

GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE VERGİ POLİTİKALARI: OECD DENEYİMLERİNDEN NELER ÖĞRENİLEBİLİR?

Christopher HEADY

Çeviren: Erkan YETKİNER

E. Baş Hesap Uzmanı, YMM

1 - Giriş

OECD ülkelerinin son dönemlerdeki vergi politikası ile ilgili deneyimlerinden geliştirmekte olan ülkelerin yararlanması ve yararlanmaması gereken hususların belirlenmesi amacıyla bu yazımız kaleme alınmıştır. Söz konusu OECD üyesi otuz ülkenin uygulamış olduğu geniş bir alana yayılmış vergi politikası seçenekleri, bu konudaki deneyimleri ve bu deneyimlerin avantaj ve dezavantajları, geliştirmekte olan ülkelerdeki vergi politikalarını düzenleyenler tarafından yararlı bir kaynak olarak dikkate alınmalıdır.

Şüphesiz ki, OECD ülkelerinin bir çok geliştirmekte olan ülkeden vergi ile ilgili olarak önemli farklı yönleri bulunmaktadır. Bunlar, kişi başına gelir düzeyi, tarım kesiminin göreceli olarak büyüklüğü, özel sektörün büyüklüğü, emek piyasasının boyutu ve vergi yönetiminin etkinliği olarak sayılabilir.

Bu durum genel olarak OECD ülkelerinde verginin iyi uygulandığı diğer geliştirmekte olan ülkelerde ise daha kötü uygulandığı anlamında değerlendirilmelidir. Gerçekte, OECD ülkeleri arasında da yukarıda sayılan hususlar açısından önemli farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıklar hem uygulanan vergilerin bileşimlerinde hem de gerçek kişi gelir vergilerinin ayrıntılı tasarlanmasında ortaya çıkmaktadır. Uygulanan vergilerin uyumlaştırılması ve gelir vergilerinin detaylı olarak düzenlenmesinde bu farklılıklar önemli sonuçlar doğurmaktadır. Bu nedenle az gelişmiş ülkelerin OECD ülkelerini gözü kapalı olarak izlemeleri yeterli değildir. Öncelikle geliştirmekte olan her ülkenin OECD ülkelerinde başarı ile uygulanan bir verginin kendi ülkesinde başarılı olup olmayacağını analiz edip karar vermesi gerekmektedir. Ne yazık ki, geliştirmekte olan ülkelerde vergi politikalarının başarılı olarak uygulandığına ilişkin oldukça az sayıda yayımlanmış eser bulunmaktadır. Bu nedenle yapılacak olan analizlerin birçoğu teorik olacaktır.

OECD ülkelerinde uygulanan vergilerin başarılı olduğunu anlamının diğer bir yolu da cari ve gelecekteki vergi trendlerine bakmaktır. Bundan sonra, ülkelerin başarılı olan vergi uygulamalarını arttırmaları, başarısız vergi uygulamalarını ise daha az uygulamalarının beklenmesi uygun olacaktır. Bu nedenle yazımızın ikinci bölümünde, OECD'de vergi gelirleri ve vergilerin kısa tanımlarına yer verilecek ve bunların seçilmiş bazı düşük gelirlili ülkelerin verileri ile karşılaştırılması yapılacaktır. Geliştirmekte olan ülkelerin OECD'deki vergi modellerine yakın uygulama yapmalarının yararlı olup olmayacağını yanıtına yazımızın üçüncü bölümünde yer verilecektir.

Vergi gelirlerinin yapısı ülkelerin vergi sistemleri ile ilgili olarak önemli derecede bilgi sağlasa da, açığa çıkmamış önemli düzeyde detaylar mevcuttur. Buna ek olarak, ekonomik ve sosyal nedenlerle arzu edilse bile politik nedenlerden dolayı uygulanmamış vergi değişiklikleri olabilir. Bu nedenle, OECD ülkelerindeki vergi politikaları ile ilgili tartışma ve görüşmelerin incelenmesi kayda değer olacaktır. Söz konusu tartışma ve görüşmelerde çevresel vergilerin ihdas edilmesi yükselen emlak vergilerinin sınırları, vergi sisteminin uluslararası yatırım ve ticaret üzerindeki etkileri, belirli ekonomik ve sosyal amaçlarla bazı yatırım ve Özel vergi teşviklerinin uygulama istekleri gibi konular yer almaktadır. Bunlar geliştirmekte olan ülkeler için önemli sorunlardır. Dördüncü bölümde bu tartışmalardan neler öğrenebileceğimizi göreceğiz. Beşinci bölümde ise geliştirmekte olan ülkelerin bu deneyimlerinden öğrenilmesi gereken hususların kısa özetlerine değineceğiz.

2- Vergi ve Gelir Yapısı

Son yıllarda OECD ülkelerindeki ana vergi politikalarındaki trendler aşağıdaki gibi Özetlenebilir.

- Gelir ve kurumlar vergisi oranlarındaki indirimler, uygulamanın genel ölçekli olarak yapılması,
- Vergi oranları yapısının basitleştirilmesi,
- Sosyal güvenlik katkılarında yapılan artışlar, bu durum özellikle Avrupa'da tersine gitmektedir.
- KDV oranlarındaki artışlarla, geleneksel satış ve stopaj vergilerinden KDV'ne doğru yönelim,

Diğer ekonomik unsurlar Önemli bir rol oynasa da, aşağıdaki hususlar son dönemdeki genel gelir yapısına katkıda bulunmuştur. (Tablo 1)

- Kişisel gelir vergisinin payı düşük de olsa azalmaktadır,
- Kurumlar vergisinin payı düşük de olsa artmaktadır,
- Sosyal güvenlik katkı payı yükselmektedir,
- KDV gelirleri artmaktadır,
- Stopaj yolu ile alman vergi gelirleri düşmektedir.

2 no'lu tablo 2000 yılında OECD ülkelerinde temel vergiler içerisinde vergi gelirlerinin dağılım sonuçlarını göstermektedir. OECD ortalaması göstermektedir ki, % 80'nin üzerinde vergi gelirlerinin büyük bir kısmı, üç ana kaynaktan elde edilmektedir. Bunlar gelir vergileri, mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler ve sosyal güvenlik katkıları olarak sayılabilir. (Bir çok ülkede diğer ücret vergileri sıfır veya çok düşük bir düzeydedir.) Ancak, söz konusu üç kaynaktan elde edilen gelirin büyüklüğü ülkelere göre farklılıklar arz etmektedir. Özellikle Avusturya ve Yeni Zelanda tarafından sosyal güvenlik katkı payları toplanmamaktadır.(Ücretler üzerinden vergi alınmamasına rağmen) Emlak vergilerinin payı Avrupa kıtasında diğer ülkelere göre düşük olsa dahi, bir çok ülkede önemli farklılıklar arz etmektedir. Sonuç olarak Avrupa Birliği, OECD ortalamasına göre daha çok tüketim vergileri ve sosyal güvenlik katkı payları ile daha az gerçek kişi gelir vergisine dayanmaktadır. Buna karşın A.B.D daha çok gerçek kişi gelir vergisi ile emlak vergisi toplamakta, ancak daha az tüketim vergileri ve sosyal güvenlik katkı payı toplamaktadır. Japonya'da ise A.B.D gibi daha az tüketim vergisi toplarken daha az gerçek kişi gelir vergisi toplamaktadır. Japonya az olarak toplanan gerçek kişi gelir vergisini dengelemek için daha fazla miktarda kurumlar vergisi ve sosyal güvenlik katkısı toplamaktadır.

Dünya Bankası, bazı düşük gelirlili ülkeler ile OECD ülkelerinde uygulanan temel vergilerin toplam gelirler (vergi ve vergi dışı gelirler) içindeki paylarını karşılaştırabilmek için 1999 yılı için bir grup ülke belirlemiştir. (Tablo 3) Ne yazık ki gelişmekte olan ülkelerin vergi kategorileri ile ilgili elde edilen veriler tablo 2 kadar yeterli değildir. Grup ortalaması olmadığı için seçilmiş düşük gelirlili ülkeler listelenmiştir. Bu ülkeler Dünya Bankasının 1999 yılı veri tabanındaki bilgilerden seçilmiştir. Söz konusu veri tabanının kaynağı ise IMF'nin Ülkeler Finansal İstatistik Yıllığıdır. Vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki payı gelişmekte olan ülkelerle OECD ülkeleri arasında farklılıklar arz etmektedir.(Tablo 3) OECD ülkelerinin gelirlerinin (Sadece Endonezya hariç) diğer ülke ve gruplara göre yüksek oranda gelir vergisine dayandığı görülmektedir. En çok göze çarpanda OECD ortalamasına göre sosyal güvenlik vergilerinin toplam gelirler içindeki payının düşük olduğu, (Merkezi planlı ekonomiyi uygulayan ülkeler ile, orta-üst gelir düzeyindeki ülkeler hariç) ancak buna karşın dış ticaret vergilerinin ise toplam gelirler içindeki payının ise yüksek olduğu görülmektedir. Yine gelişmekte olan ülkelerde gelir vergilerinin toplam gelirler içindeki payı daha düşüktür. Son olarak gelişmekte olan ülkelerin bir çoğunun toplam vergiler içerisinde OECD ortalamasından daha yüksek bir oranda satış vergisine dayandığı görülmektedir.(Tablo 3)

Endüstrileşmiş ülkelerdeki vergilerin toplam gelirler içindeki payının gelişmekte olan ülkelere farklı olması, düşük gelirlili ülkeler arasındaki önemli farklılıkları gizlememelidir.(veya OECD ülkeleri arasında)

Gelişmekte olan ülkeler ile endüstrileşmiş dünya arasındaki gelir yapısındaki farklılıkları yönetsel et-kinliğe göre açıklamak kolaycı bir yaklaşım olacaktır. Endüstrileşmiş ülkelerde çalışma gücünün büyük bir kısmının kurumsallaşmış şirketlerde istihdam ediliyor olması, bu ülkelerin vergi gelirlerinin daha çok sosyal güvenlik vergileri ile gelir vergilerinden elde edilmesine neden olmaktadır. Buna karşın düşük gelirlili ülkelerde vergi gelirleri daha çok değerlendirilmesi ve tespiti daha kolay olan ve ülke sınırları geçilirken alınan dış ticaret vergilerine dayanmaktadır. Bazı ülkelerin belirli ürünlerde tekel olmaları nedeniyle bu ürünlerin ihracında vergi alınmakta iken, ithalat üzerinden ise daha çok ithal ikameci stratejinin bir parçası olarak vergi alınmaktadır.

Bu farklılıkları açıklamak kolay olsa bile bu durum söz konusu farklılığın arzu edildiği anlamına gelmemektedir. Bu durum belki de gelişmekte olan ülkelerin gelir yapılarını OECD ülkelerine benzer bir şekilde değiştirmelerini gerektirmektedir. Söz konusu değişiklikler aşağıdaki hususları içermelidir.

- Uluslararası ticaret üzerindeki vergilerin azaltılması,
- Sosyal güvenlik katkılarının artırılması
- Gelir vergilerinin oransal olarak vergi gelirleri içerisindeki payının artırılması.

Yukarıda sayılanlara ek olarak, OECD ülkelerinde vergi politikasındaki son eğilimler aşağıdaki hususları da içermektedir.

- Gelir ve kurumlar vergilerinde basitleştirme,

- Satış vergileri içersinde K.D.V payının artırılması,
- Çevresel vergilerin vergi gelirleri içersindeki payının artırılması.

Söz konusu değişikliklerin avantajları bir sonraki bölümde açıklanacaktır. Bu bölümde ülkelerin vergi yapısından çok ülkelerin Vergi/ Milli gelir oranı üzerinde yoğunlaşılacaktır. OECD ülkelerinde olduğu gibi, mal ve hizmetlerin devlet veya Özel sektör tarafından sağlanması her bir gelişmekte olan ülke için daha çok bireysel bir sorun olsa da olması arzu edilen dengeler tartışılacaktır. Ne yazık ki, bütçe açıklarını azaltmak ve hizmetlerin daha iyi yapılmasını sağlamak için bir çok gelişmekte olan ülkenin Vergi/ Milli gelir oranını arttırmak gibi bir arzusu mevcut bulunmaktadır. Açıkça, daha hızlı ve verimli bir vergi yapısı, amaca kolayca ulaşılmasını sağlayacaktır. Ayrıca ithalat vergilerinin azaltılması ile dış ticarete serbestleşmeye gidilmesi sonucunda gümrük duvarları ile korunan malların üretimin yapıldığı alanlarda geniş çaplı işsizlik meydana geleceğinden, bu duruma politik olarak karşı çıkılacağı açıktır.

3- Vergi Yapısını Değiştirme İsteği

Gelişmekte olan ülkelerin önceki bölümde belirtilen değişiklikleri uygulamalarının yararlı olup olmayacağı bu bölümde analiz edilecektir. Bahsi geçen değişiklikler belirli bölümlerde bir kere tartışılacak, ancak söz konusu değişikliklerin tartışılma sırası aralarındaki ilişkiye bağlı olarak yapılacaktır.

3.1 Uluslararası Ticaret Üzerindeki Vergilerin Azaltılması

Standart ekonomik teoriye göre, uluslararası ticaret üzerindeki vergilerin dış ticaretin yapısını değiştirmek gibi genel bir etkisi bulunmaktadır. Buna ek olarak, sınırlı bir vergi tabanı, ekonominin büyüdüğü bir hızla büyüyemiyorsa, söz konusu sınırlı vergi tabanından vergi alınması gelirlerin azalmasına neden olacaktır.

Şüphesiz ki ihracat vergilerinin yararlı olduğu iddia edilebilir, çünkü ihracat vergileri öncelikle İhraç pazarındaki tekel konumundan faydalanırlar, ancak ihraç edilen malın dünya fiyatlarının yükselmesi nedeniyle yeni firmaların da piyasaya girmesi tehlikesi mevcut olduğundan bu durumu şüpheyle bakılmalıdır. Ayrıca dış ticaretin serbestleşmesinin bir sonucu olarak ithalat vergilerinin azaltılması gümrük duvarları ile korunan bazı malların üreticilerinin büyük oranda işsizlik tehditleri ile politik bir karşıtığa da neden olacaktır. Ancak dış ticaretin liberalleşmesi normal olarak ihracat potansiyelinin artmasına ve yeni iş olanaklarının açılmasını ve sosyal refahın artmasına yol açacaktır. Gerçekte, bir çok düşük gelirli ülke dış ticaret vergilerine olan bağımlılığını azaltmakta başarılı olmuştur.

Bir çok gelişmekte olan ülkenin bütçelerinde herhangi bir şekilde dış ticaret vergilerinin azaltılması sonucunda meydana gelebilecek vergi kayıpları başka alanlardan alınan vergilerin artırılması ile dengelenecektir. Prensip olarak bu bir problem değildir; ithalat vergileri yerine yurt içinde satışlar üzerinden aynı oranda vergi alınması halinde, en azından fiyatlar artmadan önce aynı gelir elde edilecektir. Çünkü, ithalat kadar yurt içi üretimde de vergi tabanı marjinal maliyetler artmaksızın genişleyecektir. Bu durum bizi K.D.V'nin kullanımının dikkate alınmasına götürmektedir ki halen OECD ülkelerinde satış vergisi olarak K.D.V kullanılmaktadır.

3.2 K.D.V'nin Daha Fazla Kullanılması

Uluslararası ticaret üzerindeki vergilerin kaldırılması nedeniyle oluşan gelir karşılanması amacıyla, K.D.V mal ve hizmetler üzerinden alınan mevcut vergiler yerine önerilmektedir.

-K.D.V. daha Önce vergilendirilmeyen hizmetleri de kapsamına alarak vergi tabanının genişlemesini sağlamaktadır. Bu durum göreceli fiyatlardaki çarpıklığı da azaltmakta ve ekonominin yapısı değiştikçe milli gelir büyümesi kadar gelirlerin artmasını sağlamaktadır.

-K.D.V -vergi gelirlerinin azalmasını ve bazı üreticilerin satış vergisi sisteminde yer almasını engellemektedir. Bu durum göreceli fiyatlardaki çarpıklığı da azalttığı kadar endüstrilerin dikey olarak entegre olmasını da teşvik etmektedir. Bu vergi ihracat üzerinden alınmadığından uluslararası rekabet edilebilirliği de arttırmaktadır.

- K.D.V'deki indirim mekanizması bu vergiye daha çok uyum olacağını göstermektedir,

Ancak K.D.V'nin düşük gelirli ülkelerde uygulanması halinde K.D.V'nin bazı sorunları ortaya çıkacaktır. K.D.V'nin hem vergi idaresi hem de mükellef açısından yönetimi ve uygulaması zordur. Söz konusu zorluklar bazı ülkeler için geçerli değildir, bu nedenle de idari zorlukları azaltmak için sadece tek oranlı K.D.V uygulaması tavsiye edilmektedir. Sabit bir oran uygulamasının tek istisnası ihracatın sıfır oranda K.D.V'ne tabi tutulmasıdır. K.D.V'nin tek bir oran olarak uygulanması tüketicinin alternatif mallar arasındaki seçimini değiştirmeyecek ve verginin daima

tarafsız olduğu fikrini devam ettirecektir. Ayrıca yurt içinde satışı yapılan petrol, tütün ve alkol gibi bazı mallar üzerinden kesinti yolu ile vergi alınması ve yine bazı malların K.D.V'den muaf tutulması idari kolaylıklar nedeniyle bazı mükelleflere garanti edilmiştir.

Özellikle K.D.V'nin tek oran olarak uygulanması halinde K.D.V'nin yapısı gereği gelir arttıkça alınan vergilerin azalması K.D.V'ne karşı sürülen en önemli eleştirilerden biridir. Örneğin Meksika ve İngiltere gibi bazı OECD ülkelerinde, bu durumu telafi etmek amacıyla bazı hassas mallar üzerinden daha düşük veya sıfır oranda K.D.V alınmaktadır. Ancak idari problemler dolayısıyla özellikle K.D.V iadelerinin çok fazla mükellefe yapılmak zorunda olması bazı gelişmekte olan ülkelerde tek oranlı K.D.V uygulaması ile ilgili olarak ciddi tartışmalara neden olmaktadır.

Bunun yerine, Uganda ve Zambiya'da yapıldığı gibi küçük çiftçilerin üretmiş oldukları tarımsal ürünlerin K.D.V'den istisna tutulması halinde söz konusu tarımsal ürünleri temel gıda maddesi olarak kullanan düşük gelirli gruplara yardım edilmiş olunacaktır-(Gray and Chapman 2001). Çok sayıda küçük çiftçinin K.D.V mükellefiyetlerinin olmaması, idari maliyetlerin de azaltılmasına katkı sağlayacak, ancak yaygın kaygıları gidermek için yeterli olamayacaktır.

K.D.V'nin tek oran ile basitleştirilmesi (ve ekonomik verimlilik) ve K.D.V'nin yapısı gereği gelir arttıkça alınan vergilerin azalması konusundaki tartışma iki nedenle OECD ülkeleri için çok güçlü değildir. Söz konusu nedenlerden bir tanesi, OECD ülkeleri vergi idareleri ve mükellefleri daha karışık ve problemlerle dolmuş durumlar ile uğraşabilmektedirler. OECD'ye son olarak üye olan ülkelerden bazılarının (Avusturya ve Güney Kore) K.D.V'ne tek oran ile geçtiklerini dikkate almak gerekir. İkinci neden ise doğrudan doğruya hane halkına yapılan ödemelerin tüketici fiyatlarını sabit deştirdiği ve vergi oranlarını azaltmakta olduğu gözlemine dayanmaktadır.

Bu sonucun arkasında yatan, zengin insanların daha az vergilendirilmiş malları tüketecek olması (bütün mallardan daha fazla tükettikleri kadar) ve bu nedenle de fakir insanlardan daha fazla bu politikadan yarar sağlayacak olmalarıdır. Bu nedenle doğrudan ödeme en azından herkese aynı yararı sağlayacağı ve bazı korumasız nüfus grupları hedef alınarak yeniden düzenlenebileceği için daha iyidir.

Söz konusu tartışma, Heady ve Smith (1995) tarafından Çek Cumhuriyeti'nde yapılan vergi reformu bağlamında analiz edilmiştir. Heady ve Smith, K.D.V'nin daha düşük bir oranda uygulanması ile elde edilecek genel yararın (Standart % 23 yerine %5) bütün mal ve hizmetlere standart bir oranın uygulanması ve gerçek kişi gelir vergisi indirimlerinden kaynaklanan gelir artışları ile başarılabileceğini ilgili araştırmada göstermişlerdir. Ayrıca bu durumun emekli maaşları, çocuk yardımları ve işsizlik ödemeleri gibi üç ayrı faydası olduğunu belirtmişlerdir. Ancak bu alternatif yaklaşım hane halkı gelirlerine bağlı olarak marjinal vergi oranının tamamının % 1 ile % 3 oranında artması ile sonuçlanmıştır.(Gelir vergisi, sosyal güvenlik katkı payları, satış vergileri ve işsizlik Ödemelerinin geri çekilmesi). Böyle bir yükselme emek arzını engelleyebilir. Bu durum Deaton ve Stern'nin (1986) teorik sonuçları ile tezatlık göstermektedir. Deaton ve Stern, doğrudan yapılan ödemelerin bölüşüm amaçlarını gerçekleştirebilmesi için, emek arzının yapısının bozulmayacak şekilde tasarla' nabileceğini göstermiştir. Çek Cumhuriyetinde sınırlı miktarda doğrudan sübvansiyon kullanıldığı için muhtemelen teori ve pratik arasında farklılık ortaya çıkmaktadır.

3.3. Gelir Vergisinin Daha Fazla Kullanılması

Gelişmekte olan ülkelerin K.D.V'nin bölüşümsel etkileri ile ilgili problemler bu verginin satış vergileri yerine kullanılıyor olmasından kaynaklanabilir. OECD ülkeleri tipik olarak daha fazla gelir vergisi daha az satış vergisi bileşimini uygulamaktadır. Bu durumun satış vergilerinin bölüşümsel etkilerinin çok büyük olmaması ve bunun gerçek kişi gelir vergilerinin yeniden bölüşümcü doğası ile dengelenmesi gibi iki ayrı yararı mevcuttur. Bir çok gelişmiş ülkenin zorluğu gelir vergilerinin mukayeseli olarak yönetiminin daha zor olması, özellikle de kayıtlı olmaksızın çalışanların önemli miktarda gelir vergisi ödeyemeyecek kadar fakir olmalarıdır. Bu nedenle gelişmekte olan ülkelerde kademeli olarak gelir vergisine tabi mükellef sayısının artırılması gerekmektedir. Yinede göreceli olarak çok az insanın gelir vergisi ödediği bir ülkede yapılacak bir reform için en iyi zaman cari sisteme en az ilginin bulunduğu zamandır. Böylece, yukarıda tartışıldığı gibi, gelir vergisinin basitleştirilmesi bütün ülkeler için bir değer taşıyacaktır.

3.4. Gelir Vergilerinin Basitleştirilmesi

İyi bir gerçek kişi gelir vergisi sistemi işletilebilecek kadar yeterli bir düzeye erimemiş olan ülkelerde, istisnaların azaltılması (vergi tabanının genişletilmesi ve verginin objektifliğinin desteklenmesi) ve vergi oran yapısının OECD ülkelerinde yapılan yöntem ile basitleştirilmesi konusu daima gündemde bulunmaktadır. Zira kanun maddelerinde

yer alan İstisnalar fakirlerle ilgili değildir; bu nedenle vergi oranlarının basitleştirilmesi eşitliği arttıracaktır. Muhasebe uygulamasında yapılan genel iyileştirmeler ile birlikte benzer değişiklikler şirketlerin vergilendirilmesinde de yararlı olacaktır. Vergiden kaçınma ile ilgili olarak hem gerçek kişi gelir vergileri hem de şirketlerin vergi oranlarının azaltılmasını teşvik etmeye yönelik genel bir eğilim mevcut bulunmaktadır. Ancak, oranların düşürülmesinin söz konusu husus üzerinde ne gibi etkiler meydana getireceği hakkında az sayıda araştırma bulunmaktadır ve gerçek kişi gelir vergilerinin yeniden dağıtımı olmayan vergi sisteminin bir parçası olduğunun unutulmaması önem taşımaktadır.

Güncel bilgi eksikliğinden dolayı gelir vergisi oranlarının seçiminin yapılması oldukça zor olacaktır.

Vergi oranlarının düşürülmesinin ve vergi tabanının genişletilmesinin gelişmekte olan ülkeler için uygun olmadığı yönünde ve bu yöntemle düzenlenen değişikliklerin gelir kaybını önlediğine dair herhangi bir araştırma mevcut değildir. Şayet varsa, gelişmekte olan ülkelerdeki büyük firmaların vergiden kaçınmak için gelir vergisi oranlarının gelişmiş dünyadaki oranlardan daha az olmasını önermeleri gerekmektedir. Bir çok gelişmekte olan ülkede vergi tabanı bir çok güçlü grubun çıkarlarını korumak için düzenlenen çok sayıda istisna nedeniyle oldukça dardır. Bu şartlar altında vergi tabanının artırılmasının, gelirlerin artırılması, ekonomik verimliliğin gelişmesi ve gelirin adaletli olarak yeniden dağıtımın sağlanması gibi üç ayrı avantajı bulunmaktadır. OECD ülkelerinde olduğu üzere gerçek kişilerin gelirinin vergilendirilmesinde yüksek oranlı istisna içeren tek oranlı gelir vergisi uygulanması, idari olarak kolay olacağı gibi; (Mükellef sayısının azaltılması ve kaynakta kesintiye müsaade edilmesi ile) tek oranlı gelir vergisi uygulanması, oranların marjinal olarak hızla arttığı bir gelir vergisi sisteminde gelirin yeniden dağıtımı konusunda daha yararlı olacaktır.

Gelişmekte olan ülkelerin bir çoğunda; farklı sektörlerde farklı kurumlar vergisi oranları mevcuttur. Bunlar devletin kaynakların dağıtılmasındaki rolünün belli bir dönemdeki mirası olarak önem taşımaktadır. Farklı kurumlar vergisi oranları, gelir toplamada veya gelirin dağılımında herhangi bir gelişme olmaksızın, piyasa mekanizmasını bozar ve yönetsel uygulama maliyetlerini artırır. Söz konusu vergi oranlarının konumunun değiştirildiği yerde verginin basitleştirilmesi ile hiçbir şey yapılamaz; ancak, bu durumun iyi olacağı düşünülebilir.

Bir çok ülke, farklı ölçeklerdeki şirketlere farklı kurumlar vergisi oranları uygulamaktadır. Verginin uygulama maliyetleri ve sermaye piyasalarına girişlerin zorluğuna göre küçük işletmelerin katlanmak zorunda oldukları dezavantajları karşılamak için düzenlenen farklı vergi oranları sektörel farklılıklara göre daha adaletlidir. Ancak OECD tecrübeleri, bahsi geçen farklı vergi oranlarının büyük ve küçük firmalar arasındaki rekabeti bozduğunu ve daha az vergi ödemek için büyük firmaların daha küçük firmalar şeklinde bölünmelerini teşvik ettiğini belirtmektedirler. Bu nedenle vergi usulün basitleştirilmesi daha iyi olacak, ancak sermaye piyasalarının bu dezavantajların üstesinden gelmesi için doğrudan doğruya geliştirilmesinin sağlanması gerekecektir.

3.5. Sosyal Güvenlik Katkılarının Daha Fazla Kullanılması

3 nolu tabloya bakılması halinde ilginç sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Düşük gelirli ülkelerde (çok az istisnası olmak üzere) ya sosyal güvenlik katkıları yok ya da sosyal güvenlik katkı payları OECD ülkeleri ile aynı düzeydedir. Buradaki seçim bir sosyal güvenlik sistemine sahip olmak veya olmamak şeklindeki bir gerçeği yansıtmaktadır. Bu seçim sırasıyla, acaba devlet sosyal güvenlik sağlamalı mı, sağlamamak mı veya sağlayabilmeli mi, veya sosyal güvenliği ailelere ve özel sektöre mi bırakmalı görüşlerine bağlı olarak gerçekleşecektir.

Ancak bazı ülkeler önemli miktarda sosyal güvenlik katkı payları almaksızın en az düzeyde de olsa sosyal güvenliği sağlamayı tercih etmişlerdir. Bu durum gelişmekte olan ülkelerde nüfusun sınırlı bir bölümünün kapsanmasından ve çalışan kişilerin kayıtlı olmasından kaynaklanabilir. Avusturya, Danimarka ve Yeni Zelanda gibi bazı OECD ülkeleri sosyal güvenlik sistemlerini vergi gelirlerinden desteklemeyi tercih etmektedirler. Sosyal güvenlik birikimlerinin vergi gelirlerine nazaran sosyal güvenlik katkıları ile finanse edilmesinin bir yöntem olarak avantajı nedir? Birincisi, nüfusun çoğunluğunun kabul ettiği belirli bir amaç için belli bir miktar verginin ayrılmasının politik olarak avantajı bulunmaktadır. İkincisi, sosyal güvenlik katkılarının yönetimi gerçek kişi gelir vergilerine göre çok daha kolaydır. Çünkü sadece çalışanların gelirleri üzerinden alınır ve çalışanların gelirlerinden indirim konusu yapılamaz.

"Ancak, OECD ülkeleri iki ayrı dezavantaj tespit etmişlerdir. Sosyal güvenlik katkılarının basitliği, vergilerin daha az bölüşüm etkisi olduğu anlamına gelmektedir. Diğer ise, sosyal güvenlik katkılarının ücretlerin maliyetini yükselttiği ve bu durum özellikle düşük ücret düzeyinde işsizliğe neden olmaktadır/ Gerçekte son dönemlerde bir çok OECD ülkesi işsizliği azaltmak amacıyla düşük ücret alan işçiler için işverenlerin sosyal güvenlik katkı

paylarını düşürme politikası izlemektedir. Az gelişmiş ülkelerin sosyal güvenlik katkı paylarını uygulamaya koyarken, bu durumu dikkate almaları gerekmektedir.

4. Diğer Vergi Politikası Sorunları

Bu bölümde OECD ülkelerinde 3. bölümde doğrudan vergi bileşimleri ile ilgili olarak yapılan tartışmaların dışındaki diğer bir çok vergi sorunları konu edilmektedir.

4.1. Çevre ile İlgili Vergiler

OECD ülkelerinin akaryakıt satışları üzerinden kesinti yolu ile almış oldukları vergiler çevresel vergiler içinde en çok gelirin elde edildiği vergidir. Akaryakıt vergilerinin hariç tutulması halinde diğer çevresel vergilerin ülkelerin gelirlerine olan katkısı oldukça küçük miktarlardadır. Yine de veriler bu vergilerin Önemli çevresel yararları olduğunu göstermektedir. Örneğin, yeniden doldurulabilir nikel kadyum pilleri üzerinden alınan vergi gelirlerinde yapılan bir indirimin çevresel olarak başarılı olan bir verginin kendi matrahını aşındırdığı Danimarka tarafından belirtilmektedir. Çok zehirli olabilen piller üzerindeki vergilerin artırılması halinde bu pillerin fiyatları artacak ve bunun sonucunda tüketiciler çevresel olarak daha az zararlı olan pilleri kullanmaya başlayacaktır.

Bazı ülkelerde, çevresel vergilerin daha yüksek oranlı olarak alınmasına ve bazı ürünlerin çevresel vergiye tabi olmasını savunan çevresel grupların baskısına rağmen, çevresel vergilerden elde edilen gelirlerin önemi geçmiş birkaç yıldır endüstrileşmiş ülkelerde sürekli aynı kalmıştır. Çevresel vergilerin milli gelire olan oranının OECD ortalaması 1994 ile 2000 yılları arasında % 2 gibi sabit bir oran olduğu, ancak üye ülkelerin yarışma yakın bir kısmında artış görüldüğü tespit edilmiştir. Ancak Danimarka örneğinden görüleceği üzere; çevresel vergilerin artması çevresel vergilerin etkililiğini ölçmemektedir. Çevresel vergilerin yönetiminin kolay olması, önemli bir miktarda da gelir elde edilmesi ve çevresel kalitenin de artırılıyor olması nedeniyle akaryakıt ürünlerine çevresel vergilerin konulması az gelişmiş ülkelere tavsiye edilmektedir. Ancak, diğer çevresel vergilerin yönetimi daha zor olup, göreceli olarak daha az gelir elde edilmektedir. Bu nedenle de söz konusu vergiler geliri arttırmaktan daha çok çevrenin geliştirilmesini sağlayacak basit bir yöntem olarak görülmelidir.

4.2. Arazinin Vergilendirilmesi

OECD ülkelerinde emlak vergilerinin {Arazi vergileri dahil} göreceli olarak önemleri azalmaktadır. Arazi vergilendirilmesi geleneksel olarak varolan yapıyı bozmayan bir vergi gibi görülmekte, ve arazinin taşınmaz niteliği artan uluslar arası vergi rekabeti ile karşı karşıya kalan uluslararası sermayenin vergiden kaçınması için çekici hale gelmesine neden olmaktadır. Ancak düşük gelirli insanların sahip oldukları gayrimenkullar üzerinden bu kişilerin gelirlerine göre yüksek oranda emlak vergisi alındığı göze çarpan bir gerçektir. Bu açık adaletsizlik emlağın yeniden değerlendirilmesinde gecikmeleri daha da arttırmaktadır. Buna karşın, arazilerin büyük bir çoğunlukla zengin kesimin elinde olması nedeniyle arazinin vergilendirilmesi bir çok gelişmekte olan ülke için çekici olabilmektedir. Özellikle Zimbabve gibi yerleşimcilerin sonradan geldiği ülkelerde arazilerin vergilendirilmesi tarımın vergilendirilmesinin birkaç yolundan biridir. Ek olarak, arazi vergisinden kaçmak oldukça zordur, bu nedenle sınırlı yönetsel kapasitesi olan ülkeler için arazilerin vergilendirilmesi oldukça çekicidir. Buna karşın gelirleri belli değil iken ödenecek vergi miktarının kesin belli olması arazi vergilerinin arazi sahiplerinin risklerini arttıracığı argümanı da mevcuttur.

Bu avantaja rağmen, arazinin vergilendirilmesinde bazı teknik zorluklar bulunmaktadır. Arazinin kalitesindeki farklılıklar ve doğru kişinin vergiyi ödeyeceğinden emin olunamaması bazı teknik zorlukların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Bir arazi yatay olarak eşit ve adil şekilde vergilendirilme li, vergi arazi sahibi tarafından ödenmeli ve arazi vergisi toprağın bulunduğu bölgeye değil de arazinin değerine bağlı olmalıdır. Toprağın uzun süreli olarak kiralanması halinde ilk sorun ortaya çıkmaktadır. Bazı örneklerde araziyi işgal edene vergi salınması (genellikle yönetsel olarak çok kolaydır) kira yeniden pazarlık konusu yapılabileceği kadar, arazi sahibi yerine kiracının (muhtemelen gelir düzeyi düşük) vergilendirilmesi ile sonuçlanacaktır. Özellikle gelişmiş bir arazi pazarının mevcut olmaması ölçme problemini ikinci sorun olarak karşımıza çıkarmaktadır. Ancak bazı ülkeler vergi değerlemesinde kullanmak üzere tarımsal araziler için uygun verileri elde edebilmektedirler.

Bununla birlikte, bu ülkelerde bile sorunlar çıkmaktadır. Örneğin, her bir parsel için elde edilen hububat mahsul kayıtları Çin de tarımsal vergileme için kullanılmaktadır. Ancak şehre yakın bazı arazilerin hububat üretiminden bahçe ürünleri üretimine yönelmesi nedeniyle vergilemede bazı zorluklar ortaya çıkmaktadır. Bu durum arazinin

karlılığını yükseltmekte ve arazinin coğrafi konumunun avantajlarını arttırmaktadır. (Uzak şehirlerden taşıma problemi nedeniyle çiftçiler çabuk bozulabilir yiyecekler için toprağı işlemeye başlamışlardır.) Teoride bu durum bahçe ürünleri üretimi için kullanılan toprağın vergilendirilmesinde bir artış olması gerektiğini düşündürmektedir. Ancak, hububat mahsulünün kullanımı adil bir ölçme aracı olmasına rağmen yukarıdaki durum göz önüne alındığında hububat mahsulünün kullanımı adil bir ölçme aracı olmaktan çıkmakta ve yatay eşitliğin bozulmasına neden olmaktadır.

Yine arazi sahibi tarafından arazinin daha verimli hale getirilmesi için yapılan yatırımlar nedeniyle diğer teknik problemler ortaya çıkmaktadır. Bu şekilde arazi verimliliğini arttırmanın arz esnekliği mevcut olup, bu tip arazi verimliliğini attırarak harcamaların ekonomik büyümeye katkıda bulunan aktivitelerin teşvik edilmesi amacıyla arazi vergisinden istisna tutulmaları gerekmektedir. Şayet bu gelişmeler dolayısıyla yapılacak yatırımlar vergiden istisna edilirse, arazi vergisinin matrahı arazi verimliliği için harcama yapılmamış arazi değeri olacaktır. Ancak bu durum üç ayrı soruna yol açacaktır. Bunlardan birincisi, verimliliğinin arttırılması için ek yatırım yapılarak ıslah edilmiş arazi ile herhangi bir ek yatırım yapılmayan ıslah edilmemiş arazi arasındaki ayırımın açık olarak yapılamayacağıdır. İkincisi, toprağın bazı bölümlerinin verimliliğinin arttırılması için yapılan harcamalar uzun yıllar önce gerçekleştirilmiş olduğundan söz konusu toprağın o dönemdeki verimliliğine ilişkin kayıtların elde edilmesi de oldukça zor olacaktır. Üçüncüsü, varlıklı insanların topraklarına yatırım yapmaları nedeniyle topraklar daha verimli hale gelmiş olacak, bu durumda söz konusu kişilerin vergi yüklerinin en aza inmesine ve yatay eşitliğin bozulmasına neden olacaktır. Teknik problemleri ileri sürerek karşı çıkan politik muhalefet, vergilerin yarattığı açık adaletsiz durum ve vergilerin gözden düşmesi, arazinin vergilendirilmesini zorlaştıracaktır. Ancak, 2 no'lu tablo, bazı OECD ülkelerinin (örneğin Güney Kore ve İngiltere gibi) emlak vergisi gelirlerini önemli derecede arttırdığını göstermektedir. Bu durum, şayet iyi düzenleme yapıp, politik muhalefet ile iyi mücadele edilmesi halinde arazi vergilerinden önemli bir oranda gelir elde edileceğini göstermektedir. Bu nedenle özellikle diğer vergi gelirlerinin arttırılması ile ilgili sorunlar göz önüne alınarak, düşük gelirli ülkelerin bu yolla daha fazla gelirlerini arttırabileceklerini ciddi olarak düşünmelerini gerektirmektedir.

4.3. Vergi Sistemlerinin Uluslar arası Ticaret ve Yatırımlar Üzerindeki Etkileri

Uluslararası ticaret ile ilgili olarak OECD'nin vergi anlaşmaları konusundaki görüşlerini daha önce belirtmiştik. Uluslararası ticaret üzerinden alınan vergiler ihmal edilebilir. Ancak, ihracat deniz aşın şubelerinin kurulmasını içermekte olup, uluslar arası ticaretin büyük bir kısmı ise çok uluslu şirketler arasında meydana gelmektedir. Bu nedenle sınır aşırı ticaretin vergilendirilmesi, ithalat ve ihracat vergileri kadar önem taşımaktadır.

Her ülkenin kendi vergi sistemini düzenlemesi nedeniyle iki veya daha fazla ülkede faaliyette bulunan firmalar farklı vergi sistemlerinden kaynaklanan nedenlerden dolayı daha fazla vergi ödeme durumunda kalabilmektedirler. Bu durum uluslar arası ticaretin ve yatırımların yapılmasını olumsuz yönde etkilemektedir. Söz konusu olumsuz etkilerin üstesinden gelebilmek için, OECD ülkeleri diğer ülkeler ile vergi anlaşmaları yaparak aynı vergi matrahının birden fazla ülkede vergilendirilmesini engelleyecek düzenlemelerde bulunmaktadır. Ayrıca, söz konusu anlaşmalarda gelirin hiçbir ülkede vergilendirilmemesini temel alan "çifte vergilendirmemeye" de değinilmektedir.

Söz konusu vergi anlaşmaları OECD uzlaşım sal vergi modeline göre düzenlenmiş ve ikametgah temelli vergilendirme prensibinin bozulmaması üzerine kurulmuştur. Yani dünya çapında elde edilen gelir vergi mükellefinin kamu hizmetlerini aldığı ve aynı zamanda ikametgahının da bulunduğu ülke tarafından vergilendirilmelidir. Bununla birlikte bu anlaşmalar gelirin elde edildiği kaynak ülkelerin vergileme yapmasına da izin vermektedir. Böylece, yurt dışında bulunan şubeler buldukları ülkelerde sadece kurumlar vergisi ile kaynaktan kesilen vergileri öderken, ana merkez ise dünyada elde ettiği toplam gelirler üzerinden merkezin bulunduğu ülkede hesaplanan vergilerden yurt dışında ödemiş olduğu vergiler indirim konusu yapılmak suretiyle kalan tutan ödemek zorunda kalacaktır. Bu tür vergi anlaşmaları hem uluslar arası ticaret hem de yatırımlar üzerinden vergi alınmasının engellenmesinin temel metodu olarak görülmektedir.

Hem OECD vergi anlaşmaları modeli hem de buna benzeyen Birleşmiş Milletler modelinin her ikisinin de en önemli özelliği, çok uluslu şirketlerin beyan ettikleri karların her ülke için oluşan vergi matrahlarının beyan dışında bırakılmasını engellemesidir. Transfer fiyatlaması (çok uluslu şirketlerin farklı ülkelerde bulunan şubeleri veya şirketleri arasında mal hizmet alım satımında piyasa fiyatları dışındaki fiyatların kullanılması) ve zayıf sermaye (Şubenin sermayesi ile orantısız olarak borçla finanse edilerek faizlerin vergilendirilebilir kardan indirilmesidir.)

yöntemleri ile çok uluslu şirketler merkezlerinin dışında elde etmiş oldukları karlarını merkezlerine aktarmaktadırlar. Şayet yukarıda belirtilen yöntemler uygulanmıyorsa, her ülkede elde edilen gelir üzerinden vergilendirme yapılmasına Birleşmiş Milletler modeli izin vermektedir. Söz konusu durum oldukça karmaşık bir süreç olup, OECD ülkelerinde yapılması gereken artan bir ihtiyaçtır. OECD ülkelerinin yapmış oldukları vergi anlaşmalarının büyük çaplı uluslar arası ticaret ve yatırımı desteklediği görülmektedir.

Bu çerçevede gelişmekte olan ülkelerin söz konusu yatırımları yapan şirketlerin ülkeleri ile vergi anlaşmaları yapmaları halinde daha fazla doğrudan yabancı sermaye çekmeleri mümkün olacaktır. Yukarıda açıklandığı üzere, söz konusu vergi anlaşmaları ülkelerin vergi matrahlarını koruyabildiği gibi potansiyel yatırımcıların çifte vergilendirmeye tabi olmayacaklarını da garanti edecektir.

4.4. Özel Vergi Teşvikleri:

Bütün OECD ülkeleri ile dünyadaki ülkelerin bir çoğu, belirli toplumsal grupların yararına olmak veya belirli bir davranışı teşvik etmek için Gelir ve Kurumlar vergisi sistemlerinde özel düzenlemeler yapmışlardır. Bu durum ülkenin politik, ekonomik ve sosyal şartlarından dolayı ortaya çıkmaktadır. Söz konusu özel teşvik düzenlemeleri bir kez yapıldıktan sonra; bu tür imtiyazların düzenlenme nedenleri ortadan kalksa bile, geri alınmaları oldukça zordur. Bu tür imtiyazların sayısı ve maliyeti beklenen gelirlere göre artmaya devam etmektedir. Söz konusu imtiyas uygulanmalarının devam etmesi, bu imtiyazların vergi tabanının genişlemesi ve vergi oranlarının artmasına ilişkin trendlerin kısmen azalmasına neden olduğunun kabul edilmesi anlamına gelmektedir.

Ancak, bütün vergi tavizlerinin tamamı henüz kaldırılmamıştır. Örneğin, bir çok OECD ülkesi çocuklu olanlara, ev sahibi olanlara ve emeklilik tasarrufunda bulunanlara bazı vergi avantajları sağlamaktadır. Şirketler düzeyinde ise, bir çok OECD ülkesi küçük firmalar ile araştırma ve geliştirme harcamalarına yatırım yapan firmalara vergi teşvikleri vermektedir. OECD ülkelerinde uygulanan vergi ödünlerinin ayrıntılı bir listesi küçük bir kitabı dolduracak boyuttadır.

Söz konusu bir çok imtiyazın istenmesi, bu imtiyazlardan yarar sağlayanlar veya bu imtiyazları destekleyenler ile yasal vergi oranlarının daha fazla düşürülmesi ile önceden belirlenen gelirin daha iyi harcanacağını düşünenler arasında tartışma konusudur. İmtiyazların kaldırılmasının, düzenlenmesinden çok daha zor olduğu uyarısı dışında; bu alanda gelişmekte olan ülkeler için genel anlamda başka bir ders çıkarılması mümkün değildir.

Bununla birlikte, bu alanda özellikle gelişmekte olan ülkelere ilgili olarak vergi teşvikleri artan şekilde tartışmaya neden olmaktadır: Çoğunluğun fikrine göre şirketlerin vergilendirilmesinin doğrudan yabancı yatırımların artırılmasına yönelik olarak düzenlenmesi gerekliliğidir. Doğrudan yabancı yatırımlar, yeni makine yatırımları ile verimliliğin artırılmasına katkıda bulunabileceği gibi, kalifiye olmayan işgücünün de eğitilmesine yardımcı olacaktır.

Söz konusu sorun oldukça karmaşık olup, tamamının sadece bu yazı ile sınırlı olarak tartışılması mümkün değildir. Ancak, konu ile ilgili hususların kabataslak ve kısaca tarif edilmesi gerekmektedir. Doğrudan yabancı yatırımlar uygulanacak vergi teşvikleri ile alternatif teşvik mekanizmalarının avantaj ve dezavantajları, OECD'nin 2001 raporunda detaylı bir analizle ele alınmıştır. Çok uluslu firmaların yatırım yapacakları ülkeyi seçerken dikkate aldıkları faktörlerden bir tanesi de vergidir. Çok uluslu şirketler diğer şartlar aynı iken yapacakları yatırımdan kar elde etmeyi beklemleri halinde ancak vergi bu şirketler için bir sorun oluşturacaktır. Söz konusu hususun karmaşıklığı nedeniyle, doğrudan yabancı yatırımların artırılmasında vergi teşviklerinin etkisiz olduğu tartışma konusu olmaktadır. Ancak son araştırmalar vergi teşviklerinin yatırım yerinin seçilmesinde önemli bir etkisinin olduğunu, Özellikle de diğer açılardan benzer durumlar arz eden ülkeler arasında bu durumun daha fazla önem taşıdığını göstermektedir. Bu nedenle vergi teşviklerinin doğrudan yabancı yatırımları çekmede etkili olacağı yönündeki fikirlere olan destekler gittikçe artmaktadır. Ancak, şu da bir gerçektir ki benzer vergi teşvikleri olmayan kom-Şu ülkeler yatırımcılara vergi teşvikleri vererek doğrudan yabancı sermayenin toplam miktarını arttırmaksızın birbirleri ile rekabet edebilmektedirler. Bu risk, Avrupa Birliği (EU) tarafından geliştirilen "davranış kuralları (inter alia) " ile çok ciddi olarak takip edilmekte olup, Avrupa Birliği ülkelerinin firmalarına sağlanmayan vergi imtiyazlarının yabancı firmalara sağlanmasını yasaklamaktadır.

Bir çok ülke doğrudan yabancı yatırımları çekebilmek için Önemli miktarda gelir kaybını ve komşu ülkelerle de rekabete gireceği riskini göze alarak, vergi tatili, hızlandırılmış amortisman ve yatırım indirimi gibi farklı vergi

teşviklerini sunmaktadırlar. Burada bir çok ülkenin yanıt vermesi gereken soru, acaba bu tip teşvikler ile yapılan ek yatırımlar sonucunda oluşan gelir kayıplarının, teşvik verilmeksizin yapılmış olan yatırımlara nazaran gerçekten değip değmediğidir. Bu durumun değerlendirilmesi oldukça zordur ve ülkeden ülkeye göre de değişmektedir.

5. Sonuçlar:

Az gelişmiş ülkelerin OECD vergi politikaları deneyimlerinden neler öğrenebileceği yazımızın ana konusunu oluşturmaktadır. Şüphesiz ki, gelişmekte olan ülkelerin şartları farklılıklar arz etmekte bu nedenle de genel bir sonuca ulaşmak mümkün olmamaktadır. Yine de bazı anlamlı genellemeler yapılabilir;

Bu genellemelerden birincisi, OECD ülkelerinde son zamanlarda ortaya çıkan ve aşağıda sayılan eğilimlerden, gelişmekte olan ülkelerin yararlanması mümkündür;

- Vergi oranları ve istisnaların azaltılması ile Gelir ve Kurumlar Vergisi sistemlerinin basitleştirilmesi,
- Uluslararası ticaret üzerindeki vergilerin azaltılması,
- Emlak vergilerinin artırılması,
- Vergi anlaşmaları ve karların maniple edilmesini önleyecek kuralların uygulanması ve yurt içinde uygulanan vergiler desteklenirken, uluslararası ticaret ve yatırımlarında teşvik edilmesi,

Bu genellemelerden ikincisi, gelişmekte olan ülkelerin yeterli yönetsel kapasiteye sahip olmaları halinde, OECD ülkelerindeki bazı eğilimlerin gelişmekte olan ülkeler için yararlı olacağı şeklindedir. Örneğin,

- K.D.V'nin daha fazla kullanılması,
- Gerçek kişi gelir vergilerinin daha fazla kullanılması,
- Çevresel vergilerin daha fazla kullanılması.

Sonuç olarak, bazı şartlarda uygun olsa bile aşağıdaki durumlarda gelişmekte olan ülkelerin dikkatli olması gerekmektedir.

1- Sosyal güvenlik katkı paylarının kullanımı,

2- Özellikle de doğrudan yabancı yatırımların cezbedilmesinde özel amaçlarla vergi teşviklerinin kullanımı.

TABLO 1

OECD Ülkelerinde Vergi Yapısı					
	1965	1975	1985	1995	2000
Şahsi Gelir Vergisi	26	30	30	27	26
Kurumlar Vergisi	9	8	8	8	10
Sosyal Güvenlik Katkıları (Çalışan)	18 (6)	22 (7)	22 (7)	25 (8)	25 (8)
(İşveren)	(10)	(14)	(13)	(14)	(15)
Ücret Üzerinden Alınan Vergileri	1	1	1	1	1
Emlak Vergileri	8	6	5	5	5
Genel Tüketim Vergisi	12	13	16	18	18
özel Tüketim Vergisi	24	18	16	13	12
Diğer Vergiler	2	2	2	3	3
Toplam	100	100	100	100	100

TABLO 2

OECD Ülkelerindeki Temel Vergi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%),
2000(1)

Vergi Türü	Şahsi Gelir Vergisi (2)	Kurumlar Vergisi (2)	Sosyal Güvenlik ve Diğer Ücret Vergileri	Emlak Vergisi	Mal ve Hizmet Vergileri	Diğer Tüketim Vergileri
Avusturya	36,7	20,6	6,2	8,9	27,5	12,3
Avusturya	22,1	4,7	40,4	1,4	28,4	19,0

Belçika	31,0	8,1	30,9	3,3	25,4	16,3
Kanada	36,8	11,1	16,4	9,7	24,4	14,5
Çek Cumhuriyeti	12,7	9,8	43,8	1,4	32,0	18,9
Danimarka	52,6	4,9	5,0	3,3	32,5	19,6
Finlandiya	30,8	11,8	25,6	2,5	29,1	18,0
Fransa	18,0	7,0	38,4	6,8	25,8	16,9
Almanya	25,3	4,8	39,0	2,3	28,1	18,4
Yunanistan	13,5	11,6	30,6	5,1	36,1	22,7
Macaristan	18,6	5,7	32,9	1,7	40,5	26,1
İzlanda	34,4	3,3	7,8	7,1	45,0	29,4
İrlanda	30,8	12,1	13,7	5,7	37,2	21,5
İtalya	25,7	7,5	28,5	4,3	28,4	15,8
Japonya	20,6	13,5	36,5	10,3	18,9	8,9
Kore	14,6	14,1	16,9	12,4	38,3	17,0
Luksemburg	18,3	17,7	25,6	10,6	27,3	14,3
Meksika	27,3		17,5	1,4	53,1	18,7
Hollanda	14,9	10,1	38,9	5,4	29,0	17,3
Yeni Zelanda	42,8	11,7	0,9	5,4	34,5	24,7
Norveç	25,6	15,2	22,5	2,4	34,4	19,7
Polanya	23,2	6,9	30,0	3,3	36,6	22,2
Portekiz	17,5	12,2	25,7	3,2	39,9	24,2
Slovakya Cumhuriyeti	10,0	8,3	41,2	1,7	35,9	22,3
İspanya	18,7	8,6	35,1	6,4	29,8	17,6
İsveç	35,6	7,5	32,4	3,4	20,7	13,4
İsviçre	30,6	7,9	33,6	8,1	19,7	11,5
Türkiye	21,5	7,0	16,9	3,1	40,7	23,3
İngiltere	29,2	9,8	16,4	11,9	32,3	18,4
A.B.D	42,4	8,5	23,3	10,1	15,7	7,5
PECD Toplam						
Ağırlıksız Ortalama	26,0	9,7	25,8	5,4	31,6	18,3
Avrupa Topluluğu						
Ağırlıksız Ortalama	25,6	9,2	28,4	5,0	30,0	18,2

TABLO 3

Seçilmiş Bazı Düşük Gelirli Ülkeler ve Ülke Gruplarındaki Vergi Bileşimi (1999)

Seçilmiş Düşük Gelirli Ülkeler	Şahsi Gelir Vergisinin Toplam İçindeki Payı %	Sosyal Güvenlik Vergilerinin Toplam Gelirler İçindeki Payı %	Satış Vergilerinin Toplam Gelirler İçindeki Payı %	Ticaret Vergilerinin Toplam Gelirler İçindeki Payı %
Azerbeycan	22	22	40	9
Bangladeş	11	0	40	23
Bhutan	20	0	13	2-
Burundi	21	7	44	20
Kamerun	21	0	26	28
Kongo Cumhuriyeti	8	0	15	6
Cote d'Ivoire	22	6	18	47
Gürcistan	10	17	55	4
Gine	10	1	5	77
Hindistan	25	0	28	21
Endenesya	59	2	28	3
Kırgız Cumhuriyeti	15	0	58	4
Madagaskar	15	0	25	56
Moldovya	5	26	50	8
Moğolistan	7	20	41	5
Myanmar	17	0	28	4
Nepal	17	0	35	27
Nikaragua	12	13	58	7
Pakistan	23	0	29	14
Sierra Lone	26	0	22	49
Sudan	15	0	35	29
Tacikistan	7	17	59	13
Uganda	16	0	64	10
Ukrayna	11	39	37	4
Vietnam	22	0	35	20
Yemen Cumhuriyeti	16	0	9	10
Grup Ortalaması				
Düşük Gelirli Ülkeler	18	4	36	10
Orta üstü Gelirli Ülkeler	19	21	38	4
OECD Ülkeleri Dışındaki Yüksek Gelirli Ülkeler	13	6	31	1
OECD	32	22	28	0

[1] Tax Policy in Developing Countries: What Can Be Learned From OECD Experience ?, October 2002

[2] OECD Vergi Politikası ve Yönetim Merkezi Vergi Politikası ve İstatistik Bölüm Başkanı

