

# ULUSLARARASI SOSYAL ARAŞTIRMALAR DERGİSİ THE JOURNAL OF INTERNATIONAL SOCIAL RESEARCH

*Cilt: 12 Sayı: 67 Yıl: 2019*  
*www.sosyalarastirmalar.com*  
*Issn: 1307-9581*



*Volume: 12 Issue: 67 Year: 2019*  
*www.sosyalarastirmalar.com*  
*Issn: 1307-9581*

*Doi Number:*  
*http://dx.doi.org/10.17719/jisr.2019.3771*

## ULUSLARARASI KAMU HUKUKUNDA VERGİLENDİRME SİSTEMİ FARKLILIKLARININ YABANCI YATIRIMCI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNE YÖNELİK BİR İNCELEME *A RESEARCH ON THE EFFECTS OF TAXATION SYSTEM DIFFERENCES ON FOREIGN INVESTORS IN INTERNATIONAL PUBLIC LAW*

**Murat BİLGİN\***

### Öz

Bu araştırmada uluslararası kamu hukukunda vergilendirme sistemi farklılıklarının yabancı yatırımcı üzerindeki etkilerinin incelenmesi amaçlanmıştır. Araştırmada ilk olarak literatür taraması kapsamında vergi ve vergi doğuran olay incelenmiş, uluslararası hukukta vergi kavramına değinilmiş ve yabancı yatırımcı ile vergi kavramları bir arada analiz edilmiştir. Elde edilen sonuçlara göre vergilendirme sistemi ve vergi adaleti, uluslararası sermaye dolaşımını doğrudan etkileyen önemli bir kavramdır. Vergi sistemlerinde görülen farklılıklar, işletmelerin farklı ülkelerde birikim yapmasına ve homojen bir ekonomik sistemin küresel bağlamda tesis edilmesine engeldir. Vergilendirme farklılıkları nedeniyle sermayenin sadece belirli bölgelerde toplanması uluslararası anlamda sermayenin ve gelirlerin dağıtımında adalet duygusunu da zedelemekte, giderek daha fazla kutuplaşan bir toplumsal yapı meydana getirmektedir. Vergi sistemi farklılıkları başlangıçta yerel, daha sonra uluslararası bağlamda kamu yararını bozacak etkiye sahipken; uzun vadede ise işletmelerin, piyasaların, ürün ve hizmetlerin sunumunda da ciddi sorunlara neden olabilmektedir. Bu nedenle, ülkelerin kendilerine özgü sundukları imkanlar ve olanaklar çerçevesinde vergilendirme sistemlerinde uluslararası hukukun da doktrinlerine uygun şekilde, yabancı yatırımın yönlendirilmesinde işletme ve kamu yararını ön plana çıkaracak olan düzenlemelerin yapılmasında fayda vardır.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi, Vergilendirme, Doğrudan Yabancı Yatırımcı.

### Abstract

The purpose of this study is to examine the impact of tax system differences on foreign investors in international public law. In the course of the research, the tax and the giving birth are first examined in the course of the literature search, the international tax term is mentioned, and the concepts of tax and foreign investors are analyzed together. According to the results achieved, the tax system and tax fairness is an important concept that has a direct impact on international capital circulation. Differences in tax systems prevent companies from settling in different countries and building a homogenous economic system in the global context. The concentration of capital only in certain regions due to different taxation also damages the sense of justice in the distribution of capital and income at international level and creates an increasingly polarized social structure. While differences in the tax system initially had an impact that would disturb the public interest in the local context, then in an international context; In the long term, this can also lead to serious problems in providing businesses, markets, products and services. It therefore makes sense to make arrangements that highlight the business and public interest in targeting foreign investment, within the opportunities and opportunities that countries offer in tax systems in accordance with the principles of international law.

**Keywords:** Tax, Taxation, Foreign Direct Investment.

\* University of Travnik Bosnia and Herzegovina, Law Department.



## 1. GİRİŞ

Vergi iadesi veya eşdeğeri veren çoğu ülke, vergi harcamaları harcama programının özelliklerini kamuya açık şekilde tanımak için bunu beyan eder. Bu, bir dereceye kadar, toplam harcama taahhütlerinin şeffaflığını sağlamak için bütçe kategorileri arasında doğrudan harcamaların toplanmasına izin verebilir. Vergi harcamalarının savunucuları, vergi harcamalarının doğrudan harcama ile benzer bir incelemeye tabi olduğunu, devlet faaliyetlerinin daha bütünsel bir değerlendirmesine izin verdiklerini ve ayrıca vergi sisteminin şekillendirilmesine ve kamuoyunun bilgilendirilmesine katkıda bulunduğunu göstermektedir. Bu bağlamda, raporlamanın amacı siyasi hesap verebilirlik ile bağlantılıdır ve vergi politikası kararlarının dış incelemesini kolaylaştırmaktadır. Her vergi harcaması raporuna ölçüm hatalarını dahil etmek önemlidir; bu, toplamda yanlışlıklara yol açabilir (TARC, 2014).

Uluslararası yatırım ve ticareti artırmak da dahil olmak üzere küreselleşme süreci, yetki alanları arasındaki çatışma potansiyelini arttırmıştır. Bir yetkinlik çatışmasının merkezinde vergi yargılama meselesi yer almaktadır. Vergilerin toplanması ve toplanması konusunda mevzuatta uluslararası kısıtlamalar yoktur. Çoğu ülkede, vergi egemenliği, ulusal egemenliğin bir ifadesi olan ulusal yasama sürecine dayanmaktadır. Devletler, mali egemenliklerini farklı gelir kaynağı ve ikamet ilkeleri kombinasyonları temelinde kullanırlar. Bu, tanım, muhasebe ve gelir belirleme konusundaki tutarsızlıklarla birlikte, çifte vergilendirmeye veya bazı durumlarda yasal bir boşluğa yol açabilir (UNCTAD, 2000).

Bu araştırmada uluslararası kamu hukukunda vergilendirme sistemi farklılıklarının yabancı yatırımcı üzerindeki etkilerinin incelenmesi amaçlanmıştır. Araştırmada ilk olarak literatür taraması kapsamında vergi ve vergi doğuran olay incelenmiş, uluslararası hukukta vergi kavramına değinilmiş ve yabancı yatırımcı ile vergi kavramları bir arada analiz edilmiştir.

## 2. VERGİ KAVRAMI VE KAMU HUKUKUNDA VERGİ

Vergiler geleneksel olarak doğrudan veya dolaylı olarak sınıflandırılır. Doğrudan vergi, bir vergi değerlendirmesiyle (örneğin, gelir vergisi (PIT), kurumlar vergisi (CIT) veya servet vergisi) doğrudan gelir ve malvarlığı ile doğrudan belirli bir (yasal veya doğal) kişiden alınan bir vergidir. Dolaylı bir vergi (örneğin KDV, ithalat vergileri veya tüketim vergisi), yanlışlıkla veya geçici bir materyale veya yasal bir olaya ve genellikle aracı olan ve kendisinden sorumlu olan bir kişiye (yasal veya doğal) uygulanan bir vergidir (dolayısıyla verginin dolaylı niteliğidir). Zorunlu sosyal katkılar, işveren ve çalışanlar tarafından emekli aylıkları, sağlık hizmetleri ve diğer sosyal yardımları kapsayan bir sosyal güvenlik sistemine ödenir (EC, 2019). Dolayısıyla vergi bağlamında değerlendirildiğinde, zorunlu katkılar bir politika hedefiyle ilişkilendirilebilir.

Bir politika hedefinin yalnızca kısmen vergilendirilebileceğini ve belirli bir önlemin vergi gideri olarak açıkça tanımlanmasının mümkün olmayacağına dikkat etmek önemlidir. Bunun bir örneği, 1999 ve 2003 yılları arasında Birleşik Krallık'ta yürürlükte olan ve aile vergi kredisi sistemini, sosyal yardım yerine geri kazanılabilir bir vergi kredisi olarak değiştiren eski Çalışma Aileleri Vergi Kredisidir. Çalışan ailelerin vergi kredisi gelir vergisi borcunu ne ölçüde azaltmıştır, vergi gideri olarak kabul edilebilir. Vergi mükellefine ne kadar geri ödeme yapıldığı sosyal yardım olarak düşünülebilir. Diğer bir örnek, vergi oranı yüksek vergi oranı ve ek vergi oranı olan vergi mükellefleri için temel vergi oranı olan vergi mükellefleri için farklı şekilde çalışan Hediye Yardımıdır. Temel vergi oranına sahip vergi mükellefleri için, başla ilgili gelir vergisi yükümlülüğünde bir indirim yapılmaz ve bu nedenle bu vergi mükellefi kategorisinde vergi yükü yoktur. Daha yüksek ve ek vergi oranlarına sahip vergi mükellefleri için, vergi borcunda, yardım için nitelikli bir başışın yapılmasına bağlı olarak bir azalma söz konusudur (TARC, 2014). Bunun yanında, vergi yükünün derecesi ve miktarı aynı zamanda vergi kaçakçılığı ile de ilgilidir. Yüksek ve ödenmesi güç vergilerin kaçakçılığa neden olacağı ifade edilebilir.



Vergi kaçakçılığı birçok ülkede yaygın bir sorundur. Özellikle, bazı gelişmekte olan ülkeler, vergi mükelleflerinin yasanın yazılı mektubuna uymaları durumunda ne olacağını yarıda bile almıyorlar. Akademik literatür, insanların neden vergi ödediklerini (ya da ödediklerini) açıklamaya ve ülkeler arasındaki mevzuata uyum konusundaki çarpıcı farklılıkları göz ardı etmemeye ihtiyaç vardır. Literatürün çoğu Allingham ve Sandmo (1972) tarafından geliştirilen ve her vergi mükellefinin paradan kaçmanın ve paraya çevirmenin parasal faydası ile tespit ve tespitin potansiyel maliyetleri arasında uzlaşmayı gerektiren standart vergi uyum modeline dayanmaktadır. Bu modellere göre, her bir kimseden kaçınmak, beklenen faydaları en üst düzeye çıkararak riskten kaçınan kişilerin optimal kararının sonucudur (Castro ve Scartascini, 2013). Bu nedenle vergi politikaları aslında sosyal anlamda da bireyleri ilgilendiren, uyumun ön planda olduğu bir konudur.

Vergilendirmede sosyal politikalar her kalkınma ve gelir seviyesindeki ülkeler tarafından dikkate alınmalı ve yönetilmelidir. Yeniden dağıtım vergileri, sosyal transferler ve sosyal harcamalar yoluyla yapılabilir. Her biri aşağıda tartışılacaktır. İlk yeniden dağıtım vergilendirilebilir. Farklı vergilerin dağıtım üzerinde farklı etkileri vardır. Genel olarak, gelir ve servet vergileri ilericidir, kurumlar vergileri U şeklinde ve dolaylı vergilerde gerilemektedir. Farklı vergilere olan bağımlılık birlikte vergi sisteminin ilerleyişinin boyutunu belirler. Tipik olarak, fakir ülkelerde vergi sisteminin tamamı başarısız olmaktadır. Mükellefleri yeniden dağıtım amacıyla kullanırken özel dikkat gösterilmelidir. Vergilerin iş, yatırım ve servet yaratma teşviklerini bozmaması çok önemlidir. Bu nedenle, gelir eşitsizliğini azaltmak için vergi reformlarına yapılacak herhangi bir başvuru ekonomik büyüme ve istihdam üzerindeki potansiyel etkiyi dikkate almalıdır (Prasad, 2008). Dolayısıyla vergi sistemi sadece devletin kendi işlevlerini yerine getirmekle kalmayıp, aynı zamanda vergi yükünü ve verginin ekonomik sistem içerisindeki yerini de düzenleyen bir işleve sahiptir.

### 3. ULUSLARARASI HUKUKTA VERGİ KAVRAMI

Ücretli ve vergi doğuran bir olay iki veya daha fazla yargı yetki alanına girerse, bir yetki çatışması söz konusu olur. Bunlar genellikle menşe ülkesi ve ikamet ülkesidir. Yargı ihtilafları, uluslararası yatırım anlaşmaları (IIA'lar) ve çifte vergilendirme anlaşmaları (DTT'ler) tarafından tek taraflı olarak çözülebilir ve sık sık çözülebilir. Bu anlaşmaların büyük çoğunluğu, yalnızca vergi ile ilgili olan ikili anlaşmalar ile yönetilmektedir. Bununla birlikte, vergilendirme, özellikle vergilendirme ile ilgili olmayan çok sayıda çok taraflı, kapsamlı veya belirli vergi anlaşmaları veya ikili anlaşmalar tarafından da yönetilmektedir (UNCTAD, 2000). Dolayısıyla verginin konusu ve ülkeler arasındaki farklılığı, üzerinde durulan önemli bir konudur.

Ortalama AB-28 standart oranı 2019 ve 2018 ve 2017 yıllarının başında% 21,5 olarak gerçekleşmiştir. Hiçbir Üye Devlet Ocak 2019'da standart KDV oranını değiştirmemiştir. Oranların 2009 ve 2013 yılları arasında 2014'ten bu yana çok sabit kaldığı görülüyor. En yüksek KDV oranları Macaristan'da (% 27), ardından Hırvatistan, Danimarka ve İsveç'tir (her biri% 25). En düşük standart oranlar Lüksemburg (% 17) ve Malta (% 18) 'dır (EC, 2019). Bu noktadan bakıldığında, her ne kadar vergi sistemlerinde farklılıklar olsa da, genel olarak AB ülkeleri ve dünyada vergi sisteminin bir standart etrafında toplanma çabasında olduğu ifade edilebilir.

Özellikle Sahra Altı Afrika ve Güney Asya'daki düşük gelirli ülkeler, hem seviye hem de gelir istikrarı açısından çok büyük zorluklarla karşı karşıya kalmaktadır. Bu nedenle, sürdürülebilir ve uzun vadeli fon kaynaklarına ihtiyaçları var. Bu, yalnızca yardımın sürekliliğinin dengelenmesi ve uzatılması konusundaki bilinen ihtiyaçla sonuçlanmamakta, aynı zamanda daha zengin ülkelerin gelecekteki DTÖ müzakerelerine yaklaşımını da genişletmektedir. Özellikle, ticaretin daha fazla serbestleşmesi sürdürülecekse, en yoksul ülkelere, devlet yapılarının daha da çöküşünü ve insani kalkınmayı destekleme yeteneklerini önlemek için uzun vadeli garantili alternatif gelir desteği sunulmalıdır (Cobham, 2005). Vergi sistemi bu bakımdan sadece yatırımlardan ya da gelirlerden devletin aldığı değerler değil, aynı zamanda yatırımları da destekler nitelikte olmalıdır.



Şirket karının veya gelirinin vergilendirilmesi esas olarak 20. yüzyılın ilk yarısından itibaren gelir. Devlet gelirlerine olan talep, askeri harcamalar ve sosyal harcamaların artmasıyla birlikte önem kazandığından, kapitalist sanayileşmiş ülkelerin çoğu, çeşitli özel tarifelerden, özellikle de yüksek tarifelerden, gelirdeki genel doğrudan vergilere kaymıştır. Doğrudan vergilerin kabulü, mümkün olduğu kadar, kurum karları da dahil olmak üzere tüm kaynaklardan elde edilen gelire veya gelire uygulanmasına dayanır. Birçok şirket dünya pazarlarında aktif olduğu için, vergilendirmenin yasal kapsamı ile ilgili soru ortaya çıktı. Bu yüzyılın ilk yarısında uluslararası ticaretten elde edilen karlar, çoğunlukla yurtdışındaki dış ticaret ve portföy yatırımlarından kaynaklanmaktadır. Bu nedenle asıl odak noktası, uluslararası satışların nerede kazanıldığını ve yabancı sermayeli bir şirketin vergilendirilebilir olarak kabul edildiğini belirlemektir. İhracat karları sorunu, üretim ve ticaret karları arasında ayırım yapılarak çözülmüştür (Picciotto, 2013). Yabancı yatırım ve uluslararası ekonomi bağlamında vergi konusu, bu nedenle uluslararası ticaretin önemli bir konusu haline gelmiştir. Özellikle son yıllarda uluslararası anlamda sermaye ve malların dolaşımının daha kolay hale gelmesi, bu önemi arttırmıştır.

#### 4. YABANCI YATIRIMCI KAVRAMI VE VERGİLENDİRME

Doğrudan yabancı yatırım (DYY), ülkelerin ekonomik kalkınmasında giderek daha önemli bir faktör olarak kabul edilmektedir. Sadece büyük harf değil, aynı zamanda teknoloji, organizasyon ve yönetim uygulamaları ve yeteneklerinin transferini ve uluslararası pazarlara erişimi kolaylaştırıyor. Giderek daha fazla ülke, doğrudan yabancı yatırımları politik bir öncelik olarak çekmek için uygun ve elverişli bir iklim yaratmaya çalışmaktadır. Doğrudan yabancı yatırım kısıtlamalarını azaltmakla kalmaz, doğrudan yabancı yatırım düzenlemelerini de aktif olarak serbest bırakırlar. Teşviklerin etkinliği genellikle doğrudan yabancı yatırımları çekmenin bir belirleyicisi olarak sorgulanırken, ülkeler son yıllarda giderek artan oranda bu tür önlemlere başvurdu. Özellikle, yatırımcıların konum kararlarını etkilemek için vergi teşvikleri sağladılar. Bu çalışma, dünyanın her bölgesinden 45'ten fazla ülkedeki vergi teşvik sistemlerine genel bir bakış sunmaktadır. Ankete katılan ülkelerin hemen hepsi belirli sektörler için teşvikler sağlamaktadır. Kırsal ve az gelişmiş bölgelerin ekonomik gelişimini teşvik etmek için bölgesel teşvikler, çalışılan ülkelerin neredeyse % 70'inde yaygındır (UN, 2000). Bundan ötürü DYY'nin aynı zamanda bir istihdam ve ekonomik büyüme aracı olduğunu ifade etmek mümkündür.

Muhtemelen ampirik çalışmalarda en sık tartışılan soru ekonomik büyüme, kurumlar vergisi ve yatırım ile sermaye aktivitesi arasındaki ilişkidir. Vergi politikası esas olarak kurumsal finansman türünü belirler. Daha fazla yatırım için fonlar yeni özsermaye, alıkonan kar veya borçlardan elde edilebilir. Yüksek vergi oranları, kurum karlarını ve dolayısıyla daha sonra yeniden yatırım yapma olasılığını azaltır. Uluslararası sermaye hareketi, yatırım tahsisinin basit bir şekilde seçilmesine izin verir. Ağırlıklı olarak yatırım faydalanıcı olan küçük ve açık ekonomiler için yüksek vergilendirme bir rekabet sorunu olabilir. Kurumlar vergilendirmesinin doğrudan yabancı yatırımlara niteliğinin ve miktarının etkisinin önemini ölçer. Kurumlar vergisi etkisinin doğrudan yabancı yatırım üzerinde olumsuz bir etkisi olduğu sonucuna varmışlardır (Veronika ve Lenka, 2012). Bu nedenle kurumlar vergisinin düzeyi ve değerinin, DYY üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu ifade edilebilir.

Apple, Google ve Amazon gibi oldukça kârlı şirketler, karları uygun vergi koşullarından yararlanmak için stratejik olarak dağıtıldıkları için dünya çapında çok düşük vergi oranları ödemektedir. Hükümetler bu ortamın vergi rekabeti yoluyla oluşturulmasına yardım etmekte, ancak aynı zamanda kendi vergi kanunlarını korumaya çalışmaktadır. Bu amaçla, en son G20 ve OECD tarafından başlatılan Erozyon ve Kâr Değiştirme Girişimi (BEPS) çerçevesinde uluslararası bir temelde statükoya karşı koymak için vergi tabanının korunması için kurallar geliştirmektedir (Christians ve Apeldoorn, 2018). Bu çalışmalar sonucunda, işletmelerin daha adil, vergi düzeni ve sistemlerinin daha az farklılık gösterdiği bir yapıya doğru dönüşmeye başladığı ifade edilebilir.

Geçtiğimiz 10 yıl boyunca, çok uluslu birçok ABD şirketi, ABD'deki benzerlerine kıyasla vergi kredisinden yararlanmak için işlerini Avrupa'ya taşıdılar. Ancak, bu amaca ulaşmak için



karmaşık vergi stratejilerine ihtiyaç vardır. Sonuç olarak, bu şirketler Avrupa Komisyonu ile vergi ihtilaflarına girmiş ve büyük vergi cezalarına yol açmıştır (Yang vd, 2018). DYY perspektifinden bakıldığında, vergi cezalarının da uluslararası entegrasyon bakımından önemli bir husus olduğu ifade edilebilir.

Bir diğer uluslararası sorun olan çifte vergilendirmenin kökeni, gelir veya servet empoze etmenin temelini oluşturan kriterlerin uygulanma şekline dayanmaktadır. Gelir veya servet getirilmesinin altında yatan uluslararası vergi kriterleri şunlardır: - Gelir veya varlık girişinin bağımsız olarak ait olduğu vergi otoritesi tarafından ülkede gerçekleştirileceği ikamet (veya vergi dairesi) kriteri: Yerleşik veya gelir vergisine tabi varlığın elde edilip edilmediği veya o ülkenin bölgesinde veya ülke dışında olup olmadığıdır (Radu, 2012). Çifte vergi, birden fazla ülkede faaliyet gösteren DYY ve çok uluslu şirketler için önemli bir sorun kaynağı olarak ifade edilmektedir.

Doğrudan yabancı yatırımın vergi reformlarına nasıl cevap verdiğini değerlendirirken, vergi faktörlerinin doğrudan yabancı yatırım kararlarında nasıl bir rol oynadığı ve yatırımcılar tarafından hangi vergi oranlarının dikkate alındığına dair belirsizlik bulunmaktadır. Karşılaştırmalar yasal kurumlar vergisi oranlarına odaklanabilir. Veya ortalama efektif vergi oranları (AETR'ler) veya marjinal efektif vergi oranları (METR'ler) vergilendirilebilir karların yüzdesini yöneten kurallar içerdiğinden, temel faiz oranlarından daha önemli olabilir. AETR'ler yatırım projelerindeki ortalama vergi yükünü dikkate alırken, METR'ler marj üzerindeki vergi yükünü göz önünde bulundurmaktadır (karların tükendiği belirli bir projeye yatırılan son sermaye birimi için). Yasal vergi oranları, vergilendirilebilir karların fiili (ekonomik) karlardan sapması koşuluyla, geçerli vergi oranlarından önemli ölçüde farklı olabilir (OECD, 2008).

Vergilendirme, çok uluslu şirketlerin gerçek yatırım kararlarını etkileyen önemli bir politik faktördür. Ceteris paribus, vergileri düşük olan ülkelerin vergileri yüksek olan ülkelere göre daha büyük sermaye girişlerine (ve düşük sermaye çıkışlarına) sahip olmaları bekleniyor. Çok uluslu şirketler, temel erozyon ve kar değişimi yoluyla (BEPS) dünya çapındaki vergi yükümlülüklerini azaltmak için ülkeler arasındaki vergi sistemindeki farklılıkları kullanabilirler. Çokuluslu şirketler bunu, iç ticaretin yanlış yorumlanması, yüksek vergi yargı bölgelerinde borç tahsis edilmesi veya kurumlar vergisi sistemleri arasındaki uyumsuzlukların kullanılması gibi birçok yolla yapabilir (Skeie, 2016).

## 5. SONUÇ

Araştırmada elde edilen bulgulara göre vergilendirme sistemi ve vergi adaleti, uluslararası sermaye dolaşımını doğrudan etkileyen önemli bir kavramdır. Vergi sistemlerinde görülen farklılıklar, işletmelerin farklı ülkelerde birikim yapmasına ve homojen bir ekonomik sistemin küresel bağlamda tesis edilmesine engeldir. Bunun neticesinde, homojen yapının bozulması ve buna bağlı olarak bazı zamanlarda küresel ekonomik krizlerin meydana geldiği ifade edilebilir. Yine vergilendirme farklılıkları nedeniyle sermayenin sadece belirli bölgelerde toplanması uluslararası anlamda sermayenin ve gelirlerin dağıtımında adalet duygusunu da zedelemekte, giderek daha fazla kutuplaşan bir toplumsal yapı meydana getirmektedir. Özellikle son yıllarda dünya genelinde sermaye ve gelir dağılımındaki adaletsizliklerin geçmişten farklı olarak daha geniş kitlelerce internet üzerinden paylaşılması ve görülmesi, ciddi toplumsal göçlere neden olmaktadır. Yine sermayenin uluslararası dolaşımı, denetimi ve düzenlemelerin geçmişe göre daha kolay olması, işletmelerin "vergi cenneti" olarak adlandırılan belirli ülkelere geçiş yapmalarına neden olmaktadır.

Merkezi vergi nedeniyle farklı bir ülkede, ancak faaliyet alanı başka ülkede olan işletmelerde sadece vergi denetimi ve vergi rejimi uygulamaları nedeniyle kamu zarara uğramakla kalmayıp, aynı zamanda ülke içerisinde işletmelerin verdikleri hizmetin kalitesi de düşmektedir. Yine yabancı yatırımcıların ülkeleri seçerken ve faaliyet alanlarını belirlerken vergilendirme farklılıklarını ön plana çıkarmaları, ürün ve hizmetlerde kalite ve rekabeti de bozmaktadır. Öte



yandan her ülkenin verdiği hizmet ve olanaklar aynı olmadığı için, tüm dünyada geçerli münferit bir vergilendirme sistemi de yine adaletsizliğe neden olabilecektir.

Sonuç olarak vergi sistemi farklılıkları başlangıçta yerel, daha sonra uluslararası bağlamda kamu yararını bozacak etkiye sahipken; uzun vadede ise işletmelerin, piyasaların, ürün ve hizmetlerin sunumunda da ciddi sorunlara neden olabilmektedir. Bu nedenle, ülkelerin kendilerine özgü sundukları imkanlar ve olanaklar çerçevesinde vergilendirme sistemlerinde uluslararası hukukun da doktrinlerine uygun şekilde, yabancı yatırımın yönlendirilmesinde işletme ve kamu yararını ön plana çıkaracak olan düzenlemelerin yapılmasında fayda vardır.

#### KAYNAKÇA

- Castro, L. ve Scartascini, C. (2013). Tax Compliance and Enforcement in the Pampas: Evidence from a Field Experiment. *Inter-American Development Bank*.
- Christians, A. ve Apeldoorn, L. (2018). Taxing Income Where Value Is Created. *Florida Tax Review*, 22(1), 1-39.
- Cobham, A. (2005). *The Oxford Council on Good Governance*. 124. Retrieved from [www.oxfordgovernance.org](http://www.oxfordgovernance.org)
- EC, (2019). *Taxation Trends in the European Union Data For The Eu Member States, Iceland And Norway*. European Commission.
- OECD, (2008). *Tax Effects on Foreign Direct Investment. Policy Brief*, Organisation For Economic Co-Operation And Development-OECD Observer.
- Picciotto, S. (2013). *International Business Taxation A Study in the Internationalization of Business Regulation*. Cambridge University Press.
- Prasad, N. (2008). *Policies for redistribution: The use of taxes and social Naren Prasad ~ transfers*. The International Institute for Labour Studies, Geneva.
- Radu, M. E. (2012). International double taxation. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 62 ( 2012 ) 403 – 407.
- Skeie, O. B. (2016). *International Differences In Corporate Taxation, Foreign Direct Investment And Tax Revenues*. Organisation for Economic Co-operation and Development 06-Feb-2017.
- TARC, (2014). *The Definition, Measurement, and Evaluation of Tax Expenditures and Tax Reliefs*. Tax Administration Research Centre, Research Paper.
- UN, (2000). *Tax Incentives and Foreign Direct Investment A Global Survey*. United Nations, ASIT Advisory Studies, No. 16.
- UNCTAD, (2000). *Taxation*, UNCTAD Series on issues in international investment agreements. United Nations, New York and Geneva.
- Veronika, B. ve Lenka, J. (2012). Taxation of Corporations and Their Impact on Economic Growth: The Case of EU Countries. *Journal of Competitiveness*, 4(4), 96-108.
- Yang, J. G. S. Ve Metallo, V. N. A. (2018). The Emerging International Taxation Problems. *Int. J. Financial Stud.* 2018, 6, 6, 1-10.