

DOLAYSIZ VERGİLER AÇISINDAN TÜRK VERGİ SİSTEMİ İLE AB VERGİ SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Ayşe Atılğan-Yaşa¹

Ahmet Özen²

Received: September 15, 2016

Accepted: October 20, 2016

Online Published: November 15, 2016

Özet

Avrupa Birliği, uluslararası siyasi ve ekonomik birlik olmanın bir gerekliliği olarak üye ülkelerinin özellikle ekonomi politikalarında uyumlaştırmaya gitmelerine önem vermiş ve buna yönelik direktiflerle uyumlaştırma çalışmalarını desteklemiştir. Ekonomik bütünleşmede en önemli araçlardan biri, vergi politikalarında yapılan uyumlaştırmadır. Her ne kadar vergi uyumlaştırmaları dolaylı vergiler üzerinde yoğunlaşmış olsa da günümüzde dolaysız vergiler konusunda da bir uyumlaştırma eğilimi ortaya çıkmıştır. Bu çalışmanın amacı AB’de dolaysız vergilerde yapılan uyumlaştırma çalışmalarının etkileri ile AB’ye aday ülke konumunda olan Türkiye açısından uyumlaştırmaya yönelik düzenlemelerin değerlendirilmesidir. Bu kapsamda AB’de dolaysız vergiler bakımından uyumlaştırma çalışmalarının gelir üzerinden alınan vergiler olan gelir ve kurumlar vergisi alanında odaklandığı, Türkiye’nin de AB direktifleri doğrultusunda düzenlemeler yürürlüğe koyduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Sistemi, Vergi Uyumlaştırması, Dolaysız Vergiler.

JEL Sınıflandırması: E62, F38, H20.

THE EVALUATION OF TURKISH TAX SYSTEM AND EUROPEAN UNION TAX SYSTEM IN TERMS OF DIRECT TAXES

Abstract

As European Union is a politic-economic union and one of the shared competence of the member states is economic cohesion, the union policies in terms of economy are required some regulations through a common alignment on behalf of member states. One of the ways through cohesion is coordination on tax policy strategies of European countries. The tax policy in EU consists of two components, direct taxation, which remains the sole responsibility of member states, and indirect taxation, which affects free movement of goods and the freedom to provide services. Even though the indirect taxes are mostly needed to a common cohesion between member countries, a need for coordination on direct taxation has recently occurred as well. The aim of this study is to clarify EU’s sanctions on direct taxation through a common cohesion within the member states, and to evaluate the regulations constructed through EU policies on direct taxation in Turkey as a candidate member

¹ Arş. Gör., Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, İzmir-Türkiye, a_atilgan45@hotmail.com

² Doç.Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, İzmir-Türkiye, hmozen@gmail.com

state. In this study, it is concluded that the EU policy on direct taxation is mostly concerned about the income and corporate taxes; and Turkey as a candidate member constitutes new regulations based on EU sanctions on taxation policy.

Keywords: Tax System, Tax Harmonization, Direct Taxation,

JEL Classification: E62, F38, H20.

1.Giriş

Avrupa Birliği (AB), ortak siyasi ve ekonomik bir bütünleşme sağlamak amacıyla 1951 yılında altı ülke ile kurulan ve günümüzde yirmi sekiz ülkeyi içine alan, devletlerarası ve çokuluslu bir oluşumdur. Bu bütünleşmenin gereğini oluşturan en önemli noktalardan biri, Birliğe üye ülkelerde uygulanan vergi sistemlerinin uyumlaştırılmasıdır. Bunun temel nedeni de, üye ülkeler arasında ortaya çıkabilecek haksız bir vergi rekabetinin önlenmesidir. AB'ye üyelik başvurusu 1959 yılına dayanan Türkiye'nin, 10-11 Aralık 1999 tarihlerinde Helsinki'de yapılan Zirvede tam üyeliğe adaylığı tescil edilerek, 3 Ekim 2005 tarihinde müzakerelere başlanmış olup, müktesebat uyum çalışmaları günümüzde halen devam etmektedir.

Çalışmamızın konusunu teşkil eden dolaysız vergiler, gelir üzerinden (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi) ve servet üzerinden (Motorlu Taşıtlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi, Emlak Vergisi gibi) alınan vergiler olup, konulduğu kişi ya da kurum üzerinde kalması nedeniyle istisnai durumlar dışında yansıtılmayan vergilerdir. Avrupa Birliği kapsamında dolaysız vergilerin uyumlaştırılması gelir üzerinden alınan vergiler üzerinde yoğunlaşmış ve AB'de günümüze kadar bu vergilerin uyumlaştırmasına yönelik çalışmalar yapılmıştır.

Çalışmamızda, öncelikle dolaysız vergilerin Avrupa Birliği Vergi Sistemi içindeki yeri hakkında bilgiler verilecek daha sonra ise dolaysız vergilerin Türk Vergi Sistemi içindeki yeri ve AB vergi uyumlaştırması değerlendirilecektir.

2. Dolaysız Vergilerin Avrupa Birliği Vergi Sistemi İçindeki Yeri

Avrupa Birliği'nde vergi politikaları iki bileşenden oluşmaktadır, bunlar; yalnızca üye ülkelerin sorumluluğunda sürdürülen dolaysız vergiler ve malların ve hizmetlerin serbest dolaşımını etkileyen dolaylı vergilerdir. Avrupa Birliği'nde dolaysız vergilere ilişkin olarak, üye devletler vergiden kaçınma ve çifte vergilendirmenin önlenmesi için tedbirler almak durumundadırlar.

Avrupa Birliği'nde dolaysız vergiler ile ilgili olarak, kişisel gelir vergilerinden ziyade kurumlar vergisine yönelik şu politikalar oluşturulmuştur: Ortak Birleştirilmiş Kurumlar Vergisi Matrahı uygulanmakta olup, farklı ülkelerin bağlı ortaklıkları ve ana şirketlerinin yaygın uygulamaları üzerinden mali işlem vergisi, faiz ve telif hakkı gibi ödemeleri içermektedir (Llorca, 2010:52). Bireysel gelir vergisi kapsamında dolaysız vergiler ise, bireysel tasarrufları, gerçek kişi temettü gelirlerini ve Avrupa Sigorta ve Emeklilik Denetleyicileri Komitesi'nin sınır ötesi şartlara karşı engellerle mücadele vergilemelerinden oluşmaktadır.

2.1. Avrupa Birliği'nde Dolaysız Vergiler

Avrupa Birliği'nde dolaysız vergiler, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Servet Vergisi ve çeşitli yerel vergilerden oluşmaktadır. Birlik içinde doğrudan vergilendirmenin uyumlaştırılmasında fazla ilerleme kaydedilmemiş, dolaysız vergilendirmenin sadece çifte vergilendirme ve sınır ötesi ekonomik faaliyetler gibi bazı yönlerinde uyumlaştırma çalışmaları yapılmıştır (Oral,

2005: 273).

Dolaysız vergiler alanında uyumlaştırma yapmanın gerekçesi, üye devletler arasında kurulacak bir ortak pazarda yalnız malların değil, sermayenin de serbestçe dolaşabilmesinin sağlanması amacına yöneliktir. Bu amaca ulaşabilmek için, faiz ve kar paylarında yapılan vergi kesintileri ile kurum karları üzerinden alınan vergilerin uyumlaştırılması gerekmektedir (Güngör, 2008:371). Uyumlaştırma alanında fazla ilerleme sağlanamamasının nedeni ise, vergilendirmede üye devletlerin, özellikle dolaysız vergilendirme politikalarını egemenlik yetkisi ve ekonomi politikalarının bir parçası olarak görmeleridir. Uyumlaştırma çalışmalarında gelir vergisi alanında pek fazla yoğunlaşmamış, çalışmalar daha çok üye devletlerde geçerli kurumlar vergisi yüklerinin uyumlaştırılması alanında yoğunlaşmıştır.

AB'ye üye devletlerin çoğu kişisel gelir vergisi uygulamaktadır. Birlik içinde bazı devletler, 2011 ve 2012 yılları içinde kişisel gelir vergisi oranında değişikliklere gitmişlerdir. Çoğu üye devlet kişisel gelir vergisi oranlarını genellikle yasal dayanağı çerçevesinde arttırmıştır (Bunlar; Belçika, Danimarka, Kıbrıs, Finlandiya, Yunanistan, İrlanda, Fransa, İtalya, Lüksemburg, Hollanda, İspanya, Slovakya ve İngiltere) (European Commission, 2012:25).

Günümüz itibarıyla 28 üye ülkesi bulunan Avrupa Birliği'nde dolaysız vergilerin incelenmesi için öncelikle toplam vergi gelirlerinin gelişimini değerlendirmek gerekir. Buradan hareketle, Tablo 1'de Avrupa Birliği'ne üye ülkelerin toplam vergi gelirlerinin GSYH oranlarına yer verilmiştir.

Tablo 1: Avrupa Birliği'ne Üye Ülkelerin Toplam Vergi Gelirleri (%GSYH)

Ülkeler	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Belçika	44.8	44.5	45.1	44.5	44.8	45.5	46.7	47.7	47.4	46.8
Bulgaristan	29.9	31.4	30.5	27.0	25.8	25.2	26.6	28.1	28.3	28.9
Cek Cumhuriyeti	33.7	34.2	32.9	32.0	32.4	33.6	34.1	34.7	33.7	34.2
Danimarka	47.6	47.5	45.9	46.3	46.4	46.4	47.0	47.9	50.7	47.7
Almanya	38.60	38.7	39.0	39.4	38.1	38.5	39.1	39.5	39.5	39.8
Estonya	30.5	31.2	31.4	35.0	33.3	31.5	31.7	31.8	32.6	33.9
İrlanda	32.6	32.0	30.3	28.9		28.4	28.9	29.4	29.7	24.3
Yunanistan	32.5	33.4	33.6	32.8	34.1	36.0	38.4	38.2	38.9	39.5
İspanya	36.5	36.9	32.7	30.4	32.0	31.9	32.9	33.8	34.4	34.4
Fransa	44.8	44.2	44.2	43.8	44.0	45.1	46.4	47.3	47.7	47.8
Hırvatistan	36.8	37.1	36.8	36.4	36.1	35.2	35.9	36.6	36.6	37.5
İtalya	40.2	41.5	41.3	41.8	41.6	41.6	43.6	43.6	43.4	43.4
Kıbrıs Cumh.	31.8	35.7	34.4	31.5	31.7	31.7	31.4	31.4	33.1	32.9
Letonya	28.8	28.3	28.0	27.5	28.0	27.9	28.7	28.7	29.1	29.3
Litvanya	30.2	30.1	30.6	30.4	28.5	27.4	27.1	27.1	27.7	29.1
Lüksemburg	37.1	37.3	38.0	40.0	38.5	38.6	40.0	39.8	39.3	39.1
Macaristan	36.5	39.4	39.4	39.0	37.4	36.7	38.4	38.0	38.2	39.0
Malta	33.1	33.9	33.2	33.6	32.4	33.0	33.2	33.4	34.9	34.6
Hollanda	36.6	36.3	36.6	35.6	36.3	36.1	36.2	36.8	37.7	37.8
Avusturya	41.6	41.7	42.5	42.1	42.0	42.1	42.7	43.5	43.7	44.3
Polonya	34.4	35.3	34.8	31.9	32.1	32.6	32.8	32.7	32.8	33.2
Portekiz	34.7	34.9	34.8	33.4	33.6	35.4	34.4	37.1	37.0	36.9
Romanya	29.0	29.5	28.1	26.9	26.8	28.0	27.6	27.2	27.4	28.0
Slovenya	37.8	37.1	36.6	36.60	37.3	36.8	37.3	37.2	36.9	37.0
Slovakya	29.2	29.0	28.9	28.8	28.0	28.5	28.2	30.1	31.1	32.2

Finlandiya	42.2	41.5	41.2	41.0	40.8	42.1	42.7	43.7	43.9	44.1
İsveç	46.6	45.7	44.7	44.9	44.0	43.3	43.3	43.7	43.4	44.0
BirleşikKrallık	35.1	34.9	36.5	34.0	35.0	35.6	34.8	34.7	34.2	34.8
AB Ort.	38.9	39.0	38.9	38.3	38.3	38.7	39.4	39.8	39.9	39.8

Kaynak: Eurostat, <http://ec.europa.eu/eurostat>, (10.10.2016).

Tablo 1’de AB üyesi olan devletlerin toplam vergi gelirlerinin GSYH’ ya oranları yer almaktadır. Tabloya göre, 2015 yılı itibariyle vergi gelirlerinin GSYH’ ya oranları bakımından en yüksek oran % 47,8 ile Fransa’ya, ikinci en yüksek orana ise % 47,7 ile Danimarka’ya ait iken, en düşük orana %28,0 ile Romanya’nın sahip olduğu görülmektedir. Bir başka deyişle, Romanya tabloda yer alan AB üyesi ülkeler arasında toplam vergi yükü en düşük ülkedir. Yukarıda yer alan tabloda AB üyesi ülkelerde vergi gelirlerinin gelişimi gösterilmiştir. Söz konusu vergi gelirleri içinde yer alan dolaysız vergi gelirlerinin GSYH içindeki gelişimine ise Tablo 2’de yer verilmiştir.

Tablo 2: Avrupa Birliği’ne Üye Ülkelerde Dolaysız Vergiler (%GSYH)

Ülkeler/Yıllar	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Belçika	16.9	16.6	16.9	15.7	16.1	16.6	17.1	17.8	17.7
Bulgaristan	5.0	7.7	6.3	5.5	5.1	4.9	4.9	5.4	5.5
Çek Cumhuriyeti	8.4	8.6	7.6	6.9	6.6	6.8	6.8	7.0	7.2
Danimarka	29.0	28.8	28.2	28.7	28.9	28.9	29.6	30.7	33.6
Almanya	11.5	11.9	12.2	11.3	10.8	11.2	11.7	12.0	12.0
Estonya	7.0	7.4	7.7	7.4	6.6	6.3	6.6	7.1	7.4
İrlanda	13.8	13.4	12.4	12.0	11.9	12.1	12.9	12.9	13.4
Yunanistan	8.4	8.4	8.4	8.8	8.4	9.3	10.9	10.6	9.8
İspanya	12.1	13.2	10.9	9.8	9.7	9.9	10.6	10.7	10.7
Fransa	12.1	12.0	12.1	10.9	11.4	12.1	12.8	13.2	13.1
Hırvatistan	6.8	7.3	7.1	7.1	6.4	6.2	6.1	6.3	6.1
İtalya	13.8	14.5	14.7	14.9	14.3	14.3	14.9	15.3	14.8
Kıbrıs	9.3	12.0	11.2	9.7	9.5	10.2	9.8	10.3	10.2
Letonya	7.9	8.3	9.1	7.0	7.4	7.3	7.7	7.7	7.8
Litvanya	9.6	9.1	9.2	5.9	4.6	4.4	4.8	5.0	5.1
Lüksemburg	13.4	13.4	14.1	14.7	14.6	14.3	14.6	14.3	14.1
Macaristan	9.2	10.2	10.4	9.7	7.9	6.3	6.8	6.6	6.7
Malta	11.6	12.9	12.4	13.2	12.5	12.5	13.2	13.8	14.4
Hollanda	11.1	11.4	11.1	11.3	11.4	10.9	10.4	10.4	10.9
Avusturya	12.7	13.2	13.8	12.5	12.5	12.6	13.0	13.5	13.8
Polonya	7.4	8.3	8.4	7.2	6.7	6.7	7.0	6.8	7.0
Portekiz	8.3	9.2	9.3	8.6	8.5	9.5	9.1	11.4	10.9
Romanya	6.0	6.7	6.6	6.2	5.7	6.0	5.8	5.9	6.2
Slovenya	9.0	9.0	8.8	8.1	8.1	7.9	7.6	7.1	7.2
Slovakya	6.4	6.4	6.7	5.9	5.7	5.8	5.8	6.4	6.8
Finlandiya	17.1	17.3	17.1	15.8	15.7	16.1	15.9	16.5	16.7
İsveç	21.1	20.1	18.7	18.5	18.2	17.6	17.4	17.8	17.9

Kaynak: European Commission, Taxation and Customs Union, <http://ec.europa.eu/>, (10.10.2016).

Tablo 2’de görüleceği üzere, AB üyesi ülkeler içinde dolaysız vergi gelirlerinin GSYH’ye oranı bakımından en yüksek orana sahip ülke 2014 yılı itibariyle %33.6 ile Danimarka’dır. İsveç ve Belçika da dolaysız vergi gelirlerinin GSYH içindeki payının yüksek olması yönüyle birlik üyesi ülkeler içinde ilk sıralarda yer almaktadır. Tablo 1 ile Tablo 2 kıyaslandığında, vergi gelirlerinin GSYH’ye oranı %48 olan Fransa’nın dolaysız vergiler oranının yüksek olmadığı, ülkede dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payının daha yüksek olduğu dikkat çekmektedir.

2014 yılı itibariyle dolaysız vergilerin GSYH’ye oranı en düşük olan ülkeler ise %5.1 ile Litvanya ve %5.5 ile Bulgaristan’dır. Dolaysız vergilerde nihai yükümlünün yani vergiyi

fiilen yüklenenin kim olduğu bilindiği için dolaylı vergilere göre daha adaletli olduğu düşünülmektedir. O halde, ülkeler dolaysız vergi gelirlerinin GSYH'ye oranı bakımından ne kadar yüksek bir orana sahipse, o kadar vergilemede adaleti gözetiyor demektir.

Tablo 3: Avrupa Birliği'ne Üye Ülkelerde Dolaysız Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payları (2006-2014)

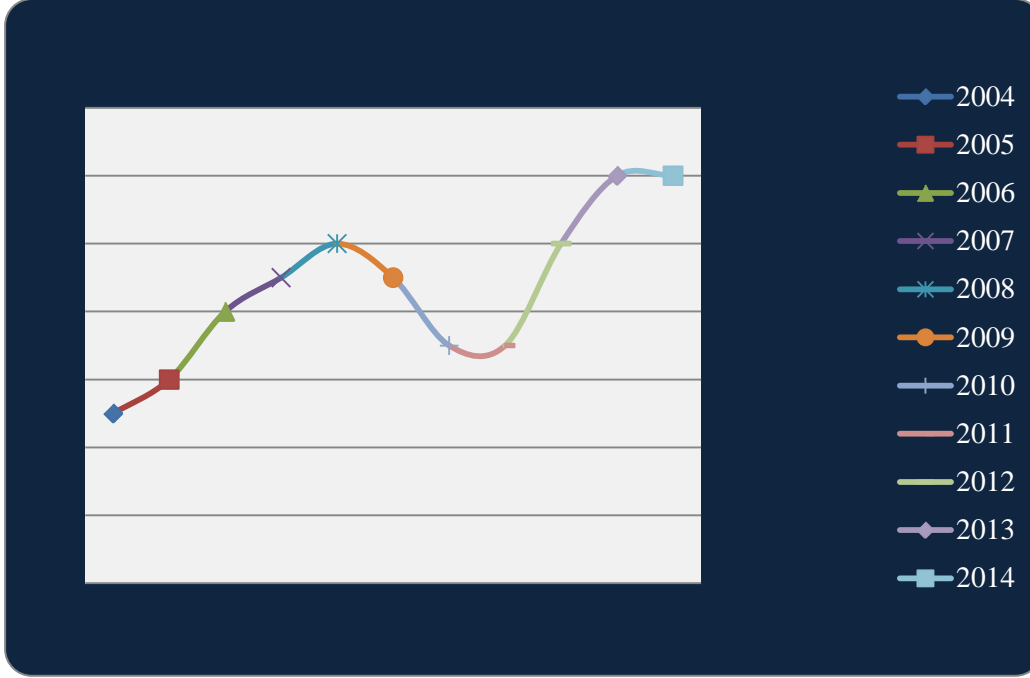
Ülkeler/Yıllar	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Belçika	39.0	38.6	38.8	36.7	37.3	37.9	38.1	39.1	39.2
Bulgaristan	16.9	24.5	20.6	20.3	19.5	19.1	18.6	19.2	19.9
Çek Cumhuriyeti	24.9	25.1	23.1	21.5	20.4	20.3	19.9	20.2	21.2
Danimarka	62.5	62.1	62.9	63.5	63.8	63.7	64.2	65.3	67.4
Almanya	30.7	31.7	32.3	29.9	29.4	30.2	31.0	31.5	31.6
Estonya	22.9	23.5	24.6	21.2	19.8	19.9	20.8	22.7	23.0
İrlanda	44.0	43.6	42.8	42.7	42.6	43.8	45.5	44.8	44.9
Yunanistan	27.1	26.4	26.3	28.5	26.1	27.8	30.7	29.8	27.2
İspanya	33.6	36.4	33.8	33.0	31.0	31.7	32.8	32.4	31.8
Fransa	28.1	28.2	28.6	26.0	27.1	27.9	28.7	29.2	28.7
Hırvatistan	18.5	19.7	19.3	19.6	17.6	17.6	17.0	17.3	16.7
İtalya	34.4	35.1	35.7	35.8	34.6	34.4	34.5	35.2	34.2
Kıbrıs	28.7	32.9	31.9	30.2	29.5	31.8	31.0	32.5	29.8
Letonya	27.6	29.5	32.8	25.9	26.7	26.4	27.1	27.2	27.0
Litvanya	31.7	30.2	30.2	19.7	16.3	16.0	17.9	18.4	18.3
Lüksemburg	36.8	36.7	38.0	37.6	38.5	37.8	37.6	37.6	36.9
Macaristan	25.3	25.7	26.2	24.8	21.1	17.2	17.7	17.4	17.4
Malta	36.3	39.2	38.5	40.6	39.9	39.3	41.0	42.5	42.5
Hollanda	30.5	31.6	30.6	31.8	31.5	30.4	28.8	28.4	29.2
Avusturya	31.3	32.4	33.1	30.4	30.6	30.7	31.0	31.7	32.0
Polonya	21.9	23.9	24.6	23.0	21.4	21.3	21.8	21.3	21.7
Portekiz	26.6	28.8	29.3	28.8	28.0	29.3	28.8	33.5	32.0
Romanya	21.0	23.0	23.9	23.5	21.9	21.5	20.8	21.5	22.4
Slovenya	23.8	24.4	24.0	22.3	21.7	21.4	20.4	19.2	19.6
Slovakya	21.8	22.1	23.3	20.4	20.2	20.2	20.7	21.2	21.9
Finlandiya	40.5	41.6	41.6	38.5	38.4	38.2	37.2	37.9	38.1
İsveç	45.9	44.8	42.6	42.0	42.0	41.5	41.0	41.4	41.8
Birleşik Krallık	46.9	46.7	49.4	46.6	44.8	44.1	42.9	42.8	42.3
AB Ort.	34.8	35.3	35.4	33.5	33.1	33.3	33.6	33.9	33.8

Kaynak: European Commission, Taxation and Customs Union, <http://ec.europa.eu/>, (10.10.2016).

Yukarıdaki tabloda, AB üyesi ülkelerin vergi gelirleri içinde dolaysız vergilere ne oranda yer verdikleri gösterilmektedir. Söz konusu oran Danimarka dışındaki ülkelerde genel

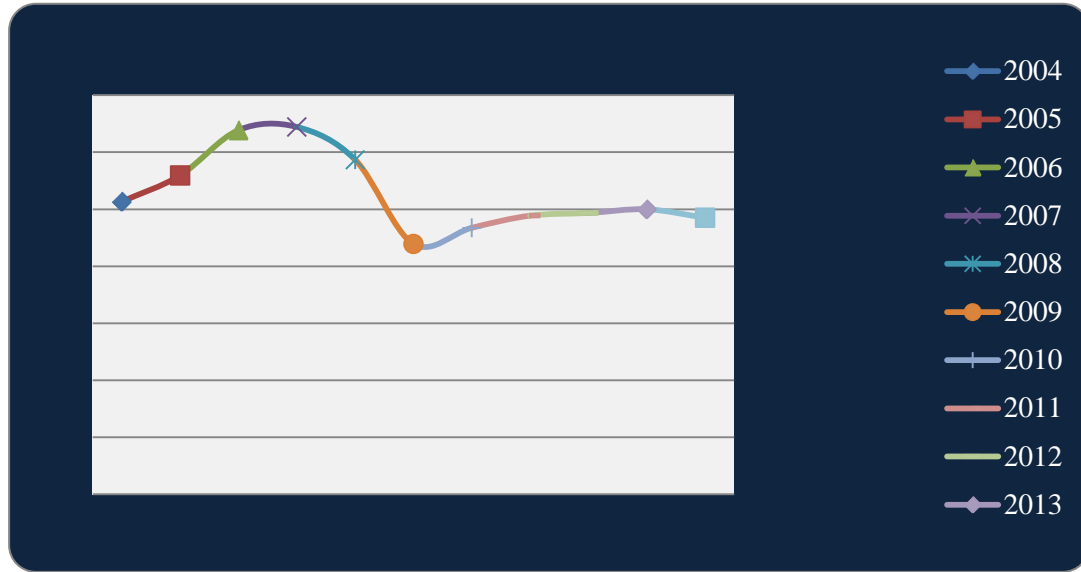
olarak %50'den az olarak gerçekleşmektedir. Oranın en düşük gerçekleştiği ülkeler ise Tablo 2'de yer alan dolaysız vergilerin GSYH'ye oranı bakımından düşük orana sahip olan ülkeler ile aynıdır.

Grafik 1: Avrupa Birliği Ülkelerinde Gelir Vergisi (%GSYH) (2004-2014)



Kaynak: European Commission, Taxation and Customs Union, <http://ec.europa.eu/>, (11.10.2016).

Avrupa Birliği'ne üye ülkelerin Kişisel Gelir Vergilerinin GSYH'ye oranı Birlik genel ortalaması bakımından incelendiğinde, 2004 yılında %8.7 iken 2014 yılında söz konusu oranın %9.4'e ulaştığı görülmektedir. On yıllık dönemde, 2008 krizi sonrası düşüşe geçen kişisel vergi gelirleri 2011 yılı itibariyle artış eğilimine geçmiştir.

Grafik 2: Avrupa Birliği Ülkelerinde Kurumlar Vergisi (%GSYH) (2004-2014)

Kaynak: European Commission, Taxation and Customs Union, <http://ec.europa.eu/>, (11.10.2016).

Grafik 2, Kurumlar Vergisi gelirlerinin GSYH'ye oranı, Birlik genel ortalaması bakımından incelendiğinde ise, 2004 yılında %2.6 olan oran, 2007 yılına doğru yükselişe geçerek %3.3'e ulaşmış, 2007-2009 yılları arasında en dip noktayı görerek %2.2'lere kadar inmiş ve 2013 yılına kadar artış eğiliminde olmuştur. 2014 yılında ise %2.4'e gerilemiştir. Kurumlar Vergisinin birçok ülkede düşüş eğilimine girmesi, vergilemede adalet bakımından tercih edilmesi gereken Gelir ve Kurumlar Vergisinin önemini azaltmaya başlayan vergi rekabetinin etkisi ile açıklanabilmektedir. Küreselleşme ile ülkeler, teknolojinin gelişimiyle birlikte sermayenin mobilitesinin artması neticesinde, ülkelerine yatırımları çekmek amacıyla bir takım vergi indirimleri ve teşvikler uygulamaya başlamışlardır. Bu durum ülkelerin dolaysız vergi gelirlerine toplam vergi gelirleri içinde daha az yer ayırmaları ile sonuçlanmıştır.

AB ülkelerinde dolaysız vergiler bakımından uyumlaştırma çalışmaları ağırlıklı olarak Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi alanında olduğu için aşağıdaki tabloda söz konusu bu vergilerin oranlara yer verilmiştir.

Tablo 4: Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Dolaysız Vergi Oranları (2016)

Ülkeler/Yıllar	Kurumlar Vergisi Oranı	Gelir Vergisi Oranı(max.)
Belçika	%33.99	%50
Bulgaristan	%10	%50
Çek Cumhuriyeti	%19	%22
Danimarka	%25	%55.56
Almanya	%29,55	%45
Estonya	%21	%21
İrlanda	%12.50	%48
Yunanistan	%26	%42
İspanya	%30	%52
Fransa	%33.3	%45

Hırvatistan	%20	%40
İtalya	%31.4	%43
Kıbrıs	%12.5	%35
Letonya	%15	%24
Litvanya	%15	%15
Lüksemburg	%29,22	%43,6
Macaristan	%19	%16
Malta	%35	%32
Hollanda	%25	%52
Avusturya	%25	%50
Polonya	%19	%32
Portekiz	%25	%48
Romanya	%16	%16
Slovenya	%17	%50
Slovakya	%23	%19
Finlandiya	%24,5	%51,13
İsveç	%22	%56.6
Birleşik Krallık	%23	%45

Kaynak:

OECD Statistics verilerinden ve AB üyesi ülkelerin ilgili bakanlıklarının resmi web sitelerinden yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

AB ülkeleri arasında en yüksek Gelir Vergisi oranına refah ülkesi olarak bilinen İsveç % 56,6 ile sahip iken, en düşük Gelir Vergisi oranına ise, %15 ile Litvanya'nın sahip olduğu görülmektedir. Kurumlar Vergisi bakımından en yüksek orana %35 ile Malta, en düşük orana ise %10 ile Bulgaristan'ın sahip olduğu görülmektedir.

2.2. Dolaysız Vergilerin Uyumlaştırmasına İlişkin Avrupa Birliği Direktifleri

Avrupa Birliği'nde kural olarak üye devletlere ait olan ulusal vergi politikalarına ilişkin sorumluluk ve yetki, dolaylı vergilerde Birliğe ait iken, dolaysız vergilendirme alanında açık düzenlemelere yer vermemiştir. Dolaysız vergiler alanında üye devletler, genel Anlaşma hükümleri çerçevesinde ulusal önceliklerini korumaktadırlar.

Birlik içinde daha adil ve tarafsız bir rekabet ortamının sağlanmasında üye ülkelerin vergi politikalarının uyumlu ve haksız rekabeti önleyici şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. (Sanandaji, 2012:7). Nitekim bu doğrultuda birlik içinde uzun zamandır vergi uyumlaştırılması çabaları sürmektedir. (Yıldız, 2006:549).

Avrupa Birliği'ne üye ülkeler vergileme konusunu kendi egemenlik alanlarının en önemlilerinden biri olarak gördüklerinden dolayı, Birlik içinde dolaysız vergiler konusunda uyumlaştırma çalışmaları ikinci planda kalmıştır. Dolaysız vergiler alanındaki çalışmalar, üye ülkelerin ulusal amaçla kullanabileceği vergileme yetkisini gerektirdiğinden, kamuoyu çok fazla duyarlılık göstermekte ve bu da dolaysız vergiler alanında yapılacak uyumlaştırma çalışmalarının yavaşlamasına neden olmaktadır (Tuncer ve Sarıkaya, 2003:181).

AB'nin vergilendirme alanındaki düzenlemelerinin hukuki çerçevesi Avrupa Birliği'nin

İşleyişine Dair Anlaşma'nın 110. ve 113.maddeleri arasında belirlenmiştir (T.C. Başbakanlık Avrupa Birliği Genel Sekreterliği, 2011:43). Bu maddeler, AB'nin vergi uyumlaştırması amacına da hizmet etmektedir. Anlaşmada doğrudan dolaysız vergilerin uyumlaştırılması hakkında özel bir hüküm bulunmamaktadır. Üye devletlerin vergilendirme özgürlüklerine doğrudan ve dolaylı sınırlamalar getirilmiştir. Bu sınırlamalar, Anlaşmalar ve Adalet Divanı'nın yorumladığı şekliyle asli¹ (birincil) mevzuat ile direktifler ve düzenlemeleri kapsayan tali² (ikincil) mevzuattır. AB'nde vergilendirme ile ilgili düzenlemeler AB alanında çıkardığı kanunların yanı sıra Avrupa Birliği'nin İşleyişine Dair Anlaşma'nın içtihatlarına dayanmaktadır (Çapanoğlu, 2011:8).

AB'nin dolaysız vergiler alanında ağırlıklı olarak Gelir ve Kurumlar Vergisi alanında direktifleri mevcuttur. Bunlar:

<i>Kurumlar Vergisi ile İlgili Direktifler</i>	<i>Gelir Vergisi ile İlgili Direktifler</i>
Şirket Kuruluşu, Sermaye Artırımı Üzerinden Alınan Damga Vergisi ve ilgili	Bireysel Tasarruflara Ödenen Faizin Vergilendirilmesine İlişkin
Karşılıklı İdari İşbirliği Direktifi	
Birleşme Direktifi	
Ana Şirket-Bağlı Şirket Direktifi	
Tahkim Sözleşmesi Direktifi	
Faiz ve Royalty Direktifi	
Avrupa Şirketi	

Dolaysız vergiler alanında yasal düzenlemelerin az olmasına karşın bu vergilere ilişkin Avrupa Birliği Mahkemesi'nin her geçen gün büyüyen ve genişleyen kararlarını içine alan içtihat hukuku doğmuştur (Pistone, 2008:717). Davaların bir kısmı vergi uyumlaştırması konusunda önemli etkiye sahiptir. Bu davalar, hangi hukuki temele dayalı olarak Mahkemeye götürüldüğü ve Mahkeme'nin uyuşmazlıkları çözerken dikkate aldığı temel kriterlerin ne olduğu tespiti yönünden oldukça önemlidir (Békés, 2013:9).

3.Dolaysız Vergilerin Türk Vergi Sistemi İçindeki Yeri

Türk Vergi Sistemi'nde dolaylı ve dolaysız vergiler ayrımı şu şekilde yapılmaktadır: Dolaysız vergiler gelir, kazançlar ve mülkiyet üzerinden alınan vergilerden meydana gelmektedir. Dolaylı vergiler ise, dahilde alınan vergiler, uluslararası ticaret ve muameleler üzerinden alınan vergiler, damga vergisi ve harçlardan oluşmaktadır. Çalışmada, Avrupa Birliği vergi uyumu açısından Türk Vergi Sistemi'nde dolaysız vergiler daha çok Gelir ve Kurumlar Vergisi açısından değerlendirilmiştir.

3.1.Türk Vergi Sisteminde Dolaysız Vergiler

Türk Vergi Sistemi'nde dolaysız vergiler, gelir ve kazançlar üzerinden alınan (kişisel) Gelir

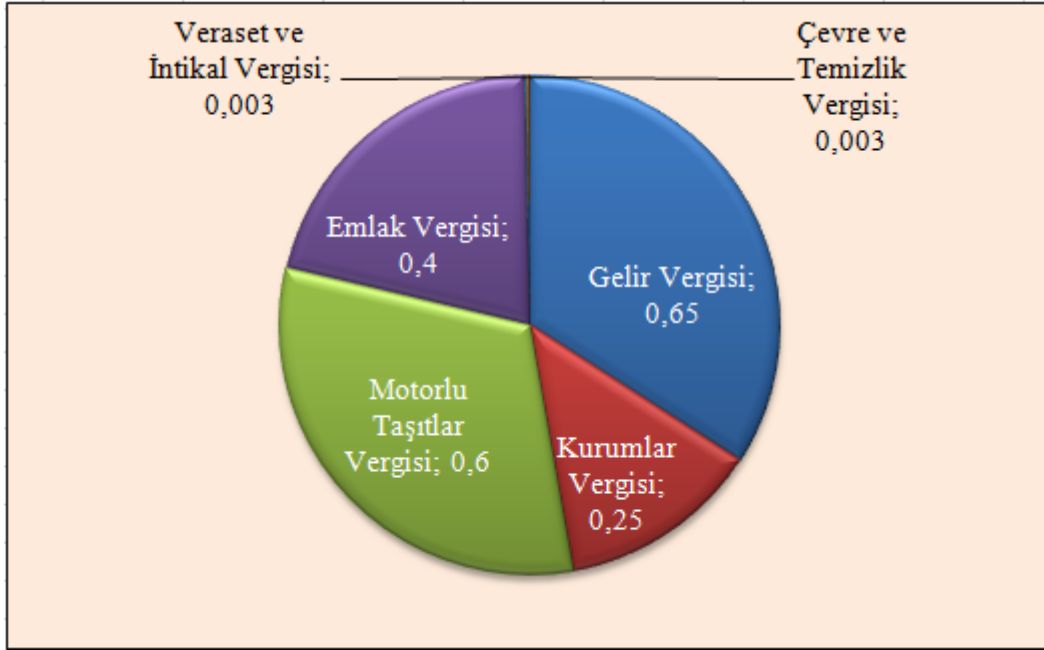
¹ AB Vergi Hukukunun Asli Kaynakları: Avrupa Topluluğunu Kuran Anlaşmalar, planlar, bunların ekleri ve protokollerden oluşmaktadır. En önemli örneği; Roma Anlaşması'dır.

² AB Vergi Hukukunun Tali Kaynakları: Roma Anlaşması'nın yanında bu anlaşmanın verdiği yetkiye dayanılarak Birlik organları tarafından hazırlanıp yürürlüğe konulan metinlerden oluşmaktadır.

Vergisi ve Kurumlar Vergisi'nden ve mülkiyet üzerinden alınan Veraset ve İntikal Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Emlak Vergi'lerinden meydana gelmektedir.

Türkiye'de dolaysız vergi gelirlerinin kendi içerisinde yüzde dağılımı 2015 yılı itibariyle Şekil 3'te yer almaktadır.

Şekil 3: Türkiye'de Dolaysız Vergi Gelirlerinin Yüzde Dağılımı (2015)



Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü ve Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü verilerinden yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır, www.muhasabat.gov.tr, <http://www.bumko.gov.tr>, 14.10.2016.

Şekil 3'e göre, Türkiye'deki dolaysız vergiler içindeki en büyük payı %65 ile Gelir Vergisi'nin aldığı görülmektedir. Gelir Vergisi'ni %25 ile Kurumlar Vergisi izlemektedir. Bu durumda, Gelir ve kazanç üzerinden alınan vergilerin dolaysız vergilerin toplamı içindeki payı %90 düzeyindedir. Mahalli idarelerin topladığı Emlak Vergisi ve Çevre ve Temizlik Vergileri ise yaklaşık %5 oranı ile dolaysız vergi gelirleri içinde oldukça küçük bir paya sahiptir. Türkiye'de mülkiyet üzerinden alınan vergiler kategorisinde yer alan Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Veraset ve İntikal Vergisi de yine dolaysız vergiler içinde düşük paylara sahip olduğu görülmektedir.

Avrupa Birliği'nde dolaysız vergilerde vergi uyum çalışmalarının ağırlıklı olarak yürütüldüğü vergi türlerinden olan Gelir ve Kurumlar Vergisi'nin ve Mülkiyet Üzerinden Alınan başlıca vergilerin Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri içindeki payının GSYH'ye oranının 2006-2015 yılları arasındaki gelişimine ise Tablo 5'te yer verilmiştir.

Tablo 5: Türkiye’de Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri İçerisindeki Dolaysız Vergilerin GSYH’ye Oranla Gelişimi (2006-2015)

	200	200	200	200	201	201	201	201	201	201
Merkezi Yönetim Bütçe	22.9	22.6	22.1	22.6	23.0	23.1	23.4	24.9	24.3	24.7
A) Genel Bütçe	22.2	21.9	21.4	21.9	22.3	22.3	22.6	24.0	23.4	23.8
I-Vergi	18.1	18.1	17.7	18.1	19.1	19.8	20.5	20.8	20.2	20.9
1-Gelir ve Kazanç Üz. Al. Vergiler	5.3	5.7	5.8	5.9	5.5	5.9	6.1	5.9	6.1	6.1
a) Gelir Vergisi	3.8	4.1	4.0	4.0	3.7	3.8	3.9	4.1	4.2	4.4
b) Kurumlar Vergisi	1.5	1.6	1.8	1.9	1.9	2.1	2.2	1.8	1.8	1.7
2-Mülkiyet Üz. Al. Vergiler	0.4	0.4	0.4	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5
a) Veraset ve İntikal Vergisi	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
b) Motorlu Taşıtlar Vergisi	0,4	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,4	0,5
DOLAYSIZ	5.7	6.1	6.2	6.4	6.0	6.4	6.6	6.4	6.6	6.6

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü verilerinden tarafımızca hazırlanmıştır, <http://www.bumko.gov.tr>, 15.10.2016.

Yukarıdaki tabloda, Merkezi Yönetim Bütçesi içinde yer alan dolaysız vergilerin GSYH’ye oranlarının, 2006-2015 yılları arasındaki gelişimi ortaya koyulmaktadır. Söz konusu dönem içinde oranlarda değişimler gözlenmiştir. Örneğin, genel bütçe vergi gelirleri 2006-2015 yılları arasında % 18,1 ile % 20,9 arasında gerçekleşmiştir. Dolaysız vergiler içinde önemli bir yere sahip olan Gelir Vergileri’nin GSYH’ye oranı 2015 yılı itibariyle %4.4 olarak gerçekleşmiştir. Bu oran AB üyesi ülke ortalamasında %9.4’lerdedir. Yine Kurumlar Vergisi gelirlerinin GSYH’ye oranı 2015 yılı itibariyle %1.7 iken bu oran AB üyesi ülke ortalamasında %2.4 olarak gerçekleşmiştir.

3.2. Türk Vergi Sisteminin AB Vergi Uyumlaştırması ile İlişkisi

Türkiye-AB ilişkilerini düzenleyen Anlaşma, Protokol, Konsey Kararı, Katılım Ortaklığı Belgesi ve Ulusal Programlarda vergilendirme ve özellikle dolaysız vergiler konusunda Roma Antlaşması hükümlerine paralel düzenlemeler bulunmaktadır.

Bunlardan ilki, Ankara Antlaşması’nın 16. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre: "Akit tarafların, Topluluğu Kuran Antlaşmanın üçüncü büyük bölümünün I. kısmında yer alan rekabet, vergilendirme ve mevzuatın yaklaştırılması ile ilgili hükümlerde anılan ilkelerin, ortaklık ilişkilerinde uygulanması gerektiğini kabul edeceği..." kurala bağlanmıştır.

İkinci olarak, Gümrük Birliği’ni başlatan Ortaklık Konseyi Kararı’nın vergilerle ilgili hükümleri bulunmaktadır. Söz konusu Kararın 47. maddesinde, tarafların dolaysız vergiler alanında düzenleme yapma serbestilerine yönelik hükümler yer almaktadır.

Üçüncü olarak, Katılım Ortaklığı Belgesi ve İlerleme Raporlarında dolaysız vergilerin uyumlaştırması konusunda hükümler bulunmaktadır. Mart 2001’de onaylanan ilk Katılım Ortaklığı Belgesi’nde; yeni vergi önlemlerinin kurumlar vergisi işleyiş prensipleri ile uyumlu olmasının güvenceye alınması ve ayrımcı önlemlerin elenmesi ve ulusal mevzuatın AB müktesebatı ile uyumuna başlanması kısa vadeli hedef olarak belirlenmiş, uzun vadeli hedefin ise AB müktesebatına uyumun tamamlanması olduğu ifade edilmiştir.

İlerleme Raporları’nda Türkiye’de dolaysız vergiler ile ilgili olarak düzenlemeler yer almaktadır. 2006 yılından günümüze kadar devam eden raporlar itibariyle, dolaysız vergiler konusundaki düzenlemeler aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 6 : 2006-2015 yılı İlerleme Raporları’ndaki Dolaysız Vergiler Konusunda Düzenlemeler

2006 yılı İlerleme Raporu	Raporda, dolaysız vergilendirme alanında sınırlı ölçüde ilerleme sağlandığı, Türkiye’nin zararlı vergi rekabetinin engellenmesine ilişkin ilkelere aykırı olabilecek vergi önlemleri almaktan
2007 yılı İlerleme Raporu	Raporda, dolaysız vergilendirme alanında bir miktar ilerleme kaydedildiği, değişiklikler yapılan Kurumlar Vergisi Kanunu ile, şirket bölünmesi, şirket ayrılması ve transfer fiyatlandırması gibi
2008 yılı İlerleme Raporu	Raporda, dolaysız vergileme alanında bir miktar ilerleme kaydedildiği, Türkiye, Gelir Vergisi Kanunu’nu, gözden geçirilmiş Kurumlar Vergisi Kanunu ile uyumlaştırmak için değiştirdiği, bu değişikliklerin zararlı vergi uygulamalarının
2009 yılı İlerleme Raporu	2009 Yılı İlerleme Raporu’nda dolaysız vergilendirme konusunda bazı ilerlemeler kaydedilmiştir. Asgari ücret üzerindeki vergi yükü azaltılmış ve gelir vergisi dilimleri artırılmıştır. Gelir Vergisi Kanunu gözden geçirilmektedir. Türkiye’nin kurumlar vergisi
2010 yılı İlerleme Raporu	2010 Yılı İlerleme Raporunda, dolaysız vergilendirme konusunda ilerleme kaydedilmemiştir ve Gelir Vergisi Kanunu gözden geçirilmektedir şeklinde bir ifadeye yer verilmiştir.
2011 yılı İlerleme Raporu	2011 Yılı İlerleme Raporunda, dolaysız vergilendirme konusunda ilerleme kaydedilememiştir.
2012 yılı İlerleme Raporu	2012 Yılı İlerleme Raporunda, dolaysız vergilendirme konusunda ilerleme kaydedilememiştir.
2013 yılı İlerleme Raporu	2013 Yılı İlerleme Raporunda, dolaysız vergiler hakkında bilgiye yer verilmemiştir.

2014 yılı İlerleme	2014 Yılı İlerleme Raporunda dolaysız vergilendirme konusunda, Gelir Vergisi Kanunu Tasarısının TBMM'de gözden geçirildiğine
2015 yılı İlerleme	2015 Yılı İlerleme Raporunda, dolaysız vergiler hakkında bilgiye yer verilmemiştir.

Kaynak: T.C.Avrupa Birliği Bakanlığı, “İlerleme Raporları”, <http://www.ab.gov.tr/index.php?p=46224&l=1>,’ dan yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Bütün bu düzenlemelere rağmen, Türkiye'nin dolaysız vergiler konusunda, vergi uyumlaştırmasına gitme yükümlülüğünün bulunmadığı söylenebilmektedir (Erkan, 2009:154). Vergi uyumlaştırılmasına dair yükümlülük, tam üyelik aşamasını ilgilendiren bir konudur. AB- Türkiye ilişkilerinin bugünkü aşamasında, gümrük birliği ile ilgili olanlar dışında, Türkiye'nin vergi düzenlemeleri ile ilgili özgürlüğü devam etmektedir.

3.2.1. Kurumlar Vergisi'nde Çıkarılan Direktiflere Türk Vergi Mevzuatının Uyumu

1990 yılından itibaren AB'nin dolaysız vergilere ağırlık veren çalışmaları, ülkemizde de yasal düzenlemeler hazırlanırken Birlik düzenlemelerine uyumlu olmasına dikkat edilmesine neden olmuştur.

AB'nin Kurumlar Vergisi alanındaki uyumlaştırma çabaları Türk Vergi Mevzuatı'na şu noktalarda yansımıştır (Herzig and Kuhr, 2013:7-10):

- *Şirket Kuruluşu, Sermaye Artırımı Üzerinden Alınan Damga Vergisi ve ilgili*

Direktif Açısından: 9 Nisan 1973 tarih ve 73/80 sayılı Direktif ile; Konsey; bir sermaye şirketinin kuruluşunda, bir şahıs işletmesinin sermaye işletmesine dönüşmesinde, sermaye şirketlerinde her türlü sermaye artırımı esasında, herhangi bir şirketin AB dışında bir ülkede bulunan yasal veya fiili iş merkezinin AB ülkesi bir ülkeye taşınmasında, ilgili sermaye şirketinin fiili ve kanuni iş merkezinin bulunduğu ülke tarafından işlemin yapıldığı anda %1 damga vergisi alınmasını kararlaştırmıştır.

Avrupa Birliği'nde damga vergisi %1 olmakta iken, bu işlemler Türkiye'de damga vergisinden istisna edilmiştir. Bu nedenle söz konusu istisna müzakereler aşamasında gözden geçirilerek, belirtilen işlemlerde %1 damga vergisi alınması suretiyle damga vergisine ilişkin düzenlemelerin Birlik mevzuatına uyumlu hale getirilmesi gerekebilecektir (Acarkan, 2007:110).

- **Karşılıklı İdari İşbirliği Direktifi Açısından:** Karşılıklı İdari İşbirliği Direktifi ile; Birlik içi vergi kaçakçılığı ile suni kâr transferi yollarıyla vergiden kaçınmayı önlemek için üye ülkelerin yetkili idareleri arasında karşılıklı bilgi alış verişinin sağlanması amaçlanmıştır. Ülkemizde uygulamada olan Kayıt Dışı ile Mücadele çalışmaları ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun “Örtülü Sermaye” başlıklı 16.maddesi ve 17.maddesi ile düzenlenen gizli sermaye faizi, gizli kazanç dağıtımı ile ilgili önlemler düzenlenmiştir.

- **Birleşme Direktifi Açısından:** İki ya da daha fazla üye ülkenin şirketleriyle ilgili birleşme, bölünme, varlıkların transferi, sermaye koyma ve hisse senedi değişimi konularını kapsayan birleşme direktifi, ülkemizde sözü edilen konulara ilişkin Türk Ticaret Kanunu'nda (146-151.maddelerinde) yer alan hükümler ve Kurumlar Vergisi Kanunu'ndaki (18-21.maddelerinde) hükümler ile düzenlenmiştir.

- **Ana Şirket-Bağlı Şirket Direktifi Açısından:** Ana Şirket-Bağlı Şirket direktifi, farklı üye ülkeler içinde mukim iki şirketin bulunması durumunda ana şirkete onun bağlı şirketinden sağlanan kâr payları ödemelerinin nasıl vergilendirileceğini öngören bir hukuki düzenlemedir. Türk Vergi Mevzuatı açısından değerlendirildiğinde; KVK ile ana şirket-bağlı şirket arasında olabilecek çifte vergilendirmenin önüne geçmek için getirilen düzenleme sonrası kurumlar vergisi yapımızın, bu direktif açısından AB mevzuatına uyumlu hale geldiğini söyleyebiliriz. Ana şirketin elde ettiği kâr payları "iştirak kazancı" olarak değerlendirilmekte ve öngörülen koşulları taşıması durumunda kâr payını alan kurumun tam ya da dar mükellef olmasına bakılmaksızın vergiden istisna edilmektedir.

- **Tahkim Sözleşmesi Açısından:** Tahkim direktifi, bağlı işletmelerin kârlarının düzenlenmesinde ortaya çıkan sorunun üye ülkeler arasında çözümlenememesi durumunda çifte vergilendirmenin önlenmesi amacıyla tahkime gitme imkânı sağlayan bir düzenlemedir. Ülkemiz, diğer ülkelerle arasında çıkan anlaşmazlıkları çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması çerçevesinde çözmeye çalışmaktadır.

- **Faiz ve Royalty (Lisans Ücreti) (Gayrimaddi Hak Bedeli Ödemeleri) Direktifi Açısından:** Direktif ile; AB'ye üye iki farklı ülkesinde iki şirketten biri diğerinin sermayesinin doğrudan %25'ini elinde bulundurduğunda ya da üçüncü bir şirketin her iki şirketinde sermayesinin %25'ini elinde bulundurduğunda bağlı şirket olarak sayılarak aralarındaki faiz ve royalty ödemelerinde vergilendirme kaynak ülkede değil ödemenin yapıldığı yerleşim yerinin olduğu ikinci ülkede yapılması kurala bağlanmıştır.

Türk vergi mevzuatında direktiflere ilişkin paralel bir uygulama söz konusu iken, bağlı şirketler arasındaki sözü edilen kazançların vergilendirilmesi açısından, mevzuatımızın direktif ile getirilen hükümlere uyumlu olmadığı, bu kazançların tevkifata tabi tutulduğu görülmektedir.

- **Avrupa Şirketi Kuruluş Yasasına İlişkin Tüzük Açısından:** Avrupa Şirketi kuruluş yasasına ilişkin Tüzük ile; birden fazla üye ülkede faaliyet gösterecek Avrupa Şirketi'nin kurulması kararlaştırılmıştır. Birliğe üye ülkelerin işletmelerine dört formatta; birleşme, holding oluşumu, bağlı şirket katılımı ve transferi vasıtasıyla ya da iş organizasyonunun özel bir oluşumuyla Avrupa Şirketi kurabilme olanağı tanınmıştır. Türkiye açısından değerlendirdiğimizde, bu düzenlemelerin Birliğe üye olmayan, ülkemiz gibi, ülkeler için geçerli olmadığından bağlayıcılığı bulunmamaktadır.

3.2.2. Gelir Vergisi'nde Çıkarılan Direktifler Açısından Türk Vergi Mevzuatının Uyumu
Avrupa Birliği'nde gelir vergisinin uyumlaştırılmasına yönelik tek düzenleme bireysel tasarruflara ödenen faizin vergilendirilmesine ilişkin direktiftir (Lénártová, 2014: <http://spek.hu>). Bu nedenle anılan direktif ülkemiz mevzuatı açısından şu noktalarda değerlendirilebilmektedir:

- **Bireysel Tasarruflara Ödenen Faizin Vergilendirilmesine İlişkin Direktif Açısından:** Direktifle, Avrupa Birliği içerisinde yatırımcıların elde ettiği faiz gelirleri ile ilgili ödemekle yükümlü olduğu vergilerin ikamet ettiği ülkelere yönlendirilmesi amaçlanmıştır. Direktif hükümlerine göre ülkelerin, yabancılar tarafından elde edilen faiz gelirlerini kuracakları otomatik bilgi değişimi sistemi ile yükümlünün yerleştiği ülkeye bildirmesi öngörülmüştür (Mitu, 2014: <http://feaa.ucv.ro/AUCSSE/0036v3-025.pdf>).

Bireysel Tasarruflara Ödenen Faize İlişkin Direktif hükümlerini, Türk mevzuatı açısından değerlendirdiğimizde; Direktife uyum için mevzuatımızda önemli adımların atıldığı görülmektedir. Direktif kapsamında olan faiz ödemelerinden sağlanan tasarrufların vergilendirilmesi Gelir Vergisi Kanunun'da düzenlenmiştir. Diğer yandan, ülkemizde 01.01.2006 tarihinden itibaren menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesinde bütün yatırım araçlarında %15 stopaj öngörmesi Direktifte AB'ye geçiş döneminde stopaj uygulayan ülkeler için başlangıç niteliğindedir.

4. Sonuç

Avrupa Birliği'nde dolaysız vergiler alanında uyumlaştırma konusunda 1990 yıllarına kadar çok az ilerleme kaydedilmiştir. Bu tarihten sonra ise küreselleşmenin etkisiyle ortaya çıkan rekabetin, özellikle de vergi rekabetinin, Birlik içinde olumsuz etkilerinin önemli boyutlara gelmesi ve Avrupa Birliği Mahkemesi'nin dolaysız vergilerin uyumlaştırılmasına yönelik kararlarının sayısının artması üye ülkeleri vergi uyumlaştırması yapmadan yana oy kullanma zorunda bırakmış, dolaysız vergilerin uyumlaştırılması konusunda önemli adımlar atılmıştır.

Günümüze kadar Avrupa Birliği'nde dolaysız vergilere ilişkin; kurumlar vergisi alanında birisi tüzük yedisi direktif, gelir vergisi alanında ise bir direktif olmak üzere toplam dokuz düzenleme onaylanmıştır.

Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne üye olması durumunda Avrupa Birliği hukukunun ülkemizdeki yargı mekanizmalarınca dikkate alınması ve Türk Vergi Hukuku'nun bir parçası haline gelmesi kaçınılmaz olacaktır.

Vergi mevzuatımızda Birlik mevzuatına uygun kimi düzenlemeler yapılmasına karşın, özellikle 2000 yılı sonrası AB'de kabul edilen düzenlemeler açısından mevzuatımız önemli eksiklikleri barındırmaktadır. Dolaysız vergilere ilişkin Avrupa Birliği düzenlemeleriyle mevzuatımızın uyumlu hale gelebilmesi için Anayasal ve yasal değişikliklerin yapılması gerekmektedir.

Kaynakça

Acarkan, İ. (2007). "Avrupa Toplulukları'nda Kurumlar Vergisi Uyumlaştırması ve Ekonomik Etkilerinin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi", Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Bekes, B. (2013). "Direct Taxation In The European Union: Possibilities and limitations in the national legislation", Thesis of the Doctoral Dissertation, Budapest.

Çakır, T. (2003). AB Vergi Uyumlaştırması Açısından Bazı Üye Ülkelerdeki Vergiler, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, Cilt:V, Sayı:1, ss.97-123.

Danko, Z. (2012). "Corporate Tax Harmonization in the European Union", Crisis Aftermath: Economic policy changes in the EU and its Member States, Conference Proceedings, Szeged, University of Szeged , Vol. ISBN 9, pp. 207-218.

Erkan, F. (2009). "Avrupa Birliği'nde Dolaysız Vergilerin Uyumlaştırılması ve Avrupa Birliği Mahkemesi'nin Bu Konudaki Rolü: Tam Üyelik Yolunda Türkiye Açısından Bir Değerlendirme", T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2009/399, Ankara.

European Commission (2013). "Taxation Trends in the European Union: Data for the EU

Member States, Iceland and Norway”, ISSN:1831-8789, Belgium.

European Commission (2012). “Tax Reforms in EU Member States 2012 Report”, Working Paper N.34.. Eurostat, <http://ec.europa.eu/eurostat>, (10.10.2016).

Gandullia, L. (2004). Tax Systems and Reforms in EU New Member Countries: An Overview, *Societa Italiana di Economia Pubblica*, Working Paper, No:317, Italy, pp.1-33.

Gençay Çapanoğlu, S. (2011). “Vergilendirme Politikası: Sorularla AB Politikaları ve Türkiye Serisi- Seri No:7”, İktisadi Kalkınma Vakfı Yayınları, Yayın No:246.

Güngör, K., (2008), Avrupa Birliği Ortak Vergi Politikasının Çerçevesi, *Ekonominin AB’si*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, ss.357-407.

Herzig, N. and J. Kuhr (2013). Direct Taxation In The EU: The Common Corporate Tax Base As The Next Sub-Step Towards Harmonization, *Wroclaw Review, of Law, Administration&Economics*, Vol:1, Issue:2, pp.1-12.

Llorca T. S. (2010). “European Union Direct Taxes”, Asset Protection Publishing, 1st Edition.

Mutlu A. ve M. Çelen (2012). “Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları”, Yayın No: TÜSİAD-T/2012-10/532, Ekim 2012.

Oral, H. (2005). Avrupa Birliği’nde Vergi Uyum Çalışmaları ve Türkiye, *TBB Dergisi*, Sayı:56, ss.261-280.

Oral, H. (2006). “Avrupa Birliği’nde Özel Tüketim Vergilerinin Uyumlaştırılması ve Türkiye”, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2006.

Pistone P. (2008). “European Direct Tax Law: *Quo Vadis?*”, A vision of taxes within and outside European borders: Festschrift in honor of Prof. Dr. Frans Vanistendael.- Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International [u.a.], ISBN 9789041126405, pp. 713-728.

OECD, <http://www.oecd.org/>, 08.09.2016.

O’shea T. (2011). European Direct Tax Policy: Harmonisation versus Coordination, *European Judicial Training Network*, pp.1-25.

Özdemir, B. (2009). Vergi Sistemlerinde Dolaysız Vergilerden Dolaylı Vergilere Kayış ya da Tüketim Vergilerinin Artan Ağırlığı, *Maliye Dergisi*, Sayı 157, ss.1-32.

Sanandaji N. (2012). “EU Direct Taxes”, New Direction the Foundation for European Reform, Belgium, pp.1-24.

T.C. Başbakanlık Avrupa Birliği Genel Sekreterliği, (2011). “Avrupa Birliği Antlaşması ve Avrupa Birliği’nin İşleyişi Hakkında Antlaşma”, Ankara, <http://www.abgs.gov.tr/files/pub/antlasmalar.pdf>, 05.10.2016.

The Oecd Tax Centre for Tax Policy and Administration in Co-Operation with the Investment Compact Team, (2003). “Tax Policy Assesment and Design in Support of Direct Investment”, April, <http://www.oecd.org/turkey/34466352.pdf>, 10.09.2016.

Tuncer, M. ve M. Sarıkaya (2003). Avrupa Birliği Vergi Uyumlaştırma Politikasının Geleceği Üzerine, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:177, ss.170-192.

Yıldız, H. (2006). Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Vergi Uyumlaştırma Çalışmaları”, *EÜHFD*, C:X, S.3-4, ss.549-569.

Copyrights

Copyright for this article is retained by the author(s), with first publication rights granted to the journal.