



GAZIANTEP UNIVERSITY JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES

Journal homepage: <http://dergipark.org.tr/tr/pub/jss>



Araştırma Makalesi • Research Article

Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Seyri ve Mali Anestezinin Rolü

The Course of Tax Revenues in Turkey and the Role of Financial Anesthesia

Hakkı Mümin AY^{a*}, Nihal GÜNEŞ AY^b

^a Prof.Dr., Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO, Konya/Türkiye
ORCID: 0000-0001-9033-8248

^b Öğr.Gör., Selçuk Üniversitesi, Kadınhanı Faik İÇİL MYO, Konya/Türkiye
ORCID: 0000-0001-9788-7872

MAKALE BİLGİSİ

Makale Geçmişi:

Başvuru tarihi: 17 Nisan 2022

Kabul tarihi: 19 Temmuz 2022

Anahtar Kelimeler:

Dolaylı Vergi,

Mali Anestezi,

Adil Vergi,

Vergi Yapısı,

Covid-19

ARTICLE INFO

Article History:

Received : April 17, 2022

Accepted: July 19, 2022

Keywords:

Indirect Tax,

Fiscal Anesthesia,

Fair Tax,

Tax Structure,

Covid-19

ÖZ

Vergiler, ekonomik ve sosyal yaşamı etkileyen önemli bir unsurdur. Kişilerin ve firmaların gelir, gider ve servetleri üzerinden alınır. Ülkelerin vergi yapıları gelişmişlik seviyelerine göre farklılıklar gösterir. Vergiler ekonomide birçok değişken ile karşılıklı etkileşim içindedir. Gelişmiş ülkelerin vergi yapıları genellikle adil olan dolaysız vergi ağırlıklıdır. Az gelişmiş ülkelerde acımasız ve adil olmayan dolaylı vergiler daha çok tercih edilmektedir. Bunun nedeni dolaylı vergilerin tahsili kolay ve zahmetsiz ve verimlidir. Ayrıca mükellef psikolojisine uygun düşmektedir. Tüketim üzerinden alınan dolaylı vergilerin mali anestezi özelliği vardır. Bu vergiler kişilerin haberi olmadan ya da hissettirmeden alınır. Dolaylı vergiler gelirin yeniden dağılımını düşük gelirli gruplar aleyhine gerçekleştirir. Uzun yıllardır Türkiye vergi sistemi içinde gelişmiş ülkelerin aksine dolaylı vergileri tercih etmektedir. Bu çalışmada OECD ve Avrupa Birliği ülkeleri ile Türkiye'nin vergi yapıları karşılaştırılmıştır. Mali anesteziye maruz kalan vatandaşlar, siyasal tercihlerini sağlıklı kullanamazlar. Devlete güvenleri azalır. İdeal bir vergi sistemi, adil vergilerin ağırlık kazanması ile mümkündür. Çalışmada mali anestezinin olumsuz yönleri anlatılmıştır.

ABSTRACT

Taxes are an important element affecting economic and social life. It is taken over the income, expenses and wealth of individuals and companies. The tax structures of countries vary according to their level of development. Taxes interact with many variables in the economy. The tax structures of developed countries are weighted by direct tax, which is usually fair. In underdeveloped countries, cruel and unfair indirect taxes are more preferable. This is because the collection of indirect taxes is easy and effortless and efficient. In addition, it is in accordance with taxpayer psychology. Indirect taxes on consumption have a property of financial anesthesia. These taxes are collected without people knowing or making them feel. Indirect taxes carry out income redistribution against low-income groups. For many years, Turkey has preferred indirect taxes in its tax system in contrast to developed countries. In this study, the tax structures of OECD and European Union countries and Turkey are compared. Citizens who are exposed to financial anesthesia cannot use their political preferences in a healthy way. Their trust in the state decreases. An ideal tax system is possible with fair taxes gaining weight. The study describes the negative aspects of fiscal anesthesia.

* Sorumlu yazar/Corresponding author.
e-posta: hma@selcuk.edu.tr

EXTENDED ABSTRACT

People live collectively. There are social needs that are required by collective living. The reason for the existence of states is to meet the social needs of people. In modern countries, both the individual needs of people and their social needs have increased. Therefore, the financing needs have also increased. States collect taxes from individuals and firms to meet growing social needs. Taxes are levied on everything from the receipt of income to its expenditure and use as wealth. In order for taxes to be sustainable, they must comply with internationally accepted principles of taxation. The basic principles of taxation are impartiality, efficiency, certainty and simplicity, effectiveness, fairness and flexibility.

States collect direct taxes on income and wealth, indirect taxes on spending. Direct taxes are more fair. Direct taxes have a greater weight in the tax systems of developed countries. Indirect taxes are considered unfair because they do not take into account the income levels, personal and family characteristics of taxpayers. Indirect taxes usually weigh heavily within the tax systems of underdeveloped countries. Less developed countries prefer indirect taxes more because they are efficient, easy to collect and suitable for financial anesthesia. Indirect taxes have the property of being reflected or transferred. Ultimately, tax is reflected to the consumer. Indirect taxes such as Value Added Tax, Special Consumption Tax have a weight of 2/3 of the taxes collected in Turkey. In times of instability such as inflation, states may prefer indirect taxes more because they monitor price increases and are easily collected.

In countries with a low tax burden, the weight of excise taxes attracts attention. The informal economy is high in Turkey, as are Chile and Mexico. At the same time, the tax burden is low in these developing countries, and the share of consumption taxes in total tax revenues is higher than the OECD average. The main problem of the tax systems of these countries is that direct taxes are low. The issue of tax justice is an important problem of developing countries that is waiting for a solution.

Indirect taxes directly affect the free movement of goods and services. As a matter of fact, indirect taxes are the most intensive type of tax harmonization efforts in European Union countries. However, in underdeveloped countries, they regulate tax structures in favor of indirect taxes. Thus, the tax pressure on taxpayers is reduced and the tax burden is not felt much. Individuals who pay their taxes through indirect taxes cannot calculate their tax burden clearly and show an active or passive reaction to taxes because they do not feel enough tax pressure and are not aware of the tax they pay. Politicians prefer tax policies that will not attract the reaction of voters and will not cause a loss of votes. For this purpose, instead of the income and wealth tax, which is easy to be felt by the electorate, they prefer the consumption taxes hidden in the price.

Underdeveloped countries prefer indirect taxes that accommodate financial anesthesia. Because: the collection of indirect taxes is easy and fast. Tax awareness is low in these countries. The tax burden is less felt in more indirect taxes. The tax administration is underdeveloped and the audit mechanism is inadequate. Citizens' reactions to taxes remain low. In indirect taxes, tax compliance is higher. Savings and investment decisions are not adversely affected. Compensates for the loss of taxes caused by the informal economy and tax evasion. Consumers are not supported by civil society, such as a trade union.

Financial anesthesia is that the tax is hidden in the price and people do not realize that they are paying taxes. Since taxes on consumption have the property of financial anesthesia, people do not feel tax pressure. During the Covid-19 pandemic, many measures were resorted to and restrictions were put in place in economic and social life. Efforts to control the spread of the virus through social distancing measures have also negatively affected tax revenues, as have economic transactions. In order to minimize the effects of the epidemic, practices such as tax deductions, tax returns and postponement of payment periods have reduced tax revenues. As in the whole world, as economic activities declined in Turkey, there were decreases in tax revenues. Such practices as flexible working, unpaid leave, remote online work, shortening of working hours, non-dismissal have led to a loss of income of both people and the state. From the point of view of the state, income and corporate income taxes have decreased. Activities have come to a standstill in many sectors that require physical activity, such as transportation and tourism. Tax systems need to be prepared for emergencies such as Covid-19. In the face of a fair taxation, taxpayers will be more altruistic about paying taxes.

In developed societies, it is desirable for citizens to determine their political preferences as a result of obtaining complete and accurate information. However, taxpayers cannot participate in the political process in a healthy way, especially in underdeveloped countries where there is financial anesthesia. Financial anesthesia eliminates the right of citizens to account from the administration. Taxes paid by taxpayers under financial anesthesia can cause an illusion of participation in the political process. In addition, they cannot adjust their financial forces, they are subjected to unfair taxation, their confidence in the tax administration and the tax system is shaken, their consent to the tax is reduced.

When constructing an ideal tax structure, direct taxes that take into account personal characteristics and are fair are expected to weigh more. Although the financing requirement has increased in Turkey, public revenues and especially direct tax revenues have not increased at the same rate. Public administrators preferred to finance budget expenditures mainly through indirect taxes and borrowing. The intensive use of these two actors negatively affects the income distribution. Since the lower and middle income group makes up the bulk of the population, these segments are most often the interlocutors of indirect taxes. In addition, the taxes they pay for the product they buy are the same as those with high income levels. Since the upper income group is the one that lends money to the state, their income increases even more with the interest they receive. Therefore, indirect taxes and borrowing further deepen the gap between income dec.

Giriş

Ekonominin Gelişmişliği ve Vergi Yapısı

Gelir, bir kişinin ödeme gücüne ulaşılmasında en etkin ve en kapsamlı bir araçtır. Bugün özellikle az gelişmiş ülkelerde kişilerin gelirlerinden ziyade daha çok tüketimleri vergilendirilmektedir. Tüketim üzerinden alınan vergiler dolaylı niteliktedirler. Az gelişmiş ülkelerde olduğu gibi Türkiye’de de vergi yapısı içinde büyük bir ağırlığa sahiptirler. Vergi yapısı, vergilerin bileşimini ve karşılıklı yerini anlatmak için kullanılır. Vergi yapısı kavramı, vergi sistemleri içinde yer alan vergilerin gerek toplam vergiler içerisinde ve gerekse gayri safi milli hasıla (GSMH) ve devlet gelirleri gibi diğer ekonomik büyüklükler içindeki nispi paylarını ve önemlerini belirtir (Korkmaz, 1982, s. 21). Vergi yapısı ile ilgili gelişen tartışmaların, ekonomik gelişme ve siyasal karar alma süreçleri üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

Devletin artan fonksiyonları (Tanzi, 2001, s. 1-7), kamu hizmetlerinin nitelik ve nicelik yönünden artmasına neden olmaktadır. Tüketici talep ve beklentileri, teknolojik gelişmeler, küreselleşme, kalkınma çabaları, savaş ve krizler gibi etkenler kamunun finansman gereksinimini sürekli olarak artırmıştır. Alman politik iktisatçı Adolph Wagner, yaptığı ampirik çalışmayla ekonomik büyüme ile kamu harcamaları arasında uzun vadeli pozitif bir ilişkinin varlığını ortaya koymuştur (Wagner, 1911). Wagner, devlet faaliyetlerinin özel sektörün de aleyhine olarak hem görece hem de mutlak olarak arttığını ortaya koymuştur. Wagner Yasası’nın arkasında yatan fikir, sanayileşme ve sosyal transferlerdir (Geniş bilgi için Bird, 1971).

Hükümetlerin vergi toplamada yetenekleri giderek artmıştır. Artan harcamaların finansmanındaki nispeten kolaylık, vatandaşların talepleri, ekonomik gelişme ve nüfusun yaşlanmasına bağlı olarak artan sosyal harcamalar kamu harcamalarını artıran etkenlerden olmuştur (Lamartine ve Zaghini, 2008, s. 18). Ancak ülkelerin artan finansman gereksinimine rağmen kamunun gelirleri aynı oranda artırılamamaktadır. Az gelişmiş ülkelerdeki ekonomi yönetimleri dolaylı vergileri mükelleflerin vergiye karşı oluşabilecek tepkilerini minimize etmesi bakımından, cazip bir alan olarak görmüştür.

Vergi yapısı kavramı ile bir ülkenin vergi sisteminin dolaylı vergi ağırlıklı mı yoksa dolaysız vergi ağırlıklı mı olduğu anlatılmak istenir. Dolaylı vergiler, yansıtılması/devredilmesi kolay, yükümlüsü belirsiz ne zaman ve ne kadar tahsil edileceği kestirilemeyen, verimli ve zahmetsiz vergilerdir. Yansıtılmasından kaynaklanan otokontrol mekanizmasından dolayı bu vergileri kaçırma olasılığı yok denecek kadardır. Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), gümrük vergileri, banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV), özel iletişim vergisi, dijital hizmet vergisi, şans oyunları vergisi dolaylı vergiler içerisinde yer almaktadır. Dolaysız vergiler ise yansıtılması kolay olmayan, mükellefi ve tahsil zamanı belirli, indirim, muafiyet ve istisna kurumları ile vergi erozyonuna neden olabilen (Akdoğan, 1999, s. 168) ve vergi kaçırma ihtimali olan vergilerdir. Bu vergilere gelir ve kurumlar vergileri, emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi örnek verilebilir.

Dolaylı ve dolaysız vergilerin kamu otoriteleri tarafından temellendirilen tanımların ekonomik analizlerle ilgisi oldukça sınırlıdır. Kamu maliyesi literatüründe en sık kabul gören verginin nihai yansımalarıyla ilgili olmasıdır. Vergiyi ödeyen kişinin nihai yüklenici olması durumu dolaysız vergiyi, nihai yüklenici olması amaçlanan kişiden farklı kişilere yansıtılabilen vergileme ise dolaylı vergiyi ifade etmektedir. Yansıma derecesinin belirgin olmaması, vergileri sınıflandırmada zorluk oluşturmaktadır. Ayrıca yansımadağı kabul edilen bazı dolaysız vergiler aslında yansıtılabilmektedir. Kişisel gelir vergilerinde sendikalar ve devlet ile ücret pazarlığı bunun tipik bir örneğidir (Atkinson, 1977, s. 591- 592). Dolaylı ve dolaysız vergi sınıflandırmasının en önemli faydası, vergi adaleti bakımından topluca değerlendirilebilmesine olanak sağlamasıdır. Genel bir anlayışla dolaysız vergilerin, dolaylı vergilere göre daha adil

oldukları kabul edilir. Yükümlünün ekonomik iktidarına uydurulabilme-şahsileştirilme olanağı dolaysız vergilerde daha fazla görülür. Dolaylı vergilerin yükümlüsü belli olmadığı için, bu vergilerin şahsileştirilebilmesi mümkün değildir (Nadaroğlu, 1992, s. 342). Dolaylı vergiler, dolaysız vergilere kıyasla çalışma arzusunu daha az etkilemektedir (Turhan, 1998, s. 329). Tabii ki bu durum zorunlu değil lüks tüketim malları için geçerli için geçerlidir. Çünkü mükellefler lüks tüketim harcamalarını kısararak dolaylı vergiden kaçınabilirler. Dolaylı vergiler gelirlerin artırılması yönünde bir etkide bulunmazlar. Dolaysız vergilerde var olan marjinal vergi oranları (artan oranlı vergi tarifesi), çalışma arzusunu sınırlandırmaktadır. Yüksek enflasyonun hüküm sürdüğü ekonomilerde dolaysız vergiler gelirin elde edildiği yılın ertesi dönemi tahsil edilmektedir. Bu durumda hesaplanan vergi alacağı değer kaybına uğramaktadır (Arıkan ve Önkan, 2020, s. 11). Oysa dolaylı vergiler hemen ve kolayca devlet hazinesine girdiği için, vergi alacağında bir değer kaybı yaşanmaz.

Bir ekonomide vergi yapısını belirleyen ekonomik, sosyal, siyasal, yönetsel ve kültürel faktörler vardır (Ay ve Talaşlı, 2008, s. 138-139). Vergi yansımalarının türleri ile düzeyleri ve bireylerin fedakârlık düzeylerinin (Edgeworth, 1897, s. 46'dan aktaran Songur ve Yüksel, 2018, s. 48) yanı sıra ayrıca vergi kaynağı, vergi çeşidi, verginin oranı, indirim, istisna ve muafiyetlerin yapısı, vergi tarifesi, vergi yapılarını belirleyen unsurlara eklenebilir. Vergi oranının düzeyi vergi ödemeyi, vergiye uyumu, vergiden kaçınmayı veya vergi kaçırmayı etkilediği konusunda çalışmalar da mevcuttur (Alm vd., 2013, s. 613).

Vergi yapısı, ülkelerin ekonomik gelişmeleri ile doğrudan ilgilidir. Nitekim ekonomik gelişmenin farklı aşamalarında vergi yapısı da değişmektedir (Arsan, 1968, s. 43-44). Her toplumun ekonomik, sosyal ve siyasal yapılarındaki değişikliklere bağlı olarak vergi yapısı da zaman içinde değişime uğramaktadır. Gelecek yıllarda da vergi yapıları daha yavaş gelişmelerle bir mükemmelliğe erişebilecektir (Haller, 1974, s. 311). Örneğin Avrupa'da II. Dünya Savaşı'nın etkisiyle 20 yıl kadar dolaysız vergilerden dolaylı vergilere doğru kayma yaşanmıştır. Daha sonra da ABD vergi sistemine odaklanıldığı görülmüştür (Maital, 1975, s. 56). Bir ülkenin izlediği vergi politikaları, o ülkenin ekonomik ve finansal gelişiminde önemli rol oynamaktadır (George ve Loganathan, 2013, s. 20). Ülkelerin gelişmişlikleri hangi seviyede olursa olsun, vergi yapıları içinde dolaylı vergilerin ağırlıkta olduğu ülkelerde vergi sisteminin çağdaş ve adil olduğu söylenemez. Etkin bir vergi yapısı maliye politikası hedeflerine ulaşmayı, gelir dağılımındaki adaletsizlikleri azaltmayı ve ekonomik büyümeyi sağlamayı amaçlamaktadır (Gülşen ve Yıldırım, 2021, s. 52).

Dünyada ve Türkiye'de Vergi Yapısı

Her ülke kendi sosyal, ekonomik ve siyasal yapısının özelliklerini taşıyan kendine özgü bir vergi sistemi oluşturmuştur. Vergi sistemlerinin kabul görmüş vergi nitelikleri ve uluslararası entegrasyonların etkisiyle ortak özellikleri de mevcuttur. Hatta tercih hakkı sunulmaksızın uluslararası hukuktan kaynaklanan bazı kuralların sistem içerisine dahil edilmesi söz konusu olabilmektedir. Bu nedenle üzerlerinde barındırdıkları ulusal özelliklere rağmen, çeşitli ülkelerin vergi sistemleri arasında önemli benzerlikler ve ortak noktalar bulunabilmektedir (TOBB, 1992, s. 5).

Tablo 1'de bazı ülkelerde vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla (GSYH) içindeki payları verilmiştir.

Tablo 1: Seçilmiş Ülkelerde Toplam Vergi Gelirlerinin GSYH İçindeki Payı (%) (Vergi Yükü)

	1990	2000	2010	2015	2018	2019	2020p
Avusturya	39,3	42,3	41,0	43,1	42,3	42,6	42,1
Belçika	41,4	43,8	42,9	44,1	43,9	42,7	43,1
Kanada	35,1	34,7	31,0	32,8	33,5	33,8	34,4
Şili	16,9	18,8	19,6	20,4	21,1	20,9	19,3

Fransa	41,2	43,4	42,1	45,3	45,9	44,9	45,4
Almanya	34,8	36,4	35,5	37,3	38,4	38,6	38,3
Macaristan	--	38,5	36,9	38,7	36,8	36,5	35,7
İtalya	36,3	40,5	41,7	43,0	41,7	42,4	42,9
Meksika	12,1	11,5	12,8	15,9	16,1	16,3	17,9
Hollanda	39,7	36,9	35,7	37,0	38,8	39,3	39,7
İsveç	48,8	50,0	44,9	42,6	43,8	42,8	42,6
İsviçre	23,1	27,0	25,6	26,6	26,8	27,4	27,6
Türkiye	14,5	23,5	24,7	25,0	24,0	23,1	23,9
İngiltere	32,9	32,8	32,1	31,8	32,9	32,7	32,8
ABD	26,0	28,3	23,4	26,2	24,9	25,0	25,5
OECD Ortalaması	30,8	32,9	31,6	32,9	33,5	33,4	33,5

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı (OECD Revenue Statistics 2021 Table 3.1)

Ülkelerin gelişmişlik seviyeleri ile vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı arasında bir ilişki vardır (Buhur, 2019, s. 1041). Tablo 1’de OECD’nin “Revenue Statistics 2019” yayınında belirtildiği üzere, 2020p yılında Türkiye’de toplam vergi yükü %23,9 olarak gerçekleşmiştir. Aynı yıl OECD ortalaması %33,5’tir. 2020 yılında vergi yükü ABD’de %25,5, İngiltere’de %32,8, İsveç’te %42,6, İtalya’da %42,9, Belçika’da %43,1 olarak gerçekleşmiştir. Aynı yıl vergi yükü Şili’de %19,3, Meksika’da %17,9 olarak gerçekleşmiştir.

1990 yılı sonu itibarıyla Türkiye’de toplam vergi yükü %14,5’tir. Aynı yılda OECD ortalaması ise %30,8 olarak gerçekleşmiştir. OECD üyesi ülkelerde vergi yükü ortalaması 2008 küresel finansal kriz dönemi (2008-2010) ve bazı yıllar dışında sürekli bir artış eğilimi gözlenmiştir. Vergi yüklerinde önemli düşümlere neden olan küresel kriz sonrası 2000 yılındaki %34,2 ortalama vergi yükü oranına tekrar yükselmiş ve yukarı yönlü eğilim devam etmektedir. Ayrıca Türkiye ücretler üzerinden alınan vergiler, harcamalar üzerinden alınan vergiler ve vergi takozunda da OECD ortalamasının üzerindedir (Kılıçaslan ve Yavan, 2017, s. 38, 49).

Vergi yükünün düşük olduğu ülkelerde KDV ve ÖTV gibi tüketim vergilerinin yüksekliği dikkat çekmektedir. Türkiye’de kayıt dışı ekonominin yüksek olduğu Şili ve Meksika gibi (Kalkınma Bakanlığı, 2014, s. 5) gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi vergi yükü düşük olsa da tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı OECD ortalamasının üzerindedir. Bu ülkelerin vergi sistemlerinin temel sorunu dolaysız vergilerin düşük gerçekleşmesidir. Dolayısıyla vergi adaleti konusu gelişmekte olan ülkelerin çözüm bekleyen önemli bir sorunudur.

OECD verilerine göre, 1965 yılından itibaren Türkiye’de vergi yükünün en yüksek olduğu yıl %25,9 ile 2011 yılı olmuştur. En düşük olduğu yıl ise %9,1 ile 1970 yılıdır. 1965-2018 yılları arası ortalaması ise %17,3’tür. Aynı dönemde OECD ortalaması ise %31,4 olarak gerçekleşmiştir. Tablo 1’de Türkiye’nin vergi yükü her zaman OECD ortalamasının oldukça altında gerçekleşmiştir. Bu oranlar reel olarak Türkiye’de vergi yükünün düşük olduğu anlamına gelse de; gerek gelir dağılımının adaletsiz dağılımı ve gerekse vergi yükünün nüfusun orta ve alt gelir grubuna yüklenmesi sonucunda haklı olarak vergilerin yüksek olduğu algısı yer edinmiştir (Bırvural, 2019, s. 146; Çebi ve Özlale, 2012, s. 12). Türkiye’de 1970 yılında %9,1 olan vergi yükünün 2020 yılında %23,9’a gelmesinde vergi sistemine dahil edilen KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergilerin etkileri olmuştur. KDV son dönemde dünya genelinde yaşanan en önemli vergi gelişmesi olarak kabul edilir (Aamir vd. 2011, s. 174). Türkiye’de vergi türleri ve vergi ağırlıkları incelendiğinde bireysel gelir vergisi, kurumlar vergisi ve servet vergileri OECD ortalamasının altında kalırken, harcamalar üzerinden alınan dolaylı vergiler OECD ortalamasının üzerinde seyretmektedir.

OECD'nin vergi sınıflandırmasına göre aşağıda Tablo 2'de mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payları gösterilmiştir. Bu vergiler malların üretimi, satışı, devri, kiralanması ve teslimatıyla ilgili hizmetlerin verilmesini kapsar. Ayrıca malların kullanımı veya faaliyetlerin gerçekleştirilebilmesi için verilen izinler üzerinden toplanan vergileri kapsamaktadır (Tosun, 2018, s. 88).

Tablo 2: Avrupa Birliği Ülkelerinde Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
AB-19	33.2	33.1	33	32.7	33	33.1	32.9	32.7
AB-28	34.9	35	35	34.8	35.1	35.2	34.9	34.7

Kaynak: European Commission, Taxations and Customs Union (2018).

AB ülkelerinde vergi uyumlaştırma çabalarının en yoğun olduğu vergi türü dolaylı vergilerdir (Çiçek ve Uğur, 2019, s. 290). Dolaylı vergiler mal ve hizmetlerin serbest dolaşımını doğrudan etkilemektedir. AB ülkelerinde mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler toplam vergi gelirleri içinde ortalama olarak %33-34 seviyelerindedir. Buna mukabil gelir ve kurumlar vergisi ile servet vergileri toplam vergi hasılatının %66-67'si kadardır. AB ülkelerinde vergi yükü kişiselleştirilebilen ve devredilemeyen dolaysız vergiler üzerindedir. Tablo 2'den de anlaşılacağı gibi AB'nin vergi yapısı dolaysız vergilerin ağırlığını taşımakta olduğu için daha adil bir sistemdir.

Türkiye'de 2021 yılı itibariyle hedeflenen ve gerçekleşen vergi gelirleri ve dolaylı-dolaysız vergi payları Tablo 3'te verilmiştir.

Tablo 3: Türkiye 2021 Yılı Vergi Gelirleri (Bin TL)

	2021 Yılı Hedefi	2021 Yılı Gerçekleşmesi	Vergi Gelirleri İçindeki Payı
Vergi Gelirleri	922.744.185	1.164.808.943	
Dolaysız Vergiler	320.553.245	418.712.873	%36
Dolaylı Vergiler	602.190.940	746.096.070	%64

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri Ay İçi Tahsilat Tabloları

2021 yılında hedeflenen vergi tutarı 922.744.185.000 TL olarak hesaplanmışken, yıl sonu itibariyle 1.164.808.943.000 TL olarak gerçekleşmiştir. 242.064.758.000 TL hedeflenenin üzerinde vergi toplanmıştır.

Türkiye'de yürürlükte olan dolaylı vergiler; Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, Şans Oyunları Vergisi, Özel İletişim Vergisi, Dijital Hizmet Vergisi, Dahilde Alınan Diğer Mal ve Hizmet Vergileri, Gümrük Vergisi, Diğer Dış Ticaret Gelirleri ve Harçlardan oluşmaktadır. 2021 yılında gerçekleşen dolaylı vergilerin toplamı, vergi gelirleri içinde %64 oranında bir paya sahiptir. Katma Değer Vergisi ile Özel Tüketim Vergisi toplamı 590.721.093.000 TL olarak gerçekleşmiş olup, toplam vergi gelirleri içinde sadece bu iki vergi %51 oranında büyük bir pay almıştır.

Türkiye'deki dolaysız vergiler, Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler ile Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergilerden oluşmaktadır. Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler 397.602.730.000 TL olarak gerçekleşmiştir. Bunun 219.632.496.000 TL'sini kişiler üzerinden alınan Gelir Vergisi oluşturmuştur. 177.970.234.000 TL tutar ise Kurumlar Vergisi'nin toplamıdır. Gerçek kişilerin ödediği vergi, Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergilerin %55'ini geçmektedir. Hatta şirketlerin ödedikleri Kurumlar Vergisi, toplam vergi gelirleri içinde sadece %15 oranında gerçekleşmiştir. Mülkiyet üzerinden alınan vergiler Veraset ve İntikal Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Değerli Konut Vergisi'nden oluşmaktadır. Bu vergilerin 2021 yılında toplamı 21.110.143.000 TL olarak gerçekleşmiştir. Dolaysız vergileri oluşturan gelir ve kazanç üzerinden alınan vergiler ile mülkiyet üzerinden alınan vergiler toplam vergi gelirleri içinde %36 oranında bir paya sahiptir.

Dolaylı Vergilerde Mali Anestezinin Etkisi

Uyuşturucu bir ilaç yardımıyla vücudun tümünde veya belli bir bölgesinde duyuların azalmasına ya da yok olmasına anestezi denir. Cerrahi müdahalelerde başvuru anestezi ile meydana gelecek acı hissinin hasta tarafından hissedilmemesi sağlanır. Mali anestezi, mükellefin mali yükümlülükleri hissetmeden ödemesidir. Özellikle fiyatın içine gizlenen dolaylı vergilerde görülür (Yüksel, 2021, s. 50). Fiyat içerisine gizlenmiş olan dolaylı vergilerin farkına varmak son derece zor olduğu için, küçük çapta da olsa bir araştırmayı zorunlu kılar (Şeker, ty, s. 176). Verginin nihai yükümlüsü ödediği vergi açısından his-duygu iptaline uğrar. Malın fiyatını ödediğini düşünerek, vergi ödediğini hissetmez. Bu his kaybı mali anestezi'dir. Bu durumda kişiler mali olarak yanılmakta, idareye olan güvenleri azalmakta ve vergi yüklerini tam olarak hesaplayamamaktadırlar (Sandalcı ve Sandalcı, 2021, s. 109).

Dolaylı vergiler, üretilen mal ve hizmetlerin kullanılması/tüketilmesi ile mükellefiyet doğuran vergilerdir. Her ne kadar gelirin elde edilmesi ve servet sahibi olunması, kişilerin vergi ödeme gücünün birer göstergesi olsa da bu unsurlar vergi ödeme gücünü tamamen kapsamakta yetersiz kalmaktadırlar. Sermaye birikiminin ve para ekonomisinin yaygınlaşması, tüketim fonksiyonunu da vergi ödeme gücünün bir göstergesi haline getirmiştir. Vergilemenin adalet ilkesine dolaysız vergilerin daha uygun olduğu kabul edilmektedir. Mill, Hobbes ve Kaldor gibi iktisatçılar tüketim vergilerinin ödeme gücünü kavrama konusunda daha etkin olduğunu savunmaktadırlar. Bugün gelinen noktada vergiler gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınmaktadır. Harcamalar üzerinden alınan dolaylı vergiler kamusal hizmetlerin finansmanını sağlamanın yanı sıra bütçe açıklarının kapatılmasında da önemli bir kaynak konumundadır. Gelir ve servet üzerindeki mali yükümlülükler tasarrufları olumsuz etkileyerek yatırımların azalması sonucunu doğuracaktır.

Vergi idaresini zayıf olduğu, vergi denetiminin yetersiz olduğu, vergi kayıp ve kaçakçılığının ve kayıt dışı ekonominin yüksek boyutlarda görüldüğü, vergi uyumuna maliyetlerin yüksek olduğu, vergi tazyikinin/baskısının fazla hissedildiği, kamu harcamaları ve vergiye karşı mükellef algısının olumsuz olduğu ve vergi ahlakının yetersiz kaldığı özellikle az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergiler lehine bir durum söz konusudur. Bu devletler vergi yapılarını dolaylı vergiler lehine düzenlerler. Böylece mükellefler üzerindeki vergi baskısı azalmakta ve vergi yükü fazla hissedilmemektedir. Dolaylı vergiler yoluyla vergilerini ödeyen bireyler yeterince vergi baskısını hissetmedikleri ve ödedikleri verginin farkında olmadıkları için vergi yüklerini net olarak hesaplayamamakta ve vergilere karşı aktif veya pasif bir tepki gösterememektedirler (Sandalcı ve Sandalcı, 2021, s. 111). Üreticiden/ithalatçıdan nihai tüketiciye kadar bir otokontrol mekanizması kuran dolaylı vergilerde, dolaysız vergilerde olduğu gibi vergi kayıp ve kaçakçılığına rastlamak daha zordur. Ayrıca bu otokontrol mekanizması sayesinde ayrı bir işleme gerek olmadan fiyat ile birlikte tahsil edilen dolaylı vergiler, tahsil etme ve toplama maliyetlerini ve zahmetini azaltarak, vergi idaresine önemli bir kolaylık sağlamaktadır.

Politikacılar, seçmenlerin tepkisini çekmeyecek ve oy kaybına neden olmayacak vergi politikalarını tercih etmektedirler. Bu amaçla, seçmen tarafından hissedilmesi kolay olan gelir ve servet vergisi yerine, fiyat içerisine gizlenmesi kolay olan tüketim vergilerine lehine tercih kullanılmaktadırlar. Mali anestezi, objektif ve sübjektif vergi yükü arasındaki pozitif fark olarak değerlendirilebilir. Kişilerin gelir, servet ve tüketimleri üzerinden ödedikleri vergiler toplamının gelirlerine oranına objektif vergi yükü denir. Sübjektif vergi yükü, vergi ödeyen kişinin ödediği vergiyi düşünmesi ve hissetmesidir (Demir, 2017, s. 39-40).

Vergi mükellefleri farklı durumlara göre gerçekte olan vergi yükünden daha fazla ya da daha az bir vergi yükü hissedebilirler. Dolaylı vergilerin vergi yapıları içinde yoğun bir ağırlığının olduğu ülkelerde, mali anestezi nedeniyle kişilerin hissettiği sübjektif vergi yükü

objektif vergi yükünün altında kalabilmektedir (Demir, 2016, s. 81). KDV, ÖTV gibi dolaylı vergiler objektif bir yapıya sahiptirler. Mükelleflerin ödeme güçlerini dikkate almadığı için vergi adaleti açısından istenilmeyen sonuçlara neden olmaktadır (Oyan, 1999, s. 99-100).

Mali anestezi, vatandaşların yönetimden hesap sorma hakkını ortadan kaldıran ya da bu duyguyu zayıflatan bir durumun oluşmasına neden olur (Eğilmez, 2016). Şöyle ki; mükelleflerin hissetmeden ve farkına varmadan ödedikleri vergiler, halkın siyasal sürece katılımında bir yanılsamaya neden olabilmektedir. Gelişmiş toplumlarda vatandaşların tam ve doğru bilgiye ulaşması sonucunda siyasal tercihlerini belirlemesi arzu edilir. Oysa mali anestezi olduğu özellikle az gelişmiş ülkelerde mükelleflerin siyasal sürece sağlıklı bir şekilde katılım gösterdiği söylenemez (Demir, 2016, s. 80). Bununla birlikte mali anestezi altında vergi borçlarını ödeyen mükellefler ödedikleri vergileri hissetmezler, böylece yanılıya düşerler, mali güçlerini ayarlayamazlar, adaletsiz bir vergilemeye maruz kalırlar, vergi idaresine ve sistemine güvenleri sarsılır, vergiye karşı katlanmaları ve rızaları azalır.

Mali anestezi dolaylı vergilerde kendini gösterdiği gerçeğinin yanı sıra, bazı dolaysız vergilerde de mali anestezi etkilerini görmek mümkündür (Csontos vd., 1998, s. 289). Ücretler üzerinden kesilen gelir vergisi, stopaj/kaynakta kesinti usulü ile tahsil edilmektedir. Vergi, işveren tarafından hesaplanmakta, kesilmekte ve ilgili vergi dairesine ödenmektedir. Ücretliler bordrolarını tetkik etmedikleri müddetçe ne kadar gelir vergisi ödediklerinin farkına varmazlar. Böylece dolaysız bir vergi türü olan gelir vergisinde de verginin ödeme şekli dolayısıyla ücretliler mali anesteziye maruz kalmaktadırlar.

Ülkelerin mali anesteziyi barındıran dolaylı vergileri tercih etmelerinin başlıca nedenleri şunlardır:

- Dolaylı vergilerde vergi tahsili hızlı, kolay, masrafsız ve zahmetsiz olması,
- Mükelleflerde vergi bilincinin düşük olması,
- Vergi yükünün daha az hissedilmesi,
- Vergi yükü ve dolayısıyla vergi baskısının dolaylı vergilerde daha az hissedilmesi,
- Vergi idaresinin ve denetim sisteminin yeterince gelişmemiş olması,
- Mükellefler tarafından hissedilmesi zor olan vergilere karşı tepkilerinin de düşük kalması,
- Dolaylı vergilerde vergi uyumunun daha yüksek olması
- Vergi tahsilat oranının düşük gerçekleşmesi,
- Kayıt dışı ekonomi ile vergi kayıp ve kaçaklarından kaynaklanan vergi kaybını telafi etmesi,
- Nihai tüketicilerin, iş insanları ya da çalışanlar gibi sivil toplum olarak hareket edememeleri,
- Tasarruf ve yatırım kararlarını olumsuz etkilememesidir.

Tablo 4 Türkiye’de oluşan gelirin nüfusun %20’lik gelir grupları arasında yıllar itibarıyla dağılımını ve ilgili yıllara ait Gini Katsayısını vermektedir.

Tablo 4: Türkiye’de Nüfusun Gelirden Aldığı Pay (%)

Referans Yılı	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Toplam	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
İlk %20	5,8	5,9	6,1	6,2	6,1	6,2	6,3	6,1	6,2	5,9
İkinci %20	10,6	10,6	10,7	10,9	10,7	10,6	10,7	10,6	10,9	10,6

Üçüncü %20	15,2	15,3	15,2	15,3	15,2	15,0	14,8	14,8	15,2	14,9
Dördüncü %20	21,7	21,7	21,4	21,7	21,5	21,1	20,9	20,9	21,4	21,1
Son %20 (En Yüksek)	46,7	46,6	46,6	45,9	46,5	47,2	47,4	47,6	46,3	47,5
Gini Katsayısı	0,404	0,402	0,400	0,391	0,397	0,404	0,405	0,408	0,395	0,410

Kaynak: TÜİK (2020). Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması.

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından yapılan ve Tablo 4'te yer alan araştırma sonuçlarına göre; en yüksek eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirine sahip yüzde 20'lik grubun 2019 yılında toplam gelirden aldığı pay, bir önceki yıla göre 1,2 puan artarak %47,5'e yükselmiştir. Nüfusun en düşük gelire sahip yüzde 20'lik grubunun aldığı pay ise 0,3 puan azalarak %5,9'a düşmüştür.

Gelir dağılımı eşitsizliğini ölçen ve 0 ile 1 arasında değer alan Gini katsayısı, 0'a yaklaştıkça gelir dağılımında eşitliği, 1'e yaklaştıkça gelir dağılımında bozulmayı ifade etmektedir. 2019 yılı için yapılan araştırma sonuçlarına göre Gini katsayısı bir önceki yıla göre 0,015 puan artış ile 0,410 olarak tahmin edilmiştir. Toplumun gelirden en fazla pay alan %20'sinin elde ettiği gelirin en az pay alan %20'sinin elde ettiği gelire oranı şeklinde hesaplanan P80/P20 oranı 7,4'den 8,0'a yükselmiştir. Gelirden en fazla pay alan %10'unun elde ettiği gelirin en az pay alan %10'unun elde ettiği gelire oranı şeklinde hesaplanan P90/P10 oranı ise 13,0'dan 14,6'ya yükselmiştir. Bu oranlar, gelir dağılımının giderek bozulduğunu, toplumun dinamiğini oluşturan orta sınıfın eridiğini göstermektedir.

Dolaylı vergilerin ağırlığını hisseden ve Türkiye nüfusunun %80'lik kısmını oluşturan orta ve alt gelir diliminde yer alan kesimlerdir (Ciğerci ve Eğinir, 2020, s. 151). Toplam vergi gelirleri içerisinde %70 oranlara ulaşan dolaylı vergilerin, mali anestezi kavramının gereği olarak vergi yükümlülerine hissettirilmeden alınması imkansızdır. Ödenen dolaylı vergiler o kadar hissedilir olmaktadır ki; mali anestezi kavramı Türkiye'de giderek etkinliğini yitirmektedir (Güloğlu, 2007, s. 23).

Yıllar itibariyle Türkiye'de dolaylı ve dolaysız vergilerin payının seyri Tablo 5'de verilmiştir.

Tablo 5: Türkiye'de Dolaylı-Dolaysız Vergi Dağılımı (%)

	2010	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Dolaysız Vergiler	31,6	31,5	32,7	33	37	38	33,7	36
Dolaylı Vergiler	68,4	68,5	67,3	67	63	62	66,3	64

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri Ay İçi Tahsilat Tabloları

Tablo 5'de Türkiye'nin vergi yapısının uzun süredir dolaylı vergi ağırlıklı olduğu görülmektedir. 1980'li yıllarda Türkiye'nin vergi yapısında, dolaysız vergilerin ağırlıklı olduğu görülmektedir. 2021 yılı verilerine göre dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %64 olarak gerçekleşmiştir. Bu oran OECD ülkelerinde (Tablo 1) %66,5, AB-19 ülkelerinde (Tablo 2) %67,3, AB-28 ülkelerinde (Tablo 2) %65,3 olarak gerçekleşmiştir.

1990'lı yılların başlarında dolaylı ve dolaysız vergilerin oranı hemen hemen başa baş gerçekleşmiştir. 1993'ten başlayarak Türk Veri Sistemi'nde dolaylı vergiler daha ağırlıklı olmaya başlamıştır. 1985'ten itibaren Katma Değer Vergisi'nin ve 2003 yılından sonra da Özel Tüketim Vergisi'nin sisteme dahil edilmesi ile birlikte, dolaylı vergiler daha yüksek oranda bir payı almaya başlamıştır (Songur ve Yüksel, 2018, s. 52). Oysa yapılan çalışmalar, dolaysız ve özellikle gelir vergisinin gelir dağılımını düzeltici yönde etkilerken, dolaysız veya tüketim vergilerinin gelir dağılımını bozucu yönde etkilediği tespit edilmiştir (Martinez-Vazquez,

Vulovic, & Moreno-Dodson, 2014; Prasad, 2008; Peter & Duncan, 2012; Ramot & Ichihshi, 2012).

Benzeri görülmemiş atipik bir durum sergileyen Covid-19 salgını, bazı istisnai uygulamaların hayata geçirilmesini gündeme getirmiştir (Aidt ve Jensen, 2007; Seelkopf vd., 2016). Özellikle turizm, otelcilik ve seyahat sektörlerinden tahsil edilen vergi gelirlerinde ciddi kayıplar yaşanmıştır (OECD, 2020, s. 36). Vergi politikaları, ekonomik krizlerin maliyetlerinin karşılanmasına ve krize yönelik politika uygulamalarına katkıda bulunacaktır. Krizden çıkış süresi her ülke için aynı olmayacaktır. Covid-19 salgını kamu harcamalarını ve bunun finansman kaynağı olan vergileri daha anlamlı ve daha önemli hale getirmiştir. Kamu maliyesi alanında yapılacak düzenlemeler, vergi gelirlerinin sürdürülebilir olmasını ve Covid-19 dönemi sonrasında uyarlanabilmesini sağlamalıdır.

Sonuç

İdeal bir vergi yapısı inşa edilirken kişisel özellikleri dikkate alan ve adaletli olan dolaysız vergilerin daha ağırlıkta olması beklenir. Gelişmiş ülkelerin aksine Türkiye’de dolaylı vergilerin 2/3 oranında bir ağırlığa sahip olduğu görülmektedir. Türkiye’de finansman gereksinimi artmasına rağmen kamu gelirleri ve özellikle dolaysız vergi gelirleri aynı oranda artmamaktadır. Kamu yöneticileri bütçe harcamalarını daha ziyade dolaylı vergiler ve borçlanma yoluyla finanse etmeyi tercih etmişlerdir. Bu iki aktörün yoğun olarak kullanılması gelir dağılımını olumsuz yönde etkilemektedir. Alt ve orta gelir grubu, nüfusun büyük bölümünü oluşturduğu için bu kesimler en fazla dolaylı vergilerin muhatabı olmaktadır. Ayrıca satın aldıkları ürün için ödedikleri vergiler, gelir düzeyi yüksek kesimler ile aynı tutardadır. Üst gelir grubu devlete borç veren kesim olduğu için, aldıkları faiz getirisi ile gelirleri daha da artmaktadır. Dolayısıyla dolaylı vergiler ve borçlanma gelir grupları arasındaki uçurumu daha da derinleştirmektedir.

Az gelişmiş ülkeler tarafından birçok tercih edilme nedeni olan dolaylı vergiler, mali anesteziyi yoğun görüldüğü vergi türüdür. Kamunun finansman ihtiyacının artması nedeniyle Türkiye’de dolaylı vergiler ve borçlanma kaynakları sıkça kullanılmaktadır. Bu iki kaynak gelir dağılımını olumsuz yönde etkilemektedir. Gelirden yeterince pay alamayan toplum kesimleri, gelirleri içinde en fazla dolaylı vergileri ödemektedirler. Satın aldıkları ürünlere ödedikleri vergi tutarı, gelir düzeyi yüksek olanlarla eşittir. Bu durum her ne kadar verginin genellik ilkesine uygun düşse de verginin adalet ilkesi zedelenmektedir.

Devletin borçlanma kaynağı olarak üst gelir grubuna başvurduğu için gelir dağılımı yine olumsuz etkilenecektir. Borç veren kişilerin zenginlerin borç vermeleri anında servetlerinde bir azalma olsa da borcun itfa zamanında borcun ana para ve faizini alarak, servetlerine servet katmaktadırlar. Bu durum farklı gelir grupları arasında derin uçurumlara neden olmaktadır. Vergi yükünün adaletli dağılımı yalnızca sosyal refahın sağlanması açısından değil, verginin sürdürülebilirliği açısından da gereklidir. Verginin sürdürülebilir olması için kayıt dışı ile mücadelede kararlı olmak, vergi aflarına başvurmamak, vergi denetimini etkin hale getirmek, cezaları caydırıcı kılmak, toplumsal barışa katkı sağlayacak politikalar geliştirmek önem arz edecektir.

Dolaylı vergilerin yükümlüleri tüm vatandaşlardır. Bu vergiler tersine artan oranlı özelliği dolayısıyla, düşük, sabit ve orta gelirli kesimleri daha çok etkilemektedir. Özellikle ücret geliri elde eden toplum kesimi evvela stopaj yöntemiyle gelir vergisine tabi olmakta, ardından harcamaları esnasında tüketim vergileri ödemektedirler. Genel bir yargı olarak dolaysız vergilerin adil, dolaylı vergilerin ise adil olmadığı kabul edilir. Oysa Türkiye’deki uygulamalardan ve var olan yapısal sorunlardan dolayı dolaysız vergilerin daha fazla adaletsizliğe neden olduğu da söylenebilir. Ücret üzerinden alınan gelir vergisi stopaj yoluyla tahsil edilmektedir. Ücretli kesimin vergi kaçırma veya vergiden kaçınma imkan ve ihtimali

yoktur. Ancak ticari kazanç sahibi veya serbest meslek erbabı gelirlerini, şirketler ise kazançlarını indirim, istisna, muafiyet ve gider müesseseleri gibi yasal uygulamalar yoluyla veya kanunen indirilmesi kabul edilmeyen giderleri peçeleme yaparak, daha düşük vergi ödeme yoluna gidebilmektedirler.

Dolaylı vergilerin tercih edilmesindeki en yaygın nedenlerden birisi toplumsal tepkilerle karşılaşılması için bir politika aracı olarak tercih edilmesidir. Vergi yapısının dolaylı veya dolaysız vergi tercihleri aynı zamanda kamu otoritesinin geliri ve serveti ya da tüketimi vergilemek konusundaki tercihlerini ortaya koyan politik bir karardır. Ancak şu bilinmelidir ki hangi tür vergi tercih edilirse edilsin bu verginin toplam vergi geliri, hane halklarının refah seviyesi ve toplumsal refah seviyesi üzerindeki etkileri dikkatle araştırılmalıdır (Mayshar & Yitzhaki, 1995, s. 793). Dolaysız vergiler tasarrufları vergilendirdiği için dolaylı vergilerin avantajlı hale geldiği savunulmaktadır. Ayrıca boş zaman ile en az ikame edilebilir olan malların vergisinin arttırılması ve diğer mallar üzerindeki vergilerin azaltılması sonucunda etkinliğin arttırılmasının mümkün olduğu da savunulmaktadır (Corlett & Hague, 1953, s. 21-23). Bu vergiler düşük gelir gruplarını yüksek, yüksek gelir gruplarını düşük vergilediği için vergilemede dikey eşitliği zedeler niteliktedir.

Türkiye gibi az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkeler vergi gelirlerini arttırmak ve herkesin vergiye gönüllü katılımını sağlamak için adil bir vergi yapısı oluşturmak ve böylece vergi tabanını genişletmek zorundadırlar. Covid-19 salgını gibi olağanüstü koşulların oluşması durumunda, vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyumu önem arz etmektedir. Hem üretici ve hem de tüketiciler açısından optimal vergi oran veya tutarları tespit edilmelidir. Böylece salgın gibi olağanüstü durumlarda toplumun tüm kesimleri kabullenebilir bir fedakarlığa katlanabilecektir. Covid-19 salgını toplumların geleceğe güvenle bakmasını sağlayacak bir yol haritasını çizmeleri için bir fırsat yaratmıştır. Ülkeler gelecek adına daha yeşil, daha kapsayıcı, dirençli ve sürdürülebilir bir yapının inşasına eğilmek zorunda kalmışlardır. Vergi yapılarının da sürdürülebilir olmasının en önemli şartı adil olmasıdır. Adaletli bir vergi yapısında vergiye yüksek düzeyde uyum sağlanır, vergiye karşı direnç azalır, vergi tahsilat oranı artar, vergi kayıp ve kaçakları azalır, kayıt dışı ekonominin boyutu küçülür ve böylece gelir dağılımında adaletin sağlanmasına yardımcı olunur.

Kaynakça

- Aamir, M., Qayyum, A., Nasir, A., Hussain, S., Khan, K. I., & Butt, S. (2011). Determinants of Tax Revenue: A Comparative Study of Direct taxes and Indirect. *International Journal of Business and Social Science*, Vol. 2 No. 19 [Special Issue - October 2011], 173-178. (11.02.2022)
http://ijbssnet.com/journals/Vol_2_No_19_Special_Issue_October_2011/21.pdf
- Aidt, T. & Jensen, P. (2007), The Taxman Tools Up: An Event History Study of the Introduction of the Personal Income Tax in Western Europe, 1815-1941. *Journal of Public Economics*, Vol: 93, 160-175. (12.02.2022) <https://www.econ.cam.ac.uk/research-files/repec/cam/pdf/cwpe0766.pdf>
- Akdoğan, A. (1999). *Kamu Maliyesi*. 7. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Alm, J.- Bahl, R. And Murray, M. N. (2013). *Tax Structure and Tax Compliance*. The Review of Economics and Statistics, Vol. 72, No. 4 (Nov., 1990), Published by: The MIT Press, 603-613. (12.02.2022) <http://www.jstor.org/stable/2109600>
- Arıkan, Z. ve Önkan, Ö. (2020). Mali Anestezi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 381, 9-18.
- Arıkan, Z. ve Önkan, Ö. (2020). Mali Anestezi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 381, 9-18.
- Arşan, H.Ü. (1968). *Vergi Yükü Üzerine Bir İnceleme*. Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi.

- Atkinson, A. B. (1977). Optimal Taxation and the Direct Versus Indirect Tax Controversy. The Canadian Journal of Economics, 10(4), 590-606. (09.03.2022)
<https://ideas.repec.org/a/cje/issued/v10y1977i4p590-606.html>
- Ay, H. M. ve Talaşlı, E. (2008). Ülkelerin Ekonomik Gelişmişlik Seviyeleri ve Vergi Yapıları Arasındaki İlişki. Maliye Dergisi, S:154, Ocak-Haziran, 135-155.
- Bird, R.M. (1971). Wagner's law of expanding state activity. Public Finance, 26 (1), 1-26. (12.03.2022).
https://www.researchgate.net/publication/226647729_Wagner's_Law_of_Expanding_State_Activity
- Birvural, A. (2019). Türkiye Vergi Gelirlerinin OECD Ülkeleriyle Karşılaştırılması ve Kamu Yönetimine Etkisi. TİDSAD Türk & İslam Dünyası Sosyal Araştırmalar Dergisi, Yıl: 6, Sayı: 23, Aralık, 140-147.
- Buhur, S. (2019). Türkiye'de Dolaylı Vergilerin Yapısının İncelenmesi. Mali Hukuk Dergisi, C: 15, S: 173, 1031-1046.
- Ciğerci, İ. ve Eğmir, R.T. (2020). İnsani Gelişmişlik Endeksi ile Dolaylı-Dolaysız Vergiler Arasındaki İlişki: Türkiye Örneği. Sayıştay Dergisi, C: 32, S: 117, Haziran, 139-153.
- Corlett, W., & Hague, D. (1953). Complementarity and the Excess Burden of Taxation. The Review of Economic Studies, 21(1), 20-30. (11.02.2022)
<https://academic.oup.com/restud/article-abstract/21/1/21/1541839?redirectedFrom=fulltext>
- Csontosl, L., Kornai, J. ve Gyorgy, I. (1998). Tax Awareness And Reform Of The Welfare State: Hungarian Survey Results. Toth Economics of Transition, 6 (2), 287-312.
- Çebi, C. ve Özlale, Ü. (2012). Türkiye'de Yapısal Bütçe Dengesi ve Mali Duruş. İktisat İşletme ve Finans, C:27, S:310, 9-38.
- Çiçek, U. ve Uğur, K. (2019). Türkiye ile AB Ülkelerinin Dolaylı – Dolaysız Vergiler Açısından Karşılaştırması. Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi, Cilt: 10, Sayı: 24, 290-310.
- Demir, İ. C. (2016). Katlanılabilir Vergi Yüğü ve Belirleyicileri: Türkiye Üzerine Bir Araştırma. AKÜ İİBF Dergisi, XVIII (2), 79-87.
- Demir, İ. C. (2017). Fiscal Anaesthesia And Changing In The Fiscal Limits Of Taxation: Review To Laffer Curve. İçinde A. Gerçek ve Ö. Çetinkaya (Edt.), 32nd International Public Finance Conference, (39-42), Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Edgeworth, Y. F. (1897). The Pure Theory of Taxation. The Economic Journal, 7(25), 46-70.
- Eğilmez, M. (2016). Ödediği Vergiyi Bilmeyen Toplum. (11.02.2022)
<https://www.mahfiegilmez.com/2016/07/odedigi-vergiyi-bilmeyen-toplum.html>
- European Commission. (2018). Taxations and Customs Union.
- George, S. ve Loganathan, N. (2013). The Effects of Tax Rates on its Revenue and Growth: A Case Study of Malaysia. Journal of Global Business and Economics, January 2013. V: 6, N: 1, 18-48.
- GİB. Gelir İdaresi Başkanlığı. <https://gib.gov.tr/>
- Güloğlu, A. (2007). Mali Anestezi Konusunda Ampirik Bir Çalışma. Vergi Raporu, Sayı:97, Ekim, 20-24.
- Gülşen, M.A. ve Yıldırım M. (2021). Geçiş Ekonomilerinde Vergi Yapısı ve Kurumsal Belirleyicileri. Maliye Çalışmaları Dergisi, S: 65, 49-69.
- Haller, H. (1974). Maliye Politikası. (çev: Salih Turhan), İstanbul Üniversitesi, Yayın No:1981, İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı. (2022). Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri Ay İçi Tahsilat Tabloları.
- Kalkınma Bakanlığı. (2014). Vergi. Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara.

- Kılıçaslan, H. ve Yavan, S. (2017). Türkiye’de Vergi Yükünün Değerlendirilmesi: OECD Ülkeleri ile Karşılaştırma. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt: 13, Yıl: 13, Sayı: 2, 33-51.
- Korkmaz, E. (1982). *Vergi Yapısı ve Gelişimi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi, Yayın No: 2989.
- Lamartina, S. ve Zaghini, A. (2008). Working Paper Increasing public expenditures: Wagner's law in OECD countries. CFS Working Paper, No. 2008/13 Provided in Cooperation with: Center for Financial Studies (CFS), Goethe University Frankfurt. (10.03.2022) <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/25548/1/577547798.PDF>
- Maital, S. (1975). Preferences, Tax Structure and Tax Reform: Theory and Evidence. *Public Finance Quarterly*, V : 3 I : 1, January, 56-69. (12.02.2022) <https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/109114217500300104?journalCode=pfra>
- Martinez-Vazquez, J., Vulovic, V., & Moreno-Dodson, B. (2014). The Impact of Tax and Expenditure Policies on Income Distribution: Evidence from a Large Panel of Countries. *Hacienda Pública Española / Review of Public Economics*, 200-(4/2012), 5-130. (15.02.2022) https://scholarworks.gsu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1036&context=econ_facpub
- Mayshar, J., & Yitzhaki, S. (1995). Dalton-Improving Indirect Tax Reform. *The American Economic Review*, 85(4), 793-807. (11.02.2022) <https://www.jstor.org/stable/2118232>
- Nadaroğlu, H. (1992). *Kamu Maliyesi*. 8.b., İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- OECD (2020). Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis: Strengthening Confidence and Resilience. (18.02.2022) https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=128_128575-o6raktc0aa&title=Tax-and-Fiscal-Policy-in-Response-to-the-Coronavirus-Crisis
- OECD. (2021). Revenue Statistics.
- Oyan, O. (1999). Vergi Politikasında Yazbozlar. *Türk İş Yıllığı*, 1997’den 1999’a Değişim Dinamikleri, 1, (97/29), 99-100.
- Peter, K. S., & Duncan, D. (2012). Unequal Inequalities: Do Progressive Taxes Reduce Income Inequality?. *IZA Discussion Papers*, No: 6910. (15.02.2022) <file:///C:/Users/yenib/Downloads/SSRN-id2164639.pdf>
- Prasad, N. (2008). Policies for Redistribution : The Use of Taxes and Social Transfers. Geneva: International Institute for Labour Studies. (15.02.2022) <file:///C:/Users/yenib/Downloads/SSRN-id1358237.pdf>
- Ramot, I., & Ichihshi, M. (2012). The Effect of Tax Structure on Economic Growth and Income Inequality. *IDEC Discussion Paper*, Hiroshima University. (15.02.2022) <https://home.hiroshima-u.ac.jp/ichi/Ramot2012.pdf>
- Sandalcı. U. ve Sandalcı, İ. (2021). Mali Anestezi Düzeyinin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, C: 7, S: 3, Eylül, 109-132.
- Seelkopf, L., Lierse, H., Schmitt, C. (2016). Trade liberalization and the global expansion of modern taxes. *Review of International Political Economy*, Vol: 23/2, 208-231, (13.02.2022) <http://dx.doi.org/10.1080/09692290.2015.1125937>
- Songur, M. ve Yüksel, c. (2018). Vergi Yapısı ile Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, S: 643, Eylül, 47-70.
- Şeker, M.(ty). *Kamu Maliyesi*. İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi Kamu Yönetimi Uzaktan Eğitim Programı.
- Şen, H. ve Sağbaşı, İ. (2017). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Ankara: Barış Arıkan Yayınları.
- Tanzi, V. (2001). Globalization and the Work of Fiscal Termites. *Finance & Development*, Vol: 38, No:1, International Monetary Fund. (11.02.2022) <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2001/03/tanzi.htm>
- TOBB, (1992). *Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu*. Ankara: TOBB Yayını, No:244.

- Tosun, C. (2018). Türkiye’de ve OECD Ülkelerinde Vergi Yükünün Dağılımı. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 357, Haziran, 76-100.
- TÜİK (2020). Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması. Ankara.
- Wagner, A. (1911). Staat in nationalökonomischer Hinsicht. Handwörterbuch der Staatswissenschaften, hird edition, Book VII, 743–745, TJena: Lexis.
- Yüksel. C. (2021). Kamu Maliyesi Ders Notları. Mersin.