

Avrupa Birliği'nde Vergi Uyumunun Sağlanmasında Yasama Süreçlerinin Dönüştürücü Rolü

Birol Ubay¹

Özet

Avrupa Birliği (AB), ekonomik bütünleşmenin derinleşmesiyle birlikte vergilendirme politikalarında kapsamlı düzenlemelere yönelmiştir. Vergilendirme, üye ülkelerin mali egemenliğinin temel bir unsuru olmakla beraber, tek pazarın etkin işleyişi ve rekabetin korunması amacıyla AB düzeyinde uyumlaştırma gerekliliği doğmuştur. Bu makalede, AB'nin vergi politikaları ile yasama süreçleri arasındaki ilişki, özellikle egemenlik tartışmaları ve uyumlaştırma çabaları çerçevesinde ele alınmaktadır. Öncelikle, vergi, egemenlik ve vatandaşlık arasındaki ilişki kuramsal olarak incelenmiş; ardından AB'de yasama süreçlerinin işleyişi ile vergi alanında karar alma mekanizmaları değerlendirilmiştir. Çalışmanın bulgularına göre, dolaylı vergilerde (özellikle Katma Değer Vergisi) uyumlaştırma girişimleri görece başarılı olurken, dolaysız vergilerde (gelir ve kurumlar vergileri) oybirliği şartı ve ulusal çıkarların önceliği nedeniyle ilerleme sınırlı kalmıştır. Sonuç olarak, AB'nin vergi politikalarında üye devletlerin mali egemenliği ile ortak pazarın işleyişi arasındaki denge arayışı hem entegrasyon sürecinin sınırlarını hem de gelecekte yapılması gereken reformların gerekliliğini ortaya koymaktadır.

1. AVRUPA BİRLİĞİN'DE YASAMA SÜRECİ

AB'de yasama süreci, üç ana kurumun iş birliğiyle şekillenmektedir: Avrupa Komisyonu, Avrupa Parlamentosu ve Avrupa Birliği Konseyi. Lizbon Antlaşması ile Avrupa Birliği'nin İşleyişi Hakkında Antlaşma'nın (ABİDA) 294. maddesinde tanımlanan ortak karar alma süreci, “olağan yasama usulü” olarak kabul edilmiş ve Birlik düzeyindeki yasama işlemlerinin genel kuralı haline gelmiştir. Bu yöntem, Birliğin çoğu faaliyet alanını kapsamaktadır.

1 Doç. Dr., İnönü Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, birol.ubay@inonu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-8855-3897

Olağan yasama usulü, doğrudan seçilen Avrupa Parlamentosu'nun Birlik vatandaşlarını, Konsey'in ise üye devlet hükümetlerini temsil ettiği; iki organın da eşit haklara sahip olduğu bir yapıya dayanır. Yasama faaliyeti, Komisyon'un önerisi üzerine her iki kurumun ortaklaşa çalışmasıyla yürütülür. Hiçbir yasama organı diğerinin onayı olmadan süreci tamamlayamaz ve her iki taraf da aynı yasa metnini kabul etmek zorundadır (EU Parliament, 2025b).

Diğer yandan, Lizbon Antlaşması'nın yürürlüğe girmesinden sonra, tüzükler, direktifler veya kararlar gibi yasama işlemlerinin kabul edilmesini sağlayan iki tür prosedür bulunmaktadır. Bunlar, Antlaşmalarda öngörülen olağan yasama usulü ve özel durumlarda uygulanan özel yasama usulüdür (EU Parliament, 2025b). Bu noktada, çalışma; AB yasama süreçlerinin vergilendirme politikaları üzerindeki olumlu ve olumsuz etkilerini irdeleyeceği için, genel yasama prosedürlerinden ziyade, özellikle vergilendirme ile ilgili ikincil mevzuatın Konsey'de nasıl kabul edildiği sürecine odaklanacaktır.

Buna göre AB'de, Konsey'in oybirliğiyle karar alma zorunluluğu, tüm üye devletlerin mutabakatını gerektiren temel oylama usullerinden biridir. Konsey, üye devletlerin ulusal çıkarları açısından hassas kabul edilen çeşitli politika alanlarında yalnızca oybirliğiyle karar alabilmektedir. Bu alanlar, AB Antlaşmalarında ayrıntılı biçimde belirlenmiştir. 1986 tarihli Tek Avrupa Senedi, Avrupa entegrasyonunu hızlandırmak ve iç pazarın tamamlanmasını sağlamak amacıyla Roma Antlaşması'nda revizyona giderek, oybirliği gerektiren politika alanlarının kapsamını daraltmıştır (Eur-Lex-.2025).

Bunun yanında antlaşmalarda yapılan son değişiklik olan ve 2009'da yürürlüğe giren Lizbon Antlaşması ise Konsey'de nitelikli çoğunluk oylamasının uygulandığı alanların sayısını artırarak, oybirliğiyle karar alınmasını gerektiren alanları daha da sınırlamıştır. Buna rağmen, halen vergilendirme, sosyal güvenlik ve sosyal koruma, yeni üyelerin Birliğe katılımı, Ortak Dış ve Güvenlik Politikası ile Ortak Güvenlik ve Savunma Politikası ve üye ülkeler arasında operasyonel polis iş birliği gibi hassas kabul edilen bazı politika alanlarında oybirliğiyle karar alma kuralı geçerliliğini korumaktadır.

Ayrıca, Lizbon Antlaşması'nın yürürlüğe girmesinden bu yana, diğer esneklik araçlarının, özellikle de bir dizi önemli politika alanının oybirliğinden nitelikli çoğunluk oylamasına ve özel yasama usullerinden olağan yasama usulüne geçilmesini sağlayan genel ve özel köprü maddelerinin veya passerelle maddelerinin kullanılması da talep edilmiştir.

Lizbon Antlaşması'nın yürürlüğe girmesinden bu yana, bazı politika alanlarında oybirliğinden nitelikli çoğunluk oylamasına ve özel yasama prosedürlerinden olağan yasama usulüne geçişi sağlayan genel ve özel geçiş hükümlerinin (*passerelle clauses*) uygulanmasına ilişkin talepler gündeme gelmiştir (EU Parliament, 2021). Buna göre, antlaşmalarda yer alan ve “*passerelle clauses*” olarak adlandırılan bu geçiş hükümleri, başlangıçta öngörülen yasama usullerine istisna getiren özel mekanizmalar sunmaktadır. Bu hükümler, Konsey'in oybirliğiyle aldığı bir kararla uygulanabilir ve belirli politika alanlarında oybirliğiyle karar alma usulünün nitelikli çoğunluk oylamasıyla değiştirilmesine veya karar alma süreçlerinde usul değişikliğine olanak tanır (EU Parliament, 2019b)². Ayrıca, Avrupa Birliği Konseyi, yine oybirliğiyle hareket ederek ve Avrupa Parlamentosu ile istişarede bulunarak, bazı konularda da olağan yasama prosedürünün uygulanmasına karar verebilir³. Son olarak, ABİDA'nın 293(1). maddesi uyarınca, Konsey, Komisyon'un önerisiyle hareket ettiğinde, belirli istisnalar dışında, oybirliği ile bu önerilerde değişiklik yapma yetkisine sahiptir.

Mevcut uygulamada Konsey, üye devletler açısından hassas kabul edilen bazı konularda kararlarını oybirliğiyle almak zorundadır. Bu alanlar arasında; ortak dış ve güvenlik politikası (bazı özel temsilci atamaları gibi nitelikli çoğunluk gerektiren istisnai durumlar hariç), AB vatandaşlarına yeni haklar tanınmasıyla ilgili vatandaşlık düzenlemeleri, Birliğe yeni üye kabulü, dolaylı vergilendirme alanında ulusal mevzuatın uyumlaştırılması, AB'nin mali yapısı (kendi kaynakları ile çok yıllık mali çerçeve), adalet ve içişleri alanındaki bazı hükümler (örneğin Avrupa savcılığı, aile hukuku, operasyonel polis iş birliği) ile sosyal güvenlik ve sosyal koruma kapsamında ulusal mevzuatın uyumlaştırılması yer almaktadır. Ayrıca, Komisyon'un kendi önerisinde yapılan değişiklikleri kabul edememesi halinde, Konsey'in bu öneriden sapabilmesi için yine oybirliğiyle karar alması gerekmektedir. Ancak bu kural, Komisyon'un tavsiyesiyle Konsey tarafından kabul edilen ve örneğin ekonomik koordinasyon gibi alanlardaki yasal düzenlemeler için geçerli değildir (EU Council, 2024).

Nitelikli çoğunlukla oylama zamanla oybirliğinin yerini varsayılan karar alma yöntemi olarak almaya başlamış olsa da bu gelişmeler genellikle Avrupa Parlamentosu'nun ortak karar alma yetkilerinde elde ettiği ilerlemelerle birlikte gerçekleşmiştir. Oybirliği, AB'nin karar alma süreçlerinde belirli

2 Avrupa Birliği Antlaşması'nın 48(7) maddesi — TEU; TEU'nun 31(3) maddesi (CFSP); AB'nin işleyişine ilişkin Antlaşma'nın 312(2) maddesi — TFEU (Çok yıllık yıllık mali çerçeve — MFF).

3 ABİDA'nın 81(3) maddesi (sınır ötesi etkileri olan aile hukuku); ABİDA'nın 153(2) maddesi (Sosyal politika); ABİDA'nın 192(2) maddesi (Çevre politikası).

durumlarda uygulanabilirken, pek çok politika alanında bu yöntemden uzaklaşma yönünde giderek artan bir eğilim bulunmaktadır. Bu noktada vergilendirme, özel bir öneme sahiptir; zira AB bütçesinin hacmi ve kendi kaynakları konusunda alınacak kararlarda oybirliği gerekmektedir ve bu kararlar, üye devletlerin ulusal anayasal düzenlemelerine uygun olarak ek onay süreçlerine tabi tutulmaktadır. Benzer şekilde, çok yıllık mali çerçevenin onaylanmasında da oybirliği esas yöntem olarak kullanılmaktadır. Her ne kadar ABİDA'nın 312(2)(2) maddesinde yer alan geçiş maddesi devreye girebilse de çok yıllık mali çerçevenin yalnızca üye devletlerin kendi kararları doğrultusunda belirledikleri sınırlar dahilinde yürütülmesi gerekmekte ve böylece üye devletlerin temel egemenlik hakları korunmaktadır. (AB Parlamentosu 2021).

Buna göre, vergilendirme alanında yasama yetkisi, genellikle oybirliği kuralına tabi olup, bu durum, vergi düzenlemelerinin entegrasyon hızını sınırlayan temel faktörlerden biri olarak öne çıkmaktadır (Craig & De Búrca, 2021).

1.1.Vergi Egemenliği ve Avrupa Birliği Vergilendirme Politikası İlişkisi

Egemenlik kavramı, belirli bir toprak parçası veya mekân üzerinde kural koyma yetkisini ve hukuk oluşturma gücünü ifade eder. Devletin sınırları içerisinde ve vatandaşları üzerinde sahip olduğu tüm yetkileri kapsar. Dar anlamda, devletlerin bireysel özgürlüğü şeklinde değerlendirilse de devletin kamu düzenini sağlamak amacıyla koyduğu kurallar, bu kuralların etkinliği, devletin tanımladığı hukuki sınırların topluma sağladığı faydalar ve getirdiği maliyetler “Devlet Egemenliği” başlığı altında ele alınmaktadır (Kaplanhan, 2020: s.171).

Vergi, özgürlük ve vatandaşlığın simgesi olmuş; devletin gelirlerden pay talep etmesiyle vergileme zorunlu hale gelmiştir. Keyfi vergilendirme toplumsal tepkilere yol açmış, bu nedenle yasallık ilkesi siyasi belgelerde yer almıştır. Zamanla “temsilsiz vergileme olmaz” yaklaşımı demokratik hukuk devletiyle “kanunsuz vergileme olmaz” ilkesine dönüşmüş ve vergilemenin meşruiyeti güçlenmiştir (Saraç ve Eroğlu, 2021, s.50).

Bu açıdan bakıldığında, vergilendirme modern devletlerin egemenliklerinin temel unsurlarından biri olarak öne çıkmaktadır. Devletin mali kapasitesi ve kamu hizmetlerini finanse edebilme gücü, büyük ölçüde vergi politikalarının etkinliğine bağlıdır. Ancak, Avrupa Birliği (AB) özelinde ise vergilendirme politikaları, üye devletlerin egemenlik sınırları ile AB düzeyindeki ortak

pazar hedefleri arasında denge kurma çabasıyla şekillendirilmektedir (EU Parliament, 2025a).

“Vergi egemenliği” kavramı, bir devletin vergi mevzuatını kendi iradesiyle oluşturma ve uygulama yetkisine sahip olmasını ifade etmektedir. Bu kapsamda devlet, ulusal vergi sisteminin bütün unsurlarını belirleme yetkisine sahiptir; örneğin, hangi vergi türlerinin uygulanacağı, hangi kişi, kurum, faaliyet veya olayların vergilendirileceği ile hangi oranların ve muafiyetlerin geçerli olacağı gibi hususlar bu yetki dahilindedir. Vergilendirmenin hem kamu gelirlerinin sağlanmasında hem de ekonomik politika ve rekabet aracı olarak oynadığı kritik rol nedeniyle, devlet egemenliğinin temel taşlarından biri olarak görüldüğü kabul edilmektedir. (Lobita ve Francisco, 2025, s.1).

Diğer bir ifadeyle vergi egemenliği, devletlerin ulusal otoritesinin temel bir boyutunu oluşturur ve kamu otoritesinin özyönetim ile toplumsal kalkınma amacıyla vergi toplama yetkisini güvence altına alır. Vergi egemenliğinin anayasal dayanağı, modern devlet sisteminin başlangıcında egemenliğin bir coğrafi alandaki mutlak yetki olarak tanımlanmasından kaynaklanmaktadır. Bu kavram, neredeyse tüm ülkelerin anayasa hukukunda derin bir şekilde yer edinmiş olup, devletin dışarıdan herhangi bir müdahale olmaksızın kendi yetkilerini kullanma hakkını ifade eder. Toplumdaki bireyler, vergiyle finanse edilen kamu hizmetlerinden elde edilen koruma ve toplumsal faydalar karşılığında, bazı özgürlüklerinden feragat ederek yönetim organına yetki devretmeyi kabul ederler. Bu bağlamda vergi egemenliği, yalnızca ekonomik bir zorunluluk değil, aynı zamanda devlet otoritesinin meşruiyeti ile toplumsal bütünlüğün sağlanmasında da merkezi bir unsur olarak değerlendirilir (Maaik, 2024, s.19). Bu nedenle, devletler genellikle, özellikle Avrupa Birliği gibi ulus-üstü yapılar veya yabancı hükümetler tarafından gerçekleştirilebilecek dış müdahalelere karşı bu yetkilerini koruma eğilimindedirler (Lobita ve Francisco, 2025, s.1).

Bunun yanında vergi mevzuatı, bireylerin elde ettikleri gelir ve sahip oldukları servetin belirli bir bölümünü, herhangi bir doğrudan karşılık beklemezsizin devlete aktarma yükümlülüğünü ortaya koyar. Devletin, vatandaşlara kıyasla daha üstün bir otoriteye sahip olması nedeniyle, bu vergilendirme yetkisinin belirli ilkelerle sınırlandırılması zorunludur. Bu çerçevede yasallık ilkesi, vergilendirmenin mutlaka yasal düzenlemelere dayanmasını şart koşar ve bu gereklilik, çoğu ülkede parlamentonun sürece aktif katılımını güvence altına alır. Dolayısıyla vergi egemenliği, ulusal egemenliğin temel unsurlarından biri olarak kabul edilmekte olup, aynı zamanda ulusal parlamentonun en asli yetkilerinden biri olan bütçe hakkı ile doğrudan bağlantılıdır (Hemels, 2024, s.1).

AB üyesi devletlerde vergi gelirleri, eğitim, sağlık, sosyal refah, kamu güvenliği, bilimsel araştırma ve altyapı yatırımları gibi temel kamu hizmetlerinin sürdürülebilir biçimde finanse edilmesinde başlıca kaynağı oluşturmaktadır. Bununla birlikte, vergi gelirleri devletlere hem ekonomik hem de toplumsal düzeyde belirleyici politikaların uygulanması için gerekli mali olanakları sağlar. Günümüzde kamu gelirlerinin yaklaşık %90'ı vergi kalemlerinden sağlanmakta olup, AB'de de benzer şekilde ulusal hükümetlerin harcayabileceği gelirlerin büyük çoğunluğu vergilerden elde edilmektedir. Bu durum, üye devletlerin mali yapılarının sürdürülebilirliği ve kamu hizmetlerinin etkin sunumu açısından vergi sistemlerinin yeterli gelir yaratma kapasitesine sahip olmasının kritik öneme sahip olduğunu ortaya koymaktadır. Vergi gelirlerinin yetersizliği halinde ise, devletler borçlanmaya yönelmek durumunda kalmakta ve bu da uzun vadede artan borç yükümlülükleriyle karşı karşıya kalınmasına neden olmaktadır (EU Council, 2025).

Öte yandan, vergilendirme meseleleri Avrupa Birliği'nin kuruluşundan bu yana Antlaşmalarda düzenlenmiş olmakla birlikte, bu alandaki yetki büyük ölçüde üye devletlerin egemenliğinde kalmaya devam etmiştir. Bu durum, söz konusu konuların hem Konsey'in sıkı denetimi altında özel bir yasama prosedürüne tabi tutulması hem de karar alma süreçlerinde oybirliği gerekliliğiyle güvence altına alınmasıyla sağlanmıştır (Remeur, 2015, s.4).

AB'nin kuruluşundan bu yana ekonomik entegrasyonun temel amaçlarından biri, malların, hizmetlerin, sermayenin ve kişilerin serbest dolaşımını sağlamak olmuştur (Dahlberg ve diğerleri, 2020, s.11). Bu serbestiler, ulusal vergilendirme politikalarıyla doğrudan bağlantılıdır. Özellikle dolaylı vergiler konusunda uyum çalışmaları yapılırken, doğrudan vergilendirme alanında üye devletlerin yetki alanı daha fazla korunmaktadır (Ubay, 2020).

Devletlerin vergi egemenliğinin, Birlik düzeyinde de temel bir ilke olarak kabul edilmesinin bir sonucu olarak, AB doğrudan vatandaşlara veya şirketlere herhangi bir vergi koyma ya da toplama yetkisine sahip değildir ve bu tür bir uygulama gerçekleştirmez. Dolayısıyla, Birlik vatandaşlarının ve şirketlerinin ödemesi gereken vergi miktarı tamamen kendi ulusal hükümetlerinin takdirindedir; bu durum, vergi sistemlerinin belirlenmesi ve uygulanmasında üye devletlerin yetkisini pekiştirir (EU Council, 2025).

AB'ye doğrudan "vergi koyma yetkisi" tanınması olasılığı, uzun yıllardır tartışma konusu olmasına rağmen, bu yetkinin resmi olarak hayata geçirilmesi şimdiye dek gerçekleşmemiştir. Son olarak Avrupa Parlamentosu'nda gündeme gelen bu konu, pratikte uygulanmamıştır. Bunun yerine AB'de,

çok yıllık mali çerçeve ve yıllık bütçeler kapsamında yapılan harcamaların finansmanında, “öz kaynaklar” olarak adlandırılan ve üye devletlerden aktarılan kaynaklara dayalı bir sistem benimsenmiştir. Bu nedenle AB, yapısal olarak önemli bir mali açıkları karşı karşıya kalmaktadır: Birlik merkezi düzeyde harcama yapabilmekte, ancak özerk bir gelir yaratma kapasitesine sahip değildir. Bu durum, çoğu konsolide federasyon ya da üniter devletin mali sistemine kıyasla belirgin bir karşıtlık taşımaktadır; zira bu sistemlerde merkez, ihtiyaç duyduğundan daha fazla gelir elde ederek birimlere aşağı yönlü kaynak aktarımı gerçekleştirebilmektedir. Oysa AB’de, yukarıdan aşağıya finansman yerine, üye devletlerden merkeze doğru bir finansman akışı söz konusudur (Groenendijk, 2023, s. 6).

Avrupa Birliği Antlaşması’nın 5(2) maddesinde düzenlene yetki devri ilkesine göre AB, ilgili antlaşmalarda kendisine verilen yetkiler dahilinde hareket ederken, bu antlaşmalarda verilmeyen yetkiler üye devletlerin özerkliği dahilinde kalmaktadır. ABİDA’nın 3(1)(a) maddesine bakıldığında ise üye devletlerin Avrupa Birliği’ne gümrükler konusunda münhasır yetki verdikleri, ancak açıkça diğer vergi alanlarında bir yetki açıkça belirtilmediği için tam egemenliklerini korudukları sonucuna varılabilir. Ancak ABİDA’nın 4(2)(a) maddesi kapsamında, AB’nin iç pazar konusunda üye devletlerle yetki paylaştığı görülmektedir. Bu durumda, iç pazarı düzgün işleyişini sağlamada, bozucu etkilere sahip vergi düzenlemelerine müdahale etme hususunda AB’nin meşru gerekçelere sahip olduğu görülmektedir.

Öyle ki bu gerekçe, AB’nin üye devletlerin dolaylı vergilendirme mevzuatının ve kısmen doğrudan vergilendirme mevzuatının kapsamlı bir şekilde uyumlaştırma çabalarını haklı çıkarmıştır (Lobita ve Francisco, 2025, s.1). Bu bakımdan vergilendirme 1960’lı yıllardan bu zamana kadar AB içinde uyumlaştırma çabalarının gerçekleştirildiği en önemli ekonomik politika alanlarından biri olmuştur (Hosso, A. 2019).

Avrupa Komisyonu, vergi uyumlaştırmasının Avrupa tek pazarının temel unsurlarından biri olduğunu ve bunun sınır ötesi yatırım ve ticaret akışını kolaylaştıracağını savunmaktadır. Zararlı ve “çarptıcı” vergi rekabeti, böyle bir tek pazarın önünde engel teşkil etmektedir. Mevcut AB vergi yapısı uyumlaştırma çalışmalarına rağmen halen üye ülkeden üye ülkeye farklılık göstermektedir. Özellikle, düşük kurumlar vergisi oranlarına sahip bazı üye devletlerin yatırım konusunda bir vergi avantajı sağlayarak daha yüksek kurumlar oranlarına sahip üye ülkelere göre bir rekabet avantajı sağladığı görülmektedir (Hosso, A. 2019).

1.1.1. Dolaylı Vergiler Bakımından Birlik Vergi Politikası

Dolaylı vergilendirme, doğrudan gelir veya mülkiyet üzerinden alınmayan, genellikle tüketimle ilişkili olan vergileri kapsamaktadır. Katma Değer Vergisi (KDV), tüketim vergileri, ithalat vergileri ile enerji ve çevreye yönelik vergiler bu grupta yer almaktadır. Uluslararası vergilendirme alanında temel ilke, dolaylı vergilerin, mal ve hizmetlerin fiilen tüketildiği ülkede alınması gerekliliğidir. Ancak, KDV bakımından bu ilkenin AB içinde tam anlamıyla uygulanması mümkün olamadığı için, geçici nitelikte KDV düzenlemeleri yürürlükte (European Parliament, 2025a).

Bu çerçevede, özel kişilere yapılan satışlarda menşe esaslı bir sistem uygulanırken, vergiye tabi işletmeler arasındaki işlemlerde varış ülkesine dayalı bir vergilendirme sistemi benimsenmiştir. Özellikle, sınır ötesi mal hareketlerinde vergilendirme iki aşamalı olarak işlemektedir: Öncelikle, gönderici ülkede KDV'den istisna edilen AB içi teslimat gerçekleşmekte; ardından, varış ülkesinde KDV'ye tabi olan AB içi alım yapılmaktadır. Söz konusu geçici düzenlemeler, karmaşıklıkları ve yüksek uyum maliyetleri nedeniyle eleştirilmekte; ayrıca, KDV'den muaf tutulan malların ticareti ile bağlantılı olarak ortaya çıkan dolandırıcılık türleri ve vergi tahsilatı eksiklikleri gibi önemli sorunlara zemin hazırlamaktadır. Bununla birlikte, bu geçici sistem halen uygulanmaya devam etmektedir (Remeur, 2015, s.7).

AB düzeyinde dolaylı vergilerin uyumlaştırılması süreci, özellikle KDV alanında üye devletlerin ulusal mevzuatlarında önemli etkiler doğurmuştur. KDV ile tüketim vergilerinin uyumlaştırılması karşılaştırıldığında, KDV'nin uyumlaştırılmasının çok daha karmaşık ve çok katmanlı bir yapı arz ettiği görülmektedir. Bunun temel nedenlerinden biri, KDV'nin yapısal olarak farklı ekonomik işlemlere uygulanma biçimindeki çeşitlilik ve sınır ötesi işlemlerde ortaya çıkan teknik güçlüklerdir. Buna karşın, tüketim vergilerinin uyumlaştırılması genellikle daha sınırlı ve daha kolay yönetilebilir bir alan olarak karşımıza çıkmaktadır (Korečko ve diğerleri, 2017, s.605).

Bununla birlikte, dolaylı vergilerin uyumlaştırılması uygulamada çeşitli sorunları da beraberinde getirmektedir. Örneğin, AB direktiflerinde öngörülen düzenlemeler, üye devletler tarafından zaman zaman farklı şekillerde yorumlanmakta ve uygulanmaktadır. Ayrıca, bazı üye ülkeler ortak kurallar çerçevesinde geçici muafiyetler veya istisnalar kullanmakta; bu istisnaların ve indirimlerin gerekçelileri ise her zaman açık ve makul olmayabilmektedir. Son olarak, menşe ülkesi ilkesinin KDV uygulamalarında hayata geçirilmesi de önemli pratik güçlükler doğurmakta, bu durum KDV tahsilatında ve işleyişinde çeşitli aksaklıklara yol açmaktadır. Bu güçlükler,

AB’de dolaylı vergilerin tam anlamıyla uyumlaştırılmasının önünde önemli engeller teşkil etmektedir (Korečko ve diğerleri, 2017, s.605).

AB’de vergi uyumlaştırmasına üte devletler nezdinde halen gösterilen direncin temel nedenlerinden biri, üye devletlerin mali özerkliklerini koruma isteğidir. Parasal birlik çerçevesinde ulusal merkez bankalarının yetkileri sınırlanmış ve Avrupa Merkez Bankası’na devredilmiştir. Bu durum, ülkelerin ekonomik şoklara yalnızca mali politikalar aracılığıyla müdahale edebilmesine neden olmuştur. Bu nedenle vergilendirme gibi mali araçların ulusal düzeyde bağımsız bir şekilde belirlenmesi önemlidir. Ayrıca, her ülkenin vergi oranları kendi ekonomik koşulları ve toplumsal tercihleri doğrultusunda şekillendiği için tek tip bir vergi yapısı, bu çeşitliliğe zarar verebilir. Üstelik, Birlik içinde gerçekleşecek bir vergi rekabeti zamanla doğal bir yakınsamaya yol açarak vergi oranlarının kendiliğinden uyumlaşmasını sağlayabilir. Örneğin, düşük KDV oranına sahip bir ülke komşu ülkenin vatandaşları için cazip bir alışveriş noktası hâline gelir ve bu da komşu ülkenin vergi oranlarını düşürmesine neden olabilir (Kopits, 1992, s.71).

Bu durumda vergi uyumlaştırmasının olumsuz sonuçları değerlendirilecek olursa; rekabetin azalmasıyla birlikte vergi oranlarının yükselmesi, bu durumun ekonomik büyümeyi yavaşlatması ve doğrudan yabancı yatırımları caydırması olasılığı olası bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Ayrıca, vergi uyumlaştırması kamu sektörünün gereksiz şekilde büyümesine ve bütçe harcamalarında disiplinsizlik riskine yol açabilir. Bu süreç aynı zamanda üye ülkelerin ulusal egemenliklerini zedeleyebilir ve yüksek vergi oranlarına sahip ülkeler açısından devlet gelirlerinde kayıplara yol açabilir. Öte yandan, vergi rekabeti de sorunlar yaratabilir; taşınması zor olan emek gibi faktörler üzerindeki vergi yükü artarken, sermaye gibi kolay hareket edebilen unsurlar üzerindeki yük azalır. Bu durum, devletlerin yatırım çekmek amacıyla dengesiz teşvik ve sübvansiyon politikaları uygulamasına neden olarak kamu harcamalarının yapısını bozabilir (Korečko ve diğerleri, 2017, s.605).

ABİDA’nın 113. maddesi, Birlik sınırları içerisindeki ürünlere uygulanan dolaylı vergilerin uyumlaştırılmasına yönelik hukuki zemini oluşturmaktadır. Maddenin içeriği değerlendirildiğinde, Ortak Pazar’ın (İç Pazar) sağlıklı biçimde kurulması ve işleyişinin teminat altına alınması amacıyla geliştirildiği anlaşılmaktadır. Maddeye göre, uyumlaştırma süreci iki temel ilkeye dayanmaktadır: Birincisi, ithalat ve ihracatta ayrımcılığın ortadan kaldırılmasıdır; ikincisi ise vergilendirme yoluyla rekabetin bozulmasının engellenmesidir (TFEU, m.113).

İlk ilke, esasen iç piyasadaki ürünler ile dışarıdan gelen ürünler arasında ayırım yapılmaması gerekliliğine işaret etmektedir. İkinci ilke ise yalnızca

ülkeler arası ayrımı değil, aynı zamanda ürünler, üreticiler veya tüketiciler arasındaki olası ayrımcılıklara da dikkat çekmektedir. Dolaylı vergilendirme alanında Birliğin ikincil mevzuatıyla gerçekleştirilen uyumlaştırma, özellikle işlem bazlı bir yaklaşıma göre uygulanan ulusal vergiler arasındaki farklılıkların, ulusal düzeydeki doğrudan vergilerden daha fazla AB içi ticareti etkilediği gerçeğine dayanmaktadır (Schön, 2019, s. 74).

Dolaylı vergilere ilişkin ikincil AB mevzuatı, belirli bir ölçüde “tarafsızlık” ilkesinin tesis edilmesini amaçlamaktadır. Bu kapsamda hem yerli hem de yabancı mal ve hizmetlere tarafsız muamele ile farklı mal ve hizmet türlerine, üreticilere ve tüketicilere eşit yaklaşım hedeflenmektedir. Avrupa Birliği Adalet Divanı (ABAD) ise, tarafsızlık kavramının ekonomik boyutunu tam anlamıyla hayata geçirmek amacıyla dolaylı vergilendirme ile ilgili direktiflerin yorumlanmasında önemli bir rol üstlenmektedir (Schön, 2019, s. 74).

1.1.2. Dolaysız Vergiler Bakımından Birlik Vergi Politikası

AB vergi hukuku, üye devletlerin doğrudan vergilendirme alanındaki egemenliklerini esasen, vergi konusu veya mükellefin birden fazla üye devletle bağlantılı olduğu durumlarda sınırlandırmaktadır. AB organları doğrudan vergiler üzerinde bağımsız bir yasama yetkisine sahip değildir; dolayısıyla, üye devletler doğrudan vergilendirme kapsamında geniş takdir yetkisi kullanmaktadır. Her ülke, kendi vergi mevzuatını ve doğrudan vergilendirmenin kapsamına ilişkin kriterleri bağımsız şekilde belirleyebilir. Örneğin, gelir vergilendirmesinde bölgesellik ilkesi uygulanarak, yerleşik olmayan kişiler yalnızca o ülkedeki kaynaklardan elde ettikleri gelir üzerinden vergilendirilebilir. Bununla birlikte, üye devletlerin bu yetkileri, AB kurucu antlaşmaları ve ilgili yasal düzenlemelerden doğan yükümlülüklerle uyumlu şekilde kullanılmalıdır (Helminen, 2021, s. 3).

ABİDA'nın 114. maddesinde öngörülen olağan yasama prosedüründen farklı olarak, 115. madde, Konsey'in Avrupa Parlamentosu⁴ ile Avrupa Ekonomik ve Sosyal Komitesi'ne danıştıktan sonra oybirliğiyle karar almasını gerektiren özel bir yasama süreci öngörmektedir. Ancak,

4 Avrupa Parlamentosu'nun vergilendirme konusundaki yetkisi genellikle danışma ile sınırlıdır. Ancak son yıllarda, Avrupa Parlamentosu, AB vergi politikalarının şekillendirilmesinde gündem belirleyici bir aktör olarak konumlanmakta ve uluslararası vergilendirme alanında tartışma ortamı sunmaktadır. Özellikle Eylül 2020'de Vergi Konuları Alt Komitesi'nin (FISC) teşkil edilmesi, Parlamentonun uluslararası vergi meselelerindeki etkisini daha da artıran önemli bir gelişme olarak öne çıkmaktadır. Söz konusu alt komite, kamuya açık oturumlar, karşılıklı görüş alışverişleri, üye devletler ve üçüncü ülkelere yönelik ziyaretler ile AB Vergi Sempozyumu gibi etkinlikler vasıtasıyla ulusal parlamentolar, akademik çevreler, vergi idareleri ve sivil toplum kuruluşlarıyla düzenli iş birliği gerçekleştirmektedir (European Parliament, 2025d).

ABİDA'nın 115. maddesinde korunan oybirliği şartı, özellikle özel hukuk alanında, uygulamada eski önemini büyük ölçüde kaybetmiştir. Günümüzde bu hükme esasen, 114. maddeye dayalı bir yasal gerekçenin bulunmadığı, vergilendirme, kişilerin serbest dolaşımı ve çalışan hakları gibi spesifik alanlarda başvurulmaktadır (Manko, 2015, s. 8).

Yasama süreci bakımından, doğrudan vergilendirme alanındaki uyumlaştırma, ABİDA'nın 115. maddesi gereğince özel bir yasama sürecine tabi tutulmaktadır. Bu süreçte, yeni düzenlemelerin yürürlüğe girebilmesi için öncelikle Komisyon tarafından teklif edilmesi ve ardından tüm üye devletler tarafından oybirliğiyle kabul edilmesi zorunludur (Lobita ve Francisco, 2025, s.1).

Her ne kadar ABİDA 115. maddesi vergi konusunu doğrudan zikretmese de, Konsey'e "iç pazarın kurulması veya işleyişini doğrudan etkileyen üye devletlerin kanun, düzenleme ya da idari hükümlerinin yakınlaştırılmasına yönelik direktifler çıkarma" yetkisi tanımaktadır. Bu kapsamda, doğrudan vergilendirme alanında yürürlüğe giren tüm AB direktifleri de anılan maddeye dayanılarak kabul edilmektedir. Söz konusu madde, esasen, vergi mevzuatındaki ulusal farklılıkların ortak pazarın işleyişi üzerinde bir engel oluşturabileceğine vurgu yapar. Başka bir ifadeyle, AB mevzuatının temel amacı, iç pazarın etkin ve sağlıklı işleyişinin gerektirdiği ölçüde, üye devletlerin ulusal hukuk düzenlemelerini birbirine yaklaştırmaktır. Bu madde, ulusal yasaların tüm yönleriyle birbirine uyumlu hale getirilmesini değil, yalnızca ortak pazarın düzgün işleyişi bakımından zorunlu olan düzenleyici uyumlaştırmayı hedefler. Öte yandan, çevre hukuku, sosyal politika ve tüketici koruması gibi alanlarda uyumlaştırma kavramı daha geniş bir içerik taşıırken, ABİDA'nın 115. maddesi özel olarak, pazarın işlevselliğini sağlama amacıyla gerekli mevzuatın kabul edilmesini esas almaktadır (Prokisch, 2022, s.4).

AB'nin doğrudan vergi düzenlemeleri, üye devletler arasında büyük ölçüde farklılık gösteren ve tam anlamıyla uyumlaştırılmamış vergi sistemlerinin yol açtığı yapısal sorunları azaltmayı hedefleyen, direktifler⁵ aracılığıyla

5 Kurumlar vergisinin uyumlaştırılmasına ilişkin öneriler, Avrupa Birliği bünyesinde uzun yıllardır tartışılmaktadır. Bu kapsamda, 1962 yılında hazırlanan Neumark Raporu, 1970 tarihli Van den Tempel Raporu ve 1975 yılında kurumlar vergisi oranlarının %45 ile %55 arasında uyumlaştırılmasına yönelik bir direktif önerisi, konunun gündemde kalmasını sağlamıştır. Ancak, Avrupa Komisyonu 1980 yılında yayımladığı COM(80)0139 numaralı belgede, kurumlar vergisinin uyumlaştırılması girişiminin büyük olasılıkla başarısızlıkla sonuçlanacağını belirtmiş ve bunun yerine iç pazarın tamamlanmasına yönelik önlemlere odaklanmıştır. Bu doğrultuda, 1990 yılında yayımlanan "Kurumlar Vergisi Rehberi" (SEC(90)0601) kapsamında üç temel öneri kabul edilmiştir: Birleşme Direktifi (90/434/EEC; günümüzde 2009/133/EC), Ana Şirketler ve Bağlı Şirketler Direktifi (90/435/EEC; günümüzde 2011/96/EU) ile Tahkim Usulü Sözleşmesi (90/436/EEC). Ayrıca, 2003 yılında Monti Paketi'nin bir parçası olarak, Avrupa Birliği içinde bağlı şirketler arasında gerçekleştirilen faiz ve telif ödemelerine

yürürlüğe konulan asgari düzeyde kuralların bütününden oluşmaktadır. Mevzuatın mevcut hükümlerinin büyük bölümü kurumlar vergisine ilişkin meseleleri kapsamaktadır. Bu düzenlemeler, Avrupa Birliği Adalet Divanı'nın kapsamlı içtihatlarıyla önemli ölçüde geliştirilmiş olmakla birlikte, zaman zaman birbirleriyle çelişen hükümler barındırabilmektedir. Adalet Divanı, giderek karmaşılaşan vergi uygulamaları karşısında, temel özgürlüklerin nasıl yorumlanacağına dair yönlendirici kararlar vermektedir.

1.2. Vergilendirmede Avrupa Adalet Divanı'nın Rolü

AB'nin iç pazarının gelişiminin daha adil bir vergi sistemiyle desteklenmesi gerekliliği, uzun süredir hem akademik hem de siyasi çevrelerde tartışılmaktadır. Bu tartışmaların odağında, temel özgürlüklerin vergi kaçakçılığı için suistimal edilmesi ve iç pazarda faaliyet gösteren işletmelere ayrımcı vergi avantajları sağlanması gibi adalet sorunları yer almaktadır. AB, "tam istihdam ve sosyal ilerlemeyi amaçlayan, yüksek rekabet gücüne sahip bir sosyal piyasa ekonomisi" temelinde sürdürülebilir kalkınmayı hedeflerken, vergi adaletini sağlama sorumluluğu taşımaktadır. Bu çerçevede, mali gelirlerin –özellikle kurumlar vergisinin– sosyal politika finansmanındaki rolü ön plana çıkmakta, vergi adaletinin güçlendirilmesi yalnızca işletmeler arası rekabetin bozulmasını önlemekle kalmamakta, aynı zamanda tüm vergi mükelleflerinin çıkarlarını da korumaktadır (Lenaerts, 2025, s. 78).

AB'nin bu alandaki etkinliğinde, Avrupa Birliği Adalet Divanı (ABAD) belirleyici bir rol üstlenmektedir. Divan, serbest dolaşım ilkelerini geniş bir şekilde yorumlayarak, ulusal vergi uygulamalarının AB iç pazarının işleyişine engel teşkil etmesi halinde söz konusu uygulamaları sınırlandırmıştır. Böylece, yargısal süreçlerin AB yasama organlarının ötesinde vergilendirme politikaları üzerinde dönüştürücü bir etkisi olduğu görülmektedir. Sonuç olarak, AB'nin vergi adaletini sağlama çabaları hem yasal düzenlemeler hem de Divan kararları yoluyla, iç pazarın daha adil ve işlevsel bir yapıya kavuşmasına katkı sağlamaktadır.

ABİDA'nın 267. maddesi, ulusal yargı organları ile ABAD arasındaki görev paylaşımını net bir biçimde düzenlemektedir. Bu madde uyarınca, ABAD, ulusal mahkemelerden gelen başvurular üzerine AB hukukunun yorumlanmasına ilişkin yetkiyi haizdir; ulusal mahkemeler ise, Divan'ın ortaya koyduğu yorumu esas alarak, somut uyuşmazlıklarda AB hukukunu uygularlar. Başka bir ifadeyle, bu iş birliği modelinde ulusal mahkemeler,

vergi muafiyeti getiren Faiz ve Telif Direktifi (2003/49/EC) yürürlüğe girmiştir (European Parliament, 2025c).

ön karar talebinde bulunulacak soruların hem ilgililiğini hem de kapsamını değerlendirmek üzere münhasır yargı yetkisine sahiptir. Buna karşılık, ABAD'ın görevi, ulusal yargı mercilerinin ihtiyaç duyduğu konularda AB hukukunu genel ve soyut bir biçimde açıklamakla sınırlıdır. Ulusal mahkemeler ile ABAD arasında kurulan bu iş birliği mekanizmasının temelinde ise, AB hukukunun tüm üye devletlerde yeknesak ve eşit biçimde uygulanmasını sağlamaya yönelik "eşitlik ilkesi"ne dayalı bir yargısal diyalog anlayışı yer almaktadır (García Antón, 2013, s.41).

Kurallara uyum, AB'nin hukuki yapısının temelini oluşturmakta ve Topluluk müktesebatının etkin biçimde uygulanması, Komisyon'un asli görevleri arasında yer almaktadır. Komisyon, ABİDA'nın ilgili maddeleri⁶ ve ikincil mevzuat çerçevesinde hem doğrudan hem de dolaylı vergilendirme alanlarında uyumu gözetir. Bu kapsamda, Komisyon, kendi inisiyatifiyle ya da yapılan şikayetler üzerine, öncelikle ilgili üye devlet ile iletişime geçerek mevzuatın veya uygulamanın AB hukukuyla uyumunu sağlamaya çalışmaktadır. Çoğunlukla bu süreç, yargı mercilerine intikal etmeden sonuçlanmakta olup, Komisyon, ayrıca ulusal mahkemelerden gelen ön karar taleplerine gözlem sunarak AB hukukunun yorumlanmasına katkı sağlar (EU Commission, 2025a).

Bununla birlikte, Komisyon, Topluluk hukukuna aykırılık tespit ettiğinde, ABİDA'nın 258. maddesi kapsamında ihlal prosedürü başlatabilmektedir. Bu süreçte, önce ilgili devlete resmi bildirimde bulunulmakta ve gözlem sunması için süre tanınmaktadır; uyum sağlanmadığı takdirde gerekçeli görüş bildirimi ile ek süre verilir ve sonrasında dava Avrupa Birliği Adalet Divanı'na taşınabilir. Divan'ın kararları bağlayıcı nitelikte olup, üye devletin gereğini yerine getirmemesi halinde Komisyon, ek yaptırım talebiyle tekrar başvuruda bulunabilir. Bu mekanizma, AB hukukunun üye devletlerde yeknesak biçimde uygulanmasını ve hukukun üstünlüğünün sağlanmasını temin etmektedir (EU Commission, 2025a).

2. Avrupa Birliği Yasama Süreçlerinin Vergilendirme Politikası Üzerindeki Etkileri

Birlik düzeyinde vergi mevzuatının oluşturulması, AB Antlaşmaları kapsamında, yasama yetkisi münhasıran Konsey'e verilmiş olan özel bir prosedür çerçevesinde gerçekleştirilir. Avrupa Parlamentosu'nun sürece katılımı, yalnızca danışma ile sınırlı olup, doğrudan yasama yetkisi

6 "Avrupa Komisyonu Vergilendirme ve Gümrük Birliği Genel Müdürlüğü (DG TAXUD), bu görevi ABİDA'nın 21, 28, 29, 30, 45, 49, 56, 63, 110 ve 111. maddeleri ile gümrük, doğrudan vergilendirme (şirketlerin, temettülerin vb. vergilendirilmesi) ve dolaylı vergilendirme (KDV, ÖTV, motorlu taşıtlar vergisi vb.) ile ilgili ikincil mevzuat çerçevesinde yerine getirmektedir."

bulunmamaktadır. Bu nedenle, vergi alanında uygulanan mevzuat geliştirme süreci, literatürde “özel yasama prosedürü” olarak tanımlanmaktadır. Konsey tarafından kabul edilen direktif ve tüzükler için oybirliği şartı aranmakta; herhangi bir üye devletin karşı oy kullanması mevzuatın onaylanmasını engellemektedir. Yasama sürecinin başlangıcı, Avrupa Komisyonu’nun yeni bir AB vergi düzenlemesi veya mevcut düzenlemelerde değişiklik yapılmasına yönelik resmi teklif sunması ile şekillenmektedir (EU Council, 2025).

Danışma mekanizmasını içeren özel yasama prosedürü çerçevesinde, tüm üye devletlerin temsilcilerinden oluşan AB Konseyi fiilen önerileri kabul eden tek yasama organı konumundadır. Süreç boyunca Avrupa Parlamentosu’na danışılır; Parlamento, sunulan öneriyi onaylayabilir, reddedebilir veya değişiklik teklifinde bulunabilir. Ancak hukuken, Konsey’in Parlamento’nun görüşlerini dikkate alma zorunluluğu bulunmamaktadır. Bununla birlikte, Konsey, Parlamento’nun görüşünü almaksızın herhangi bir AB mevzuatını kabul edemez. Özel yasama prosedürü kapsamında, yasa tasarılarının kabulü için Konsey’de oybirliği gereklidir; bu da önerilen düzenlemenin yürürlüğe girebilmesi için tüm AB üye devletlerinin onayının şart olduğu anlamına gelmektedir (EU Commission, 2025b).

AB vergi politikasında uygulanan oybirliği kuralı, önemli projelerin Birlik düzeyinde hayata geçirilmesini ya da zamanında sonuçlandırılmasını ciddi biçimde engellemektedir. Bu durum, vergi açıklarından kaynaklanan yüksek maliyetlerin toplum tarafından karşılanması zorunluluğunu doğururken, aynı zamanda sosyal politika projeleri ve diğer toplumsal hedeflerin gerçekleştirilmesi için gereken finansal kaynakların yetersiz kalmasına yol açmaktadır. Dolayısıyla, vergi alanında oybirliği zorunluluğu, AB’nin mali ve sosyal sürdürülebilirliğini tehdit eden bir unsur olarak öne çıkmaktadır (AK Europe, 2019).

Oybirliği gerekliliği, karar alma süreçlerinde uzlaşının önünde önemli bir engel teşkil etmektedir; zira herhangi bir üye devletin vetosu, önerilen bir AB vergi düzenlemesinin kabulünü tümüyle engelleyebilmektedir. Bu durum, AB vergi politikasının Tek Pazar’ın etkin şekilde işlemlerini destekleme potansiyelini sınırlandırmakta; bazı düzenlemelerin üye devletler tarafından kabul edilmesinin yıllarca sürmesine ya da Konsey’de tartışmaya dahi açılmadan bloke edilmesine neden olabilmektedir (Perotto, 2024, s. 457). Üstelik, bazı üye devletler oybirliği ilkesini, vergi dışı alanlardaki taleplerini müzakere etmek için bir pazarlık aracı olarak da kullanabilmektedir. Oybirliğiyle sağlanan uzlaşmalar ise çoğunlukla en düşük ortak paydada kalmakta, bu da işletmeler ve tüketiciler açısından olumlu etkilerin sınırlı kalmasına veya uygulamanın gereksiz yere karmaşıklaşmasına sebep olmaktadır. Ayrıca, oybirliğiyle alınan

kararların yine oybirliğiyle değiştirilebilmesi, üye devletlerin aşırı temkinli yaklaşmasına, hedeflerin zayıflamasına ve sonuçların etkisizleşmesine yol açmaktadır (EU Commission, 2025b).

Yıllar boyunca egemenlik, Tek Pazar'ın zararına olacak şekilde belirli ulusal çıkarların korunmasını meşrulaştırmak için kullanılmıştır. Bu durum, Üye Devletlerin, belirli faaliyetleri veya tüketicileri cezbetmeye yönelik olarak tasarlanmış vergi sistemleri etrafında iş modelleri inşa etmelerine olanak tanımaktadır (Fiott, 2021, s.4-5). Belirli alanlarda rekabet avantajını korumak adına, daha geniş AB çıkarlarını destekleyen vergi dosyalarında ilerleme zaman zaman engellenmektedir. Örneğin, Tasarruf Vergisi Direktifi'nin kabulü 14 yıldan fazla sürmüştür. Bu direktifi vergi kaçakçılığıyla mücadelede daha etkili kılacak bir değişiklik ise 6 yıl boyunca engellenmiştir (Zipfel, 2009, s.4). Bu bağlamda, Brexit öncesi 27 üye devletin desteklediği girişimlerin yalnızca bir üye devlet tarafından engellenebildiği bir ortamda, diğer üye devletlerinin egemenlik haklarının engellendiğini düşünmenin yanlış olmayacağı kanısındayız.

Son yıllarda AB düzeyinde, özellikle vergi kaçınma ve vergi kaçakçılığıyla mücadele ile Katma Değer Vergisi (KDV) sisteminin güçlendirilmesi alanlarında kayda değer ilerlemeler sağlanmıştır. Üye devletler arasında, vatandaşlar ve büyük işletmelerin sınır ötesi vergi işlemlerine ilişkin bilgi paylaşımını artıran şeffaflık kuralları geliştirilmiştir. Ayrıca, çevrim içi mal ve hizmet satışlarına yönelik yeni düzenlemeler ve KDV dolandırıcılığıyla mücadeleye dönük sınır ötesi iş birliği araçları sayesinde KDV tahsilatında iyileşmeler kaydedilmiştir. Ancak, AB'nin kurumsal yapısında harekete geçilebilmesi için 27 üye devletin oybirliğinin şart olması, çoğu zaman ilerlemenin önünde bir engel olarak kalmakta; bu nedenle ya yeterli düzeyde uzlaşma sağlanamamakta ya da ortaya çıkan politikalar optimalden uzak, düşük etkili çözümlerle sınırlı kalmaktadır (EU Commission, 2025b).

Sonuç

AB'nin vergi politikalarında karar alma süreçlerinde uygulanan oybirliği ilkesi, ortak menfaatlerin gözetilmesini ve bütüncül çözümlerin hayata geçirilmesini engelleyen temel bir yapısal sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Her üye devlete tanınan veto hakkı, yalnızca ilerlemeyi yavaşlatmakla kalmamakta; aynı zamanda vergi düzenlemelerinin siyasi pazarlık konusu hâline gelmesine, etkinliği sınırlı ve karmaşık politikaların benimsenmesine yol açmaktadır. Bu durum hem Tek Pazar'ın bütünlüğünü zedelemekte hem de AB'nin küresel düzeyde adil, şeffaf ve etkin bir vergi sistemi oluşturma hedefini zayıflatmaktadır.

Demokratik meşruiyet açısından değerlendirildiğinde, ekonomik ve siyasi bakımdan stratejik öneme sahip vergilendirme alanında Avrupa Parlamentosu'nun karar alma mekanizmalarına sınırlı düzeyde katılımı önemli bir eksiklik oluşturmaktadır. Bu bağlamda, nitelikli çoğunluk oylamasına geçiş, karar alma süreçlerinin hızlandırılması ve demokratik katılımın güçlendirilmesi bakımından önemli bir fırsat sunmaktadır. Böyle bir dönüşüm, Avrupa Parlamentosu'nun sürece daha etkin biçimde katılımını sağlayacak, hesap verebilirlik ve şeffaflığı artırarak AB'nin kurumsal işleyişini demokratik temelde güçlendirecektir.

Bunun yanı sıra, nitelikli çoğunluk sistemine geçişin, yalnızca kurumsal kapasitenin geliştirilmesiyle sınırlı kalmayacağı; aynı zamanda dijitalleşme ve küreselleşme gibi güncel zorluklara karşı daha etkin ve uyumlu bir yanıt üretme imkânı sunacağı öngörülmektedir. Ortak Konsolide Kurumlar Vergisi Matrahı ve nihai KDV sistemi gibi girişimlerin hayata geçirilmesi, Tek Pazar'ın işleyişinde uyumu artıracak, yatırım ortamını güçlendirecek ve idari yükleri azaltarak ekonomik büyüme, istihdam ve rekabet gücü üzerinde olumlu etkiler yaratacaktır.

Sonuç olarak, nitelikli çoğunluk oylamasına geçiş, AB'ye yeni bir yetki alanı tanımaktan ziyade mevcut yetkilerin daha etkin, kapsayıcı ve demokratik biçimde kullanılmasına hizmet eden bir mekanizma niteliği taşımaktadır. Lizbon Antlaşması'nda öngörülen geçiş maddesi (passerelle clause), bu sürecin üye devletlerin denetiminde ve demokratik meşruiyet çerçevesinde yürütülmesini güvence altına almaktadır. Dolayısıyla, söz konusu reformun AB'nin vergi politikalarında etkinliği, bütünlüğü ve demokratik meşruiyeti artıracak stratejik bir adım olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Kaynaklar

- AK Europe (2019). Towards a more efficient and democratic decision making in EU tax policy, Position Paper February 2019 Economic.
- Craig, P ve, De Búrca, Gráinne (2021). The Evolution of EU Law (3rd edn), Oxford University Press, <https://doi.org/10.1093/oso/9780192846556.001.0001>
- Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union (TFEU) - Part Three: Union Policies And Internal Actions - Title VII: Common Rules On Competition, Taxation And Approximation Of Laws - Chapter 2: Tax provisions - Article 113 (ex Article 93 TEC)
- Dahlberg E. ve diğerleri, (2020). Legal obstacles in Member States to Single Market rules, Policy Department for Economic, Scientific and Quality of Life Policies Directorate-General for Internal Policies, European Parliament, Luxembourg.
- EU Commission (2025a). Taxation and Customs Union General information, Erişim adresi: https://taxation-customs.ec.europa.eu/general-information_en, erişim tarihi: 11.9.2025.
- EU Commission (2025b). Taxation and Customs Union Decision-making on EU Tax Policy, Erişim adresi: https://taxation-customs.ec.europa.eu/decision-making-eu-tax_en, erişim tarihi: 12.9.2025.
- European Council (2024). Unanimity, Erişim Adresi: <https://www.consilium.europa.eu/en/council-eu/voting-system/unanimity/>, Erişim tarihi: 6.9.2025.
- European Council (2025). How EU tax policy Works, Erişim adresi: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-tax-policy/>, Erişim tarihi: 6.9.2025.
- European Parliament (2025a). Fact Sheets on the European Union, <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en>
- European Parliament (2025b). Handbook On The Ordinary Legislative Procedure, Legislative Activities Unit (LEGI) Directorate for Committee Coordination and Legislative Activities (CCLA) Secretariat General of the European Parliament.
- European Parliament (2025c). Direct taxation: Personal and company taxation, Fact Sheets on the European Union, <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en/sheet/80/direct-taxation-personal-and-company-taxation>
- European Parliament (2025d). General tax policy, Fact Sheets on the European Union, <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en/sheet/92/general-tax-policy>
- European Parliament (2019). How EU Treaties are changed, EPRS | European Parliamentary Research Service.

- European Parliament (2021). Working Document on overcoming the deadlock of unanimity voting, European Parliament 2019-2024 Committee on Constitutional Affairs, DT\1229579EN.docx
- Eur-Lex Access to European Union law, Erişim adresi: <https://eur-lex.europa.eu/EN/legal-content/glossary/unanimity.html>, Erişim tarihi: 3.9.2025.
- Fiott, D. (2021). European Sovereignty - Strategy and interdependence, Chailot Paper / 169.
- García Antón, R. (2013). Indirect Taxation and the role of the European Court of Justice within the preliminary reference procedure, Perspectives on Federalism, Vol. 5, issue 1, 2013.
- Groenendijk, N. (2023). Revenue Capacity of the EU: Taxes, Tax Sharing, and Resource Pooling, Politics and Governance (ISSN: 2183-2463) 2023, Volume 11, Issue 4, Pages 6-16 <https://doi.org/10.17645/pag.v11i4.7240>.
- Helminen, M. (2021). EU Tax Law – Direct Taxation 2021, IBFD Print books, Netherlands.
- Hemels, S. (2024). Tax Autonomy From a Member State Perspective: Are we Faced with a Democratic Deficit? (Chapter 1), National Tax Autonomy and the European Union (ed) Raymond Luja, IBFD.
- HJI Panayi, C. (2023). The Harmonization of Direct Taxes In: EU Fiscal Federalism. Edited by: Alicia Hinarejos and Robert Schütze, Oxford University Press. © Christiana HJI Panayi 2023. DOI: 10.1093/oso/9780198833284.003.0005
- Hosso, A. (2019). The Future of State Sovereignty and Taxation in The European Union, IFC, Erişim Adresi: <https://www.ifcreview.com/articles/2019/july/the-future-of-state-sovereignty-and-taxation-in-the-european-union/> Erişim Tarihi: 4.9.2025
- Kaplanhan, F. (2020). Dijitalleşme, Vergi ve Egemenlik Sorunu, Bilişim Teknolojileri ve İletişim Birey ve Toplum Güvenliği, Editor: Şeker, M., Bulduklı, Y., Korkut, C., Doğrul, M., Türkiye Bilimler Akademisi Yayınları, ss. 169-191.
- Kopits, G. (1992). Tax harmonization in the European Community Policy Issues and Analysis, International Monetary Fund, DOI: <https://doi.org/10.5089/9781557752253.084>
- Korečko, J., Suhányiová, A. ve Suhányi, L. (2017). Principles of Indirect Tax Harmonization in the EU, Economics World, Nov-Dec. 2017, Vol. 5, No. 6, 608-617, doi: 10.17265/2328-7144/2017.06.012
- Lenaerts, K. (2025). The Role of the Court of Justice in Enhancing Tax Fairness in the EU, EC TAX REVIEW 2025/3, Kluwer Law International BV, The Netherlands.

- Lobita, João Carmona ve Loureiro Ferreira, Francisco (2025). Recent EU Direct Tax Initiatives: The End of Tax Sovereignty?, *EU Tax Focus* (10 January 2025), IBFD. |
- Maaïke Geuens, (2024). ‘Substantive Tax Sovereignty Under Globalisation: Re-empowering the States?’ 29(3) *Tilburg Law Review* pp. 18–24. DOI: <https://doi.org/10.5334/tlr.394>
- Manko, R. (2015). EU competence in private law -The Treaty framework for a European private law and challenges for coherence, *EPRS | European Parliamentary Research Service*, January 2015 —PE 545.711.
- Perotto, G. (2024). The Fight Against Harmful Tax Competition in the EU: A Limit to National Fiscal Autonomy, Editörler; Enzo Cannizzaro, Marco Fisicaro, Nicola Napolitano ve Aurora Rasi, Are the EU Member States Still Sovereign States Under International Law?, *European Papers*, Vol. 9, 2024, No 1, ss. 443-460, doi: 10.15166/2499-8249/765.
- Edited by Enzo Cannizzaro, Marco Fisicaro, Nicola Napolitano and Aurora Rasi
- Prokisch, R. (2022). Tax matters: The EU Commission going astray. *Maastricht University*. <https://doi.org/10.26481/spe.20221014rp>
- Remeur, C. (2015). Tax policy in the EU Issues and challenges, *EPRS | European Parliamentary Research Service*, doi: 10.2861/249007
- Saraç, Ö. ve Eroğlu, A. (2021). Vergileme İlkelerinin Anatomisi: Tarihî Kökenler Ve Ülke Anayasaları Üzerine Değerlendirmeler, Efe Akademi Yayınevi, İstanbul.
- Schön, W. (2019). EU Tax Law: An Introduction, *Max Planck Institute for Tax Law and Public Finance Working Paper* 2019 – 12.
- Ubay, B. (2020), *Avrupa Birliği’nde Dolaysız Vergilerin Uyumlaştırılması ve Türkiye Orion Kitapevi- Hukuk Yayınları*, Ankara.
- Zipfel, F. (2009). EU Savings Taxation Directive One piece in the puzzle of cross-border tax policy, *EU Monitor* 65, Deutsche Bank Research Frankfurt am Main Germany.

