

**RASYONEL VERGİ POLİTİKASI AÇISINDAN TÜRK
VERGİ SİSTEMİNE GENEL BİR BAKIŞ**

Prof. Dr. Salih TURHAN

**İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi
Maliye Bölümü**

I. Bir ülkede belirli bir zamanda yan yana uygulanan vergilerin bütünü vergi sistemini oluşturur. Ne var ki, gerçek anlamda bir vergi sistemi kavramı, yanyana uygulanan çeşitli vergilerin -hiç değilse bir dereceye kadar- etkileri itibariyle karşılıklı olarak birbirlerini tamamlamalarını olanaklı kılan **anlamli** ve **amaca uygun bir bütün** oluşturmalarını zorunlu kılar. Bu nedenle, her bir verginin gerek birbiriyle, gerekse mevcut iktisadi sistem ve vergileme ile izlenen bütün amaçlarla uyumlu hale getirilmesi gerekir. Bu uyum çerçevesinde, vergi politikasına ilişkin kararların yönelmesi gereken **temel normun** ne olması gerektiği sorusuyla karşılaşılır. Bu sorunun cevabı, her vergi sisteminin temel taşı olması gereken «**ödeme gücüne göre vergileme ilkesi**»nde yatmaktadır. Ancak, bu kavramın «**kişisel ödeme gücü**» ve «**nesnel ödeme gücü**» olmak üzere iki boyutu vardır. Kişisel ödeme gücünün temel göstergesi **safi artış** teorisinin gereklerini olabildiğince yerine getiren geniş kapsamlı gelir olduğu halde, nesnel ödeme gücünün göstergeleri **tüketim harcamaları** ve **servettir**. Bu sebeple, rasyonel bir vergi sisteminin oluşturulması sırasında atılacak ilk adım, ödeme gücünün **optimal** bir biçimde kavranmasını sağlamak olmalıdır. İkinci aşamada, bu **geniş kapsamlı ödeme gücüne** göre vergilendirme ilkesi üzerine oturtulan sistemin, iktisat politikasına ilişkin amaçlar ile anlamli bir uyum sağlayacak şekilde düzenlenmesi gerekir. Gerçekten, vergilemenin birinci derecede kamusal finansman için gerekli gelirleri sağlayan **fiskal** nitelikte bir araç olması nedeniyle, vergi kaynaklarından **optimal** bir biçimde yararlanma koşullarına uymasının yanısıra, **iktisat politikası amaçları** ile de uyumlu hale getirilmesi gerekir.

(1) Vergi politikasının ilk ve en eski amacı, kamu giderlerini finanse etmektir. Vergilemenin temel nitelikteki bu **malî amacı**, vergi gelirlerinin yeterli olmasını zorunlu kılar. Ne var ki, bu sırada vergileme dolayısıyla katlanılacak fedakârlığın en düşük düzeye indirilmesi gerekir. Bu nedenle, malî amacı gerçekleştirmeye yönelik rasyonel bir vergi sisteminin her şeyden önce, **sübjektif fedakârlığı** asgari düzeyde tutması⁽¹⁾, yani veri bir vergi yükünü yükümlüler arasında mümkün olduğu kadar âdil dağıtması gerekir⁽²⁾. Malî gayeli rasyonel bir vergi sisteminin uyması gereken ikinci yan koşulu, veri bir vergi gelirinin sağlanması için katlanılması gereken objektif ya da reel vergi yükünü minimum

(1) Bkz. *Timm, H.*, Bemerkungen zur wirtschaftspolitisch orientierten nicht fiskalischen Besteuerung, FA, Bd. 27 Heft 1-2, 1968, s. 87 vd.

(2) Her ne kadar vergileme adaletine ilişkin görüşler arasında tam bir yeknesaklık yok ise de, tüm vergi sisteminin yüksek gelirlilerin düşük gelirliyle kıyasla nispi olarak daha fazla vergi ödeyecekleri şeklinde düzenlenmesi kabul edilebilir («dikey âdalet»). Diğer yandan, adil vergileme açısından aynı işleme tâbi tutulmalarını zorunlu kılar («yatay âdalet»). Bkz. *Musgrave, R.A.*, and *Musgrave, P.B.*, Public Finance in Theory and Practice, New York, 1973, s. 199.

düzeyde tutmak ile ilgilidir. Söz konusu bu koşul, bir yandan verginin tarh ve tahsiline ilişkin direkt masrafların mümkün olduğu kadar küçük olmasını, yani âdil vergi yükü ile verginin tarh ve tahsil masrafları arasında optimal bir kombinasyonun gerçekleştirilmesini gerektirirken, diğer yandan vergilemenin girişimcilerin yatırım eğilimi, emek arzı ve sermaye birikimi üzerindeki köstekleyici etkilerini («**disincentive effects**»), olanakların izin verdiği ölçüde önlemeyi zorunlu kılmaktadır. Son olarak, rasyonel vergi sisteminin malî amacı gerçekleştirirken gözönünde tutması gereken üçüncü koşul, piyasa mekanizmasının işleyişini aksatıcı müdahalelerden kaçınmak («**unintended interference with the market mechanism**»),⁽³⁾ bir başka deyişle rekabet bakımından tarafsızlık ilkesine ters düşen arzulanmayan etkilerin ortaya çıkmasına engel olmaktır⁽⁴⁾. Çünkü, belirli faktör bileşimlerinin, finansman yöntemlerinin, teşebbüs şekilleri ile kuruluş yerlerinin vergileme vasıtasıyla avantajlı, ya da dezavantajlı kılınması, tıpkı yukarıda sözü edilen «**disincentive effects**» gibi reel sosyal hasılanın azalmasına veya büyümesinin frenlenmesine yol açar.

(2) Rasyonel vergi sisteminin uyması gereken en önemli **malî olmayan amaçları** arasında bir yandan gelir ve servet farklılıklarını azaltmak, diğer yandan yüksek bir istihdam düzeyinde iktisadî-malî istikrarı sağlamak ve iktisadî gelişmeyi (büyüme) gerçekleştirmek yer almaktadır. Birinci durumda, gelir ve servetin **dikey**⁽⁵⁾ olarak yeniden dağıtılmasını içeren sosyal politikaya ilişkin amaç söz konusudur. Bilindiği üzere, vergi politikasının bu amaca yönelmesi ile ilgili teorinin kurucusu **A. Wagner**'dir. Devletin «organik» mahiyetinden hareket ederek hukuk ve iktidar, kültür ve refah devletinden söz eden yazara göre, verginin, piyasada oluşan gelir ve servet dağılımındaki farklılıkları yumuşatıcı bir araç olarak kullanılabilmesi gerekmektedir⁽⁶⁾ **Wagner**'in sadece sosyal ve ahlâkî düşüncelere dayanarak gerekçelendirdiği vergilemenin bu «**redistributive**» fonksiyonu, **Keynes** tarafından iktisadîleştirildi. Gerçekten, **J.M. Keynes**, 1929 Dünya Ekonomik krizinin oluşturduğu koşulların da etkisi altında, yeniden dağıtıcı bir vergi politikası yardımıyla yüksek gelirleri azaltıp, düşük gelirleri destekleyerek tüketim eğilimi ve efektif talebin artırılması, böylece istihdam seviyesinin yükseltilmesi gerektiği görüşünü ileri sürdü.

(3) *Musgrave, R.A., The Theory of Public Finance, New York, 1959, s. 141.*

(4) Bkz. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen; Gutachten zur Reform der direkten Steuern, in der Bundesrepublik Deutschland vom 11 Februar 1967. Schriftenreihe der Bundesministeriums der Finanzen, Heft 9, s. 14.

(5) Günümüzde gelirin dikey dağılımının yanı sıra, yatay dağılımı sorunu da büyük önem göstermeğe başlamıştır. Bu konuda ayrıntılı bilgi için bkz. *Jecht, H., Staatliche Wirtschaftspolitik und Einkommensverteilung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 13, 1957, s. 139 vd.*

(6) Bkz. *Wagner, A., Finanzwissenschaft, Teil 2, 2. Aufl. Leipzig 1890, s. 210.*

Günümüzde, konjonktürel dalgalanmaların ekonomik istikrarı bozucu nitelikte oldukları kabul edildiği için, vergi politikası önlemleri ile bunların giderilmesine çalışılmaktadır. Konjonktür politikasına ilişkin böyle bir amaca başarılı bir şekilde erişebilmenin başlıca üç koşulu vardır : **tam istihdam, fiyat istikrarı ve dış ekonomik denge**. Ne var ki, bu üç koşulun bir arada gerçekleştirilmesi son derece zordur. Bu sebeple, **L.A. Hahn**⁽⁷⁾, bunu bir «**sihirbaz**» ilişkisi olarak nitelendirmektedir.

Modern vergi politikasının malî olmayan üçüncü amacı, **üretim potansiyelinin yükselmesine** ve böylece fert başına düşen millî gelirin artmasına katkıda bulunmaktır. Gerçekten, zamanımızda özellikle 1950'lerden sonra **iktisadî büyümenin teşviki**, hemen hemen bütün ülkelerde uygulanan iktisat politikasının temel amaçlarından olmuştur. Mümkün olduğu kadar sürekli veya yüksek bir iktisadî gelişmeyi gerçekleştirmek olarak formüle edilen **iktisadî büyümeye ilişkin amaç**, kalkınmanın fertlerin (girişimciler ve gelir sahipleri) tercihlerine uygun olarak değil de, **siyasî görüşlere göre** meydana gelmesi açısından refah amacının kapsamı dışında kalır. Devlet, özel ekonomik birimlerin kararlarını bir takım özendirici önlemler yoluyla kendisinin istediği yöne iter. İktisadî gelişme amacı, başlı başına erişilmeye değer bir hedef kabul edilip bağımsızlaştırılırsa, gelecekte daha büyük bir üretim potansiyeline sahip olmak için bugünkü durumda vazgeçilmesi gereken tüketime maliyeti ile ilgilenilmez. Üretim potansiyelinin artması halinde her ilâve büyümenin faydalı olduğu düşünülerek, sadece -politika tarafından aynı zamanda «**kuvvet**» potansiyeli olarak da kabul edilen- üretim potansiyeli üzerinde durulur.

II. Diğer disiplin dalları için de geçerli olan genel kurala göre, kamu maliyesinin her aracı kamu maliyesine ilişkin amaçların gerçekleşmesine yapmış oldukları katkı açısından değerlendirilir. Bu nedenle, **Türk Vergi Sistemini** de genel bir değerlendirmeğe tabi tutarken, mevcut sistemin modern vergileme ile izlenen fiskal ve fiskal nitelikte olmayan amaçlar ile uygunluk derecesini araştırmak gerekir.

Her vergi sistemi gibi, Türk Vergi Sistemi de tarihsel bir gelişim süreci içinde bugünkü yapısına kavuşmuştur. Günümüzde uygulanmakta olan modern vergi sistemlerinin en önemli taşıyıcı unsuru olan ve vergilerin temel direği olan gelir vergisi daha 1950'de vergi sistemimiz içine girmiş, özellikle 1980'li yıllardan sonra yapılan yeni düzenlemeler ile bu vergiye ekonomik ve sosyal

(7) Bkz. Hahn, L.A.: Fünzig Jahre zwischen Inflation und Deflation, Tübingen 1960, s. 201.

faktörlerin oluşturduğu yeni koşullara uygun bir yapı kazandırma gayreti içine girilmiştir. Ayrıca, 1985 yılından itibaren dolaylı vergilerin odak noktasını oluşturan katma değer vergisi sisteme dahil edilmek suretiyle, vergi sistemimiz açısından arzulan ve beklenen en önemli reform gerçekleştirilmiştir. Nihayet, 3239 sayılı yasa ile getirilen yenilikler ve düzenlemeler ile, özellikle vergi idaresinin etkinliğini artırıcı, vergi kaybını önleyici önlemlerin de uygulamaya konulması suretiyle, vergi sistemimizin etkinliği artırılmak istenmiştir.

Ancak, bu çağdaş görünümüne rağmen, acaba, Türk Vergi Sistemi daha önce açıklanan mali ve mali olmayan amaçlara ulaşılmasında başarılı olmuş mudur?

(1) Gelişmekte olan ülkelerde -iç ve dış borçlanma bir yana bırakılırsa- kamu harcamalarının, prensip olarak, vergilerle finanse edilmesinde yarar vardır. Soruna bu açıdan bakıldığında, vergi sisteminin her siyasal düzeyde yeterli ve sürekli gelir sağlayabilecek bir yapıya sahip olması gerekir. Özellikle gelişmekte olan ülkelere, gayrisafi sosyal hasıladaki artışa paralel olarak kamu hizmetlerine, dolayısıyla kamu harcamalarına olan ihtiyaç da giderek artan ölçüde büyümektedir. Bu nedenle, vergi sisteminin ve bu sistem içinde yer alan temel vergilerin sağladığı hasılatın milli gelir ile birlikte otomatik olarak artması gerekmektedir.

Vergi gelirleri ile vergi sistemimiz içinde yer alan bazı vergilerin gelir elâstikiyetlerinin gösterildiği tablo 1 incelendiğinde, Türk Vergi Sisteminin bu açıdan istenilen düzeyde olmadığı açıkça görülmektedir. Bununla beraber, 1985 yılında katma değer vergisinin vergi sistemine dahil edilmesinin yanısıra yapılan çeşitli vergi düzenlemeleri çerçevesinde alınan bazı önlemler (peşin ödeme, belge düzeni, enflasyonun etkisinin azaltılması, verginin tabana yayılması) ile vergi sistemimizin gelir elâstikiyetinin olumlu yönde geliştiği tablodan da görülmektedir.

Diğer taraftan, Türk Vergi Sisteminin vergilendirme kapasitesinden optimal hasıla sağlayıp sağlayamadığının çok kaba bir tahmin yöntemi olarak kamu harcamalarının vergi ile finanse edilme oranı bu konuda -sınırlı da olsa- genel bir fikir verebilir. Bu oran gelişmiş ülkelerde % 90'ın üzerindedir. Gelişmekte olan ülkelere ise % 40-90 arasında seyretmektedir. Örneğin Türkiye'de 1993 yılında genel bütçe vergi gelirlerinin konsolide bütçe giderlerini karşılama oranı % 53.9 olarak gerçekleşmiştir⁽⁸⁾. Bu oran gözönüne alındığında Türk Vergi Sis-

(8) Bu oran 1984 yılında % 62.7 olmuştur.

Tablo 1 : Türk Vergi Sistemindeki Vergilerin Gelir Elâstikiyetleri*

Yıllar	Genel Bütçedeki Vergi Gelirleri	Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi	KDV	Servet** Vergileri
1984	0.4	0.36	0.45	-	0.2
1985	1.2	0.46	1.26	-	1.1
1986	1.3	1.42	2.69	1.5	2.9
1987	1.0	0.96	0.83	1.27	0.6
1988	0.8	0.77	0.82	0.8	1.6
1989	1.1	1.52	1.01	0.79	0.3
1990	1.1	1.29	0.42	1.22	1.9
1991	1.2	1.31	0.83	1.37	1.1
1992	1.08	1.08	0.57	1.08	1.16
1993	1.15	1.03	1.19	1.26	1.34
1994***	1.16	0.70	1.10	1.16	0.61

* GSMH rakamları esas alınmıştır.

** Motorlu Taşıtlar Vergisi ile Veraset ve İntikal Vergilerini içermektedir.

*** Tahmini rakamlardan hesaplanmıştır.

Kaynak : - 1984-1991 yılları için Gelirler Genel Müdürlüğü, Vergi İstatistikleri Yıllığı, 1982-1991, Ankara 1992.
- Daha sonraki yıllar için T.C. Maliye ve Gümrük Bakanlığı 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi.

teminin vergi kapasitesinden yararlanma derecesini, bir yandan dolaylı-dolaysız vergiler alanında objektif ve subjektif vergi mükellefiyetine ve vergi tarifesine ilişkin ayarlamalar yapmak, diğer yandan sistem içinde mevcut çelişkileri fayda-maliyet analizi yaparak gidermek suretiyle arttırmak olanağı daima mevcuttur. Bu yapılırken vergi sistemi içinde önemli yeri olan temel vergilerin ele alınması gerekli olacaktır (Bkz. Tablo 2). Hiç kuşkusuz, bu ayarlamalar esnasında vergilemenin teknik ve psikolojik sınırlarını gözönünde bulundurmamak zorunludur.

(2) Türk vergi sisteminin vergilemeye bağlanan **gelir dağılımı** amacına yönelik etkisine bakıldığında da ilk akla gelen vergi gelir vergisi olacaktır. Çünkü, gelir vergisi sağladığı hasılatın büyüklüğünün yanısıra bünyesinde taşıdığı özellikleri dolayısıyla iyi uygulandığı ülkelerde gelir dağılımını denkleştirici en etken araçtır. Ülkemizde de vergi gelirleri içinde % 31.6 (1994

Tablo 2

Yıllar	Gelir Vergisi			Kurumlar Vergisi			Katma Değer Vergisi			Servet Vergileri*		
	Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	Genel Bütçe Gelirleri İçindeki Payı (%)	GSMH'ya oranı (%)	Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	Genel Bütçe Gelirleri İçindeki Payı (%)	GSMH'ya oranı (%)	Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	Genel Bütçe Gelirleri İçindeki Payı (%)	GSMH'ya oranı (%)	Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	Genel Bütçe Gelirleri İçindeki Payı (%)	GSMH'ya oranı (%)
1984	45.1	32.4	5.8	11.5	8.2	1.5	-	-	-	0.7	0.5	0.1
1985	34.6	28.9	4.8	11.7	9.8	1.6	28.1	23.5	3.8	0.6	0.5	0.1
1986	35.2	31.7	5.4	15.9	14.3	2.4	29.2	26.4	4.5	0.9	0.8	0.1
1987	34.2	31.3	5.3	14.7	13.4	2.3	31.3	28.7	4.9	0.8	0.7	0.1
1988	33.7	28.5	4.8	14.9	12.6	2.1	31.4	26.5	4.5	1.0	0.9	0.1
1989	38.6	32.7	5.8	14.1	11.9	2.1	27.1	22.9	4.0	0.7	0.6	0.1
1990	41.0	33.8	6.5	10.2	8.4	1.6	28.1	23.2	4.6	0.9	0.8	0.1
1991	42.4	34.4	7.3	8.9	7.2	1.5	29.7	24.1	5.1	0.9	0.7	0.1
1992	42.41	34.48	7.52	7.11	5.78	1.26	29.85	24.27	5.29	0.88	0.72	0.15
1993	40.36	30.40	7.63	7.23	5.45	1.36	31.12	23.44	5.89	0.95	0.72	0.18
1994**	31.60	24.51	6.47	7.06	5.47	1.44	31.20	24.19	6.39	0.70	0.54	0.14

* Motorlu Taşıtlar Vergisi ile Veraset ve İntikal Vergisini içermektedir.

** Tahmini Rakamlardan Hesaplanmıştır.

Kaynak : - 1984-1991 yılları için Gelirler Genel Müdürlüğü, Vergi İstatistikleri Yıllığı, 1982-1991, Ankara 1992.

- Sonraki yıllar için, T.C. Maliye ve Gümrük Bakanlığı 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi.

tahmini) gibi bir paya sahip olan gelir vergisinin bu amaca yönelik etkisinin büyük olması beklenebilir. Ancak, vergilemede götürü usulün kapsamının mümkün olduğunca daraltılmaması, modern anlamda asgari geçim indiriminin uygulanmaması⁽⁹⁾, özellikle menkul sermaye iratlarının kaynakta stopaj yöntemiyle tek oran (% 0-% 10) arasında ile vergilendirilmesi ve bu gelirlerin yıllık beyannameye dahil edilmesi zorunluluğunun olmaması, hayat standardı

(9) Sadece ücret gelirlerine yıllık 10.800.000 liralık özel indirim uygulanmaktadır.

esas uygulaması, ilk matrah dilimine uygulanan oranın % 25⁽¹⁰⁾ gibi yüksek bir oran olması Türk gelir vergisinin gelir dağılımı amacına yönelik etkisini azaltmaktadır.

Kurumlar vergisi açısından da durum pek iç açıcı değildir. Yansımanın gerçekleşmemesi halinde bile yaygın muafiyet ve istisnalar nedeniyle kurumlar vergisinin gelir dağılımına olan olumlu etkisi oldukça sınırlı kalmaktadır.

Harcama vergileri grubu içinde büyük paya sahip olan Türk katma değer vergisi, bütün gider vergilerinde olduğu gibi alt gelir gruplarını orta ve yukarı gelir gruplarına kıyasla daha ağır yükümlü kılmak suretiyle daha çok tersine artan oranlı etkiye sahiptir. Verginin gelir dağılımına ilişkin bu olumsuz etkisini azaltmak için zorunlu tüketim malları normal orandan daha düşük (% 8), lüks olarak nitelendirilen tüketim malları ise daha yüksek (% 23) oranla vergilendirilmektedir. Ancak, bu uygulama, bu verginin tersine artan oranlı etkisini azaltabilmesine rağmen, hem vergi idaresinin yükünü arttırmakta, hem de nispi fiyat yapısını değiştirerek verginin tarafsızlığını olumsuz yönde etkilemektedir. Miras payı vergisi şeklinde uygulanan veraset ve intikal vergisi ile motorlu taşıtlar vergisinin gelir dağılımına etkisi, vergi gelirleri içinde oldukça düşük bir paya sahip olmaları dolayısıyla pek önemli değildir.

(3) Türk Vergi Sistemi'nin **otomatik istikrar sağlayıcı etkisini** değerlendirmek için yine vergi sisteminin ve sistemde yer alan temel vergilerin gelir esnekliklerine bakmak gerekmektedir. Vergilerin gelir esnekliklerinin yer aldığı tablo 1'den de görüldüğü gibi, teorik olarak, artan oranlı tarifesi, sınai, ticari kazançlar ile spekülasyon kazançlarının payına bağlı olarak matrahının konjoktüre karşı hassasiyeti gibi nedenlerle yüksek olması gereken gelir vergisinin elâstikiyeti beklenen düzeyin altında kalmaktadır. Yine, matrahının konjoktüre karşı duyarlılığı gelir vergisine göre yüksek bir vergi olan kurumlar vergisinin gelir elâstikiyeti rakamları da oldukça düşüktür. Bunun yanısıra, kurumlar vergisi hasılatının vergi gelirleri içindeki payının da düşük olması, verginin pasif esnekliğini olumsuz olarak etkilemektedir.

Teorik olarak katma değer vergisi gibi genel bir muamele vergisinin konjoktürel esnekliği oldukça yüksektir ve bu esneklik zorunlu ihtiyaç maddeleri vergiden istisna edilerek veya indirimli tarife uygulanarak artırılabilir. Türk katma değer vergisinde de zorunlu ihtiyaç maddelerinin indirimli tarifeye tabi

(10) Örneğin, bu oran Fransa'da % 5, İtalya, Japonya, İspanya ve Avusturya'da % 10, Almanya'da % 12, ABD'de % 15, Belçika ve İngiltere'de % 25 olarak uygulanmaktadır. Bkz. The Tax/Benefit Position of Production Workers (1985-1989), OECD- Paris 1990.

tutulması nedeniyle bu verginin gelir elâstikiyetinin yüksek olması beklenebilir. Ancak, tabloda ele alınan döneme ilişkin gelir elâstikiyetleri bu verginin pasif esnekliğinin pek yüksek olmadığını göstermektedir.

Genel bütçe içinde yer alan vergilerin bütününe ilişkin gelir elâstikiyetlerinin de yıllar itibariyle dalgalanmalar göstermesi ve yüksek olarak gerçekleşmemeleri yukarıdaki değerlendirmelerle birlikte ele alındığında, hem temel vergilerin hem de bir bütün olarak Türk vergi sisteminin konjonktürel istikrarın otomatik olarak sağlanmasına ilişkin etkinliğine güvenilemeyeceği sonucunu vermektedir. Bu nedenle, iktisadi istikrarın sağlanmasında siyasal otoritelerin bilinçli istikrar politikaları oldukça önem taşımaktadır.

(4) Vergi politikasının **iktisadi büyümeyi** belirleyen faktörler üzerindeki etkileri incelenirken, yatırımlar yoluyla yaratılan maddi kapasitelerin iktisadi büyümeyi sağlayan önemli bir büyüklük olduğu görülecektir. Bu büyüklük içinde vergi politikası ile etkilenebilecek olan yatırımların özel yatırımlar olması nedeniyle, vergi politikasına ilişkin önlemler özel kesimin finansman olanaklarını ve risk alma eğilimini olumlu etkileyebileceği ölçüde özel yatırımları artıracaktır.

Dağıtılmayan kazançlara düşük oranlı kurumlar vergisinin uygulanması, yatırım indirimi istisnaları ile amortisman kolaylıklarına ilişkin önlemlerle ofofinansman üzerinde olumlu etki yapmak olanaklıdır. Ayrıca, iktisadi büyüme açısından vergilerin gönüllü tasarruflara etkisinin de dikkate alınması gerekmektedir. Çünkü, tasarrufların vergilendirilmesine ilişkin kolaylıklar dolaylı da olsa firmaların yatırımlarının finanse edilmesinde kullanabilecekleri mevcut fonların artmasını sağlayabilecektir. Diğer taraftan, yatırım eğilimi girişimcilerin gelecekte elde edilecek kâra ilişkin beklentilerine bağlıysa, gelir ve kurumlar vergisinde yapılacak indirimler, amortisman kolaylıkları ve yatırım indirimi istisnaları geleceğe yönelik beklentileri olumlu yönde etkileyerek risk alma eğilimini artırırlar.

Vergi teşvik önlemlerinin iktisadi gelişmeye olan etkisinin teorik düzeyde bile düşük olduğu gerçeğinden hareket ederek, Türk vergi sistemine ilişkin teşviklerin değerlendirilmesi sonucunda, bu önlemlerin yeterince etkili olmadığı görülmektedir. Yatırım indirimi uygulaması, menkul sermaye iratlarının düşük oranlarla vergilendirilmesi, sermaye piyasasını geliştirme amacına yönelik vergisel önlemler, ihracat teşvikleri ile kalkınmada öncelikli yörelere ilişkin ayrıcalıklı önlemlerin yer aldığı vergi teşvik sistemimizin, bunların özellikle

maddi sermaye ve yatırımlara uygulanması ve emeğin niteliğinin iyileştirilmesine yönelik olmaması bir yana, yatırımların artırılmasını sağladığı da söylenemez. Devlet açısından bir vergi geliri kaybına⁽¹¹⁾ neden olan özel yatırımları teşvik edici önlemlerin, kalkınmada öncelikli yörelere ilişkin olanlar dışında, ayrıcalıksız uygulanması ve sık sık değiştirilmeleri, Türkiye'deki iktisadi gelişmeye etkilerinin oluşan vergi kaybına değmeyecek kadar düşük olmasına yol açmaktadır. Bu nedenle, vergi teşvik sisteminin selektif bir yapıya sahip olması, riski yüksek sektörler ile kalkınmada öncelikli yörelere yapılacak yatırımları artırmaya yönelik olarak kurulması ve etkin bir şekilde işlenmesini sağlayıcı denetimin sağlanması halinde özel yatırımlar üzerindeki etkisi beklenen düzeyde gerçekleşebilir.

Bütün bunların yanısıra, bir an için vergi kanunlarının vergilemeye bağlanan mali ve mali olmayan amaçları gerçekleştirmeye yönelik bir şekilde oluşturulduğunu varsaysak bile, vergi kanunlarını uygulayacak vergi idaresinin etkin bir şekilde çalışması sağlanamıyorsa vergi sisteminden beklenen sonuçlara ulaşılamayacaktır. Çünkü, mükemmel bir şekilde oluşturulan vergi sisteminin, etkin ve yeterli olmayan bir vergi idaresi nedeniyle arzulan hedeflere ulaşması mümkün olmayacaktır. Bu nedenle, vergi yasalarını etkin ve âdil bir biçimde uygulama olanaklarına sahip vergi idaresinin mevcut olması, en az vergilemenin amaçlarına yönelik vergi kanunlarının oluşturulması kadar önemlidir. Bu bakımdan Türk vergi idaresinin vergi yasalarını etkin bir şekilde uygulayabilecek, vergilerin denetimini gereği gibi yapabilecek bir yapıda olmasını sağlayabilecek önlemlerin alınması zorunludur.

(11) Devletin bu gelir kayıplarını telâfi etmeye çalışması halinde teşviklerden yararlanamayan düşük gelir grubuna mensup olan kesimin vergi yükü artacaktır.