

PAPER DETAILS

TITLE: Uluslararası Vergi Sorunları Bağlamında Belçika Vergi Sisteminin

Değerlendirilmesi(Evaluation of Belgium Tax System with the Respect to International Taxation Problems)

AUTHORS: Haluk EGELİ,Abdulkerim EROĞLU

PAGES: 435-450

ORIGINAL PDF URL: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/228131>

Uluslararası Vergi Sorunları Bağlamında Belçika Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi

Haluk EGELİ*

Abdulkerim EROĞLU**

ÖZ

Küreselleşen dünyada ekonomi literatürünü ilgilendiren birçok gelişme yaşanmıştır. Şüphesiz bunlardan en önemlilerden biri de vergilendirme ile ilgilidir. Nitekim küreselleşmeyle birlikte şirketler ulusal sınırların dışına çıkmış, bununla birlikte üretim faktörleri daha hareketli hale gelmiştir. Söz konusu gelişmelerin ışığında uluslararası vergilendirme son derece önemli hale gelmiştir. Çalışmada öncelikle uluslararası vergilendirme sorunları ele alınmış, daha sonra bu çerçevede Belçika vergi sistemi değerlendirilmiştir. Konunun daha iyi anlaşılabilmesi amacıyla da ülkenin vergi sistemi bütün olarak göz önüne alınmıştır. 2000 yılında Belçika vergi sisteminde yapılan reformlardan hedeflenen sonuçlara ulaşamadığı görülmektedir. Amaçların nicel olmaktan ziyade nitel olması amaçların ulaşması önündeki en önemli engel olmuştur.

Anahtar Kelimeler: Uluslararası Vergilendirme, Belçika Vergi Sistemi

JEL Sınıflaması: H20, K34

Evaluation of Belgium Tax System with the Respect to International Taxation Problems

ABSTRACT

Economic agents have experienced many developments during the globalization. Undoubtedly, one of the most important of them is about the taxation. Companies have crossed beyond national borders, and production factors have become more active, as a matter of fact. In view of these facts, international taxation becomes of basic importance. In the study, international taxation problems have been studied, and latter, Belgium tax system has been evaluated in this framework. In order to understand topic well, country's tax system has studied as all. In 2000, targeted aims of the Belgian tax system reforms could not be reached. The most considerable barriers to achieving the aims of the reform was objectives to be qualitative rather than quantitative.

Key Words: International Taxation, Belgium Tax System

JEL Classification: H20, K34

GİRİŞ

Uluslararası vergi sorunları sadece devletlerin kendi iç hukuk düzenlemelerinden dolayı değil; aynı zamanda hem doğrudan hem de dolaylı olarak ekonomik ilişkilerde bulundukları ülkelerin hukuksal düzenlemeleriyle yakından ilişkilidir. 1980'li yıllardan sonra neoliberal iktisat akımlarının etki alanını genişletmesiyle büyük bir hız kaydeden küreselleşme; ülkeler arasındaki mal ve hizmet ticaretinin yanı sıra finansal akımlarında artmasına yol açmıştır.

* Prof. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, haluk.egeli@deu.edu.tr

** Araş. Gör., Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, abdulkerim.eroglu@deu.edu.tr

(Makale Gönderim Tarihi: 07.03.2016 / Yayına Kabul Tarihi: 02.07.2016)

Doi Number: 10.18657/yecbu.85806

Daha eski dönemlere dayansa da, bu yıllardan itibaren vergilendirme yetkisinin ülkeler arasında nasıl paylaşılacağı daha çok tartışılır bir hal almıştır.

Ekonomik bütünleşmelerle ülke gruplarının meydana gelmesi, Soğuk Savaş döneminin geride kalması, Dünya Ticaret Örgütü'nün kurulması gibi gelişmelerden sonra uluslararası ticaret için sınırlar neredeyse tamamen ortadan kalkmıştır.

İki taraflı olarak bakıldığında vergi sorunlarının çözümü için herhangi bir anlaşmaya taraf olmayan veya diğer ülkelerle bu doğrultuda herhangi bir anlaşma yapmaya yanaşmayan ülkelerin küreselleşmeyi yavaşlattığı görülmektedir. Diğer yandan küreselleşmeyi sınırsız bir şekilde destekleyen ve yoğun finansal akımlara maruz kalan ülkeler kendi ulusal ekonomilerini riske atmaktadırlar. Özellikle bu ülkelerin henüz gelişmemiş bir ekonomik yapıya sahip olması onları finansal akımların dışarıya çıkma tehdidine karşı ciddi bir şekilde savunmasız bırakmaktadır. Bu açıdan diğer ülkelerle yapılacak ekonomik işbirlikleri ve vergi alanında gerçekleştirilecek önleyici ve teşvik edici reformların dikkatli bir şekilde belirlenmesi önemli olmaktadır.

Çalışmada Belçika vergi sistemi ve Belçika vergi sisteminin uluslararası vergisel düzenlemeler açısından nasıl ele alındığı, bu düzenlemelerin vergisel düzenlemeler üzerindeki etkisi değerlendirilmeye çalışılacaktır. Bu bağlamda öncelikle uluslararası vergi sorunları kavramsal ve teorik çerçevede ele alınacak ve daha sonra Belçika vergi sistemi değerlendirilecektir.

I. ULUSLARARASI VERGİ SORUNLARI: KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Küreselleşme süreciyle birlikte ticari, üretim ve finansal faaliyetlerin uluslararası arenada hareket kabiliyetlerinin artmasıyla birlikte devletler arası hukukta bir takım vergisel sorunlar ortaya çıkmıştır. Bu sorunlar genel olarak; “uluslararası çifte vergilendirme”, “elektronik ticaretin vergilendirmesi”, “spekülatif hareketlerin vergilendirmesi”, “transfer fiyatlandırması”, “vergi rekabeti”, “vergi cennetleri”, “tercihli vergi rejimleri” olarak sayılabilir.

A. Uluslararası Çifte Vergilendirme

Aynı vergilendirme döneminde, aynı vergi yükümlüsünün, aynı vergi konusunda, aynı vergi türünden birden fazla devlet (aynı düzeydeki vergilendirme otoriteleri) tarafından vergilendirilmesi uluslararası çifte vergilendirme olarak tanımlanabilir (yatay çifte vergilendirme). Aynı şekilde federal devlet içinde de federe devletler ile federal devletin (farklı düzeydeki vergilendirme otoritelerinin) vergilendirme rejimleri de çifte vergilendirme sorununa neden olabilmektedir (dikey çifte vergilendirme).

Genel tanım itibarıyla meydana gelen bir çifte vergilendirme sorunu eğer fiili olarak gerçekleşmemişse “*gerçek olmayan çifte vergilendirme*” söz konusu olur (Pehlivan ve Öz, 2014: 92). Örneğin X ülkesinden Y ülkesine tıbbi bir cihaz ithal edildiğini ve bu cihazın satışından elde edilen kazancın hem X hem de Y ülkelerinde vergilendirildiği düşünüldüğünde bu durumda çifte vergilendirme durumu hem fiili hem de teknik olarak meydana gelmiştir. Ancak ülkelere birinde sağlık alanında yapılan teşviklerden bu tıbbi cihazın

faýdalanmasıyla birlikte gerçek bir vergi yükünün kalmaması gerçek olmayan bir çifte vergilendirme sorununu oluşturur.

Çifte vergilendirmeyi engellemek için genellikle “mahsup” ve “istisna” yöntemleri kullanılır. Uluslararası çifte vergilendirme anlaşmasının modern anlamda ilk örneği 1899 yılında Avusturya ve Prusya arasında istisna yöntemi esas alınarak imzalanmıştır (Vogel, 2002: 4). Bugün genel itibarıyla OECD’nin belirlediği ilkeler çerçevesinde çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları yapılmaktadır. OECD’nin temel anlaşma hükümlerinde yapılan değişikliklerin daha çok istisna veya mahsup ilkesinin uygulama alanlarının genişletilmesine yönelik kavramların genelleştirilmesi şeklinde olduğu görülmektedir. Örneğin “sanatçı (artistes)” kavramı “eğlendiren (entertainer)” şeklinde, “gösteri yapan kişi (appearances)” kavramı “performans sanatçısı (performance)” şeklinde biraz daha genişletilmiştir.

B. E-Ticaretin Vergilendirmesi

E-Ticaret kavramı kurumlarca farklı şekilde tanımlanmaktadır. Örneğin Avrupa Bilişim Piyasası elektronik iş yapmayı; Birleşik Krallık Elektronik Ticaret İşbirliği işlemlerin yürütülmesi, ticari işlemlerinin gerçekleştirilmesi ve bunların yapılandırılırken yapılandırılmış EDI* mesajlarıyla birlikte yapılandırılmamış mesajların (e-mail gibi) kombinasyonunun kullanılması şeklinde tanımlanmaktadır (UN, 1997). Vergisel açıdan değerlendirildiğinde e-ticaretten kasıt daha çok mal ve hizmet ticaretinin elektronik ortam üzerinden gerçekleştirilmesi, bunların tanıtılması ve pazarlanmasıdır. Tanımdan anlaşıldığı gibi e-ticaret henüz internet teknolojisinin yaygın olmadığı dönemlerde televizyon ve telefon aracılığıyla gerçekleştirilmekteydi. Bununla birlikte radyo aracılığıyla yapılan tanıtım, sipariş alma, satış işlemleri de bu kapsamda değerlendirilebilir.

E-ticaretin vergilendirilmesi konusunda oluşabilecek sorunlar şu şekilde özetlenebilir; alıcı veya sağlayıcının kalıcı bir yerinin olmamasının e-ticaretin (kaynaktan) vergilendirilmesini zorlaştırması, e-ticarete konu malın vergi cennetlerinde meydana gelip (kaynaktan) vergilendirmeden kaçınılması, e-ticarette uğraşan şirketlerin vergi cennetlerinde yerleşmiş olması ve buralarda yerleşiklik ilkesine göre vergilendirme yapılmamasıdır (Katz, 1997: 657). Uygulamadaki bu sorunların yanında teorik bazı sorunlarda söz konusu olmaktadır. Şöyle ki; öncelikle etkili bir vergilendirmeye e-ticaretin cazibesini yitirmesi sorunu ortaya çıkabilecek, ya da etkili olmayan bir vergilendirme e-ticareti bir vergi cenneti haline getirebilecektir (Saraç, 2006: 93).

C. Transfer Fiyatlandırması

Transfer fiyatlandırması; bir ticari işletmenin kendi bölümleri ya da kolları arasındaki mal ve hizmet satışlarında uyguladığı fiyat olarak tanımlanabilir. Mal ve hizmet satışlarının çok uluslu şirketler grubunun çeşitli ülkelerdeki kolları, iştirakleri arasında yapılması durumunda transferler

* EDI (Electronic Data Interchange): Bilgisayarlar arasında bilgi alışverişi için gerekli olan bir standart.

uluslararası düzeyde gerçekleşmekte ve fiyatlandırmalar da uluslararası transfer fiyatlandırması başlığı altında değerlendirilmektedir (Aktaş, 2004: 24).

Transfer fiyatlamasının olumsuz birçok yönü bulunmaktadır. Bunlar özellikle gelişmekte olan ülkelerin karşılaştıkları sorunlar şeklinde ortaya çıkmaktadır. Ülkelerin egemenlik haklarından biri olan vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması bu olumsuzlukların başında gelmektedir. Bu aynı zamanda bir ülkenin vergilendirme yetkisinin başka bir ülke tarafından gasp edilmesi şeklinde de yorumlanabilir. Fiyatlar üzerindeki değişiklikler, cari işlemler dengesi içindeki kar transferleri arasında yer alması gereken tutarları, gerçeğinden farklı olarak, dış ticaret dengesindeki ithalat ve ihracat kalemlerine taşır. Diğer bir deyişle dış ticaret rakamları gerçek durumu yansıtmamış olur (Öncel, 2002: 9-10).

D. Vergi Rekabeti

Geniş anlamda vergi rekabeti “*fırma ve ulusal düzeyde rekabet gücünü artırmak isteyen idari birimlerin vergilendirme yetkisine sahip olduğu alanlarda rakip idari birimlere kıyasla mükelleflerin vergi yüklerini azaltmak veya düşük tutmak suretiyle potansiyel olarak mobilitesi yüksek olan üretim faktörleri (özellikle kalifiye işgücü ve sermaye) için kendi idari birimlerini cazip hale getirme çabası.*” olarak tanımlanabilir (Aktan ve Vural, 2012: 273).

Vergi rekabeti eğer kısaca bir ülkedeki vergi politikalarının diğer ülkelerin vergi politikaları uygulamalarını etkilemesi şeklinde tanımlanırsa bir ülkede düşük oranda bir vergi oranı olması halinde, bireyler ve kurumlar da kendi ülkelerinden aynı oranda bir vergilendirme talep edebilir. Talep karşılanmadığı durumda ise sermaye başka ülkelere gitmeyi tercih edebilir. Bunun en çarpıcı örneği 2000 yılında 3.8 milyonluk nüfusuyla İrlanda’ya giren doğrudan yabancı sermaye miktarının İtalya, Japonya gibi ülkelere daha fazla olmasıdır (Edwards ve Rugs, 2002. 3).

Sağlanan vergisel kolaylıklar açısından rekabet gücünü artırıcı yönde iyi/faydalı olarak kabul edilen, ancak diğer ülkelerin buna cevap vermesiyle zararlı olmayan başlayan vergi rekabeti eğer aynı vergilendirme yetkisine sahip ve birbirinden tamamen bağımsız aynı seviyedeki devletler arasında yapılırsa “*yatay vergi rekabeti*”, bir devletin farklı seviyelerindeki idari birimleri arasında yapılıyorsa, örneğin federal devlet ile kendisine bağlı federe devler arasında yapılıyorsa “*dikey vergi rekabeti*” söz konusu olur (Wilson, 1999: 289).

E. Vergi Cennetleri

Kavram vergi rekabetinin bir sonucu olarak çıkmıştır. Zararlı vergi rekabetinin ele alındığı 1998 yılı OECD raporunda vergi cennetlerinden bahsedilmiş ve şu kriterler belirlenmiştir (OECD, 1998: 23):

- Verginin olmaması veya sadece nominal verginin olması gerekmektedir.
- Şeffaflığın eksik olması veya hiç olmaması gerekir.
- Önemli iktisadi aktivitelerin gerçekleşmiyor olması gerekir.
- Efektif bilgi alışverişinin olmaması, yani diğer vergi otoriteleri ile işbirliğine gidilmemesi gerekir.

2000 yılı OECD raporunda bağımsız vergilendirme yetkisine sahip birimin bulunduğu 35 yer vergi cenneti olarak ilan edilmiştir. Burada ilginç olan

toplam nüfusu bir milyonun çok az üzerinde olan Bahreyn ve üç milyonun altında olan Liberya dışında kalan diğer bütün ülkelerde nüfusun yarım milyonun altında olmasıdır (Persaud, 2002: 17).

F. Tercihli Vergi Rejimleri

1998 yılı raporunda OECD tercihli vergi rejimlerinden “*tercihli zararlı vergi rejimleri*” olarak bahsetmektedir. Vergi cenneti ülke kriterlerinden sadece “önemli iktisadi faaliyetlerin olmaması” kriteri dışındaki tüm kriterler tercihli vergi rejimleri için de geçerlidir. Ayrılan nokta ise “*garanti altına alma-çitleme (ring-fencing)*” rejiminin olmasıdır. Buna göre; iç piyasaların tamamen veya kısmen vergi rejiminden izole edilmesi söz konusudur. Rejim açık veya gizli olarak yerleşik vergi yükümlülerinin rejimin sağladığı faydalardan yararlanmasını engelleme veya rejimden faydalanan yerli firmaların iç piyasalarda işlem yapmasını açık veya örtük bir şekilde yasaklaması ile kendini gösterir.

G. Vergi Cehennemleri

Kavram, vergi cennetlerinin aksine, vergi yükünün yüksek olduğu ülkeler için kullanılmaktadır. Hesaplama yöntemi olarak ise genellikle toplam vergi hasılatının GSYH’ya oranı dikkate alınır. Bunun yanında vergi türleri bakımından ülkeler karşılaştırılarak değerlendirme yapılabilir. Örneğin, gelir vergisinin veya kurumlar vergisinin çok yüksek olmasına bağlı olarak her bir vergi için ayrı ayrı değerlendirmelerde bulunulabilir.

Vergi cehennemleri listelerinden sonra artık ülkelerin vergi cenneti ile vergi cehennemleri arasındaki pozisyonu hakkında bilgi veren bir endeks oluşturulmuştur. “*Vergi Cazibe Endeksi (tax attractiveness index)*” olarak adlandırılan bu endeks; yasal vergi oranları dikkate alınacak şekilde, kurum vergileri, temettü vergileri, sermaye vergileri, stopaj vergileri, gelir vergileri (artan oranlı yapıda ise en yüksek oran yasal oran olarak dikkate alınmaktadır), çifte vergilendirme anlaşmaları, örtülü sermaye ve kontrol edilen yabancı şirket kuralları, vergi kaçınmalarına karşı uygulanan yasal önlemler dikkate alınarak hazırlanmaktadır. Endeksle ilgili ülkelerin vergisel ortamları hakkında karşılaştırma yapılabilmektedir.*

H. Spekülatif Hareketlerin Vergilendirilmesi

İnternet teknolojisinin gelişmesiyle bilgi edinme maliyetlerinin düşmesi, neo-klasik iktisat görüşünün birçok ülkede benimsenmesi ve ülkelerin finansal akımlara açık hale gelmesiyle finansal akımlar dünya genelinde çok hızlı ve serbest olarak hareket etme kabiliyeti yakalamıştır.

Finansal akımlar, küreselleşme sürecini hem destekleyen hem de küreselleşmeyle birlikte getirilerini (karlarını) artıran, yani bu süreçten faydalanan bir pozisyonda yer almıştır. Bu akımların büyük hacimlere ulaşarak hızlı ve ani hareket kabiliyetine sahip olması gelişmekte olan/gelişmemiş ülkeler için tehlikeli olabilmektedir. Ekonomik krizler incelendiğinde bunların birçoğunun önce

* 100 ülkenin endeksinin yer aldığı çalışma için bkz. Keller, Sara ve Schanz, Deborah (2013). Measuring Tax Attractiveness Across Countries, Quantitative Research Taxation, Discussion Paper 143.

finansal kriz olarak gerçekleştiği ve daha sonra diğer sektörleri etkileyerek birer ekonomik kriz halini aldığı görülmektedir.

II. BELÇİKA VERGİ SİSTEMİ VE ULUSLARARASI VERGİ SORUNLARI BAĞLAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

2000 yılında diğer ülkelerin (Almanya, Hollanda ve Lüksemburg gibi) vergisel reformlara girişmesiyle Belçika da dolaysız vergilerin reforme edilmesi çalışmalarına başlamıştır. Öncelikle vergi oranlarının kademeli olarak düşürülmesi ve kamu gelir ve dolayısıyla harcamaların azaltılarak milli ekonomi içindeki kamu payının azaltılması amaçlanmıştır. Kademeli olarak uygulamaya konulan reform önlemleri 2006 yılına geldiğinde tamamlanması planlanmıştır (Abreu, 2004: 2). Ancak daha sonra hedeflenen amaca ne kadar ulaşılabildiği konusu ayrıca tartışılacaktır.

Bu kısımda Belçika vergi sistemi uluslararası vergi sorunları çerçevesinde genel hatlarıyla birlikte ele alınacaktır. Bu yapılırken uluslararası herhangi bir sorun oluşturmeyen bir takım vergiler hakkında da kısaca bilgiler sunulacak ve böylece vergi sistemi hakkında bir fikir verilmeye çalışılacaktır.

A. Kişisel Gelir Vergisi

Belçika'da gelir vergisi konusuna giren gelirler dört kaleme ayrılmıştır. Bunlar: (1) elde edilmiş gelir, günlük danışmanlık ücretleri, serbest meslek geliri, emeklilik geliri, (2) gayrimenkul geliri, (3) temettü, faiz ve telif hakları gibi yatırım gelirleri, (4) diğer gelirler.

Belçika, Avrupa ülkeleri içinde en yüksek dilimli kişisel gelir vergisine sahip ülkelerden biri konumundadır. 1995-2000 yılları arasında en yüksek gelir vergisi dilimi oranı %60,6'dan %53,7'ye, en sonunda da %50'ye çekilmiş olup uygulama bu şekilde devam etmektedir. AB'ye üye ülkeler arasında emek gelirleri üzerindeki en ağır vergi yükü Belçika'da alınmaktadır (Eurostat, 2014: 51). Bu çerçeveden bakıldığında ülkenin emek gelirleri için bir vergi cehennemi olduğu sonucuna varılabilir.

2000-2006 yılları arasında vergi dilimleri, vergi oranları, indirim ve istisnalar konusunda ciddi reform niteliğinde değişiklikler yapılmıştır. Reformlardan sonra eşlerin gelirleri ayrı ayrı vergilendirmeye başlanmıştır. Yapılan son reformla birlikte 1 Ocak 2015'ten itibaren %25 oranlı kişisel gelir vergisi aynı zamanda bölgesel vergi oranı olarak kabul edilmeye başlanmıştır. Aşağıda gösterilen vergi dilimlerine karşılık denk gelen vergi oranlarına ilave olarak %9 oranında belediye vergisi (municipal surcharge) alınmaktadır.

Tablo 1. Belçika'da Gelir Vergisi Dilimleri ve Oranları

Dilimler	Yıllık Gelir (Euro)	Oran
1	8.680 Euro'ya Kadar	%25
2	8.680-12.360 Arası	%30
3	12.360-20.600 Arası	%40
4	20.600-37.750 Arası	%45
5	35.750.01 ve Daha Fazlası	%50

Kaynak: http://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/income-taxes-abroad/belgium/index_en.htm erişim: 16.03.2016

Yukarıdaki oranlar net gelire uygulanmaktadır. Net gelirin hesaplanması için aşağıdaki kalemler indirilir (belgium.be/en/taxes/income_tax/):

- Sosyal katkılar.
- Profesyonel maliyetler, yani iş yapmak için gerekli olan harcamalar. Örneğin ev ve işyeri arasındaki mesafe 75-100 km ise 75 euro, daha uzun mesafeler için 175 euro indirim yapılır.
- Eş indirimi. Eğer eşlerden birinin kazancı toplam kazancın %30'unu geçemiyorsa o zaman az kazanan eşin geliri vergilendirilmez.
- Yatırımı ve istihdamı teşvik edecek bir takım muafiyetler.
- Zararlar.

Bunların dışında sahip olunan çocuk sayısına göre; bir çocuk için 1.500 euro, iki çocuk için 3.870 euro, üç ve daha fazla çocuk için 8.670 euro matrahtan indirilir. Belçika'da yerleşik olmayan veya toplam gelirinin en az %75'ini Belçika'da elde etmeyenler bu indirimden faydalanamaz.

Belçika %42.3 ile aynı zamanda ortalama gelir vergisi oranının %35 üzerinde olan üç ülkeden biri olmakla birlikte (Almanya'da %39.5 ve Danimarka'da %38.4) marjinal vergi yükü açısından da birinci sıradadır (OECD, 2015: 22, 46).

Dünyanın herhangi bir yerinde bulunan bir Belçikalı tarafından elde edilen gelirler (uyrukluk ilkesi), ve Belçika mali sınırları içinde yerleşik olmayanların elde ettiği gelirler (kaynak ilkesi) Belçika'da gelir vergisine tabi tutulur. Birinin yerleşik olduğunun kabul edilmesi için Ulusal Nüfus Kayıt İdaresinde kayıtlı olması gerekir. Başka bir ülke vatandaşı ile evlilik meydana gelmiş ise reşit olmayan çocuklar nerede ve kiminle yaşıyorsa vergilendirme orada yapılır ve ayrıca vergi aranmaz (istisna yöntemi ön planda tutulur).

Dışarıdan çalışmak için gelenler, yabancı yöneticiler, araştırmacılar ve uzmanlar Belçika'ya geldikleri ayı takip eden ayın başına kadar bildirmek şartıyla dar mükellefiyete tabi olmaktadır. Burada süre diğer birçok Avrupa ülkesinde olduğu gibi mali yıl için altı aydır.

Halihazırda Belçika Krallığı birçok vergi konusunu (hatta vergiden farklı olarak bazı anlaşmalarda bir takım kamusal fonları da bu anlaşmalarla değerlendirmiş) çifte vergilendirmeleri önlemeye yönelik anlaşmalarla ele almış ve bu anlamda 86 ülkeyle anlaşma yapmıştır. Böylece hem kendi vatandaşlarını hem de anlaşmaya vardığı ülkelerin vatandaşlarının çifte vergilendirmeye maruz kalarak ağır vergi yükleri altında ezilmesinin önüne geçmeye çalışmıştır. Ancak dünyanın geri kalan önemli sayıda ülkesiyle bu anlamda herhangi bir anlaşması söz konusu değildir. Bu ülkelerin büyük bölümü Afrika, Güney Amerika ve Ortadoğu'da yer alan ülkelerden oluşmaktadır. İlk çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasını ise yakın ticari ilişkilerde bulunduğu Fransa ile 1964 yılında imzalamıştır.

Telif ve bazı irat gelirleri konusunda da bazı uluslararası düzeyle anlaşmalar yapılmış, buna göre; telif haklarının getirileri Birlik üyesi ülkeler içinde elde edilmişse mahsup işlemi yapılacak, irat gelirleri için de iradın türüne bağlı %10 ile %0 arasında vergi alınmaktadır. Belirlenecek

oran da her bir Birlik üyesi ülke ile yapılan muhtelif anlaşmalara göre yapılmaktadır.

B. Kurumlar Vergisi

Belçika’da yerleşik ve yabancı şirketlerin Belçika’da bulunan yan kuruluşları için belirlenen kurumlar vergisi oranı %33,99’dur (bunun içinde %3’lük kriz ödemesi dahildir). Eğer hisselerin %50’sinden fazlası gerçek kişilerin elinde bulunuyor ve vergilendirilebilir geliri 322.500 euro ise vergi oranı %24,98’den başlamaktadır. Vergilendirilebilir gelirin bulunması için aşağıdaki giderlerin indirilmesi gerekmektedir (<http://ib.fgov.be/en/taxation/02/>):

- Genel olarak vergilendirilebilir gelirin elde edilmesi için yapılan bütün harcamalar dikkate alınmaktadır.
- Kullanılan araçların aşınma payı ve amortismanı hesaplanıp giderlere dahil edilir. Genelde normal amortisman usulü uygulanır, ancak bazı özel durumlarda azalan bakiyeler yöntemi de kullanılabilir.
- Şirkette satılan sabit varlıklar kurumlar vergisi matrahına dahil edilir. İşle ilgili olmak üzere kullanılan sabit varlıklarla ilişkin olan sermaye kayıpları indirilir.
- Yatırım indirimine konu miktar varsa indirilir.
- Önceki dönemden kalma zarar söz konusuysa bu zararın tamamı indirilir.
- Patent gelirlerinden kanunen indirilmesine izin verilen miktar matrahtan indirilir.
- Vergiye tabi olmayan kalemler indirilir.

Tablo 2. Belçika Kurumlar Vergisi Oranı

Vergilendirilebilir Net Kazanç	Vergi Oranı (Ek Vergiler Dahil)
25.000 Euro’ya kadar	%24.98
25.001-90.000 Euro Arası	%31.93
90.001-322.500 Euro Arası	%35.54
322.501 Euro ve Üzeri	%33.99

Kaynak: <http://www.cfe-eutax.org/taxation/corporate-income-tax/belgium>, erişim: 15.03.2016

7 Mayıs 2010 tarihinde transfer fiyatlandırmasıyla ilgili vergi cennetlerinde yerleşik olan şirketler için özel düzenlemeler yapılmıştır. Kraliyet Derecelendirme (Royal Degree) tarafından oluşturulan ve Resmi Gazete’de yayınlanan “kara liste”de ya hiç kurumlar vergisi almayan ya da %10’un altında vergi uygulayan 30 ülke belirlenmiştir. Transfer fiyatlandırması yaptığı belirlenen şirketlere vergiye ilave olarak %10-%200 arasında değişen cezalar öngörülmektedir (oran şirketin kaçınmak istediği vergi miktarına göre değişmektedir) (Ernst & Young, 2013: 24).

Belçika’da vergi cennetleri ve off-shore ülkeler hakkında yapılan düzenlemeler son yapılan Kraliyet Kararnamesi’nden çok daha önce, 1975 yılında Gelir Vergisi Kanunu’nda ele alınmıştır. Ancak kanuni düzenleme sadece transfer fiyatlandırmasını engellemek amacıyla uygulamaya sokulmuş, düzenleme herhangi bir ciddi bilgi veya yol gösterici olmaktan uzaktı. 1990-1997 yılları arasında kanunda düzenlemelere gidilmiş ve eksik yönler giderilmeye çalışılmıştır (Vanhaut, 2008: 171). OECD’nin de konuyu ciddi bir şekilde ele almaya başlamasıyla yapılan işbirlikleri bu konuda önemli ilerlemeler sağlamıştır.

C. Veraset ve İntikal Vergisi

Muris öldükten sonra vergi mükellefi olamayacağından varise kalan tereke üzerinden vergi alınabilmesi için varisin Belçika vatandaşı olması gerekmektedir. İntikal vergisinde de benzer bir durum söz konusudur. Buna göre, muris Belçika vatandaşı olmadığı durumda bile, Belçika'da bulunan bir gayrimenkulün intikalinde verginin salınması gerekmektedir. Murisin Belçika vatandaşı olması halinde de eğer intikal edecek gayrimenkul Belçika dışında ise vergi konusuna girmeyecektir (Ernst & Young, 2015). Aşağıdaki tabloda Brüksel başkent bölgesinde uygulanan vergi oranları gösterilmektedir.

Tablo 3. Belçika'da Veraset ve İntikal Vergisi Oranları
(Brüksel Başkent Bölgesi)

Miktar \ Yakınlık	Eş, Usul- Füru	Kardeşler	Amca, Hala, Yeğen, Kuzen	Diğerleri
0,01-12.500		%20	%35	
0,01-50.000	%3			%40
12.500,01-25.000		%25	%35	
25.000,01-50.000		%30	%35	
50.000,01-75.000,01				%55
50.000-100.000,01	%8	%40	%50	
75.000,01-175.000				%65
100.000,01-175.000	%9	%55	%60	
175.000,01-250.000	%18		%70	
250.000,01-500.000,01	%24			
175.000,01 ve üzeri				%80
250.000,01 ve üzeri		%65	%70	
500.000,01 ve üzeri	%30			

Kaynak: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-Estate-and-Inheritance-Tax-Guide---XMLQS?preview&XmlUrl=/ec1images/taxguides/IEIT-2015/IEIT-BE.xml>, erişim: 15.02.2016

Vergi dilimleri ve oranları bölgelerde farklılık gösterdiği gibi istisna ve muafiyetler de farklılık göstermektedir. Örneğin Brüksel bölgesinde ilk 15.000 euroluk kısım varislerin alt-üst soy veya eş olması halinde istisna tutulmuştur. Ayrıca 21 yaşına gelmemiş çocukların 21 yaşına basacakları zamana kadar ilave bir istisna miktarı uygulanır. Diğer varisler için miras bırakılan net miktarın 1.250 euroyu geçmemesi halinde vergiden tamamen istisna tutulur. Flemen bölgesinde ise istisna miktarı çok daha azdır; varisin engelli olması halinde ise istisna miktarı biraz daha artırılır. Wallon Bölgesinde ise alt-üst soy ve eşler için istisna miktarı 12.500 eurodur; miras bırakılan mülkten her bir varisin aldığı pay 125.000 euroyu geçmezse 12.500 euroluk ilave bir istisna daha uygulanır. 21 yaşından küçük çocukların olması halinde hem çocuklar hem de hayatta kalan eş için ilave istisnalar Brüksel bölgesiyle benzerlik gösterir (Ernst & Young, 2015).

D. Katma Değer Vergisi

Belçika'da yapılan teminler, AB dışından yapılan mal ithalatı, bölge içinde yapılan mal teminleri katma değer vergisinin konusuna girmektedir. Standart katma değer vergisi oranı 1996 yılından beri %21 olarak belirlenmiş olsa da genelde %0, %6, %12 ve %21 oranları uygulanmaktadır.

Sosyal konutlar, eski ev tadilatı, yiyecek, su, ilaç, sportif faaliyetler, hayvancılık, yayın (gazete ve tütün ürünlerinde KDV oranı %0'dır) ve bazı laboratuvar hizmetlerinde KDV oranı %6'dır. Nisan 2014'ten sonra konutlarda kullanılan elektrik üzerinden alınan KDV oranı %6'ya; Ocak 2010'dan itibaren lokantalarda satılan yiyecekler ve gıda şirketlerinin hizmetleri için de %12'ye indirilmiştir. Daha önce istisna kapsamına alınmış olan noter hizmetleri Ocak 2012'den itibaren, avukatlık hizmetleri de Ocak 2014 yılından itibaren %21'lik oranla tekrar KDV kapsamına alınmıştır (Eurostat, 2014: 53). Dijital ürünlerin satışında KDV'nin söz konusu olabilmesi için hem sağlayıcının hem de alıcının Belçika'da yerleşik olması zorunludur. Diğer bir deyişle dijital ürünlerin hem satıcısının hem de alıcısının satış anında Belçika'da olması gerekmektedir. Bu durum özellikle e-ticaret üzerinden gerçekleşen satış işlemlerinin takibinin zorluğundan kaynaklanmaktadır.

Diplomatik ve konsolosluklarla ilgili görevler, uluslararası kuruluşların (örneğin Kuzey Atlantik Anlaşmasının organları) yaptığı işler, bunların işlettiği gazino ve kantin gibi müesseseler, yabancı hükümetlerin vatandaşlarından Belçika sınırları içinde ölenlerle ilgili yabancı hükümetlerin yaptığı harcamalar, yabancı hükümetlerin savaşta ölen vatandaşları için yapacakları anma töreni harcamaları KDV konusunun dışında bırakılmıştır (European Commission, 2010: 11). Bunun için diğer ülkelerle herhangi bir vergi anlaşması yapılmadan, ülkenin kendi iç hukuk mevzuatı çerçevesinde düzenlenmiştir.

E. Özel Tüketim Vergisi

Özel tüketim vergisi; tütün ürünleri, alkollü içecekler, petrol ürünleri üzerinden üreticilerden ve ithalatçılardan alınmaktadır. Ancak fiyat mekanizması yoluyla tüketicilere yansıtıldığı için daha çok tüketicilerin davranışları üzerinde etkili olmaktadır.

Belçika'da özel tüketim vergisi kısaca şu şekilde özetlenebilir: Bira üzerinden alınan vergi miktara bağlı olarak değişmektedir. 12.500 hektolitrelilik kısım için vergi oranı her hektolitreye için 1,4873 Euro'dur. 25.000 hektolitreye için 1,5369; 50.000 hektolitreye için 1,5865; 75.000 hektolitreye için 1,6361; 200.000 ve daha fazla hektolitreye için ise her hektolitreye için 1,6857 Euro özel tüketim vergisi alınır. Bir hektolitreye saf alkol üzerinden 562,43 Euro alınmakta, şarap, şarap ve bira dışında kalan fermente içecekler için ise özel tüketim vergisi alınmamaktadır. Tütün ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisi ise; her bin adet sigara için 15,93 Euro, her bin adet ince kesim sigara ve diğer tütün ürünleri için 7,96 Euro özel tüketim vergisi alınmaktadır. Petrol ürünleri üzerinden alınan vergi (1000 litre ve kilogram üzerinden hesaplanmakta ve 17,10-637,67 Euro arasında değişmektedir (<http://www.cfe-eutax.org/taxation/excise-duties/belgium>)).

F. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Belçika'da araçların trafiğe çıkabilmeleri için tescil edilmeleri gerekmektedir. Bu tescil aynı zamanda motorlu taşıtlar vergisi (MTV) mükellefiyetinin başlaması anlamına gelmektedir. Tescil iptal edilinceye kadar, hurdaya ayrılmış olsa dahi MTV mükellefiyeti devam etmektedir. Araç satın alımlarında herhangi bir ÖTV veya benzeri vergi alınmamaktadır. Ülkede taşıt

sahibi olabilmek için tescil harcı (ülkede vergi olarak adlandırılıyor), MTV (road tax), ilave MTV (additional road tax), özel tazminat-kullanım vergisi (excise compensation tax), yine aracın LPG'li olması halinde ilave MTV gibi birçok vergiye katlanılmaktadır. Sadece Wallon bölgesinde arabaların radyolu olması halinde toplam vergilere ek olarak radyo vergisi alınmaktadır.

Tablo 4. Belçika'da Motorlu Taşıtlar Vergisi

cc	Mali HP	Vergi (Euro)	LPG'li Araçlarda İlave Vergi (Euro)
<750	4	77,35	89,16
751-950	5	96,89	
951-1150	6	139,92	
1151-1350	7	182,82	
1351-1550	8	226,12	148,68
1551-1750	9	269,41	
1751-1950	10	312,18	
1951-2150	11	405,11	
2151-2350	12	498,04	
2351-2550	13	590,70	208,20
2551-2750	14	683,63	
2751-3050	15	776,56	
3051-3250	16	1.017,19	
3251-3450	17	1.257,96	
3451-3650	18	1.498,73	
3651-3950	19	1.738,97	
3951-4150	20	1.979,60	
Her fazladan bir mali HP için 1.979,60+107,98			

Kaynak: http://www.aldautomotive.be/Portals/Belgium/Documents/---PDF/Fiscality_EN. erişim: 20.02.2016

G. Çevre Vergileri

Belçika'da çevre vergileri (eco-taxes) enerji, ulaşım ve kirlilik ana başlıkları altında; gübre vergisi, çöp toplama ve yakma vergisi, su arıtma vergisi, su kirlilik vergisi, atık su vergisi gibi federe yönetimler tarafından toplanan vergilerden oluşmaktadır. Bu tür vergiler ekonomik açıdan çok az önem arz etmektedirler; zira toplam vergi gelirlerinin %0.2'lik bir kısmını oluşturmaktadırlar. Nitekim çevre vergileri diğer AB üye ülkeleriyle kıyaslandığında en düşük oranların Belçika'da olduğu görülmektedir (Vandille, 2005: 2; National Bank of Belgium, 2015: 148).

H. Gümrük Vergileri

Belçika'da gümrük vergi oranları malın cinsine ve menşesine bağlı olarak %0-%17 arasında değişmektedir. Telefon, dizüstü bilgisayar, dijital kamera, video oyun konsülleri gibi ürünler gümrük vergisi dışında tutulurken Çin malı bisikletler için vergi oranı %48.5'a kadar çıkmaktadır (anti-damping). Yani tarifeler ülkenin üretim durumuna göre ve kendi üreticilerini koruyacak önlemlere göre belirlenmektedir (<http://www.dutycalculator.com/country-guides/Import-duty-taxes-when-importing-into-Belgium/#>).

%21 olarak dikkate alınan KDV ithal edilen malın fiyatı, taşıma ve garanti ücreti, diğer gümrük vergilerin toplamı üzerinden hesaplanmaktadır. Eğer

malın fiyatı 150 euroyu geçmiyorsa gümrük vergisi, 22 euroyu geçmiyorsa KDV alınmaz.

İ. Diğer Vergiler

Daha özel yapıda olduğu kabul edilen farklı bir takım vergiler mevcuttur. Bunlar bankacılıkla ilgili olan işyerleri, hurda metal depolanan yerler, sıvı ve gaz yakıt dağıtım üniteleri, at yarışı bahsi oynanan yerler ve taksi hizmetleri üzerinden alınan vergilerdir.

Tablo 5. Belçika'da Diğer Vergiler

İstisna Kapsamı	Birim	Vergi (Euro)
Bankacılıkla İlgili İşyerleri Vergisi		
- Tam zamanlı çalışan sayısı ikiden az olan yerler	İşyeri Başına	1.087,90
- Sigorta acentelerine, brokerlere ve noterlere ait işyerleri	ATM Başına	362,70
Hurda Metal Depolama Vergisi		
- Otobandan görünmeyen bir alanda kurulu depolar	0-500 m ²	652,80
- Limanlarda ve demiryolları bölgelerinde kurulu depolar	500-1.000 m ²	1.298,30
	1.000-2.000 m ²	1.726,10
	2000-5000 m ²	2.175,80
	5.000-10.000 m ²	2.901,10
	+10.000 m ²	3.626,30
Yakıt Dağıtım Üniteleri Vergisi		
- Sadece sahibi ve çalışanların kullanımında olan üniteler	Sabit Ünite Başına	54,40
- Kurşunsuz benzin dağıtan üniteler	Mobil Ünite Başına	10,90
	Self-Servis Ünite Başına	181,40
At Yarışı Bahsi Oynanan Yerler Vergisi		
At yarışlarının yapıldığı alanda bulunan yerler	Yer başına	652,80
Taksi Hizmetleri Vergisi		
İstisna yok	Taksi Hizmeti	575
	Taksi+Şoför Hizmeti	682

Kaynak: <http://be.brussels/working-and-doing-business/taxes/special-taxes-in-specific-economic-sectors>, erişim: 13.02.2016

SONUÇ ve DEĞERLENDİRME

Belçika vergi sistemi ve sosyal güvenlik sistemi birlikte değerlendirildiğinde (burada sosyal güvenlik katkı paylarını hem işveren hem de işçi için vergi yükü olarak kabul ediyoruz) son derece ağır bir vergi yükünün olduğu görülmektedir. Gelir vergisi yükü açısından Danimarka veya İzlanda kadar ağır olmasa da, sosyal güvenlik işveren payı oranı Fransa veya Estonya kadar; işçi payı da Avusturya veya Almanya kadar yüksek olmasa da bunların genel olarak ele alınmasında bütün OECD ülkeleri arasında en yüksek oranların Belçika'da olduğu görülmektedir. Uzun yıllardan beri vergi yükü açısından hep ilk sıralarda yer almış, son dönemlerde ise vergi yükünün ağırlığı iyice belirgin hale gelmiştir.

2000 yılından itibaren verilere bakıldığında Belçikalıların kişi başına düşen net ücretlerinde meydana gelen artış oranı brüt ücret artışından daha düşüktür. Reform sonuçlarının kısa vadede işe yaramış olduğu kabul edilse de

uzun vadede elde edilen verilere bakıldığında reformların istenilen başarıya ulaşmadığı görülür. Nitekim hem net ücretlerde hem dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payında azalma meydana gelmiş hem de sosyal güvenlik katkıların toplam vergi gelirleri içindeki payında ciddi bir değişme meydana gelmemiştir. Reform çalışmalarının tamamlanması planlanan tarihten itibaren ortaya çıkan 2008 finansal krizi ile 2010 Avrupa borç krizi gibi faktörlerin GSYH, büyüme, işsizlik, dış ticaret ve kamu borç yükü üzerinde meydana getirdiği olumsuz sonuçlardan dolayı istenilen amaçlara ulaşılamamıştır.

Belçika'nın yaptığı uluslararası vergi anlaşmalarının yoğun olarak yaptığı yıllarda (1996 yılında 10, 1970'te 5, 1972'de 4, 1980'de 5 ve 2001'de 4 anlaşma) veya sonralarında toplam vergi gelirlerinin GSYH içindeki payında meydana gelen artış veya azalışta herhangi bir olağan dışı durum meydana gelmemiştir. Sadece 1976 yılı bir kırılma dönemi olmuş ve vergi gelirlerinin GSYH içindeki payı bir daha %40'ın altına inmemiştir.

Vergi gelirlerinde kayıp ve kaçakları en aza indirmek için vergisel önlemler ülke düzeyinde kalmamakta aynı zamanda vergi cenneti olarak kabul edilen ülkeler açısından da önlem alınmaktadır. Yayınlanan "kara liste"de yer alan ülkelerle ekonomik ilişkilere girenler için denetim mekanizmaları daha etkin olarak çalışmakta ve usulsüz bir faaliyette bulunanlara, liste dışında bulunan diğer ülkelerle yapılan işlemlere kıyasla, daha ağır yaptırımlar uygulanmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'yla (madde 307) düzenlenen vergi cennetleri ile işlemde bulunan Belçika şirketleri veya yabancı şirketlere bağlı kalıcı işyerleri (yüz bin Euro'yu geçecek işlemler için) vergi beyannamelerinde bunu göstermeleri zorunlu tutulmuştur. Vergi cenneti olarak hem OECD'nin hem de Kraliyet Kararnamesinin dikkate alınması bu konuyla ciddi olarak ilgilenildiğini göstermektedir. Bu tür önemelerin alınmasındaki en önemli etkenlerden biri de Birlik içinde rekabet konusunda yapılan uyumlaştırma çalışmalarıdır.

Belçika kurumlar vergisi açısından da yüksek oranların uygulandığı ülkelerden biri konumundadır. 1994 yılından beri uygulamada olan ancak 2000 yılı reform çalışmalarıyla birlikte gelir vergisinden kaldırılan "kriz ek vergisi" kurumlar vergisinde uygulanmaya devam etmektedir. Artan oranlı kurumlar vergisi oranlarının birçok ülkeye kıyasla daha yüksek olması ülkeyi bu anlamda vergi cehennemleri statüsüne sokmaktadır. Birlik'le yapılan uyum çalışmaları neticesinde sağlanan vergisel muafiyetlerden Birlik dışında kalıcı olarak yerleşik olan şirketler faydalanamamaktadır.

Veraset vergileri açısından değerlendirildiğinde diğer ülkelerle herhangi bir vergi anlaşmasına gidilmemiş sadece Birlik üyesi ülkelerle vergi uyumlaştırması çalışmaları sonucunda bir takım ortak uygulamalara gidilmiştir. Bunun dışında kalan bütün uygulamalarda bölgeler kendi mevzuatlarında gerekli düzenlemeleri yapmakta özgür bırakılmıştır. Ancak mirisin, mirasa konu mal veya paranın, mirasçının Belçika dışında olması halinde bir takım önlemler alınmış ve bu alanda çifte vergilendirmeye sebep olabilecek ihtimaller ülke mevzuatıyla çözülmeye çalışılmıştır

Belçika vergi sistemi henüz küreselleşmenin tam anlamıyla hissedilmeye başlanan yıllarda bir takım vergisel önlemler almış ve zaman içinde bu önlemler gelişen ve değişen koşullara göre tekrar ele alınmıştır. Böylece vergi kayıp ve kaçaklarının en aza indirilmesi ve haksız rekabete sebep olacak faktörlerin önüne geçilmeye çalışılmıştır. Bu yapılırken de diğer ülkelerle karşılıklı çıkar ilişkisine dikkat edilmiş ve küreselleşme sürecine engel oluşturacak düzenlemelerden sakınılmaya dikkat edilmiştir. 2000'li yılların ortalarına kadar özellikle büyük firmalara sağlanan vergisel avantajlar dolayısıyla Birlik üyesi diğer ülkeler tarafından eleştirilmiş ve vergi rekabetine uygun şekilde vergi mevzuatının yeniden düzenlenmesi sağlanmıştır. Düzenlemelerin yürürlüğe girmesine kadar geçen sürede Belçika büyük firmalar açısından neredeyse vergi cenneti olarak görülmekteydi. Düzenlemelerle birlikte ülkenin vergi notu, en azından vergi cenneti olarak görülmesine nazaran, çok daha iyi bir duruma gelmiştir.

KAYNAKÇA

- Abreu, Orlando (2004), Income Tax Reform in Belgium: A Free Lunch?, *Ecfm Country Focus*, Vol. 1, Issue 14.
- Aktan, Coşkun Can ve Vural, İstiklal Y. (2012), Vergi Rekabeti, Coşkun Can Aktan, Ahmet Kesik ve Dilek Dileyici (ed.), *Yeni Maliye* (s. 273-292), Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No: 2012/420
- Aktaş, Mehmet (2004), *Uluslararası Transfer Fiyatlandırması ve Türk Vergi Mevzuatında Uygulama Olanakları*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Edwards Chris ve Ruggy, Veronique de (2002), *International Tax Competition: A 21st-Century Restraint on Government Policy Analysis*, No. 431
- Ernst & Young (2013), *Transfer Pricing Global Guide*, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Transfer_pricing_global_reference_guide_2013/\\$FILE/Transfer_pricing_global_reference_guide_2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Transfer_pricing_global_reference_guide_2013/$FILE/Transfer_pricing_global_reference_guide_2013.pdf) erişim tarihi: 20.01.2016.
- Ernst & Young (2015), *2015 Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide*, <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-Estate-and-Inheritance-Tax-Guide---XMLQS?preview&XmlUrl=/ec1images/taxguides/IEIT-2015/IEIT-BE.xml> erişim tarihi: 10.01.2016.
- European Commission (2010), *VAT in the European Community: Application in the Member States, Facts for Use by Administrations, Traders, Information Networks, Etc.*, Brussels, Ekim.
- Eurostat (2014), *Taxation Trends in The European Union*, Eurostat Statical Books, Publications Office of the European Union.
- Katz, Stanley I. (1997), *International Taxation of Electronic Commerce: Evolution Not Revolution*, *Tax Law Review* 52, NY University, ss. 655-672.
- OECD (1998), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, OECD Publications, Paris.
- OECD (2015), *Taxing Wages 2015*, OECD Publishing, Paris.
- Öncel, Yenal (2002), *Transfer Fiyatlaması, Örtülü Kazanç Dağıtımı ve Vergilendirme*, İ.Ü. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 41. Seri.
- Pehlivan, Osman ve Öz, Ersan (2014), *Uluslararası Vergilendirme*, Gökçe Kitabevi, Denizli.
- Persaud, Bishnodat (2002), *The OECD Harmful Tax Competition Policy: A Major Issue for Small States*, Rajiv Biswas (ed.), *International Tax Competition: Globalisation and Fiscal Sovereignty* (s. 17-34), Commonwealth Secretariat.
- Saraç, Özgür (2006), *Küresel Vergi Rekabeti ve Ulusal Vergi Politikaları: Türkiye Değerlendirmesi*, Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Keller, Sara ve Schanz, Deborah (2013). *Measuring Tax Attractiveness Across Countries*, *Quantitative Research Taxation*, Discussion Paper 143.

- UN (1997), Electronic Commerce: Need for a Global Facilitation Approach, CEFAC/ECAWG/97N003, 4 December, <http://www.unece.org/trade/untdd/download/eca97003.doc> erişim tarihi: 18.12.2015
- Vandille, Guy (2005), Environmental Tax Accounts for Belgium (1997-2002), The Belgian Federal Planning Bureau, <http://circabc.europa.eu/sd/a/adac8143-585a-470c-a1b4-bc18bd29f448/BE-EPEA-50904.2012.004-2012.998.pdf> erişim tarihi: 20.12.2015.
- Vanhaut, Patrick A.A. (2008), Belgium in International Tax Planning (Second Revised Edition), IBFD.
- Vogel, Klaus (2002), Which Method Should the European Community Adopt for the Avoidance of Double Taxation?, 56 Bulletin for International Fiscal Documentation, Vol. 56, No. 1.
- Wilson, John Douglas (1999), Theories of Tax Competition, National Tax Journal, Cilt: 52, No. 1. http://www.aldautomotive.be/Portals/Belgium/Documents/---PDF/Fiscality_EN. erişim: 20.02.2016
- <http://www.cfe-eutax.org/taxation/corporate-income-tax/belgium>, erişim: 15.03.2016
- <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-Estate-and-Inheritance-Tax-Guide---XMLQS?preview&XmlUrl=/ec1images/taxguides/IEIT-2015/IEIT-BE.xml>, erişim: 15.02.2016
- http://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/income-taxes-abroad/belgium/index_en.htm erişim tarihi: 16.03.2016
- <http://in.fgov.be/en/taxation/02/> erişim tarihi 10.02.2016
- <http://be.brussels/working-and-doing-business/taxes/special-taxes-in-specific-economic-sectors>, erişim: 13.02.2016
- <http://www.cfe-eutax.org/taxation/excise-duties/belgium> erişim tarihi: 16.03.2016
- http://www.belgium.be/en/taxes/income_tax/ erişim tarihi: 16.03.2016
- <http://www.dutycalculator.com/country-guides/Import-duty-taxes-when-importing-into-Belgium/#> erişim tarihi: 20.03.2016

SUMMARY

Economic agents have experienced many developments during the globalization. Undoubtedly, taxation problem is one of the most important of them. Companies have crossed beyond national borders, and production factors have become more active, as a matter of fact. This being so, international taxation becomes of basic importance. Because domestic law of the countries is closely related to the their economic structure and international taxation law that has been become more important.

Belgian tax system has gone to serious changes during progress of harmonization to the European Union. Especially the tax system was criticized for being tax haven for the big companies, and the country has been forced to take measures against it. Tax reforms have been taken place after harmonization since 2000. These reformist efforts started with important objectives that would get when completion date of plan come, but the objectives would not be achieved because of certain factors. The 2008 economic crisis and the 2010 European debt crisis are the most effective of these factors.

Belgium has many avoidance of double taxation agreements with many countries, and still make new agreements with other countries or update old ones. But these agreements do not have huge effect on tax revenues or losses.

Many of the international taxation problems were eliminated by the income tax act and corporation tax act, and some of problems by “loyal degree”. In this context, many measures have taken place to minimize tax losses and leakages. The measures contain domestic law, agreements by leading of international organizations, and bilateral negotiations with other countries.

In this study, international double taxation, taxation of electronic commerce, taxation of speculative transactions, transfer pricing, harmful tax competition, tax havens, preferential tax practices, tax havens has been studied theoretically. And latter,

while Belgium tax system discussed in this framework, having a touch on mentioned international problems related the tax system, and what kind of measures are taken against them. In order to understand the country’s tax system well, other taxes which are unrelated to international taxation problems studied as well.