Doç.Dr ibrahim Organ[[1]](#footnote-2)

AB İLE GENEL BİLGİLER

Yaklaşık 500 milyonluk nüfusuyla tek bir ekonomi olarak düşünüldüğünde Avrupa Birliği, 16.8 trilyon dolarlık [gayri safi yurtiçi hasılasıyla](http://tr.wikipedia.org/wiki/Gayri_safi_yurti%C3%A7i_has%C4%B1la) dünya toplamının %31'lik bölümünü oluşturur. Bu Avrupa Birliği'ni [dünyanın nominal gayri safi yurtiçi hasıla sırasında](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C3%9Clkelerin_GSY%C4%B0H%E2%80%99ya_(nominal)_g%C3%B6re_s%C4%B1ralan%C4%B1%C5%9F%C4%B1) birinci, [GYSİH bazlı satın alım gücü paritesi sırası](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C3%9Clkelerin_GSY%C4%B0H%E2%80%99ya_(SAGP)_g%C3%B6re_s%C4%B1ralan%C4%B1%C5%9F%C4%B1) içinde de ikinci büyük [ticaret bloku](http://tr.wikipedia.org/wiki/Ticaret_bloku) yapmaktadır. Avrupa Birliği ayrıca, dünyadaki en büyük ihracatçı oluşum ikinci en büyük ithalatçı ve [Hindistan](http://tr.wikipedia.org/wiki/Hindistan) ile [Çin Halk Cumhuriyeti](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C3%87in_Halk_Cumhuriyeti) gibi ülkelerin en büyük ticaret ortağıdır. Gelirlerine göre ölçülen dünyanın en büyük [500 kurumundan](http://tr.wikipedia.org/wiki/Fortune_Global_500_listesi) 163'ünün genel merkezleri Avrupa Birliği sınırları içinde yer almaktadır.

AKÇT'yi kuran Paris Antlaşması (1951), Avrupa Ekonomik Topluluğu’nu (AET) ve Avrupa Atom Enerjisi Topluluğu’nu (Euratom) kuran Roma Antlaşmaları (1957), Avrupa Tek Senedi (1986) ve Maastricht Avrupa Birliği Antlaşması (1992), Lizbon Antlaşması (2007) üye devletleri egemen devletler arasındaki geleneksel anlaşmalardan daha sıkı bir biçimde birbirine bağlayan AB’nin hukuki temellerini meydana getirir.

Üye devletler

Avrupa Birliği yirmi yedi bağımsız devletten oluşur. Bunlar [*üye devletler*](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avrupa_Birli%C4%9Fi_%C3%BCyesi_devletler) olarak bilinen [Almanya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Almanya), [Avusturya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avusturya), [Birleşik Krallık](http://tr.wikipedia.org/wiki/Birle%C5%9Fik_Krall%C4%B1k) (İngiltere), [Belçika](http://tr.wikipedia.org/wiki/Bel%C3%A7ika), [Bulgaristan](http://tr.wikipedia.org/wiki/Bulgaristan), [Çek Cumhuriyeti](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C3%87ek_Cumhuriyeti), [Danimarka](http://tr.wikipedia.org/wiki/Danimarka), [Estonya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Estonya), [Finlandiya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Finlandiya), [Fransa](http://tr.wikipedia.org/wiki/Fransa), Güney [Kıbrıs](http://tr.wikipedia.org/wiki/K%C4%B1br%C4%B1s_Cumhuriyeti), [Hollanda](http://tr.wikipedia.org/wiki/Hollanda), [İrlanda](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0rlanda), [İspanya](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0spanya), [İsveç](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0sve%C3%A7), [İtalya](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0talya), [Letonya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Letonya), [Litvanya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Litvanya), [Lüksemburg](http://tr.wikipedia.org/wiki/L%C3%BCksemburg), [Macaristan](http://tr.wikipedia.org/wiki/Macaristan), [Malta](http://tr.wikipedia.org/wiki/Malta), [Polonya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Polonya), [Portekiz](http://tr.wikipedia.org/wiki/Portekiz), [Romanya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Romanya), [Slovakya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Slovakya), [Slovenya](http://tr.wikipedia.org/wiki/Slovenya) ve [Yunanistan](http://tr.wikipedia.org/wiki/Yunanistan)'dır

Birliğe katılmayı bekleyen üç adet aday ülke vardır bunlar: [Hırvatistan](http://tr.wikipedia.org/wiki/H%C4%B1rvatistan), [Makedonya Cumhuriyeti](http://tr.wikipedia.org/wiki/Makedonya_Cumhuriyeti) ve [Türkiye](http://tr.wikipedia.org/wiki/T%C3%BCrkiye)'dir. Batı [Balkan](http://tr.wikipedia.org/wiki/Balkan) ülkeleri [Arnavutluk](http://tr.wikipedia.org/wiki/Arnavutluk), [Bosna-Hersek](http://tr.wikipedia.org/wiki/Bosna-Hersek), [Karadağ](http://tr.wikipedia.org/wiki/Karada%C4%9F) ve [Sırbistan](http://tr.wikipedia.org/wiki/S%C4%B1rbistan) ile İzlanda olası resmî adaylar olarak tanımlanmıştır. Son dönemde [Kosova](http://tr.wikipedia.org/wiki/Kosova)'ya da benzer bir statü verilmiştir.

Temel kurumlar

Asli kurumlar Fonksiyonel-İşlevsel Kurumlar

AB Konseyi Ekonomik ve Sosyal Komite

Komisyon Bölgeler Komitesi

AB Parlamentosu Avrupa Merkez Bankası

AB Adalet Divanı

Sayıştay

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| [**Yürütme**](http://tr.wikipedia.org/wiki/Y%C3%BCr%C3%BCtme) | [**Yasama**](http://tr.wikipedia.org/wiki/Yasama) | [**Yasama**](http://tr.wikipedia.org/wiki/Yasama) | [**Yargı**](http://tr.wikipedia.org/wiki/Yarg%C4%B1) |  |
| [**Avrupa Komisyonu**](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avrupa_Komisyonu) | [**Avrupa Birliği Konseyi**](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avrupa_Birli%C4%9Fi_Konseyi) | [**Avrupa Parlamentosu**](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avrupa_Parlamentosu) | [**Avrupa Adalet Divanı**](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avrupa_Adalet_Divan%C4%B1) | **Sayıştay** |
|  |  |  |  |  |
| * yasa tasarısı sunar * bütçeyi hazırlar * yürütmeyi denetler * AB’yi üçüncü ülkelere karşı temsil eder * Aday ülkelerin başvurularını inceler | * AB’nin temel politikalarının belirlendiği ve koordinasyonunun yapıldığı yer | * yasa ve içişlerini onaylar * komisyonu denetler * AB’ye yeni üye alınmasını onaylar * Bütçe harcamalarını belirler | * temel hak ve özgürlüklerin korunmasını sağlar * alınan kararların yasallığını denetler | * Birliğin gelir ve harcamalarının mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığını denetler |

2009 yılı itibarıyla, [avro alanı](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avro_alan%C4%B1) denen bölge içinde birliğin on altı üyesi [avro](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avro) adlı ortak para birimini kullanmaktadır

Birliğe üye ülkelerin on altısı, [avro](http://tr.wikipedia.org/wiki/Avro) adıyla anılan ortak para birimini kullanmaya başlamıştır. Avusturya, Belçika, Hollanda, Finlandiya, Fransa, Almanya, İrlanda, İtalya, Lüksemburg, Portekiz, İspanya, Yunanistan, Slovenya, Güney Kıbrıs, Malta, Slovakya.

## AB üyesi olmayıp Avro kullananlar

[Monako](http://tr.wikipedia.org/wiki/Monako),  [San Marino](http://tr.wikipedia.org/wiki/San_Marino) ve  [Vatikan](http://tr.wikipedia.org/wiki/Vatikan) AB üyesi olmamasına karşın, yapılan anlaşmalar çerçevesinde Avro kullanmaktadır.  [Andorra](http://tr.wikipedia.org/wiki/Andorra),  [Karadağ](http://tr.wikipedia.org/wiki/Karada%C4%9F) ve  [Kosova](http://tr.wikipedia.org/wiki/Kosova) ise AB ile herhangi bir anlaşma yapmaksızın Avro kullanmaya başlamıştır.



## AB üyesi olup Avro kullanmayanlar

[Danimarka](http://tr.wikipedia.org/wiki/Danimarka),  [İsveç](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0sve%C3%A7) ve  [Birleşik Krallık](http://tr.wikipedia.org/wiki/Birle%C5%9Fik_Krall%C4%B1k), [Maastricht Anlaşması](http://tr.wikipedia.org/wiki/Maastricht_Anla%C5%9Fmas%C4%B1)'nda yer alan istisnalara dayanarak Avro'ya geçmeyen AB üyeleridir. Bu ülkelerin hükümetleri bu konuda karar vermedikçe ya da [halk oylaması](http://tr.wikipedia.org/wiki/Halk_oylamas%C4%B1) sonuçları bu yönde olmadıkça, AB tarafından yasal bir baskıyla karşılaşmazlar.



[İsveç](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0sve%C3%A7)'in Avro konusunda hiçbir ayrıklığı olmamasına karşın, bu ülkede gerçekleştirilen halk oylamaları Avro'ya geçişi engeller durumdadır. [14 Eylül](http://tr.wikipedia.org/wiki/14_Eyl%C3%BCl) [2003](http://tr.wikipedia.org/wiki/2003)'teki halk oylamasına göre, oy kullananların %56,1'i Avro'ya 'hayır' derken, %41,8'i 'evet' dedi.

Ayrıca 1 Mayıs 2004'te ve 1 Ocak 2007'de üye olan ülkelerin büyük çoğunluğu da henüz Avro'ya geçmemiştir. Ayrıca Türkiye de 2009 başında, Avro'yla tasarım yönünden bir çok benzerlik taşıyan "Türk Lirası"nın. emisyonuna geçmiştir.

Vergilendirme konusu, Kurucu Antlaşma'da esas olarak Topluluk politikaları başlığını taşıyan Üçüncü Kısım içinde düzenlenmiştir . Bu kısmın 6. başlığı "rekabet, vergilendirme ve mevzuatın yakınlaştırılması ile ilgili ortak düzenlemeler" başlığını taşımaktadır.

I. TOPLULUK VERGi HUKUKUNUN KAYNAKLARI

Hukukun kaynakları değişik anlamlara gelecek şekilde kullanılmaktadır:

* 1. Hukukun kaynakları kavramıyla hukuku kuralını koyma yetkisini kullanan organ anlaşılır. Bu makam ülkemizde kanunlar için TBMM, örf ve adet için toplum, tüzük için BK’dır.
  2. Hukukun kaynakları kavramıyla hukuku kurallarının ortaya çıkarken büründüğü biçim veya dış görünümleri anlaşılır. Örneğin kanun,KHK, yönetmelik.
  3. Hukuk tarafından düzenlenen ilişkilerin ne olduğunu tanımamız ve bilgi sahibi olmamız için bakmamız gereken hukuku ifade etmek için kaynak kavramı kullanılmaktadır. Örneğin, Vergi Usul Kanunu gibi.

Topluluk vergi hukukunun kaynakları, birincil (asli), ikincil (yardımcı) ve diğer kaynaklar olmak üzere üç başlık altında incelenebilir.

1. Avrupa Topluluğunu Kuran Antlaşma'da (Roma Antlaşması'nda) Yer Alan Vergi ile ilgili Hükümler

Avrupa Topluluğunu Kuran Antlaşma'da yer alan vergi ile ilgili düzenlemelere örnek olarak; gümrük birliğinin sağlanması ve ortak gümrük tarifesinin kabulüne yönelik hükümleri , ayırımcı vergilemenin önlenmesine yönelik 90. maddeyi, devlet yardımı yasağını düzenleyen 87. maddeyi, dolaylı vergilerin uyumlaştırılması ile ilgili 93. maddeyi, dolaysız vergilerin uyumlaştırılması ile ilgili 94. maddeyi, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları ile ilgili 293. maddeyi verebiliriz.

2. ATKA’yı Kuran Antlaşmanın. 249. Maddesinin Verdiği Yetkiye Dayanılarak Oluşturulan Düzenlemeler

ATKA'nın 249. maddesi; tüzük, direktif, karar, tavsiye, görüş şeklinde çıkarılabilecek hukuki düzenlemelerle ilgilidir.

--- Tüzükler, ulusal yasalara eş etkili metinlerdir ve üye devletin milli parlamentosundan çıkmış gibi doğrudan doğruya uygulanma zorunlulukları vardır. Bakanlar Konseyi veya Komisyon tüzük yapabilmektedir.

----Direktifler üye ülkelerce uyulması zorunlu hukuk kaynağıdır. Katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi ile ilgili çok sayıda direktif çıkarılmıştır. Direktiflerin tüzüklerden farkı, yürürlüğe girmelerinin doğrudan olmayıp, üye devletlerin çıkaracağı bir yasa veya kararname ile gerçekleşmesindedir. Tüzükler ise, üye ülkelerde ek bir yasama işlemine gerek kalmadan yürürlüğe girerler. Ancak Adalet Divanı, direktiflerin üye ülkelere takdir yetkisi vermemesi durumunda, tüzüklerde olduğu gibi doğrudan etkili olacağına, üye ülke tarafından henüz yürürlüğe sokulmamış olsa bile iç mevzuattan önce uygulanması gerektiğine karar yermiştir.'

-----Kararlar da, uyulması zorunlu hukuk kaynağıdır. Bunlar genellikle bir üye devlete, bir özel kişiye veya bir işletmeye yönelik olarak çıkarılmaktadır yani, bireyseldir.

Son sırada yer alan tavsiyeler ve görüşler, uyulması zorunlu olmayan metinlerdir . Bunlar daha çok temenni niteIiğinde olup, istenirse uygulanmaya konulmasına devlet tarafından karar verilebilir.

3. Diğer Kaynaklar

İlk iki grup kaynaklara ilave olarak, uluslar arası anlaşmalar ve yargısal kararlar gibi bazı metinlerde Topluluk vergi hukukuna kaynak oluşturabilirler.

Topluluk tarafından imza edilen uluslar arası anlaşmaları, ortaklık anlaşması veya işbirliği anlaşması şeklindedir.

Ortaklık anlaşmasına Topluluğun ülkemizle ve Yunanistanla yaptığı anlaşmayı; işbirliği anlaşmasına Topluluğun Fas-Cezayir-Tunus ile yaptığı anlaşmasını verebiliriz.

Topluluk vergi hukukunun yargı organlarından doğan kaynakları da vardır. Bilindiği gibi, Avrupa Birliği'nin temel yargı organı Avrupa Toplulukları Adalet Divanı'dır (ATAD). ATAD'la ilgili hukuki düzenlemeler Kurucu Antlaşma'nın 220-245. maddeleri arasında yer almıştır.

Esas olarak Topluluk mevzuatına saygılı olunmasını güvence altına almak üzere kurulan ATAD kararları; uyulması zorunlu tüm üyeler açısından uyulması zorunlu kaynaklar arasında yer alır.

Özet olarak söylemek gerekirse Topluluk vergi hukukunun kaynakları:

• Kurucu Antlaşmalar ile bunların ekleri ve protokollerinde yer alan ilgili hükümler, tadil antlaşmaları, katılma antlaşmalarını kapsayan birincil kaynaklar,

• Bu Antlaşmaların verdiği yetkiye dayanılarak Topluluk organları tarafından hazırlanıp yürürlüğe giren türev (veya ikincil) kaynaklar (Bakanlar Konseyi tüzükleri, Komisyon tüzükleri, Direktifler - Yönergeler-, Kararlar) ve

• Bunlara ilave olarak, üçüncü grup diğer bazı kaynaklardan oluşmaktadır.

2. AVRUPA BiRLiĞi'NiN GÜMRÜK BiRLiĞiNDEN iTiBAREN GEÇERLi OLAN VERGiLEME iLKELERi

2.1. Gümrük Vergilerinin Kaldırılması, Ortak Gümrük Tarifesinin Kabulü

1.1.1958'de yürürlüğe giren Roma Antlaşması (Yeni ismiyle Kurucu Antlaşma), başlangıçta sayıları 6 olan ülkenin, aralarındaki gümrükleri kaldırarak üçüncü ülkelere karşı Ortak Gümrük Tarifesi (OGT) oluşturmalarını öngörmekteydi.

Roma Antlaşmasının 9 ila 28. maddeleri arasında öngörülen bu yükümlülüğün, 12 yıl içinde aşamalı olarak gerçekleştirilmesi planlanmıştı. Gümrük birliği hedefine 1.7.1968 tarihinde, yani planlanandan 18 ay önce ulaşılmıştır.

Aynı çerçevede üye ülkeler, üçüncü ülkelerden gelen mallardan, Ortak Gümrük Tarifesi'nde belirlenen oranlarda vergi almak zorundadırlar. Bu verginin, bir yandan AT genel bütçesinin geliri olması açısından önemi vardır.

Gümrük birliği, Haziran 1985'de Komisyon'un onayladığı "Beyaz Kitap" ile daha ileri bir düzeye taşınmıştır, Tek Pazar'ın başlatılmasına yönelik bu düzenlemelerle, halen devam eden gümrük kontrollerinin ve teknik engellerin kaldırılması yanında, vergi sınırlarının da kaldırılması kararlaştırılmıştır

2.2. Eş Etkili Vergilerin Kaldırılması

ATKA hükümleri; üye ülkelerin arasındaki gümrük vergilerinin kaldırılması yanında, var olan eş etkili vergilerin kaldırılması zorunluluğunu da getirmektedir.

Eş etkili vergi kavramı, Adalet Divanı kararlarında şöyle tanımlanmıştır

Üye ülkelerce tek yanlı olarak, ithalat sırasında ya da ithalat gerçekleştikten sonra, benzer yerli mallara uygulanmayıp sadece üye ülkelerden ithal edilen mallara özel olarak uygulanan ve böylece söz konusu malın fiyatını yükselterek malların serbest dolaşımı üzerinde bir gümrük vergisi etkisi yapan vergilerdir.

2.3. Ayırımcı Vergileme ve Aşırı Vergi iadesi Yasağı

Ayırımcı vergileme ve vergi iadesi yasağı kuralları ile, üye ülkelerin kendi aralarındaki ithalatı caydırıcı ve ihracatı özendirici önlemler almalarının önlenmesi amaçlanmaktadır.

ATKA'nın 90. maddesi, üye ülkelerin diğer üye ülke mallarını, benzer yerli mallardan daha yüksek oranlarda vergilemesini veya yerli ürünlere uygulanan bazı istisnaların ithal ürünlere uygulanmamasını (ithalatı caydırıcı önlem alınmasını) yasaklamaktadır.

Ayırımcı vergileme yasağı, aynı cins ürünler için olduğu kadar benzer ürünler açısından da geçerlidir. "Benzer ürün" deyimi ile, birbirinin yerine ikame edilebilir ürünler kastedilmektedir.

Antlaşma'nın 91. maddesi ise, aşırı vergi iadesi gibi yollarla ihracatı teşvik edici önlemleri yasaklamaktadır. İhracatta yapılacak vergi iadesinin, aynı ürünün yurt içinde satışında alınan vergiden daha fazla olmaması gereği vardır.

3. 4. Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi

Kişilerin değişik ülkelerde gelir veya servetlerinin bulunması durumunda, iki farklı ülkenin de vergi almak istemesinden dolayı çifte vergilendirme sorunu ortaya çıkabilmektedir. Bu ya hukuki anlamda ya da ekonomik anlamda söz konusu olmaktadır.

Hukuki anlamda çifte vergilendirme, aynı kişi ve aynı vergi konusu üzerinden, aynı dönemde birden fazla devlet tarafından vergi alınmasını ifade etmektedir.

Örneğin, A ülkesinde ikamet eden (ALMANYA) ve B (FRANSA) ülkesindeki bir şirketin ortağı olan kişinin elde ettiği kar paylarının, her iki ülkede de vergilendirilmesi durumunda, hukuki anlamda çifte vergilendirme söz konusu olur.

﻿Ekonomik anlamda çifte vergilendirme ise, birden fazla kişinin aynı vergi konusu üzerinden, ayrı ayrı vergilendirilmesini ifade eder.

III. VERGİ UYUMLAŞTIRMASI

3.1. Tanım

"Ortak Pazar" temeli üzerine inşa edilen Avrupa Birliği, serbest ticaretin önündeki engelleri kaldırarak, ekonomik büyümeyi hızlandırmayı amaçlamıştır. Tek Pazar uygulaması çerçevesinde, aşağıdaki temel özgürlüklerin garanti altına alınması amaçlanmıştır:

• Malların serbest dolaşımı,

• Sermayenin serbest dolaşımı,

• Yerleşme özgürlüğü,

• Şahısların serbest dolaşımı,

• Serbest rekabetin önündeki engellerin kaldırılması.

Bu amaçların gerçekleştirilmesine, üye ülkelerde yürürlükte olan farklı vergi mevzuatları engel teşkil edebilmektedir, Üye ülkeler arasındaki, gümrük vergileri ve diğer korumalar bunun için kaldırılmıştır. Gümrük vergileri ve eş etkili vergilerin kaldırılmasından sonra, iç vergi mevzuatlarının uyumu önemli hale gelmektedir.

Uygulamada "vergi uyumlaştırması" veya "vergi yakınlaştırması" olarak isimlendirilen bu konunun, ekonomik bütünleşmenin gerçekleştirilmesinde hayati önemi bulunmaktadır. Vergi uyumlaştırması ile, malların ve sermayenin serbest dolaşımında, vergi aracının tarafsız kalmasının sağlanması amaçlanmaktadır.

Vergi uyumlaştırmasını;

• Serbest rekabeti bozan ve

• Malların, sermayenin ve şahısların özgürce dolaşımına engel teşkil eden

• Mali karakterdeki hükümlerin,

• Değiştirilmesi veya

• Yürürlükten kaldırılması şeklinde tanımlayabiliriz.

Gerek Avrupa Topluluğunu Kuran Antlaşma'da, gerekse doktrinde "uyumlaştırma" kavramı yerine "yakınlaştırma" kavramının da kullanıldığı görülmektedir. Oysa ATKA, dolaylı vergilerle ilgili temel hüküm olan 93. maddesinde "uyumlaştırma" kavramını tercih etmiştir. ATKA'da "yakınlaştırma" kavramı, dolaylı vergilerin dışında kalan ve ikincil önem arz eden mevzuat ile ilgili olarak kullanılmıştır (m. 94).

3.2. Vergi Uyumlaştırılmasını Gerekli Kılan Nedenler

Üye ülkelerin vergi mevzuatı arasındaki farklılıklar, bu ülkelerin vergi yüklerinin farklı olmasına yol açmakta, bu da sağlıklı bir serbest rekabet ortamının oluşturulmasına engel teşkil etmektedir.

Örneğin; üye ülkelerden, bir tanesinde (İrlanda) %28,6 olan vergi yükü bir başka ülkede (İsveç) %50,6 ile neredeyse diğer ülkenin iki katına kadar çıkabilmektedir. Düşük vergi uygulayan veya yoğun vergi teşviklerine sahip olan ülkeler ortak pazarda rekabet avantajı elde edebilirler. İşletmelerin kuruluş yerini veya yatırım yapacakları yeri seçerken dikkate aldıkları unsurlardan bir tanesi vergi unsurudur.

Oysa, sağlıklı bir serbest rekabet ortamında, üye ülkelerin vergileri, rekabeti lehlerine çevirmek için bir araç olarak kullanmamaları gerekir. Üretim faktörlerinin ve mali kaynakların verimli şekilde kullanılabilmesi, vergiyle ilgili hükümlerin tarafsız kalmasına bağlıdır, Bu sağlandığı taktirde, sermaye hareketleri ve şirketlerin kuruluş yerini seçmeleri, hammadde, işçilik gibi ekonomik nedenler dikkate alınarak yapılacaktır. Öyleyse farklılıkların giderilmesi gereklidir, bu da vergi uyumlaştırması yoluyla yapılacaktır.

Vergi uyumlaştırmasının bir diğer nedeni de, AT Genel Bütçesi öz kaynakları ile ilgilidir. KDV payı ve gümrük vergileri gibi bazı vergiler bütçenin öz kaynakları arasında yer almaktadır. AT bütçesi kaynağı olan bu vergilerin sağlıklı toplanabilmesi için, üye ülkelerdeki ilgili mevzuatın uyumlaştırılması gereği vardır.

Sonuç olarak, sağlıklı bir ortak pazar, üye ülkelerdeki farklı vergi mevzuatlarının uyumlaştırılmasını kaçınılmaz kılmaktadır. Ancak burada vergi uyumlaştırması ile amaçlanan, üye ülke vergi sistemlerinin mutlak anlamda uyumlaştırılması olmadığını da not etmek gerekir. Bu zaten mümkün de görülmemektedir. Uyumlaştırma, ATKA'nın 93. maddesinde de belirtildiği üzere, tek pazarın kurulması ve işleyişinin sağlanması için gerekli olduğu ölçüde yapılacaktır. ATKA’nın 14. maddesinde Tek Pazar iç sınırların olmadığı ve içinde malların, şahısların, sermayenin, hizmetlerin bu Antlaşma hükümlerine göre serbestçe dolaştığı bir alan" olarak tanımlanmıştır.

3.3. Vergi Uyumlaştırmasının Zorluğu

Bilindiği gibi vergi koyma yetkisi, para basma yetkisi ve savunma yetkisi ile birlikte milli egemenliğin vazgeçilmesi kolay olmayan üç unsurundan biri olarak sayılır. Vergiler, sosyal ve ekonomik hayatın yönlendirilmesinde araç olarak kullanıldıkları için, devletlerin vergi egemenliklerinden taviz vermeleri kolay olmamaktadır. Diğer taraftan, vergi aracı siyasal iradenin elinde seçmenlerine karşı da kullanabilecek bir güçtür.

Üye devletler de tüm bu nedenlerle, vergi konusundaki egemenlik haklarını Brüksel'e devretme konusunda çekingen davranmaktadırlar. Bu konudaki duyarlılığın bir başka nedeni de, vergilerin bütçe gelirleri içindeki çok önemli payıdır. Brüksel'de yapılan vergi uyumlaştırmasının üye ülkeler bütçe gelirleri, dolayısıyla harcamaları üzerine doğrudan etkisi olmaktadır. Tüm uyumlaştırma çalışmalarına rağmen, hala üye ülkeler arasında, vergi yükleri arasında önemli farklılıklar bulunmaktadır.

Kısacası, ortak vergi düzenlemelerinin üye ülkelerin vergi konusundaki manevra imkanlarını sınırlandırması, bu konuda günümüze kadar istenen ölçüde mesafe alınamamasının en önemli nedeni gibi görünmektedir.

Vergi uyumlaştırılması alanındaki çalışmaların yavaş ilerlemesinin bir diğer nedeni de, ortak mevzuatın ancak tüm üye ülkelerin oy birliğiyle alacağı karar ile mümkün olabilmesinde yatmaktadır (ATKA, nın. 93). Yani, üye ülkelerden bir tanesinin karşı çıkması durumunda bile, planlanan uyumlaştırma gerçekleştirilememektedir. Nice Zirvesi'nde oy birliği ile karar alınan birçok konuda oy çokluğu esasına geçilmesine rağmen, vergilendirme alanında bu değişiklik yapılamamıştır.

3.4. Vergi Uyumlaştırması Nasıl Yapılır

Vergi uyumlaştırması; direktifler, tüzükler gibi bazı kaynaklar vasıtasıyla yapılmaktadır. Bunların arasında en çok kullanılan araç direktiflerdir.

Direktifler, Avrupa Topluluğu organların kendi aralarındaki müzakereler neticesinde ortaya çıkmaktadır. Bu organlar; Komisyon, Konsey, Parlamento ve Ekonomik ve Sosyal Komite'den oluşur.

﻿

Çalışmalar öncelikle AB Komisyonu'nda başlamakta, bu organ uyumlaştırılacak vergi mevzuları ile ilgili teklifler hazırlamaktadır. Hazırlanan teklif, görüşleri alınmak üzere Avrupa Parlamentosuna ve Ekonomik ve Sosyal Komite'ye gönderilir. Bu görüşler doğrultusunda, Komisyon gerekli düzeltmeleri yapar ve teklifi AB Konseyi'ne sunar, Konsey'e gönderilen teklif COREPER'in konuyla ilgili çalışma grubunda görüşülür. Daha sonra teklif, ECOFİN Konseyi olarak isimlendirilen, 27 üye ülkenin ekonomi ve (veya) maliye bakanlarının katıldığı Konsey'in onayına sunulur. Söz konusu teklif, burada kabul edildiği taktirde, Avrupa Toplulukları Resmi Gazetesinde yayımlanır. Yayımın arkasından, adı geçen direktifin daha önce de ifade ettiğimiz gibi, tüm üye ülkelerde iç hukuk karşısında öncelikle uygulanma zorunluluğu ortaya çıkar.

Direktif taslağı (Komisyon hazırlar)

Görüş alınmak için

Avrupa Parlamentosu Ekonomik ve Sosyal Komite

Komisyon gerekli düzeltmeleri yapar

Konsey

COREPER’da görüşülür

ECOFİN’in onayına sunulur

KABUL

AB Resmi Gazetesinde yayınlanır

IV. AVRUPA BiRLiĞİ ORTAK KATMA DEĞER VERGiSiNiN TEMEL ÖZELLiKLERi

Katma değer vergisini bir harcama vergisi olarak ilk kez öneren, Alman sanayici Von Siemens olmuştur. Von Siemens ilk kez 1918 yılında, Almanya'da uygulanan muamele vergilerinin kaldırılarak KDV uygulamasına geçilmesini savunmuştur.

Fransa'da Maliye Bakanlığı'nda çalışan Maurice Laure bu verginin öncülüğünü yapmış, yayınladığı kitabında KDV'yi tanımlayarak temel esaslarını açıklamıştır. Aynı yazar, daha sonra 10 Nisan 1954 tarihli Fransız KDV projesini hazırlamıştır Bu şekilde KDV'yi uygulayan ilk ülke Fransa olmuştur.

4.1. AB KDV Rejiminin Yürürlüğe Girişi

KDV alanındaki uyumlaştırma çalışmaları, AB' nin kuruluşundan hemen sonra 1959 yılında başlamıştır. AET Komisyonu, üye ülkeler arasındaki (özellikle tüketim vergileri alanındaki) vergi rejimi farklılıklarının ortak pazarın gerçekleştirilmesine engel oluşturduğu ve bu farklılıkların giderilmesinin aciliyet taşıdığı yönünde görüş bildirmiştir.

5 Nisan 1960 tarihli AET Komisyon'u Kararıyla, bu konuları incelemek üzere "Vergi ve Maliye Komitesi" kurulmuştur. Bu Komite'nin içinde, konunun uzmanı çeşitli öğretim üyeleri yer almıştır. Toplantılara AET kuruluşlarında görevli uzmanlar da katılmışlardır. Komite 2 ve 3 Aralık 1960 tarihlerinde yaptığı toplantılarda Başkanlığına ve Genel Raportörlüğüne Frankfurt'ta görevli Prof. Dr. Fritz Neumark'ı seçmiştir. Daha sonra bu Komite, muamele vergilerinin uyumlaştırılması konusunda farklı seçenekleri incelemek üzere çalışmaya başlamış ve 8 Temmuz 1962 tarihli "Neumark Raporu" olarak bilinen Raporu hazırlamıştır. Bu Raporda o zaman Fransa'da uygulanan KDV, ortak muamele vergisi olarak tercih edilmiştir. KDV'nin ortak pazarın sağlıklı işlemesi açısından en uygun vergi olduğu sonucuna varılmıştır.

Bu teorik çalışmaların sonucunda, muamele vergileri alanındaki ilk somut uyumlaştırma, 11 Nisan 1967 tarihinde çıkarılan 1. Direktif ile gerçekleştirilmiştir Bu direktifle KDV, Topluluğun ortak gider vergisi olarak kabul edilmiş ve üye ülkelerde en geç 1 Ocak 1970 tarihine kadar, uygulanan değişik gider vergilerinin terkedilerek KDV sistemine geçilmesi kararlaştırılmıştır.

﻿﻿4.2. AB KDV Rejimine Şekil Veren Temel Direktifler

KDV'nin temel kuralları; 1967 yılında kabul edilen 2. Direktif ile ve 1977 yılında kabul edilen 6. Direktif ile belirlenmiştir. Tek Pazar'ın gerçekleştirilmesi çerçevesinde kabul edilen 16 Aralık 1991 tarihli Konsey Direktifi de, getirdiği yenilikler itibariyle önemli kaynaklardan biri olma özelliğini taşımaktadır.

4.3. AB Katma Değer Vergisinin Tipi

KDV, işletmenin (makina, gayrimenkul, motorlu taşıt gibi) yatırım malı alışlarında ödediği KDV'nin indirilmesine izin verip vermemesi bakımından; gayrisafi hasıla tipi, gelir tipi ve tüketim tipi KDV olmak üzere üç sınıfa ayrılmaktadır.

Gayrisafi hasıla tipi KDV modeli, yatırım malı alışlarında ödenen KDV'nin indirilmesine izin vermez. Bu modelde sadece, ara malı, ilk madde, hizmet gibi satın alınıp işletmede kullanılan girdilerin KDV'si düşülebilir.

Gelir tipi KDV modeli, yatırım malı alışlarında ödenen vergilerin belli bir zaman aralığında (örneğin 2 yıl veya 3 yıl içinde) indirilmesini kabul eder.

Son model, bu konuda en cömert davranan modeldir ve tüketim tipi KDV adını alır. Tüketim tipi KDV modeli, yatırım malı alışlarında ödenen KDV'nin, hemen indirilmesine imkan sağlar. Bu modele "tüketim tipi " isminin verilmesinin nedeni, bu model sayesinde GSMH içinde KDV'nin sadece tüketim üzerine uygulanıyor olmasından kaynaklanmaktadır. Zira, bir ülke GSMH'sinin; tüketim, tasarruf ve yatırımlardan oluştuğu düşünülürse, bu modelde, tasarruf ve yatırımlar KDV dışında kalmakta ve vergi (KDV) sadece tüketim üzerinden alınmaktadır. Bu modelle, yatırımların ileri düzeyde teşvik edilmesi amaçlanmaktadır. AB ortak KDV uygulamasında, tüketim tipi KDV modeli benimsenmiştir.

4.4. AB'YE Üye Ülkeler Arasındaki Ticari Amaçlı Mal Hareketlerinde KDV'nin Uygulanması

Bu konudaki temel ilke, "varış ülkesinde vergileme" prensibidir. Bu ilkenin anlamı, mal ve hizmetin ihraç edilmesi durumunda, KDV'nin tüketimin yapıldığı ülkenin hazinesine ait olduğudur, Yani, ihraç edilen mal ve hizmetle ilgili KDV, ihracatın yapıldığı ülkede değil, ithalatı yapan ülkede alınacaktır. Ancak bu ilkenin uygulanması pratikte farklı şekillerde yapılabilmektedir. Özellikle, üye ülkeler arasındaki sınırların kaldırılıp Tek Pazara geçilmesinden sonra, eski uygulamanın degiştirilmesi gereği ortaya çıkmıştır.

4.4.1. 1993 Yılına Kadar Uygulanan Rejim

1993 yılı başına kadar, vergiden arındırma ve vergileme işlemleri, ihracatçı ve ithalatçı ülkenin gümrüklerinde (sınırda) yapılıyordu.

Örnek olarak, Almanya'dan Fransa'ya A ürünü ihraç edildiği ve bu ürünle ilgili KDV oranının Almanya'da %20, Fransa'da ise %25 olduğunu düşünelim. Bu ürünün imalinde kullanılan 100 Euroluk hammadde için,20 Euro KDV ödenmiş ve ürün Fransa'ya 200 Euroya satılmıştır. Ihraç esnasında Alman şirketi vergi ödemeyecek, daha önce ödediği 20 Euro gümrükte yapılan işlemlerden sonra kendisine iade edilecektir (ihracat istisnası). Fransız gümrüğünde ise, ithalatı yapan şirket ithal fiyatı üzerinden %25 (50 Euro) KDV ödeyecektir.

4.4.2. 1993 Yılından Günümüze Uygulanmakta Olan Rejim

1993 yılı başından itibaren Tek Pazar'a geçişle, bu konuda önemli yenilikler uygulamaya konulmuştur. Her şeyden önce, sınırların kalkması ile KDV işlemlerinin sınırda yapılması uygulaması da son bulmuştur. 16 Aralık 1991 tarihli Direktif, 1 Ocak 1993 tarihinden itibaren "varış ülkesinde vergilendirme" ilkesinin uygulanmasında önemli kolaylıklar getirmiştir.

1993 yılı başına kadar geçerli olan uygulamada, ihraç edilen mallar sınırlarda kontrole tabi tutuluyordu. Sınırda, ihracatçı ülke açısından alınan vergilerin iadesi, ithalatçı ülke açısından ise vergi ödenmesi söz konusu oluyordu. ihracat-ithalat formaliteleri uzun zaman alıyordu, yorucu ve masraflı idi. Aynı formaliteler, her mal gönderilişinde tekrar edilmek zorunda idi.

1993 yılı başından itibaren yürürlüğe giren yeni uygulama ile, gümrükler kaldırılmış, böylece o tarihe kadar gümrüklerde kullanılan çok sayıdaki dokümanın doldurulması uygulamasına son verilmiştir. Yeni uygulama ile, mal yüklü kamyonlar gümrüklerde beklemeden geçmekte, burada vergi ödenmesi de söz konusu olmamaktadır. Vergi, daha ileri bir aşama olan, ürünü ithal eden mükellefin işyerinin bulunduğu yerde ödenmektedir.

Yeni uygulamada, verginin alıcı (ithalatçı veya ithalatçının adına mal ithal ettiği kişi) tarafından ödenmesini ve ihracatçıya iade edilmesini güvence altına almak amacıyla, bazı yükümlülüklere uyma zorunluluğu getirilmiştir.

Buna göre alıcı, söz konusu malla ilgili KDV beyannamesini; fatura ve yükleme fişi ile birlikte vergi dairesine vererek tahakkuku yaptırmaktadır.

﻿Ihraç edilen ülkede ise bu mallar, "0 " KDV uygulanarak, yani vergiden muaf olarak ihraç edilmektedir. Satıcının (ihracatçı veya adına mal ihraç edilen kişi), ihraç edilen ürünün girdileri için ödemiş olduğu KDV'ler ise geri ödenmektedir.

Satıcıya KDV iadesinin yapılmasında, suistimalleri önlemek amacıyla çeşitli önlemler alınmıştır. Bu önlemler, gerçekte bir ihracat yapılmadığı halde ihracat yapılmış gibi gösterip, KDV iadesi almayı düşünebilecek hayali ihracatçılara karşı geliştirilmiştir. Bu şekilde, vergi kaçakçılığı ile mücadele edilmesi amaçlanmıştır:

• ıhracatçı ülkedeki satıcıya iade yapılabilmesi için öncelikle, ithalatçı ülkede söz konusu ürünle ilgili KDV'nin ödenmiş olması zorunluluğu vardır.

• ıhracatçı ülke, bu bilgiye ulaştıktan sonra KDV iadesini yapacaktır.

4.4.3. Gelecekte Uygulanması Planlanan Rejim: Çıkış Ülkesinde Vergileme (Clearing Sistem)

Çıkış ülkesinde vergileme yönteminde;

• Ülkeler arası mal hareketleri ülke içi mal hareketi gibi addedilmektedir.

• İhracatçı ülkede başlayan vergileme, ithalatçı ülkede (zincirin ilerleyen halkalarında) devam etmektedir.

• İhracatın yapıldığı ülke tarafından alınan vergi, daha sonra da malın tüketildiği ülkeye iade edilmektedir (telafi sistemi).

Bu sistemi aşağıdaki örnekle açıklayalım;

İtalya'dan Portekiz’e yapıIan ihraç esnasında, ihraç fiyatı olan 200 euro üzerinden 20 euro KDV hesaplanacaktır. Bu 20 euro'yu ithalatçı Portekiz firması, malın bedeli ile birlikte İtalyan firmasına ödeyecektir. İhracatçı İtalyan firması, bu 20 euro'dan daha önce girdiler için ödedigi 10 euro'yu düşerek10 euro -tutarındakl KDV'yi Alman Hazinesine yatıracaktır. İthalatçı Fransız şirketi: ise, ithal ettiği ürünü sattığı vakit, %15 oranındaki KDV'yi de tahsil edecek, daha sonra da vereceği beyannamede tahsil ettiği KDV'den İtalya’da ödenen 20 euro'yu düşerek aradaki farkı Portekiz Hazinesine yatıracaktır.

• Bu İtalyan hazinesine giden, ama gerçekte 'Portekiz' hazinesine ait olan 20 DM, daha sonra merkezi hesap vasıtasıyla ithalatçı ülke Portekiz’e iade edilecektir.

• Üye ülkeler arasındaki alacak borç ilişkileri bu merkezi hesapta, her ay gönderilen (ihracat ve ithalat) beyannameler üzerinden takip edilecektir.

• Merkezi hesabın organizasyonunun, AB Komisyon'u tarafından yapılması ve bu hesabın ortak para euro cinsinden tutulması planlanmıştır.

4.5. AB'ye Üye Ülkeler Arasındaki Kişisel Tüketim Amaçlı Mal Hareketlerinde KDV'nin Uygulanması (Yolcu Beraberi Malllar)

Ticari amaçlı olmayıp da, kişisel ihtiyaçlarda kullanılmak üzere, bir üye ülkede satın alınıp başka bir üye ülkeye götürülen malların KDV rejimi farklılık taşımaktadır.

4.6. Vergi Ödenerek Yapılan Kişisel Alışverişler

Bir üye ülkenin vatandaşı başka bir üye ülkede alışveriş yaptığı vakit, KDV'yi o ülkenin vatandaşı imiş gibi ödeyecek, ülkesine dönüşünde ise KDV ödemesi söz konusu olmayacaktır. Yani, burada ticari mallardaki gibi varış ülkesinde vergileme değil, çıkış ülkesinde vergileme geçerli olmaktadır. Bu uygulamadan yararlanacak olan yolcu beraberi mallar; televizyon, müzik seti, video, bilgisayar gibi kişisel tüketime yönelik olan, yani ticari nitelikte olmayan mallardır.

1993 yılından bu yana AB içinde tüketiciler, kişisel ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik olmak şartıyla, istedikleri miktarda ve değerde malı ürünün satıldığı ülkedeki KDV oranı ile alarak, bir diğer ülkeye götürebilmektedirler. Bu ürünlerle ilgili gümrüklerde yapılan kontroller de, kamu düzeni ile ilgili nedenler dışında kaldırılmıştır. Sigara, alkollü içecekler, bira gibi götürülen eşyanın miktarının önemli tutarlarda olması durumunda (örneğin düğün yapılması gibi), kişisel tüketim amacının kanıtlanması istenebilmektedir.

Kuralın iki istisnası bulunmaktadır:

• İlk istisna yeni taşıtlar (otomobil, uçak, gemi, motosiklet) ile ilgilidir. Yeni taşıtlarda verginin, aracın satın alındığı ülkede değil, kaydının yaptırıldığı ülkede (varış ülkesinde) ödenmesi esası benimsenmiştir. Yeni taşıtla, 6000 km' den daha az kullanılmış olan veya trafiğe çıkışından itibaren 6 ay geçmeden satılan taşıtlar kastedilmektedir. Bu istisna, ticaret sapması nedeniyle üye ülkeler bütçelerinde oluşabilecek sarsıntıları hafifletmek amacıyla getirilmiştir. Taşıt alımlarının KDV oranlarının düşük olduğu ülkelere kaymasından çekinilmiştir.

﻿• İkinci olarak postayla yapılan satışların KDV'sinin de kural olarak varış ülkesinde (alıcının bulunduğu ülkede) ödenmesi esası benimsenmiştir.

4.7. AB'ye Üye Ülkelerle Üçüncü Ülkeler Arasındaki Ticari Amaç Taşıyan Mal Hareketleri ve KDV

Burada KDV' nin klasik uygulaması devam etmektedir. Bu uygulama AB ülkeleri arasındaki mal hareketlerinde 1993 yılına kadar geçerli olan uygulamadır. Yani;

• AB dışına ihracat yapan mükellefe, bu ürünle ilgili ödediği KDV, gümrükteki işlemlerden sonra iade edilmektedir.

• Herhangi bir AB ülkesinin üçüncü ülkeden mal ithal etmesi durumunda da KDV, gümrükte ithalat işlemlerine paralel olarak tahsil edilmektedir.

4.8. AB'ye Üye Ülkelerle Üçüncü Ülkeler Arasındaki Kişisel Tüketim Amaçlı Mal Hareketleri (Yolcu Beraberi Mallar) Üçüncü ülkelerden AB'ye yapılan yolculuklarda;

• Sınırlı miktarda yolcu muafiyeti uygulaması bulunmaktadır.

• Bu muafiyetin miktarı Konsey'in 14 Şubat 1994 tarihli Direktifi ile 175 euro'ya çıkarılmıştır.

• Bu tutarın üzerindeki yolcu beraberi eşyalar için ise, KDV ödenmesi yükümlülüğü vardır.

AB' den üçüncü ülkelere yapılan yolculuklarda;

• Gümrüksüz alışveriş imkanı bulunmaktadır. AB içi yolculuklarda kaldırılan gümrüksüz alışveriş imkanı, AB'den üçüncü ülkelere yapılan yolculuklarda varlığını sürdürmektedir. AB'den çıkış yaparken hava alanlarında veya limanlarda alışveriş yapan yolcular, bu imkandan yararlanabilmektedirler. Vergisiz alışveriş miktarı tavanı, girişlerde olduğu gibi 175 euro ile sınırlandırılmıştır.

﻿• Topluluk sınırları dışında ikamet edenlerin **hava alanı** **veya liman dışında**, ülke içinden mal satın alıp üçüncü ülkelere götürmeleri durumunda; alım esnasında KDV ödenmekte, eşyanın AB sınırlarından çıkarılması aşamasında ise ödenen KDV'nin iadesi söz konusu olmaktadır.

13. Direktif iadeyi-alıcıların alış sırasında satıcıya özel fatura düzenlettirilmesi ve düzenlenen faturanın üçüncü ülkeye çıkarken gümrük memurlarına onaylatılması şartlarına bağlamıştır. Aynı Direktifte, söz konusu iadenin karşılıklılık şartına bağlanabileceği esası da kabul edilmiştir. Ayrıca iadenin miktarı, süresi, ödeme şekilleri gibi konularda üye ülkelere insiyatif tanınmıştır.

4.8. Katma Değer Vergisi Oranları

KDV oranları konusu, esas olarak 6. Direktifin 12. maddesinde düzenlenmiştir. 6. Direktifin 12. maddesinde, 19 Ekim 1992 tarihli Direktif (92/77 CEE) ile yapılan değişiklikle iki oranlı bir yapı esas alınmıştır.

Geçici rejim uygulamasına göre (Geçici rejim uygulama süresi yeni çıkarılan direktiflerle sürekli uzatılmaktadır);

• Standart oran: %15'den az olamaz,

• İndirilmiş oran: %5'den düşük olamaz, • Yükseltilmiş oran uygulamasına son verilecektir;

• Sürekli rejimin kabulüne kadar, üye ülkelerde mevcut olan, %5'in altındaki oranların (%3, %0 gibi) korunabilmesine izin verilmiştir.

İndirilmiş oran uygulanmasına izin verilen mal ve hizmet teslimlerinin; gıda, su, sağlık, ulaşım, eğitim-kültür, barınma-dinlenme, spor, temizlik konularında yoğunlaştığı görülmektedir.

Standart oran uygulaması, indirilmiş oran listesinde yer alanlar dışında kalan mal ve hizmet teslimlerini kapsamaktadır. Üye ülkelerin indirilmiş oranda olduğu gibi, %15 oranının üzerine çıkma imkanları mevcuttur. Fakat, bu imkan mevcut olsa da uygulamada, %25, 30 gibi yükseltilmiş oranlara gittikçe daha az başvurulduğu görülmektedir.

Overview of the 2009 VAT Rates in Europe

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Member State** | **Lower Rate** İndirilmiş Oran | **Standard Rate** Standart Oran |
| Austria | 10% | 20% |
| Belgium | 6% / 12% | 21% |
| Bulgaria | 7% | 20% |
| Cyprus | 5% / 8% | 15% |
| Czech Republic | 9% | 19% |
| Denmark | - | 25% |
| Estonia | 5% | 18% |
| Finland | 8% / 17% | 22% |
| France | 5.5% | 19.6% |
| Germany | 7% | 19% |
| Greece | 9% | 19% |
| Hungary | 5% | 20% |
| Ireland | 13.5% | 21.5% |
| Italy | 10% | 20% |
| Latvia | 10% | 21% |
| Lithuania | 5% / 9% | 19% |
| Luxembourg | 6% / 12% | 15% |
| Malta | 5% | 18% |
| Netherlands | 6% | 19% |
| Poland | 7% | 22% |
| Portugal | 5% / 12% | 20% |
| Romania | 9% | 19% |
| Slovakia | 10% | 19% |
| Slovenia | 8.5% | 20% |
| Spain | 7% | 16% |
| Sweden | 6% / 12% | 25% |
| United Kingdom | 5% | 15% |

4.9. Avrupa Birliği Ortak Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

Özel tüketim vergileri Avrupa Birliği'nin KDV'den sonra ikinci önemli uyumlaştırma alanı olmuştur. Avrupa Birliği KDV'de olduğu gibi, rekabet şartlarını doğrudan etkileyen ÖTV uyumlaştırmasına özel bir önem atfetmektedir. Bu konudaki ciddi ortak düzenlemeler, Tek Pazar uygulamasının hemen öncesinde 1992 yılında gerçekleştirilmiştir. 19.10.1992 tarihinde çıkarılan altı ayrı direktifle; özel tüketim vergilerinin konusu, matrahı ve oranları uyumlaştırılmıştır.

• Bu direktifler ile ÖTV'ye konu ürünler; sigara, sigara dışındaki tütün mamülleri, benzin-mazot gibi petrol ürünleri, bira-şarap ve bira-şarap dışında kalan alkollü içkiler olmak üzere beş grupta toplanmıştır.

• Oran konusunda, üye ülkeler arasındaki yüksek farklılıklar, bu alanda kesin sınırları olan oran veya miktarlar kabul edilmesine imkan vermemiştir. Üye ülkeler, bu değişikliğin bütçelerinde doğuracağı etkileri göz önünde tutarak, konuya hassas yaklaşmışlardır. Sonuçta, ancak minimum oranlar (veya miktarlar) üzerinde görüş birliği sağlanabilmiş ve bu miktarların üzerine çıkılabilmesine izin verilmiştir.

4.10. Avrupa Birliğinde Dolaysız Vergiler Alanındaki Ortak Düzenlemeler

Dolaysız vergiler alanında yapılanlar dolaylı vergilere göre son derece sınırlı kalmıştır. Bu alandaki çalışmalar kurumlar vergisi alanında yoğunlaşmış, gelir vergisi ise ikinci planda tutulmuştur.

Gelir vergisine daha az önem verilmesinin nedenini, kişilerin serbest dolaşımının vergiye karşı duyarlılığının, sermayeye nazaran daha zayıf olması oluşturmaktadır. Buna karşılık, kurumlar vergisi uygulamalarındaki farklılıklar rekabet şartlarının bozulmasına yol açabilmektedir. Gerçekten, şirketlerin maruz kaldığı vergi yüklerinin bir ülkeden diğerine farklı olması, vergi yükünün düşük olduğu ülke şirketleri lehine rekabet avantajı sağlayabilmektedir. Bu da AB içindeki ekonomik bütünleşmenin temel gereklerinden biri olan "verginin tarafsız kalması" prensibine ters düşmektedir. Tüm bu gerçekler göz önünde tutularak, kurumlar vergisi alanında ortak düzenlemelere gidilebilmesi için yoğun çalışmalar yapılmıştır. Bu çalışmalardan direktif haline gelebilenler ise, sınırlı sayıda kalmıştır. Aşağıda günümüze kadar çıkarılan direktiflerin bir özeti verilmektedir;

• Sermaye birikimi üzerinden alınan (örneğin şirket kuruluşlarında uygulanan) damga vergisini %1 olarak uyumlaştıran 1973 Direktifi,

• Vergi kaçakçılığı ile mücadele amacıyla, üye ülkeler vergi idareleri arasında, karşılıklı bilgi değişimi konusunda yardımlaşma öngören 1977 Direktifi,

• Değişik ülke şirketlerinin birleşmelerinin önündeki vergi engellerinin kaldırılmasını, dolayısıyla şirket evliliklerinin AB düzeyinde teşvik edilmesini amaçlayan 1990 Füzyon Direktifi. Direktif ile birleşme, bölünme gibi vesilelerle ortaya çıkacak değer artışlarından vergi alınmaması esası benimsenmiştir.

• Farklı ülkelerde bulunan yavru şirketten ana şirkete yapılan kar payı ödemelerinin vergilendirilmesi konusunu düzenleyen 1990 yılı Direktifi. Buna göre; yavru şirketin bulunduğu ülkede kurumlar vergisi ödenecek ancak diğer ülkeye ödenen kar payları üzerinden stopaj yapılmayacaktır.

• Zararlı vergi uygulamalarının (zararlı vergi teşvikleri) en geç 2012 yılına kadar sona erdirilmesini öngören 1 aralık 1997 tarihli Konsey Kararı .

• Bağlı şirketler (birbirinin ortağı olan şirketler) arasında yapılan faiz ve telif hakkı (royalties) ödemelerinde vergilendirme yetkisini ana şirketin bulunduğu ülkeye veren 3 haziran 2003 tarihli Direktif (2003/49/CE).

• Gerçek kişilerin başka üye ülkelerdeki yatırımlarından sağladıkları faiz gelirlerinin vergilendirme yetkisini, yatırımcının ikamet ettiği (mali ikametgahının bulunduğu) ülkeye veren 3 Haziran 2003 tarihli Direktif. Bu şekilde faizlerin ödendiği ülkede stopaj yapılmasına son verilmiş olmaktadır. Örneğin; Alman Hans Belçika’daki MNG Bankasına yatırdığı nakit karşılığı elde ettiği faiz gelirinin vergilendirilmesi, Hans’ın ikamet ettiği ülke (ALMANYA) tarafından yapılacaktır.

Direktif ayrıca yabancı yatırımcıların hesapları ile ilgili otomatik bilgi değişim yükümlülüğü getirmektedir. Yani üye ülkeler vergi idareleri, kendi vatandaşlarının (mükelleflerinin) başka üye ülkelerde açtırdıkları tasarruf hesapları ile ilgili bilgilere düzenli olarak erişebileceklerdir. Yeni uygulama ile banka hesaplarının gizliliği ilkesinden vazgeçilmiş olmaktadır.

Kurumlar vergisi oranları ve sistemleri konusunda henüz bir uyumlaştırma gerçekleştirilememiştir. Avrupa Birliği halen, ortak vergi politikasının özünü oluşturan, "verginin üye ülkeler arası mal değişimlerinde ve sermaye hareketlerinde tarafsız kalması" amacı doğrultusunda çalışmaya devam etmektedir. Bu amacı gerçekleştirmek için, üye ülkelerde hala yürürlükte olan ve haksız rekabete yol açan vergi uygulamalarının tespit edilerek, yürürlükten kaldırılmasına çalışılmaktadır.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Country** | [**Corporate tax**](http://en.wikipedia.org/wiki/Corporate_tax)**Kurumlar Vergisi** | **Maximum** [**Personal Income tax**](http://en.wikipedia.org/wiki/Income_tax)  **Kişisel gelir Vergisi** |
| [Austria](http://en.wikipedia.org/wiki/Austria) | 25% | 50% |
| [Belarus](http://en.wikipedia.org/wiki/Belarus) | 24% | 30% |
| [Belgium](http://en.wikipedia.org/wiki/Belgium) | 33.99% | 50% |
| [Bosnia and Herzegovina](http://en.wikipedia.org/wiki/Bosnia_and_Herzegovina) | 30% (10% in Srpska) | 5% Federal + 0%-15% per location |
| [Bulgaria](http://en.wikipedia.org/wiki/Bulgaria) | 10% | 10% |
| [Croatia](http://en.wikipedia.org/wiki/Croatia) | 20% | 45% |
| [Cyprus](http://en.wikipedia.org/wiki/Cyprus) | 10% | 30% |
| [Czech Republic](http://en.wikipedia.org/wiki/Czech_Republic) | 21% | 15% |
| [Denmark](http://en.wikipedia.org/wiki/Denmark) | 25% | 58% |
| [Estonia](http://en.wikipedia.org/wiki/Estonia) | 21% | 18-21% |
| [Finland](http://en.wikipedia.org/wiki/Finland) | 26% | 53% |
| [France](http://en.wikipedia.org/wiki/France) | 33.33% | 0- 40% artan oranlı |
| [Germany](http://en.wikipedia.org/wiki/Germany) | 15,825 % (federal) plus 14,35 % to 17,5 % (local) | 15 % (initial tax rate) to 45% (top tax rate) |
| [Georgia](http://en.wikipedia.org/wiki/Georgia_(country)) | 20% | 12% |
| [Greece](http://en.wikipedia.org/wiki/Greece) | 25% | 29- 40% |
| [Hungary](http://en.wikipedia.org/wiki/Hungary) | 16% | 18%-36% |
| [Iceland](http://en.wikipedia.org/wiki/Iceland) | 26% | 45.58% |
| [Ireland](http://en.wikipedia.org/wiki/Republic_of_Ireland) | 12.50% | 20% (basic), 41% (above €35,400) |
| [Italy](http://en.wikipedia.org/wiki/Italy) | 37.25% | 45% |
| [Latvia](http://en.wikipedia.org/wiki/Latvia) | 15% | 23% |
| [Lithuania](http://en.wikipedia.org/wiki/Lithuania) | 20% | 15-20% |
| [Luxembourg](http://en.wikipedia.org/wiki/Luxembourg) | 29.63% | 38.95% |
| [Malta](http://en.wikipedia.org/wiki/Malta) | 35% | 35% (0% tax for lower income families) |
| [Montenegro](http://en.wikipedia.org/wiki/Montenegro) | 9% | 15% |
| [Netherlands](http://en.wikipedia.org/wiki/Netherlands) | 25.5% | 33.5- 52% artan oranlı |
| [Norway](http://en.wikipedia.org/wiki/Norway)[[7]](http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_rates_of_Europe#cite_note-6#cite_note-6)[[8]](http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_rates_of_Europe#cite_note-7#cite_note-7) | 28% | 54.3% |
| [Poland](http://en.wikipedia.org/wiki/Poland) | 19% | 18%, 32% |
| [Portugal](http://en.wikipedia.org/wiki/Portugal) | 27.50% | 10.5- 42% |
| [Romania](http://en.wikipedia.org/wiki/Romania) | 16% | 16% |
| [Russia](http://en.wikipedia.org/wiki/Russia) | 24% | 13% |
| [Serbia](http://en.wikipedia.org/wiki/Serbia) | 10% | 14% |
| [Slovakia](http://en.wikipedia.org/wiki/Slovakia) | 19% | 19% |
| [Slovenia](http://en.wikipedia.org/wiki/Slovenia) | 22% | 41% |
| [Spain](http://en.wikipedia.org/wiki/Spain) | 35% | 45% |
| [Sweden](http://en.wikipedia.org/wiki/Sweden) | 26.3% | 20-25% |
| [Switzerland](http://en.wikipedia.org/wiki/Switzerland) | 25% | 45.5% |
| [Ukraine](http://en.wikipedia.org/wiki/Ukraine) | 30% | 15% |
| [United Kingdom](http://en.wikipedia.org/wiki/United_Kingdom) [[11]](http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_rates_of_Europe#cite_note-10#cite_note-10) | 21% (basic - profits up to £300,000), a sliding scale from 21% to 28% (profits from £300,000 - £1,500,000) 28% (above £1,500,000 in profits) | 20% (basic), 40% (above (£34,800 + personal allowance)) |

1. Bu kurs notu

   Vergi Hukuku, Prof.Dr Şükrü Kızılot, Prof.Dr Doğan Şenyüz, Prof.Dr Metin Taş, Prof.Dr Recai Dönmez

   AB-Türkiye İlişkileri, Prof.Dr Nurettin Bilici

   Uluslarararası Mali İlişkiler, Anadolu Üniversitesi Yayınları

   Adlı kitaplardan yararlanılarak hazırlanmıştır. [↑](#footnote-ref-2)