers and Proceedings of the One Hundred Fifteenth Annual Meeting of the American Economic Association**, Washington, DC, January 3-5, (May, 2003), pp. 1-30
- Foster, Michael, Nozai, Ana Llena ve Nafilyan, Vahé (2014), “Trends in Top Incomes and their Taxation in OECD Countries” **OECD Social, Employment and Migration Working Papers** No. 159. OECD Publishing.
- Frankman, Myron J. (2002) “Global taxation: Extending the fractal” Küresel Vergilendirme ve Sürdürülebilir Kalkınmanın Finansmanı Çalıştayı, **IDDRI**, Paris, 7-8 Kasım. <https://www.iddri.org/en/node/21348>, (10.02.2023)
- Frémeaux, Nicolas ve Piketty, Thomas, (2013), GINI Country Report: Growing Inequalities and their Impacts in France, GINI Country Reports, **AIAS**, Amsterdam Institute for Advanced Labour Studies, <https://EconPapers.repec.org/RePEc:aia:ginicr:france>.
- Friedman, Thomas L. (2005), “It’s a flat world, After all”. **New York Times Magazine**, 3–4 <https://www.nytimes.com/2005/04/03/magazine/its-a-flat-world-after-all.html> (22.12.2021)
- Friedman, Thomas (2006), “What Is Globalization?” **Globalization101** <https://www.globalization101.org/what-is-globalization/> (13.01.2021)
- Frone, S., ve Constantinescu, A. (2019). “Conceptual issues of environmental taxes for a sustainable development.” Proceedings of the International Conference “**Information Society and Sustainable Development**” VI Edition, May 10-11, 2019. 297-303. Targu-Jiu, Gorj County, Romania.
- Funke, Franziska ve Mattauch, Linus (2018). “Why is carbon Pricing in Some Countries More Successful Than in Others?” **OurWorldInData** <https://ourworldindata.org/carbon-pricing-popular> (26.11.2022)

- Gaffeo, Edoardo ve Molinari, Massimo (2017). Taxing financial transactions in fundamentally heterogeneous markets. **Economic Modelling** 322-333
- Galvani, Valentina ve Ackman, Matthew (2021) “Financial transaction tax, liquidity, and informational efficiency: Evidence from Italy” **Heliyon** 7 (2021) e06416
- Ganghof, Steffen ve Eccleston, Richard (2004), “Globalisation and the Dilemmas of Income Taxation in Australia” **Australian Journal of Political Science** 39(3)
- Garayev, Imran (2017), “Globalization and Tax Policy” **EcoMod2017** | International Conference on Economic Modeling. Sloveniya, 2017, p. 64-66.
- Garrido, Jose ve Nolte, Jan (2021), “Making Electronic Money Safer in the Digital Age” **IMF** <https://www.imf.org/en/Blogs/Articles/2021/12/14/blog121421-making-electronic-money-safer-in-the-digital-age> (29.01.2023)
- Gartner, David (2015), Innovative financing and sustainable development: Lessons from global health. **Wash. Int. Law J.** 2015, 24, 495–515
- Genschel, Philipp ve Seelkopf, Laura (2016), “Globalization and Tax Policy” **Encyclopedia of Public Administration and Public Policy**, Second Edition DOI: 10.1081/E-EPAP2-120053258
- Genser, Bernd (2006), “The Dual Income Tax: Implementation and Experience in European Countries” “Alternative Methods of Taxing Individuals”, **Andrew Young School of Policy Studies**, Georgia State University, Atlanta, GA, 7-9 June 2006.
- Genser, Bernd ve Reutter, Andreas (2007), “Fiscal Policy in Action Moving Towards Dual Income Taxation in Europe” *FinanzArchiv / Public Finance Analysis* vol. 63 no. 3 436-456.
- Georgiadou, Elissavet (1995), “Marshall McLuhan’s ‘global village’ and the Internet” **Research Gate**. https://www.researchgate.net/publication/274383916_Marshall_McLuhan's_'global_village'_and_the_Internet (06.09.2022)
- Giray, Filiz (2005), Küreselleşme Sürecinde Vergi Rekabeti ve Boyutları. **Akdeniz İ.İ.B.F Dergisi**. (9), 93-122.
- Giray, Filiz (2006), “Düz Oranlı Vergi ve Uygulamaları” **E-Yaklaşım**, Sayı 34. <http://www.muhasibetr.com/ozelbolum/020/> (07.07.22)
- Glassman, Ronald M. (2021), “Can Democracy Survive in the 21st Century? Oligarchy, tyranny, and ochlocracy in the age of global capitalism” ISBN 978-3-030-76820-1 ISBN 978-3-030-76821-8. <https://doi.org/10.1007/978-3-030-76821-8> (05.02.2023)
- Goryakin, Y. vd. (2015), The Impact of Economic, Political and Social Globalization on Overweight and Obesity in the 56 Low and Middle Income Countries. **Social Science & Medicine**, 133, May, 67-76.

- Government of British Columbia (2021), **British Columbia's Carbon Tax**. <https://www2.gov.bc.ca/gov/content/environment/climate-change/planning-and-action/carbon-tax> (20.05.2021)
- Gökçay, Şerif E. ve Rençber, Altan (2021), “Servet Vergilerinin Vergilendirme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi” (ed.) Prof. Dr. Burçin Bozdoğanoglu, **Maliye Araştırmaları- 4**.
- Guerrero, Alejandro (2012),” Tax, economic globalization and development” George Ritzer (ed.) **The Wiley-Blackwell Encyclopedia of Globalization**, First Edition © 2012 Blackwell Publishing Ltd. Published 2012 by Blackwell Publishing Ltd.
- Gunter, Bernhard G. vd. (2004), The social dimension of globalization: a review of the literature. **Working Paper No. 24-**
- Günay, Hamdi F. ve Altun, Nurullah (2019), Küresel Ölçekte Önerilen Vergilerin Mali ve Sosyal Etkilerinin Değerlendirilmesi. **Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi**, 10(1), 84-96
- Grecu, Andrei (2004), “Flat Tax — The British Case” **Adam Smith Institute (ASI) Research Trust**, 10, London.
- Grinin, L. ve Korotayev, A. (2018), “Origins of Globalization in the Framework of the Afroeurasian World-System History” In T. D. Hall (Ed.), **Comparing Globalizations: Historical and World-Systems Approaches** (pp. 1-34). Cham: Springer International Publishing. https://doi.org/10.1007/978-3-319-68219-8_3 (22.12.2021)
- Gribnau, H. (2015), Corporate Social Responsibility and Tax Planning. Not by **Rules Alone. Social & Legal Studies**. 24, 225–250.
- Gyglı, Savina vd. (2018), “The KOF Globalisation Index” **KOF– Revisited Version: February**.
- Gwartney, James vd. (2020), Ecomic Freedom World: 2020 Report. **CATO** <https://www.cato.org/economic-freedom-world> (09.03.2022)
- Hadler, Sandra vd. (2007), “Flat Rate Taxes: A Policy Note” **International Studies Program Working Paper** 07-06 March 2007. Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University.
- Hall, Robert E. ve Rabushka, Alvin (2007), **The Flat Tax** (2nd edition). Hoover Institution. https://www.hoover.org/sites/default/files/flat_tax_ch4.pdf (07.07.2022)
- Hampton, Mark (1996), **The Offshore Interface: Tax Havens in the Global Economy**”, https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-1-349-25131-5_1?noAccess=true (26.04.22)
- Harremi, Marsida (2013), “**The Flat Tax and Efficiency of Fiscal System**” Academic Journal of Interdisciplinary Studies Vol 2 No 8, MCSER Publishing, Rome-Italy. Doi:10.5901/ajis.2013.v2n8p446 (06.07.2022)

- Held, D. vd., (1999). **Contents and Introduction in Global Transformations: Politics, Economics and Culture**. Stanford: Stanford University Press, 1-31.
- Held, David ve McGrew, Anthony (2003), “**The Global Transformations Reader: An Introduction to the Globalization Debate**” Polity Press in association with Blackwell Publishing Ltd.
- Hellier, Joël (2021), Globalization, Income Taxation and the Redistribution – Progressivity Tradeoff. **Comp Econ Stud.** 63, 384–410.
- Hemmelgarn, Thomas, vd., (2015) “Financial Transaction Taxes in the European Union” **Taxation Papers** Taxation and Customs Union Working Paper N. 62 – 2015.
- Henry, J. (2012). “The price of offshore revisited,” **Tax Justice Network**
- Hineline, David ve Ganderton, Philip T. (2000), “Flat Tax, Equity and Politics” **SSRN Electronic Journal**. https://www.researchgate.net/publication/228132318_Flat_Tax_Equity_and_Politics (11.01.2023)
- Hines, James R. Jr. ve Summers, Lawrence H., (2009) “How Globalization Affects Tax Design” Jeffrey R. Brown & James M. Poterba (Ed.) **Tax Policy and the Economy**, Volume 23, University of Chicago Press.
- Hotunluoğlu, Hakan (2007), “**Karbon Vergisi Teorisi ve Uygulaması**” Yüksek Lisans Tezi, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı, Aydın.
- Huda, Mokhamad K. vd., (2017), “The Problem of Transfer Pricing in Indonesia Taxation System” **International Journal of Economics and Financial Issues**, 2017, 7(4), 139-143.
- Hudson, John ve Lowe, Stuart (2004), Understanding the policy process: Analysing Welfare policy and practice. Bristol, **UK: Polity Press**. <https://my.eg1lib.org/book/5282152/a30aba> (10.09.21)
- Huwart, J.Y. and Verdier, L. (2013), Economic Globalisation: Origins and Consequences, OECD Insights, **OECD Publishing**. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264111899-en> (10.08.22)
- Erdoğan, Hüsnü (2018), “Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Çerçevesinde Vergilendirme Esasları” **İstanbul MMYO**. https://istanbulymmo.org.tr/Data/PlatformYazi/2018_12aralik/201812_cifte%20vergilendirmeyi%20%C3%B6nleme%20anla%C5%9Fmalar%C4%B1.pdf (28.01.2023)
- Igwebuike, Agbo E. (2020), “Revisiting the Development and Trending Issues in International Taxation” **European Journal of Accounting, Finance and Investment** Vol. 6, No. 6; June-2020; ISSN (3466 – 7037); p –ISSN 4242 – 405X Impact factor: 5.02

- Igwebuike, A. E. Ve Nwadiakor, E. O. (2020), “E-Commerce and Tax Revenue” **Noble International Journal of Economics and Financial Research** ISSN(e): 2519-9730 ISSN(p): 2523-0565
- IMF, **Glossary**, <https://www.imf.org/en/About/Glossary> (29.10.2021)
- (1998), “**Hedge Funds and Financial Market Dynamics**”. <https://www.elibrary.imf.org/display/book/9781557757364/9781557757364.xml> 07.02.2023)
- (2000), **Financial Derivatives**, <https://www.imf.org/external/np/sta/fd/index.htm> (24.05.2022)
- (2010), “**A Fair and Substantial Contribution by the Financial Sector**” Final Report For The G-20, June 2010. <https://www.imf.org/external/np/g20/pdf/062710b.pdf> (07.02.2023)
- (2020), “**Digital Money Across Borders: Macro-Financial Implications**” <https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2020/10/17/Digital-Money-Across-Borders-Macro-Financial-Implications-49823> (07.02.2023)
- (2021), “**The Rise of Public and Private Digital Money: A Strategy to Continue Delivering on The IMF’s Mandate**” <https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2021/07/28/The-Rise-of-Public-and-Private-Digital-Money-462919> 02.02.2023)
- (2021a), “**E-Money Prudential Supervision, Oversight, and User Protection**” DP/2021/027 <https://www.imf.org/en/Publications/Departmental-Papers-Policy-Papers/Issues/2021/12/13/E-Money-Prudential-Supervision-Oversight-and-User-Protection-464868> (07.02.2023)
- IMF/OECD (2021), **Tax Policy and Climate Change**: IMF/OECD Report for the G20 Finance Ministers and Central Bank Governors, April 2021, Italy, www.oecd.org/tax/tax-policy/imf-oecd-g20-report-tax-policy-and-climate-change.htm (14.01.2023)
- IPCC, (2014) Climate Change 2014: Synthesis Report. **Contribution of Working Groups I, II and III to the Fifth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change** [Core Writing Team, R.K. Pachauri and L.A. Meyer (eds.)]
- İslam, Rizwanul (2015), “Globalization of Production, Work and Human Development: Is a Race to the Bottom Inevitable?” **UNDP Human Development Report Office** 304 E. 45th Street, 12th Floor New York, NY 10017, USA
- ITEP, (2017). Offshore Shell Games: The Use of Offshore Tax Havens by Fortune 500 Companies. **Institute on Taxation and Economic Policy**. <https://itep.sfo2.digitaloceanspaces.com/offshoreshellgames2017.pdf> (07.05.22)
- Ivaldia, Marc ve Toru-Delibası Tuba (2018), “Competitive impact of the air ticket levy on the European airline market” **Transp Policy** (Oxf). 2018 Nov 15; 70: 46–52. Published online 2018 Mar 2. doi: 10.1016/j.tranpol.2018.02.010 (12.11.2022)

- Iwuagwu, E. Kelechi (2014), “Socio-Cultural Globalization and the Death of African Socio-Cultural Values and Identity” **European Journal of Scientific Research** ISSN 1450-216X / 1450-202X Vol. 126 No 3, pp. 321-330
- Jegatheesan, Sowmyan (2014), Taxing the Internet is that feasible? **Computers and Society** (cs.CY)
- Jetin, Bruno (2012). “The Tobin Tax”, (ed.) M. Juergensmeyer, H.K. Anheier, **Encyclopedia of Global Studies**, Sage.
- Jha, Raghendra (2002), Innovative Sources of Development Finance, Global Cooperation in the Twenty-first Century, **Discussion Paper** No. 2002/98
- Jianping, Li (2014), “Global Environmental Issues and Human Wellbeing”, **Report on Global Environmental Competitiveness** pp 3-21.
- Kabinga, Musonda (2016), Principles of Taxation, (ed.) Dr. Jörg Alt SJ, MA, BD; Emmanuel Tendet Kiprotich, **Tax Justice & Poverty**. https://taxjustice-and-poverty.org/fileadmin/Dateien/Taxjustice_and_Poverty/Introduction/05_Principles.pdf (24.12.2022)
- Kanbur R. vd., (1999) “The Future of Development Assistance: Common Pools and International Public Goods” **ODC Policy Essay** No. 25 May 1999.
- Kar, Dev ve Leblanc, Brian (2013). “Illicit Financial Flows from Developing Countries” **Global Financial Integrity Research**. Washington, DC.
- Kargı, Nihal ve Karayılmazlar Ekrem (2009), “Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerindeki Etkinsizlik Etkisi”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi** Y.2009, C.14, S.3 s.21-37.
- Kargı, V. ve Yaygır, T. (2016), “Küreselleşme, Vergi Rekabeti ve Türkiye’de Vergi Yüğü”, **IJPF** | Vol./Cilt 1, Issue/Sayı 1, (2016), 1 – 22
- Kaul, Inge vd., (1999), “Defining Global Public Goods”, **Global Public Goods: International Cooperation in the 21st Century**, Newyork, Oxford University Press
- Kaul, Inge (2013), “Global Public Goods“, A concept for framing the Post-2015 Agenda?, Discussion Paper / **Deutsches Institut für Entwicklungspolitik** ISSN 1860-0441
- _____ (2022), “Enhancing the Provision of Global Public Goods: Ready for More Realism?” **Asia & the Pacific Policy Brief Goal 17: Partnerships for the goals**.
- Kapoor, Sony (2004), The Currency Transaction Tax enhancing financial stability and financing development. **IMF**. http://re-define.org/wordpress/wp-content/uploads/2017/11/The_Currency_Transaction_Tax.pdf (22.01.2023)

- Kaya, Ferudun (2008), “Tek Oranlı Vergi Sisteminin Ekonomik Etkileri Üzerine Bir Araştırma” **Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi – Journal of Social Sciences** Cilt / Volume: 2008-2 Sayı / Issue: 17.
- Keen, Michael, Kim, Yitae ve Varsano, Ricardo (2006), “**The “Flat Tax(es): Principles and Evidence**” IMF. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf> (27.01.2023)
- Keen, Michael vd. (2013),” Planes, ships and taxes: charging for international aviation and maritime emissions” **Economic Policy**. Vol. 28, No. 76 (October 2013), pp. 701, 703-749
- Kemp, Simon (2021) “**Digital 2021**” <https://wearesocial.com/uk/blog/2021/01/digital-2021-the-latest-insights-into-the-state-of-digital/> (29.01.2023)
- Keohane Robert O. ve Nye, Joseph S. “Introduction,” ed. Joseph S. Nye and John D. Donahue **Governance in a Globalizing World**. Washington, DC: Brookings Institution Press, 2000
- Kır, Turgay (2018), **Finansal İstikrarsızlıkların Önlenmesinde Alternatif Bir Araç Olarak Tobin Vergisi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği**, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisat Anabilim Dalı, Isparta.
- Kindleberger, Charles P. (1986) “International Public Goods without International Government” **“The American Economic Review”**, Vol. 76, No. 1 (Mar., 1986), pp. 1-13
- King, J.E. (2016), The literature on Piketty, **Review of Political Economy**, DOI: 10.1080/09538259.2016.1173425. (18.03.23)
- Kirmanoglu, Hülya vd., (2006), Maliye Teorisi’nin Çıkmazı: Küresel Kamusal Mallar (Kalkınma Yardımları İçinde Küresel Kamusal Malların Finansmanı), **Maliye Dergisi**, Sayı 150, Ocak – Haziran 2006.
- Kleven, Henrik J., Landais, Camille ve Saez, Emmanuel (2013) “Taxation and International Migration of Superstars: Evidence from the European Football Market” **American Economic Review** 2013, 103(5): 1892–1924
- Korean Government (2012), **Briefing Press** <https://www.korea.net/Government/Briefing-Room/Press-Releases/view?articleId=1510&type=O> (16.11.22)
- Kovancılar, Birol vd., (2008), “Küreselleşme Sürecinde Vergi Sistemlerinde Meydana Gelen Değişimler”, **Kamu Maliyesinde Küresel Değişimler**, (47-92), Gazi Kitabevi, Ankara
- Krupkin, Aaron ve Gale, William G. (2016), “Major tax issues in 2017” **Brookings Report**. <https://www.brookings.edu/research/major-tax-issues-in-2016-2/> (28.02.2022)
- Lang, Michael (2014), “Histories of Globalization(s)” (ed.) Prasenjit Duara, Viren Murthy and Andrew Sartori **“A Companion to Global Historical Thought**. Wiley Blackwell Companions to World History John Wiley & Sons, Ltd.

- Levitt, Theodore (1983), "The Globalization of Markets," **Harvard Business Review**. May/June 1983. 92-102.
- Lénártová, Gizela (2020), "The Economic and Social Consequences of Tax Havens in the World" **Issue SHS Web Conf.** Volume 83, 2020. Current Problems of the Corporate Sector 2020.
- Liam, F. Beiser-Mcgrath ve Bernauer, Thomas (2019), Could revenue recycling make effective carbon taxation politically feasible? **Science Advances**. <https://www.science.org/doi/full/10.1126/sciadv.aax3323> (15.01.2023)
- Luković, Stevan (2015), "The Impact of Globalization on the Characteristics of European Countries' Tax Systems" **Economic Annals**, Volume LX, No. 206 / July – September 2015 UDC: 3.33 ISSN: 0013-3264
- Lule, Jack (2012), **Globalization and media: global village of Babel**. (p. xi, 175 p.). Rowman & Littlefield c2012. <https://searchworks.stanford.edu/view/9548282> (16.10.2021)
- Madrid Ticaret Müşavirliği (2019), **İspanya Hükümeti Finansal İşlem Vergisini Meclise Sunuyor** <https://ticaret.gov.tr/blog/ulkelerden-ticarihaberler/ispanya/ispanya-hukumeti-bugun-google-ve-finansal-islemlervergisini-meclise-sunuyor> (20.11.2022)
- Maliye Bakanlığı (2011), "Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirme" **Ankara: Maliye Bakanlığı Yayınları**, No: 2011/412.
- Manning, Susan (1999), Introduction Globalization. **Journal of world system Research**. Volume :5, Issue: 2. 137-141
- Marron, Donald vd. (2015), Taxing Carbon: What, Why, And How, **Tax Policy Center** | Urban Institute & Brookings Institution. <https://www.taxpolicycenter.org/sites/default/files/alfresco/publication-pdfs/2000274-Taxing-Carbon-What-Why-and-How.pdf> (05.06.2022)
- Martell, Luke (2007), "The Third Wave In Globalisation Theory" **International Studies Review** Vol. 9, No. 2 (Summer, 2007), pp. 173-196.
- Matheson, T., (2011), 'Taxing Financial Transactions: Issues And Evidence', **IMF Working Paper** WP/11/54, <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2011/wp1154.pdf> (14.01.2023)
- Mcculloch, Neil ve Pacillo, Grazia (2011), The Tobin Tax A Review of the Evidence. **Economics Department Working Paper** Series No. 16.
- McGrew, Anthony (2010), Globalization and global politics. In, Baylis, John and Smith, Steve (ed.) **The Globalization of World Politics**. Fifth Edition. Oxford, GB. (In Press)
- Mendez, Ruben P. (2001), Case for Global Taxes: An Overview. Paper presented to the **United Nations ad hoc Expert Group Meeting on Innovations in Mobilizing Global Resources for Development**. United Nations Headquarters, New York.

- Metcalf, Gilbert E., (2019), On the Economics of a Carbon Tax for the United States, **BPEA Conference Drafts**, March 7–8, 2019. <https://www.brookings.edu/wp-content/uploads/2019/03/On-the-Economics-of-a-Carbon-Tax-for-the-United-States.pdf> (14.01.2023)
- Miller, Ben ve Atkinson, Robert D. (2014), Digital Drag: Ranking 125 Nations by Taxes and Tariffs on ICT Goods and Services. **The Information Technology & Innovation Foundation**, October.
- Mitchell, Daniel, J. (2009), “The Economics of Tax Competition: Harmonization vs. Liberalization”, **Briefing Paper**. Adam Smith Institute. 2009.
- Mooney, Annabelle ve Evans, Betsy (2017), “**Globalization the Key Concepts**” ISBN 0-203-09883-8 Mast. eBook ISBN9780203098837
- Murray, Brain ve Rivers, Nicholas (2015), British Columbia’s revenue-neutral carbon tax: A review of the latest “grand experiment” in environmental policy. **Energy Policy** Volume 86, November 2015, Pages 674-683.
- Muter, Naci, B. vd. (2008), “**Kamu Maliyesi**”, Gözden Geçirilmiş, 3.Baskı, Emek Matbaası, 2008
- Neumann, R. vd. (2002), Globalization and State/Local Government Finances. **Working Paper**. University of WisconsinMilwaukee (July).
- Nistor, Cornelia (2007), Positive and negative effects of globalization. **Annals of University of Bucharest, Economic and Administrative Series**, Nr. 1 (2007) 152-163.
- Northrup, David (2009), “Globalization in Historical Perspective” (ed.) George Modelski and Robert A. Denemark **World System History** Eolss Publishers Co. Ltd. <https://www.eolss.net/sample-chapters/c04/e6-94-16.pdf> (20.12.2021)
- OECD, (1995), “**Environmental Principles And Concepts**”, General Distribution OCDE/GD (95)124. <https://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=OCDE/GD%2895%29124&docLanguage=En> (01.09.2022)
- ____ (1998), **Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue**, http://www.uniset.ca/microstates/oecd_44430243.pdf (06.05.22)
- ____, (1999), “**Environmental Taxes- Recent Developments in China and OECD Countries**” https://books.google.com.tr/books?hl=tr&lr=&id=5J4EFmgiIV8C&oi=fnd&pg=PA19&dq=Barde,+J.P.++Green+Tax+Reforms+in+OECD+Countries:+An+Overview&ots=nRNYj2mDc1&sig=eFJON3CIAyOt1dFTkkVAcs6mU_o&redir_esc=y#v=snippet&q=ex-ante&f=false (16.12.22).

- _____. (2001), **Taxation and Electronic Commerce: Implementing The Ottawa Taxation Framework Conditions**, Implementing The Ottawa Taxation Framework Conditions. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxation-and-electronic-commerce_9789264189799-en (29.10.2021)
- _____. (2001), **Glossary**. <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=1121> (29.10.2021)
- _____. (2004), **Global Public Goods**, 8-9 November 2004, OECD Headquarters. <https://www.oecd.org/sd-roundtable/meetings/the16throundtableonsustainabledevelopment.htm> (06.02.2023)
- _____. (2011), **“Environmental Taxation A Guide for Policy Makers”** <https://www.oecd.org/env/tools-evaluation/48164926.pdf> (26.04.2021)
- _____. (2013b), **“Electronic commerce”**, <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=4721#:~:text=An%20e%2Dcommerce%20transaction%20is,receiving%20or%20placing%20of%20orders> (24.10.2021)
- _____. (2014), **Consumption Tax Trends 2014**, OECD Publishing. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2014_ctt-2014-en (28.03.2022)
- _____. (2015), **“Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy”**, Action 1-2015 Final Report”, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. <https://www.oecd.org/tax/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy-action-1-2015-final-report-9789264241046-en.htm> (17.02.2022)
- _____. (2016), **BEPS Project Explanatory Statement 2015 Final Reports**, 26 August, <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264263437-en.pdf?expires=1675670876&id=id&accname=guest&checksum=835557E9AE507477672C83CAB5B9E5F3> (06.02.2023).
- _____. (2020), **“Consumption Tax Trends 2020”** VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues, OECD Publishing, Paris. <https://www.oecd.org/ctp/consumption-tax-trends-19990979.htm> (03.10.2022).
- _____. (2021a), **Transfer Pricing**, <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/> (29.01.2023)
- _____. (2021b), **“Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy”** OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. <https://www.oecd.org/tax/beps/brochure-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.pdf> (05.02.2023)
- _____. (2021c), **Tax Database Key Tax Rate Indicators**, September 2021. <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database/> (09.01.2023)
- _____. (2021d), **The Pillar Two Rules in a Nutshell**, 20 December, <https://www.oecd.org/tax/beps/pillar-two-model-rules-in-a-nutshell.pdf>, (06.02.2023)

- Owens, Jeffrey (2006), “Fundamental Tax Reform: An International Perspective” **National Tax Journal**, Vol. 59, No. 1 (March, 2006), pp. 131-164.
- Oxfam vd., (2022) “Taxing Extreme Wealth - An annual tax on the world’s multi-millionaires and billionaires: What it would raise and what it could pay for”. **Factsheet Report**, Oxfam, Patriotic Millionaires, Institute for Policy Studies, Fight Inequality.
- Öcal, Fatih M. ve Polat, Melike (2012), “**Küresel Düzeyde Sermaye Hareketlerini Yönetmede Tobin Vergisi: Türkiye Örneği**” Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 40, Haziran-Aralık 2012 ss. 67-94
- O’Sullivan, David ve Gómez, Ana C. (2022), The Global Minimum Tax : From Agreement to Implementation - Policy Considerations, **Implementation Options, and Next Steps. Equitable Growth, Finance & Institutions Insight; World Bank**, Washington, DC. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/38099> License: CC BY 3.0 IGO (06.02.2023)
- Öz, Ersan ve Yaraşır, Sevinç (2009), Global Bir Kavram: Vergi Rekabeti. **Dergipark**. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/7234> (30.09.2022)
- Özsüca, Şerife (2003), “Küreselleşme ve Sosyal Güvenlik Krizi” **Dergipark**. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/38139> (30.01.2023)
- Palley, Thomas I. (2001), “Destabilizing Speculation and the Case for an International Currency Transactions Tax”. **Challenge**, 44 (3), 70–89.
- Palley, Thomas I. (2003), The Economic Case For The Tobin Tax. Washington: **New Rules for Global Finance Coalition**. Debating the Tobin Tax, New Rules for Global Finance, Washington, DC, 2003.
- Parjanadze, Nikoloz (2008), “Globalisation Theories and Their Effect on Education” **IBSU Scientific Journal** 2009, 2(3), 77-88.
- Park, Donghyun (2008), “Globalization, Erosion of Tax Base and the Revenue Potential of Developing Asia’s Foreign Exchange Reserve Build-Up” **ERD Working Paper** No. 122.
- Parry, Ian W. H. (2017), “Reflections on the International Coordination of Carbon Pricing” ed. Cramton, Peter vd., “**Global Carbon Pricing: The Path to Climate Cooperation**” The MIT Press. Cambridge, Massachusetts. England.
- Parry, Ian (2019a), “Putting A Price on Pollution” **Finance & Development**, December 2019 “Fiscal Policies for Paris Climate Strategies—From Principle to Practice,” IMF Policy Paper 19/010 (May 1, 2019). <https://www.imf.org/en/Publications/fandd/issues/2019/12/the-case-for-carbon-taxation-and-putting-a-price-on-pollution-parry> (16.01.2023)

- _____ (2019b), “Carbon-pricing strategies could hold the key to meeting the world’s climate stabilization goal” **IMF Policy Paper** 19/010. IMF’s Fiscal Monitor and “Fiscal Policies for Paris Climate Strategies— From Principle to Practice,” (May 1, 2019) <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/022/0056/004/article-A006-en.xml> (16.01.2023)
- Paul, James A. ve Walberg, Katarina (2002), “Global Taxes for Global Priorities”, **Global Policy Forum**, The World Economy, Ecology and Development Association (WEED) and The Heinrich Böll Foundation, March. <https://websites.umich.edu/~spp638/Coursepack/fin-globaltaxes.pdf> (05.05.2020)
- Paul, Joel R. (2009), “The Myth of Economic Interdependence”, **11 Waseda Proc. Comp. L.** 293-303. Available at: http://repository.uchastings.edu/faculty_scholarship/984
- Paulus, Alari ve Peichl, Andreas (2008), “Effects of flat tax reforms in Western Europe on equity and efficiency”, **ISER Discussion Paper**, 2008-06.
- Peichl, Andreas (2014), Flat-rate tax systems and their effect on labor markets. **IZA World of Labor** **2014: 61**. doi: 10.15185/izawol.61. <https://wol.iza.org/articles/flat-rate-tax-systems-and-their-effect-on-the-economy/long> (08.07.2022)
- Pehlivan, Osman ve Öz, Ersan (2019), **Uluslararası Maliye ve Vergilendirme**. Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Pehlivan, Osman (2016), “**Kamu Maliyesi**”, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Pekanov, Atanas ve Schratzenstaller, Margit (2019), “A Global Financial Transaction Tax Theory, Practice and Potential Revenues” **WIFO Working Papers**, No. 582 May 2019.
- Picciotto, Sol (2020a), “What is ‘Offshore’? International Tax Evasion and Avoidance and How to Combat it” **Summary Brief Number** 23, Institute of Development Studies.
- _____ (2020b), “Technocracy in the Era of Twitter: Between intergovernmentalism and supranational technocratic politics in global tax governance” **Regulation & Governance** **Volume** 16, Issue 3.
- Pieterse, Jan N. (2021), "Connectivity and Global Studies" **Springer Nature Switzerland AG**, XXII, 230. <https://doi.org/10.1007/978-3-030-59598-2> (22.12.2021)
- Pigou, Arthur C. (1920), “**The Economics of Welfare**” https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4154221/mod_resource/content/0/Pigou-The_Economic_of_Welfare_1920.pdf (27.01.2023)
- Piketty, Thomas (2014), “**Capital in The Twenty-First Century**” Translated by Arthur Goldhammer, The Belknap Press of Harvard University Press, Cambridge, Massachusetts London, England 2014.

- Piper, Sue ve Murphy, Carol (2005), "Flat personal income taxes: systems in practice in Eastern European economies" **Economic Roundup**. Spring 2005.
- PMR (Partnership for Market Readiness) (2019), **Using Carbon Revenues**, Technical Note, 16, <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/32247/UsingCarbonRevenues.pdf?sequence=7&isAllowed=y> (25.11.2022)
- ____ (2017), **Carbon Tax Guide : A Handbook for Policy Makers**. World Bank, Washington, DC. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/26300> License: CC BY 3.0 IGO (25.11.2022)
- Pogge, Thomas ve Mehta, Krishen (2021), "A new deal after COVID-19", **Globalizations**, Volume 19, 2022. <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/14747731.2021.1935020> (30.01.2023)
- Pomerleau, Kyle ve Asen, Elke (2019), "Carbon Tax and Revenue Recycling: Revenue, Economic, and Distributional Implications" **Tax Foundation Fiscal Fact** No. 674 Nov. 2019.
- Pressman, S. (2015), **Understanding Piketty's Capital in the Twenty-First Century** (1st ed.). <https://doi.org/10.4324/9781315674728>, (24.03.2023)
- Procházka, Petr (2019), "Stakeholder contribution to global tax governance: Analysis of public comments on OECD/G20 BEPS Action Plan" CC BY-SA 4.0. https://www.researchgate.net/publication/331715780_Stakeholder_contribution_to_global_tax_governance_Analysis_of_public_comments_on_OECDG20_BEPS_Action_Plan (13.01.2023)
- PWC (2020), "Yeni Transfer Fiyatlandırması Düzenlemeleri" <https://www.pwc.com.tr/tr/hizmetlerimiz/vergi/transfer-fiyatlandirmasi/bultenler/yeni-transfer-fiyatlandirmasi-duzenlemeleri.html> (19.04.2020)
- Rabie, Mohamed (2021), "Globalization in Historical Perspective". **The Making of History** January 2021 https://www.researchgate.net/publication/348419763_Globalization_in_Historical_Perspective (25.11.2021)
- Raposo, Ana M. ve Mourão Paulo R. (2013), Tax Heavens Or Tax Hells: A Discussion Of The Historical Roots And Present Consuquences, **Tax Heavens. Financial Theory And Practise**, 37(3), 311-330
- Reich, Simon (1998), "WHAT IS GLOBALIZATION? Four Possible Answers" **Working Paper #261**. https://www.researchgate.net/publication/292042117_What_is_globalization_Four_possible_answers (25.11.2021)
- Reisen, Helmut (2004), "Innovative Approaches to Funding the Millennium Development Goals", **OECD Development Centre Policy Brief** No. 24 <https://www.oecdilibrary.org/docserver/580523311442.pdf?expires=1611842867&id=id&accname=guest&checksum=3ABF3E86DCDCBC8145DBD3AC2168CB24> (25.04 .2021)

- Reiss, Julian, (2021), "Public Goods". Edward N. Zalta. ", (ed.), **The Stanford Encyclopedia of Philosophy** Fall 2021 Edition, <https://plato.stanford.edu/archives/fall2021/entries/public-goods/>. (03.02.2023)
- Rhodes, E., ve Horne, Matt (2013), Assessing British Columbia's carbon tax design: public and stakeholder perspectives. L. Kreiser, D. Duff, J. E. Mine, H. Ashiabor. (ed.), **Market based instruments**. Edward Elgar, Cheltenham, UK. Pages 159-178
- Rixen, Thomas (2016), "Institutional Reform of Global Tax Governance" What's wrong with it and how to fix it?" **ECPR Press**: Colchester. PDF ISBN: 978-1-785521-64-5
- Robinson, William I. (2007), "Theories of Globalization" George Ritzer. (ed.) **The Blackwell Companion to Globalization**, Blackwell Publishing Ltd.
- Rodrik, Dani (2000), "Economic Globalization", Joseph S. Nye Jr. and John D. (ed.), **Governance in a globalizing World**, Brookings Institution Press, 1775 Massachusetts Avenue, N.W., Washington, D.C. 20036
- Ronzoni, M. (2014), "Global Tax Governance: The Bullets Internationalists Must Bite – And Those They Must Not". **Journal of Moral Philosophy and Politics**, 1(1), 37-59.
- Rosendorf, Neal M. (2000), "Social and Cultural Globalization: Concepts, History, and America's Role", Joseph S. Nye Jr. and John D. (ed.), **Governance in a globalizing World**, Brookings Institution Press, 1775 Massachusetts Avenue, N.W., Washington, D.C. 20036
- Roure, C. D. vd. (2013), The Microstructure of Exchange Rate Management: FX Intervention and Capital Controls in Brazil. **Kiel Institute for the World Economy**, 1-29. https://www.ifw-kiel.de/fileadmin/Dateiverwaltung/IfW-Publications/Stefan_Reitz/the-microstructure-of-exchange-rate-management-fx-intervention-and-capital-controls-in-brazil-2/KWP_1865_2.pdf (25.12.2022)
- Rufael, Y. W. ve Weldemeskel, E. M. (2021), Do environmental taxes and environmental stringency policies reduce CO2 emissions? Evidence from 7 emerging economies. **Environmental Science and Pollution Research**. 28, pages 22392–22408 (2021)
- Ruhl, Tobias, R. ve Stein, Michael (2014), "The impact of financial transaction taxes: Evidence from Italy" **Economics Bulletin**, 2014, Vol. 34 No. 1 pp. 25-33.
- Rybicki, Krzysztof (2006), "**Globalization versus financial markets**" Deputy President of the National Bank of Poland, at the "Index" Students' Association for Capital Markets and the Department of Capital Markets series of seminars, Cracow University of Economics, Cracow, 20 April 2006.
- Saavedra, Pablo vd. (2007), "Flat Income Tax Reforms." C. Grey, T. Lane, and A. Varoudakis (ed.) **In A Fiscal Policy and Economic Growth. Lessons for Eastern Europe and Central Asia**, 253–80. Washington DC: World Bank

- Sagasti, Francisco ve Bezanson, Keith (2001), “Financing and Providing Global Public Goods Expectations and Prospects”. **Development Financing 2000**. Study 2001:2. Ministry for Foreign Affairs Sweden.
- Samuelson, P. A. (1955), “Exposition of a Theory of Public Expenditure” **The Review of Economics and Statistics**, Vol. 37, No. 4 (Nov., 1955), pp. 350-356
- Samuelson, P. A. (1954), “The Pure Theory of Public Expenditure” **The Review of Economics and Statistics**, 36:4, 387-389.
- Sandler, Todd (2001), “On Financing Global and International Public Goods”, **Policy Research Working Paper** 2638. The World Bank Economic Policy and Prospects Group July 2001.
- Sapmaz, Hatice (2023). Karbon Vergisinin Türkiye’de Uygulanabilirliği. **Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, 8 (3), 1-10. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/en/pub/ead/issue/75127/1203247> (31.03.2023)
- Saruç, Naci T. (2007), Küresel Bir Kamu Malı Olarak Birleşmiş Milletler Barış Harekatlerinin Finansmanı. **İ.İ.B.F. Dergisi**. Afyon Kocatepe Üniversitesi, (C.IX ,S.11, 2007)
- Schieder, Andreas (2010), “Europeans for Financial Reform” “**Fighting for a Financial Transaction Tax – how and why?**”. Brussels Panel. Solvay Kütüphanesi, Rue Belliard 137, Brussels https://www.business-standard.com/article/economy-policy/desirability-and-feasibility-of-tobin-tax-and-beyond-110031800088_1.html (13.01.2023)
- Schmidt, Hans Friedrich (2018), “International Taxation and International Society: Practical and Theoretical Implications of Harmonization” **School of Politics, Philosophy, and Public Affairs**. Washington State University.
- Scott, P. M. (2022) “Wealth Tax: Definition, Examples, Pros & Cons” **Investopedia**. <https://www.investopedia.com/terms/w/wealth-tax.asp> (19.03.2023).
- Seely, Antony (2012), “The Tobin Tax: earlier debates” House of Commons Library, **Research Briefing** SN06184, 16 January 2012. <https://researchbriefings.files.parliament.uk/documents/SN01346/SN01346.pdf> (12.01.2023)
- Seely, Antony (2019), Taxing aviation fuel. **Briefing Paper**, Number 523. <https://researchbriefings.files.parliament.uk/documents/SN00523/SN00523.pdf> (12.01.2023)
- Serdaroğlu Erbil, N., (2011), Finans Piyasalarında “Tekerlere Kum Savurmak”: Tobin Vergisi-Görüşler-Uygulamalar-Türkiye Olabilirliği. **E-Yaklaşım Dergisi**. Sayı:223. <https://portal.yaklasim.com/makale/2011-7/finans-piyasalarinda-8220tekerlere-kum-savurmak8221-tobin-vergisi-gorusler-uygulamalar-turkiye-olabilirligi?term=tobin%20vergisi> (31.03.2023)

- Sevinç, Deniz vd. (2019), “Küreselleşmenin Kurumlar Vergilendirmesi Üzerine Etkisi: KOF Küreselleşme Endeksi’nden Bulgular” **Ekonomi, Politika & Finans Araştırmaları Dergisi**, 2019, 4(3): 350-369.
- Sevindik, Yiğit (2019), “**Küreselleşmenin Türk Vergi Politikaları Üzerindeki Etkisi: 2003-2017 Dönemi Üzerine Bir Çalışma**” Yüksek Lisans Tezi, Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Shakbutova, A. vd. (2020), “Impact of Tax Competition on Fiscal Incomes of Kazakhstan in terms of Tax Competitive Environment” **E3S Web Conf.** Volume 159, 2020 The 1st International Conference on Business Technology for a Sustainable Environmental System (BTSES-2020)
- Shangquan, Gao (2000), “**Economic Globalization: Trends, Risks and Risk Prevention**”, CDP Background Paper No. 1 ST/ESA/2000/CDP/1
- Shao, Xiaoyi, (2016) “China considers Tobin tax to contain capital outflows: FX regulator” **Reuters**, March 22, 2016. <https://www.reuters.com/article/us-china-economy-forex-idUSKCN0WO13J> (31.03.2023)
- Silva, Gabriel Cunha P. (2021), “**A viabilidade jurídica da contratação de cooperação multilateral acerca de transação financeira subsidiar política pública de preservação da água potável no planeta Terra**”, Programa de Pós-Graduação em Direito-Universidade de Santa Cruz do Sul <https://repositorio.unisc.br/jspui/bitstream/11624/3106/1/Gabriel%20Cunha%20Pagliarin%20Silva.pdf> (13.01.2023)
- Smeets, Maarten (2021), “**Adapting to the digital trade era: challenges and opportunities**” WTO Chairs Programme. https://www.wto.org/english/res_e/publications_e/adtera_e.htm (18.12.2022)
- Smoot, Grace (t.y.), “**4 Main Reasons Why Reducing Your Carbon Footprint Is Important**” <https://impactful.ninja/why-reducing-your-carbon-footprint-is-important/> (26.11.2022)
- Sobieralski, Joseph B. ve Hubbard, Sarah M. (2020), The Effect of Jet Fuel Tax Changes on Air Transport, Employment, and the Environment in the US. **School of Aviation and Transportation Technology**, Purdue University, West Lafayette, IN 47907, USA.
- Soderberg, Gabriel (2022), “Behind the Scenes of Central Bank Digital Currency Emerging Trends, Insights, and Policy Lessons” **IMF**. <https://www.imf.org/en/Publications/fintech-notes/Issues/2022/02/07/Behind-the-Scenes-of-Central-Bank-Digital-Currency-512174> (20.01.2023)
- Shopina, I. vd. (2017), Globalization and its Negative Impact on the Global Economy. **Baltic Journal of Economic Studies**, 3(5), 457-461. <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2017-3-5-457-461>

- Sokolovska, Alla vd. (2020) "The Impact of Globalization and International Tax Competition on Tax Policies" **Research in World Economy** Vol. 11, No. 4; Special Issue 1-15.
- Solilova, Veronika vd. (2017), Sustainability-oriented future EU funding: a financial transaction tax. **Empirica** 44, 687-731.
- Song, Jisun ve Pyun, Lynn (2022), Innovative Development Finance for Health Sector Development: Focusing on the Air Ticket Solidarity Levy System in the Republic of Korea. **Sustainability** 2022, 14, 2766.
- Sørensen, Peter B. (2010), "Dual Income Taxes: A Nordic Tax System" Iris Claus, Norman Gemmell, Michelle Harding and David White (ed.) "**Tax Reform in Open Economies**" Edward Elgar Publishing (June 30, 2010).
- Spahn, Paul Bernd (1996), "The Tobin Tax and Exchange Rate Stability" **Finance & Development**, June 1996 Volume 33, Number 2.
- Speth, James G. (1999), Foreword. (ed.) Kaul, Inge, Isabelle Grunberg, and Marc Stern, **Global Public Goods: International Cooperation in the 21st Century** (New York, 1999; online edn, Oxford Academic, 1 Nov. 2003),
- Stang, Gerald (2013), "Global commons: Between cooperation and competition" **European Union Institute for Security Studies**. QN-AK-13-017-2A-N | ISSN 2315-1110.
- Statista (2022), E-ticaret İstatistikleri, <https://www.statista.com/topics/871/online-shopping/#dossierKeyfigures> (21.03.22)
- Statista (2022), Dünya Çapında Günlük E-mail Kullanımı, <https://www.statista.com/statistics/456500/daily-number-of-e-mails-worldwide/> (26.01.2023)
- Stearns, Peter N. (2017), "**Globalization in world history**" Second edition. | New York, Routledge
- Stecher, Heinz (1999), "Time for a Tobin Tax? Some practical and political arguments", **Oxfam GB** <https://oxfamilibrary.openrepository.com/bitstream/handle/10546/114052/bp-time-for-a-tobin-tax-010599-en.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (07.02.2023)
- Stobierski, Tim (2021), "**Pros and Cons of Globalization in Business to Consider**" <https://online.hbs.edu/blog/post/pros-and-cons-of-globalization> (11.04.2022)
- SIPRI (Stockholm International Peace Research Institute), (2023), Global Arms Trade Financial Value. <https://sipri.org/databases/financial-value-global-arms-trade> (26.01.2023)
- Stork, Philip A. ve Vries, Casper G. de (2007), "Hedge Funds and Financial Stability" **Policy Department Economic and Scientific Policy, Study/Briefing note**, IP/A/ECON/IC/2007-23.

- Subaşı, Turan (2008), “What is Globalisation and What is Not?: A Political Economy Perspective” **Working Papers in Economics**. no: 08 / 01
- Swank, Duane (2015), “Taxing choices: international competition, domestic institutions and the transformation of corporate tax policy” **Journal of European Public Policy**, DOI: 10.1080/13501763.2015.1053511 (09.03.2022)
- Swartz, Ryan J. (2003), The Imposition of Sales and Use Taxes on E-Commerce: A Taxing Dilemma for States and Remote Sellers. **Journal of High Technology Law**. All Rights Reserved. ISSN 1536-7983
- Şen, Hüseyin ve Sağbaş, İsa (2017), **Vergi Teorisi ve Politikası**. Barış Arıkan Yayınları, Ankara
- Tanaka, Tatsuo (1996), “Possible economic consequences of digital cash” **First Monday**, 1(2). <https://doi.org/10.5210/fm.v1i2.474> (30.03.2022)
- Tanzi, Vito (1996), “Globalization, Tax Competition and the Future of Tax Systems” a **Working Paper of the International Monetary Fund**, WP/96/141.
- _____, (2001), “Globalization, Technological Developments, and the Work of Fiscal Terminals” 26 **Brooklyn Journal International Law**. <https://brooklynworks.brooklaw.edu/bjil/vol26/iss4/3> (23.01.2021)
- _____, (2010), “Tax Systems in the OECD: Tax Systems in the OECD: Recent Evolution, Competition and Convergence” **International Studies Program Working Paper**.
- _____, (2011), “Globalization, Tax System, and the Architecture of the Global Economic System”, **IDB Pub.** (Working Paper) 2316, Inter-American Development Bank.
- _____, (2014), “Lakes, Oceans, and Taxes: Why the World Needs a World Tax Authority”, Thomas Pogge and Krishen Mehta (ed.) **Global Tax Fairness**. Oxford, 2016; online edn, Oxford Academic, 24 Mar. 2016) <https://osservatoriocpi.unicatt.it/cpi-WTA%20Tanzi%20Febr2014.pdf> (13.01.2023)
- Taşcı, Nazim (2017) **Küresel Kamusal Mallar ve Finansmanı**, Yüksek Lisans Tezi Cumhuriyet Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas.
- Tatar, Veysel ve Özer, Meriç B. (2018), The Impacts of CO2 Emissions From Maritime Transport on the Environment and Climate Change. **International Journal of Environmental Trends (IJENT)** 2018; Vol. 2, Issue 1, 5-24 ISSN: 2602-4160, Turkey.
- Tax Justice Network (TJN) (2021), “**The State of Tax Justice 2021**” https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2021/11/State_of_Tax_Justice_Report_2021_ENGLISH.pdf (06.05.22)
- Tax Justice Network Africa (TJNA), (2011), “**Addressing inequality In Africa Through taxation**” <http://iffoadatabase.trustafrica.org/iff/Addressing-Inequality-in-Africa-through-taxation.pdf> (24.12.2022)

- Tax Policy Center (2020), “What is a carbon tax?” **Tax Policy Center Briefing Book** <https://www.taxpolicycenter.org/briefing-book/what-carbon-tax> (16.01.2023)
- Timilsina, Govinda R. (2018), Where Is the Carbon Tax after Thirty Years of Research?. **Policy Research Working Paper**; No. 8493. World Bank, Washington, DC. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/29946> License: CC BY 3.0 IGO.
- Tobin, Gary ve Walsh, Keith (2013), “What Makes a Country a Tax Haven? An Assessment of International Standards Shows Why Ireland Is Not a Tax Haven” **The Economic and Social Review**, Vol. 44, No. 3, Autumn, 2013, pp. 401–424.
- Tobin, James (1978), “A Proposal for International Monetary Reform”, **Eastern Economic Journal**, Vol. 4, No. 3/4 (Jul. - Oct., 1978), pp. 153-159.
- Tomlinson, John (2007), “Cultural Globalization” George Ritzer (ed.) **The Blackwell Companion to Globalization**, Blackwell Publishing Ltd.
- Toprak, Mehmet A. (2019), “**Offshore Finansal Merkezler ve Vergilendirme: Sorunlar ve Çözüm Önerileri**” Yüksek Lisans Tezi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tunç, Gülsüm (2017), **Uluslararası Sermaye Hareketlerinde Karşılaşılan Sorunlar Ve Vergisel Çözüm Önerileri**, Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Turan, Deniz (2008), “**Küresel Kamusal Mallar ve Finansmanı**” Yayınlanmamış Doktora Tezi, Uludağ Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Uemura, Tahekiko (2007), “Exploring Potential of Global Tax: As a Cutting Edge-Measure for Democratizing Global Governance” **International Journal of Public Affairs**, Vol.3, ss.112-129.
- UKessays (2018), “**Positive and Negative effects of Globalization**” <https://www.ukessays.com/essays/economics/positive-and-negative-effects-of-globalisation-for-business-economics-essay.php?vref=1> (11.04.2022)
- UNCTAD (2014), **World Investment Report Investing in the SDGs: An Action Plan**, Geneva: United Nations Conference on Trade and Development, 2014. https://unctad.org/system/files/official-document/wir2014_en.pdf (20.11.2022)
- UNITAID (2009), “**UNITAID Annual Report 2009**” http://www.antoniocasella.eu/archila/unitaid_2009_en.pdf (20.11.2022)
- UN (United Nations) (2002), “**E-Commerce And Development Report**” United Nations Conference On Trade And Development In Geneva. <https://digitallibrary.un.org/record/504550> (18.10.2022)

- ____, (t.y.), “**Dijitalleşen Ekonominin Vergisel Sonuçları**” <https://www.un.org/development/desa/financing/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/thematic-areas/tax-consequences-digitalized-economy> (07.01.2023)
- ____, (2002), **Financing For Development – A Critical Global Collaboration**, Documents presented by the Secretary-General to the Preparatory Committee of the International Conference on Financing for Development Monterrey, Mexico, March 18-22. <https://digitallibrary.un.org/record/609028> (07.12.2022)
- ____, (2006), “**Analytical And Historical Review of International Double Taxation and Tax Evasion And Avoidance**” 1-45. https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/10/2STM_Taxation-EC18-2006-7-part1-R.pdf (28.01.2023)
- ____, (2008), **Public Goods for Economic Development**, United Nations Industrial Development Organization, Vienna. https://www.unido.org/sites/default/files/2009-02/Public%20goods%20for%20economic%20development_sale_0.pdf (20.11.2022)
- ____, (2013), “**Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries**” Department of Economic & Social Affairs ST/ESA/347 <https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2021-10/Transfer%20Pricing%20with%20new%20cover.pdf> (27.12.2022)
- ____, (2017), “**Introduction to Transfer Pricing**”, UN-ATAF Workshop on Transfer Pricing, Administrative Aspects and Recent Developments Ezulwini, Swaziland 4-8 December 2017. https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2011/06/20110607_TP_Chapter1_Introduction.pdf (27.12.2022)
- ____, (2021), “**United Nations Handbook on Carbon Taxation for Developing Countries**” <https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2021-10/Carbon%20Taxation.pdf> (14.01.2023)
- UN Peacekeeping Force, (2021), “**Peacekeeping Operations Fact Sheet**” https://peacekeeping.un.org/sites/default/files/peacekeeping_factsheet_may_2021_english.pdf (26.01.2023)
- Upali, Pannilage (2017), “An Introduction to the Theoretical Perspectives of Globalisation” **Journal of the Humanities and Social Sciences** Vol VII.
- Carbon Tax Center (2021), **What’s a carbon tax?** <https://www.carbontax.org/whats-a-carbon-tax/> (12.05.2021)
- URL, **Küreselleşmenin Pozitif ve Negatif Etkileri** (2020), https://www.shaalaa.com/question-bank-solutions/what-are-the-positive-and-negative-aspects-of-globalisation-globalisation-issue-since-1991_161454 (11.04.2022)

- Plymouth Marine Sciences Partnership (PMSP) (t.y), **Living in a high CO2 world - How increased atmospheric CO2 is affecting our oceans.** c/o The Laboratory, Citadel Hill, Plymouth, PL1 2PB. https://hahana.soest.hawaii.edu/cmoreserver/oceanacidification/documents/PML_TechnicalSheet_high_CO2_world.pdf (25.05.2021)
- Uygun, E. (2022), “Vergiden Kaçınmayı Önlemeye Yönelik Küresel Asgari Kurumlar Vergisi”, **International Journal of Public Finance**, 7(1), 93-112. <https://doi.org/10.30927/ijpf.1067733> (06.02.2023)
- Wiebe, T. (2011), **The Benefits of Tax Competition.** <https://taxfoundation.org/benefits-tax-competition/> (27.06.2022)
- Wilson, J. D. (1999), Theories of Tax Competition. **National Tax Journal**, 269-304.
- Wise, K. ve Berger, N. (2010), “Understanding Our Tax System: A Primer for Active Citizens” **Massachusetts Budget and Policy Centre.** https://massbudget.org/reports/pdf/Tax_Primer_83110.pdf (24.12.2022)
- WITA (2020), “**What Is Economic Globalization?**” <https://www.wita.org/ustrade/basics-of-trade/economic-globalization/> (02.02.2022)
- Walker, Terasa (2003), “Globalism: The New Market Ideology by Manfred Steger” **Logos Journal.** <http://www.logosjournal.com/walker.pdf> (11.11.2021)
- Wöhlbier, Florian (2015), “Taxing Wealth: Past, Present, Future - Workshop Proceedings,” (ed.) Caterina, Astarita. **European Economy - Discussion Papers** 2015. 10.2765/257050.
- Yamazaki, Akio (2017), “Jobs and Climate Policy: Evidence from British Columbia's Revenue-Neutral Carbon Tax.” **Journal of Environmental Economics and Management** 83:197-216. <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0095069617301870> (15.01.2023)
- Yavilioğlu, Cengiz ve Delice, Güven (2006), “Tezgâh-Üstü Türev Piyasaları: Bir Değerlendirme” **Maliye Dergisi**, Sayı 151.
- Yeğen, Baki (2019), “As a Global Tax Proposal: Tobin Tax” Ahmet Arif Eren/Altuğ Murat Köktas (ed.) **Dynamics of Globalization at the Crossroads of Economics.** © Peter Lang GmbH Internationaler Verlag der Wissenschaften Berlin 2019.
- Yıldız, Hikmet D. ve geyik, Osman (2019), “Düz Oranlı Vergilere Bakış: Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modelinin İncelenmesi” **Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi.** Cilt 9, Sayı 17, 162 – 179.
- Yordadoğ, V. ve Albayrak, M. (2017), “OECD Ülkelerinde Vergi Rekabeti”, **Sosyoekonomi**, Vol. 25(32), 121-148.

- Van brederode, Robert F. (2020), “**Ethics and Taxation**” [https://books.google.com.tr/books?id=a867DwAAQBAJ&pg=PA177&lpg=PA177&dq=%22\(Valentini,+2011:+72\)%22&source=bl&ots=yIHm2BFoU2&sig=ACfU3U2CwEJsp2R_BjQnRDHfb7xxJByRVQ&hl=tr&sa=X&ved=2ahUKEwjgdD6sNz8AhWslIsKHaKdD5wQ6AF6BAgJEAM#v=onepage&q=%22\(Valentini%2C%202011%3A%2072\)%22&f=false](https://books.google.com.tr/books?id=a867DwAAQBAJ&pg=PA177&lpg=PA177&dq=%22(Valentini,+2011:+72)%22&source=bl&ots=yIHm2BFoU2&sig=ACfU3U2CwEJsp2R_BjQnRDHfb7xxJByRVQ&hl=tr&sa=X&ved=2ahUKEwjgdD6sNz8AhWslIsKHaKdD5wQ6AF6BAgJEAM#v=onepage&q=%22(Valentini%2C%202011%3A%2072)%22&f=false) (14.01.2023)
- Van Dijk, Michiel vd. (2007), “The Netherlands: A tax haven?”, **SOMO**. Original paper.<https://www.somo.nl/wp-content/uploads/2006/11/A-tax-haven.pdf> (29.01.2023)
- Valente, Piergiorgio (2019), “Competitive Taxation and Tax Competition: The Winner Takes it All?” **Crowe Valente/Valente Associati GEB Partners**; Link Campus University, Rome <https://kluwertaxblog.com/2019/03/04/competitive-taxation-and-tax-competition-the-winner-takes-it-all/> (17.05.2022)
- Wachtel, Howard M. (2000), Tobin and Other Global Taxes. **Review of International Political Economy**, Vol. 7, No. 2 (Summer, 2000), pp. 335-352. Taylor & Francis, Ltd.
- Wahl, Peter (2006), “From Concept to Reality On the present state of the debate on international taxes” **FES Briefing Paper**. June <http://library.fes.de/pdf-files/iez/global/50422.pdf> (25.04.2021)
- Wang, Qian vd., (2016) “Distributional effects of carbon taxation” **Applied Energy**. Volume 184, 15 December 2016, Pages 1123-1131 <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0306261916308583?via%3Dihub> (09.01.2023)
- Zedillo, Ernesto ve Thiam, Tidjane (2006) “**Meeting Challenges: International Cooperation in the National Interest.**” Summary Report of the International Task Force on Global Public Goods. Stockholm: Erlanders Infologistics Vast AB.
- Zhang, Kun vd. (2016) “A bibliometric analysis of research on carbon tax from 1989 to 2014”. **Renewable and Sustainable Energy Reviews**. Volume 58, May 2016, Pages 297-310.
- Zoromé, Ahmed (2007), “Concept of Offshore Financial Centers: In Search of an Operational Definition” **IMF Working Paper** WP/07/87.
- Zucman, Gabriel (2014), “Taxing Across Borders: Tracking Personal Wealth and Corporate Profits”, **Journal of Economic Perspectives**, 28(4), 121-148.
- Zucman, Gabriel vd., (2021) “Revenue Effects of the Global Minimum Tax: Country-by-Country Estimates” **EUTax Observatory**, NOTE No.2 <https://www.taxobservatory.eu/publication/2938/> (06.02.2023)

ÖZGEÇMİŞ

2010 yılında Çayeli Merkez İlkokulu'nu; 2014 yılında Çayeli Lisesi'ni; 2018 yılında da Karadeniz Teknik Üniversitesi – İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü'nü birincilikle bitirdi. 2018 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı'nda yüksek lisans programına başladı.

YILDIZ bekar olup, İngilizce bilmektedir.

