

Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde ve Türkiye’de Katma Değer Vergisi: Yakınsama Gerçekleşiyor Mu?

Hülya KABAKÇI KARADENİZ

hulyak@pau.edu.tr

Value Added Tax in EU Members Countries and Turkey: Has Convergence Occurred?

Abstract

The European Union tries to occur convergence in the member states Value Added Tax (VAT) system in order to prevent unfair competition and reduce VAT evasion. In this study we aim to determine whether VAT systems of EU and Turkey have converged or not. We calculated standard deviations and coefficient variations and arithmetic average of some data such as reduced and standard VAT rates, VAT share as per cent in the total tax revenues and GDP and VAT rates for some goods and services both EU and Turkey in the period of 2000 and 2013. There have been convergence for standard VAT rates, but convergence did not occur for super reduced rates, reduced rates, and VAT share as per cent both in total tax revenues (1999-2011) and in GDP (2000-2011). EU member states and Turkey have implemented different VAT reduced rates and exemptions for different good and services. In this reason convergence has not occurred among the countries. There is no convergence in the VAT rates for medicine, food, book but it occurs in some goods such as gasoline, diesel, LPG and tobacco in 2013. Member States have different poverty and income inequalities ratios. Therefore, they extend VAT exemptions, determine super reduced rates and reduced rates below EU standard VAT rates. The perfect harmonization of VAT systems or same VAT ratio implementation for all good and services seems to be difficult at least in short terms because of the different socio-economic structures of Member States and Turkey.

Keywords : Value Added Tax, Convergence, European Union, Tax Harmonization.

JEL Classification Codes : H20, H23.

Özet

Avrupa Birliği, Katma Değer Vergisi (KDV) kayıp kaçaklarını azaltmak ve haksız rekabeti engellemek için KDV sistemlerini birbirine yakınlaştırmaya çalışmaktadır. Çalışmada birlik üyesi ülkeler ve Türkiye arasında KDV sistemlerinin yakınsayıp yakınsamadığının belirlenmesi amaçlanmıştır. 2000–2013 yılları arasında AB üyesi ülkeler ile Türkiye’nin standart ve indirilmiş KDV oranları, KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payı, KDV’nin GSYİH içindeki payı, çeşitli mal ve hizmet gruplarındaki KDV oranlarının aritmetik ortalamalarının standart sapmaları ve varyasyon katsayıları hesaplanmıştır. Birlik üyesi ülkeler ve Türkiye’de 2000–2013 yılları arasında standart KDV oranlarının birbirine yakınsadığı, süper indirilmiş ve indirilmiş oranlar ile KDV’nin hem toplam vergi gelirleri (1999–2011) hem de Gayrisafı Yurtiçi Hâsıla (GSYİH) içindeki payında (2000–2011) yakınsamanın gerçekleşmediği bulgulanmıştır. Bunun temel nedeni, çeşitli mal ve hizmet gruplarında farklı KDV oran ve istisnaların uygulanmasıdır. 2013 yılı itibariyle ilaç, kitap, gıda, meyve suyunda yakınsama yok iken, tütün, kurşunsuz benzin ve mazotta yakınsamanın gerçekleştiği saptanmıştır. Birlik üyesi ülkeler, farklı yoksulluk ve gelir eşitsizliği oranlarına sahiptirler. Bu nedenle ülkeler KDV istisnalarını genişletmekte, AB ortalamasının altında süper indirilmiş ve indirilmiş oranlar belirlemektedirler. Kısa dönemde KDV sistemlerinin mükemmel uyumlaştırması ya da ülkelerin tüm mal ve hizmet grupları için aynı oranı uygulaması hem Birlik üyesi ülkelerde hem Türkiye’de zor görünmektedir.

Anahtar Sözcükler : Katma Değer Vergisi, Yakınsama, Avrupa Birliği, Vergi Uyumlaştırması.

1. Giriş

Katma Değer Vergisi yayılı bir tüketim vergisidir. Mal ve hizmetin teslimi ile doğan ve üretimin her aşamasından alınan ve toplam vergi gelirleri içinde her zaman ilk sıralarda yer alan dolaylı bir vergidir. Dolaylı vergiler kişilerin refah seviyelerini dikkate almayan adaletsiz vergilerdir. Gelir seviyesi düşük olan bireylerin tasarruf ve yatırımlarının aksine tüketim eğilimleri yüksek olduğundan gelirleri içinde ödedikleri KDV miktarları oldukça fazladır. KDV’nin mali anestezi ilkesi gereği, mal ya da hizmetin içinde olması nedeniyle bireyler ne kadar vergi ödediklerini bilmemekte ve hissetmemektedir. Avrupa Birliği bütünleşme sürecinde özellikle KDV gibi dolaylı vergileri uyumlaştırmaya çalışmaktadır. Bunun temel nedeni, KDV oranı düşük olan ülkelerin Birlik içerisinde daha ucuz mal ve hizmet nedeniyle avantajlı konuma gelmelerini, bir başka anlatımla haksız rekabete girmelerini engellemektir. Bunun için birlik kendi içerisinde KDV oranlarını ve uygulamalarını birbirine yakınsayacak şekilde düzenlemelere gitmektedir. Ayrıca küresel pazardaki rekabet nedeniyle dolaysız vergileri azaltmaya çalışan Birlik, ortaya çıkan bütçe açığı dolaylı vergileri artırarak kapatmaya çalışmaktadır.

AB üye ülkelerinde, özellikle gelir seviyesi düşük ücretliler üzerindeki vergi yükü, dolaylı vergilerin vergi sistemleri içinde oynadığı rol ve vergi kompozisyonu tekrar düşünülmektedir. Ekonomik büyümeyi bozmayacak ya da en az bozucu vergiler özellikle de çevre ile ilgili vergiler başta olmak üzere tüketim vergilerine ağırlık verilmek istenmektedir. Gelir ve kurumlar vergisi ekonomik büyümenin önünde engel oluşturmaktadır. AB’de emekten uzak vergilere ağırlık verilmesi, yapılacak reformlarda özellikle gelir seviyesi düşük ücretlileri gelir vergisiyle vergilendirmek yerine, istihdam yaratıcı ve kayıt dışı istihdamı önleyici, vergi ve fayda sistemi kurulmak istenmektedir. 2011 yılı bazı üye devletlerin vergi reformları analiz edildiğinde, daha çok büyüme dostu vergiler konularak vergi yapısının değiştiği yani ekonomik büyümeyi arttırıcı vergilerin konulduğu görölmektedir. Üye ülkelerin bir kısmı, emek üzerindeki vergi yükünü hafifletmek için çevre vergilerini, konut vergilerini ve tüketim vergilerinden özellikle KDV oranlarını arttırmaktadır. Ancak çevre vergilerinin artmasının birincil amacı, çevresel bozulmaları düzeltmektir. Ayrıca ampirik çalışmalar incelendiğinde kurumlar vergisinin girişimci kararlarını doğrudan etkilediği için üye ülkelerin ekonomik büyümeleri önünde en zararlı vergi olduğuna da ortaya çıkmıştır (European Commission, 2011: 5).

Türkiye’de ise KDV’nin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı AB ortalamasının üzerindedir. Standart KDV oranı ise Birlik ortalamasının altındadır. Çalışmamızın birinci sorusu 2000–2013 yılları arasında Birliğe üye ülkelerin KDV oranlarının ve 2000–2011 yılları arasında KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payının birbirine yakınsayıp yakınsamadığına, cevap aramaktadır. Çalışmanın ikinci sorusu ise müzakere sürecinde olan Türkiye’nin söz konusu göstergeler itibariyle Birlik uygulamalarına bir yakınsamasının olup olmadığını araştırmaktır.

2. AB Üyesi Ülkelerde ve Türkiye’de KDV Oranları¹

Son yıllarda hükümetler, KDV gibi harcama üzerinden alınan vergilerle daha çok ilgilenmeye başlamışlardır. Bunun iki farklı görüşü vardır. Birinci görüşe göre, nedeni artan uluslararası rekabettir. Farklı ülkelerdeki farklı vergi oranlarından dolayı, kurumlar vergisi ve gelir vergisi toplamak, ülkeler için daha zordur. İkinci görüş ise, gelir üzerinden alınan vergi yerine tüketim üzerinden vergi alınması, ekonomik gelişmeyi sağlamakta ve istihdamı arttırmaktadır (OECD: 2007).

Birlik içinde farklı KDV oranlarının uygulanması sonucu, düşük KDV uygulayan ülkeler, ürettikleri ürünün fiyatı daha düşük olacağından dolayı rekabet üstünlüğü elde ederler. Bu durumun önüne geçebilmek için vergi uyumlaştırılması zorunludur. Birlik içinde KDV’nin uyumlaştırılması, ülkelerde farklı KDV oranları nedeniyle, KDV oranı düşük ülkelerin ticarete haksız üstünlük kazanmasına engel olmaktadır (Bilici, 2013: 137). Özellikle bazı üye ülkelerde vergi kaçakçılığı ve sahtekârlıktan kaynaklanan ve uyum boşluğu olarak isimlendirilen nispeten düşük KDV gelirleri mevcuttur. Birçok üye ülkede indirimli oranların kaldırılması, ekonomik bozulmanın azalmasına ve gelir tahsilinin önemli ölçüde artmasına katkıda bulunabilir (European Commission, 2011: 7).

KDV oranlarının uyumlaştırılması çalışmalarında ana hatlarıyla indirilmiş ve normal olmak üzere ikili bir yapı oluşturulmuştur. Bunlar; %15’ten az olamayan “standart oran” ve %5’ten düşük olamayan “indirilmiş oran” dır (Bilici, 2013: 137). İndirilmiş oran; birlik ülkeleri, sosyal amaç içerdiği için; gıda, su, sağlık, ulaşım, eğitim-kültür, barınma-dinlenme, spor, temizlik alanlarındaki teslimlerde en az %5 olan birkaç indirilmiş oran kullanabileceklerdir (Bilici, 2013: 137). Standart oran; üye ülkeler, indirilmiş oran dışında kalan mal teslimi ve hizmet ifalarında %15’ten az olmamak üzere oranlar tespit edebilirler ve %25–30 gibi yüksek oranlar da tespit edebilirler. Ancak yüksek oran uygulama %25 olarak kabul görmüştür (Bilici, 2013: 137). Uygulamada AB ortak KDV oranlarında farklı sınıflandırma vardır. Bunlar indirimli oranlar dışındaki mal ve hizmetler için olan **standart oran**, sınırlı sayıda mal ve hizmet için %5’ten az olmamak üzere ülkelerin bir ya da iki oran seçtikleri indirimli oran, yine sınırlı sayıda olan mal ve hizmet için ve oranı %5’ten az olan **düşük oran**, varış ülkesinde vergileme prensibi gereği ihraç ürünlerden hiç alınmayan **sıfır oran** ve son olarak **koruma altına alınmış (izin verilen) oran** olarak adlandırılan diğer oranlar haricinde kalan belli üye devletlere uygulanan orandır (Acuner 2013: 205).

¹ Çalışmaya başladığımız tarihte Hırvatistan henüz AB üyesi değildi. Hırvatistan 1 Temmuz 2013 tarihi itibarıyla AB üyeliğine kabul edilmiştir. Buna karşın söz konusu ülkenin AB ülkeleri ile karşılaştırılabilir zaman serisine sahip vergi istatistiklerine ulaşmak mümkün olmamıştır. Belirtilen nedenle Hırvatistan çalışmamıza dâhil edilememiştir.

Üye devletler bazı KDV istisnalarına uymak zorunda bırakılırken bazı KDV istisnaları ülkelerin kendi iradelerine bırakılmıştır (Güçlü, 2012: 127).

Ekonomik değerlendirmeye göre; AB ülkelerindeki KDV oranları farkları %50 azaldığında, AB içi ticaretin %9,8 artacağı ve GSMH’de ise %1,1’lik yükselme meydana geleceği belirtilmiştir (Ubay, 2012: 147). Bununla beraber, ekonomik koşullar, KDV oran farklarının azalmasını ve söz konusu yakınsamanın meydana gelmesini büyük ölçüde engellemektedir. ABD 2007 finansal krizi AB’yi 2008 ve 2009 yıllarında reel olarak olumsuz etkileyerek GSYH’sinin gerilemesine sebep olmuştur. Yaşanan küresel kriz, AB ülkeleri genişletici maliye politikalarına önem vererek, vergi politikalarında değişiklikler yapmalarını gerektirmiştir (Bakar, Tokatlıoğlu 2012:481). Vergilerde yapılan değişiklikler mükelleflerin tasarruf ve tüketim kararlarında belirleyici rol oynamaktadır. Vergi indirimleri ve vergi teşvikleri ile önce dolaysız vergiler azaltılarak kişilerin harcanabilir gelirleri arttırılmış ve ardından dolaylı vergiler azaltılarak kişilerin daha çok mal ve hizmet tüketmeleri sağlanmıştır. Talep artışına bağlı olarak da üretim arttırılması amaçlanmıştır. AB’de her ülke farklı düzenlemelerle KDV ve ÖTV indirimlerine gitmiştir. Üye ülkeler arasında var olan vergi farklılıkları kriz nedeniyle daha da farklılaşmıştır (Bakar, Tokatlıoğlu, 2012: 497). Uyumlaştırma sonucunda vergilerinin oranlarını arttırmak ya da azaltmak zorunda kalan ülkeler ekonomik, mali ve sosyal sonuçları göze almalıdırlar (Bilici, 2013: 137).

Türkiye’de KDV 3065 Sayılı Kanun’la 1985 yılında yürürlüğe girmiştir. KDVK 28. Maddesinde, “Katma değer vergisi oranı, vergiye tabi her bir işlem için %10’dur. Bakanlar Kurulu bu oranı, dört katına kadar arttırmaya, %1’e kadar indirmeye, bu oranlar dâhilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası ve inşaatın yapıldığı arsanın veya konutun vergi değeri ve bulunduğu yeri esas olarak konut teslimleri için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkilidir” şeklindeydir. Nitekim Bakanlar Kurulu bu oranlarda 1985 yılından itibaren 50’yi aşkın değişiklik yapmıştır. Türkiye’de halen %1, %8 ve %18 olmak üzere üç farklı oran uygulanmaktadır. AB ülkelerinde ise; süper indirimli oran, indirimli oran, standart oran ve izin verilen oran olmak üzere dört farklı oran bulunmaktadır. Ayrıca her Avrupa Birliği ülkesinde, farklı mallara farklı oranlar uygulanmaktadır. Türkiye’de uygulanan KDV oranları AB’de ile tam olarak uyumlu olduğu söylenemez. Özellikle indirimli oranların uygulanması bakımından farklılıklar söz konusudur (Aykar & Burak, 2011). Ayrıca farklılık gösteren diğer önemli konu istisna düzenlemeleridir. AB’ye uyum sağlamak için eğitim, sağlık ve kültür amaçlı istisnalar, ekonomik ve askeri istisnalarla değiştirilmeli ve istisna kapsamı daraltılmalıdır (Yıldırım, 2008).

Çalışmanın bundan sonraki bölümünde KDV ile ilgili düzenleme yapan ülkelerin KDV oranlarının, KDV’nin toplam vergi gelirleri ve GSYİH içindeki paylarının birbirine yakınsayıp yakınsamadığı sorusuna cevap aranacaktır.

3. Yakınsama Gerçekleşiyor Mu?

Yakınsama, Türk Dil Kurumu Büyük Sözlük' te (2013) "*Aradaki açıklık sonsuz küçülerek fakat kesişmeden bir noktaya, bir limite doğru yaklaşma*" olarak tanımlanmaktadır. Sözlüğe göre kavram fizik ve matematik kavramıdır. Politika yakınsaması ise ülkeler arasında ilişki olsun olmasın benzer gelişmelerin yaşanabileceğini öngören, toplumların büyüme, yapılarında, süreçlerinde ve performanslarında benzerlikler oluşturma eğilimi olarak tanımlanmaktadır (Sobacı, 2008: 147). Avrupa Birliği belirli makroekonomik göstergeler açısından ekonomik yakınsamayı gerekli kılmaktadır. Gerçekten de Birlik içerisinde Birlik kurallarına uyulmaması, örneğin bütçe açıklarının GSYİH'ye oranının ya da enflasyonun belirli bir sınırı aşması, olumsuz gelişmelerin ülkelerin tamamına sirayet etmesine neden olabilecek ve ekonomik ve parasal birliği bozabilecektir. Dolayısıyla AB müktesebatında yer alan ve Birlik tarafından üye ülkelerin uyum sağlamasını istediği her bir politika ve düzenlemenin üye ve aday ülkeler arasında politika yakınsamasına yol açabileceğini söylemek hiç de yersiz olmayacaktır.

AB'nin KDV ile ilgili politikaları, üye ülkeler arasında bir yakınsama yaratmakta mıdır? Bir başka anlatımla KDV oran ya da toplam vergi gelirleri içindeki pay olarak birbirine yakınsamakta mıdır? Belirtilen sorunun cevabı istatistik bir yöntemi gerektirmektedir. Konu ile ilgili yapılan çalışmalar, yakınsama göstergesi olarak genellikle standart sapma ve varyasyon katsayısı kavramlarını kullanmaktadır (Kemmerling, Genschel, 2009; Eurostat, 2013). Standart sapma verilerin aritmetik ortalamaya göre nasıl bir dağılım gösterdiğini ifade eder. Varyasyon katsayısı ise standart sapmanın ortalamaya bölümü ile elde edilir. Varyasyon katsayısı standart sapmanın ortalamaya göre yüzde olarak ne kadarlık bir değişim olduğunu göstermektedir. Standart sapmanın ve varyasyon katsayısının düşük olması ortalamadan sapmanın düşüklüğüne dolayısıyla verilerin birbirine yakınsadığına işaret etmektedir. Standart sapmanın yüksek olması ise grubun heterojen olduğunu göstermektedir (Turan, 2011). Konu KDV ile ilgili göstergeler açısından incelendiğinde zaman içinde standart sapmanın ve varyasyon katsayısının düşmesi ülkeler arasında bir yakınsamaya, söz konusu değerlerin yükselmesi ise iraksamaya yol açmaktadır.

4. Standart KDV Oranları

Çalışmamızda AB'ye üye ülkelerin 2000–2013 yılları arasındaki dönemde KDV standart ve düşürülmüş oranları ile 2000–2011 yılları arasındaki KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki ve GSYİH içindeki paylarının yıllar itibarıyla standart sapma ve varyasyon katsayıları, Türkiye ve Türkiye olmadan ayrı ayrı hesaplanmıştır. Böylelikle Birlik üyesi ülkeler içinde ve Türkiye'nin de dâhil olduğu grup içinde bir yakınsama olup olmadığı saptanmaya çalışılmıştır.

Tablo: 1
AB ve Türkiye’de Yıllar İtibariyle Standart KDV Oranları (2000-2013)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Belçika	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21
Bulgaristan	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
ÇekCumhuriyeti	22	22	22	22	19	19	19	19	19	19	20	20	20	21
Danimarka	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Almanya	16	16	16	16	16	16	16	19	19	19	19	19	19	19
Estonya	18	18	18	18	18	18	18	18	18	20	20	20	20	20
İrlanda	21	20	21	21	21	21	21	21	21	21,50	21	21	23	23
Yunanistan	18	18	18	18	18	19	19	19	19	19	23	23	23	23
İspanya	16	16	16	16	16	16	16	16	16	16	18	18	18	21
Fransa	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6
İtalya	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	21	22
GKRY	10	10	13	15	15	15	15	15	15	15	15	15	17	18
Letonya	18	18	18	18	18	18	18	18	18	21	21	22	22	21
Litvanya	18	18	18	18	18	18	18	18	18	19	21	21	21	21
Lüksemburg	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15
Macaristan	25	25	25	25	25	25	20	20	20	25	25	25	27	27
Malta	15	15	15	15	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18
Hollanda	17,5	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19
Avusturya	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
Polonya	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	23	23	23
Portekiz	17	17	19	19	19	21	21	21	20	20	21	23	23	23
Romanya	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	24	24	24	24
Slovenya	19	19	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
Slovakya	23	23	23	20	19	19	19	19	19	19	19	20	20	20
Finlandiya	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	23	23	23	24
İsveç	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
BirleşikKrallık	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	15	17,5	20	20	20
ABOrtalaması	19,2	19,3	19,5	19,5	19,4	19,6	19,4	19,5	19,4	19,8	20,4	20,7	21,0	21,2
Türkiye	17	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18

Kaynak: Eurostat, 2013, GİB.

Tablo: 2
Standart KDV Oranları Standart Sapma, Aritmetik Ortalama ve Varyasyon Katsayısı Değerleri (n=27)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Standart Sapma	3,42	3,39	3,09	2,87	2,70	2,70	2,48	2,39	2,37	2,69	2,63	2,63	2,67	2,57
Aritmetik Ortalama	19,24	19,26	19,52	19,49	19,45	19,56	19,37	19,49	19,45	19,78	20,45	20,73	20,99	21,21
Varyasyon Katsayısı	0,18	0,18	0,16	0,15	0,14	0,14	0,13	0,12	0,12	0,14	0,13	0,13	0,13	0,12

Kaynak: Eurostat (2013)

Tablo: 1’in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere AB ortalamasında standart KDV oranı 2000 yılında %19,2’den, 2013 yılında %21,2’ye yükselmiştir. Aynı dönemde

Türkiye’de KDV oranı bir puanlık artışla %17’den %18’e yükselmiştir. 2013 yılı itibariyle en düşük standart oran %15 ile Lüksemburg’a ait iken, en yüksek standart oran %27 ile Macaristan’a aittir.

Tablo: 2’den anlaşılacağı üzere standart KDV oranlarının standart sapma ve varyasyon katsayıları düşme eğilimindedir. 2000 yılında standart sapma 3,42 iken bu rakam yıllar ilerledikçe azalmış ve 2013 yılında 2,57 olmuştur. Varyasyon katsayısı da 2000 yılında 0,18 iken 2013 yılında 0,12 değerini almıştır. Söz konusu durum üye ülkelerin kendi içinde standart KDV oranlarında bir yakınsamanın gerçekleşmekte olduğu olarak yorumlanabilir.

Tablo: 3
Standart KDV Oranları Standart Sapma, Aritmetik Ortalama ve Varyasyon Katsayısı Değerleri (n=28) (Türkiye Dahil)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Standart Sapma	3,38	3,33	3,05	2,83	2,67	2,67	2,45	2,36	2,34	2,66	2,62	2,63	2,68	2,59
Aritmetik Ortalama	19,16	19,22	19,47	19,43	19,40	19,50	19,33	19,43	19,40	19,72	20,36	20,63	20,88	21,09
Varyasyon Katsayısı	0,18	0,17	0,16	0,15	0,14	0,14	0,13	0,12	0,12	0,13	0,13	0,13	0,13	0,12

Kaynak: Eurostat (2013), GİB.

Tablo: 3’den anlaşılacağı üzere, AB üye ülkeleri ile Türkiye arasında yıllara göre bir yakınsamanın olup olmadığını yine standart sapma ve varyasyon katsayısı ile görebiliriz. KDV oranlarının standart sapma ve varyasyon katsayıları düşme eğilimindedir. Ancak Türkiye ortalamaya dâhil edildiğinde standart sapmada Türkiye’nin hesaplamaya dâhil edilmediği Tablo: 2’ye göre, küçük bir artış meydana gelmektedir. Bunun temel nedeni, Türkiye’nin standart KDV oranının (%18) AB ortalamasının altında kalmasıdır.

Ancak söz konusu gösterge tek başına KDV oranlarının birbirine yakınsadığını kanıtlamaz. Üye ülkelerin KDV’sinde istisna, muafiyetlerin genişliği ve indirilmiş oranlardaki farklılıklar sistemde yakınsama bir yana bir farklılaşmayı da gündeme getirir.

5. İnririlmiş ve Süper İndirilmiş KDV Oranları

Çalışmanın bu bölümünde, AB ülkelerinde ve Türkiye’de indirilmiş ve süper indirilmiş KDV oranları incelenmiştir. Tablo: 4’ten de görüleceği üzere, 2000 yılında %5,24 olan indirilmiş oran ortalaması, 2013 yılında %6,92’ye yükselmiştir. Türkiye’nin süper indirilmiş oranı AB ortalamasının çok altındadır. 2013 yılı itibariyle Danimarka indirilmiş KDV oranı uygulamazken, AB içinde en düşük oran %2,1 ile Fransa’da, en yüksek oran ise %15 ile Çek Cumhuriyeti’ndedir.

Tablo: 4
AB Ülkelerinde ve Türkiye’de İndirilmiş ve Süper İndirilmiş KDV Oranları

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Belçika	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Bulgaristan	-	-	-	-	-	-	-	7	7	7	7	9	9	9
Çek Cumhuriyeti	5	5	5	5	5	5	5	5	9	9	10	10	14	15
Danimarka	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Almanya	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7
Estonya	5	5	5	5	5	5	5	5	5	9	9	9	9	9
İrlanda	4,2	4,3	4,3	4,3	4,3	4,8	4,8	4,8	4,8	4,8	4,8	4,8	4,8	4,8
Yunanistan	4	4	4	4	4	4,5	4,5	4,5	4,5	4,5	5,5	6,5	6,5	6,5
İspanya	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
Fransa	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1
İtalya	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
GKRY	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Letonya	-	-	-	9	5	5	5	5	5	10	10	12	12	12
Litvanya	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	9
Lüksemburg	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Macaristan	0	0	0	0	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Malta	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Hollanda	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Avusturya	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10
Polonya	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	5	5	5
Portekiz	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	6	6	6	6
Romanya	-	-	-	-	9	9	9	9	9	5	5	5	5	5
Slovenya	8	8	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5
Slovakya	10	10	10	14	-	-	-	10	10	10	6	10	10	10
Finlandiya	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8	9	9	9	10
İsveç	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Birleşik Krallık	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
AB Ortalaması	5,24	5,25	5,27	5,60	5,43	5,47	5,47	5,72	5,88	6,08	6,08	6,52	6,68	6,92
Türkiye	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1

* Süper indirilmiş oran bulunan ülkelerde söz konusu oran dikkate alınmıştır.

Kaynak: Eurostat (2013), GİB.

Tablo: 5
İndirilmiş KDV Oranları Standart Sapma, Aritmetik Ortalama ve Varyasyon Katsayısı Değerleri (n=27)*

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Standart Sapma	2,32	2,32	2,35	2,85	1,92	1,90	1,90	2,05	2,14	2,28	2,22	2,48	2,81	2,97
Aritmetik Ortalama	5,23	5,23	5,26	5,58	5,41	5,45	5,45	5,69	5,84	6,03	6,03	6,46	6,61	6,84
Varyasyon Katsayısı	0,44	0,44	0,45	0,51	0,36	0,35	0,35	0,36	0,37	0,38	0,37	0,38	0,43	0,43

*Eğer bir ülke süper standart oran uyguluyorsa indirilmiş oran yerine süper indirilmiş oran hesaplamaya dâhil edilmiştir.

Kaynak: Eurostat (2013).

Tablo: 5'den de anlaşılacağı üzere 2000–2013 yılları arasında indirilmiş oranda standart sapma, 2000 yılında 2,43 iken, 2005 yılına kadar azalmış ve 2005 ile 2006 yıllarında 2,06 olarak gerçekleşmiştir. Söz konusu oran, 2007 yılından itibaren artmaya başlamış ve 2011 yılında 2000 yılındaki rakamın üzerine çıkmıştır. Varyasyon katsayısında ise ciddi bir azalış görülmektedir. Varyasyon katsayısının yüksekliği, ülkelerin birbirlerinden çok farklı KDV oranları uyguladığının da bir göstergesidir. AB indirilmiş azaltılmış oranlarını azaltmaya çalışmasına karşılık bugüne kadar büyük bir başarı elde edememiştir (Kemmerling, Genschel, 2009: 10). Tablo: 5 söz konusu görüşü destekler niteliktedir.

Tablo: 6
İndirilmiş KDV Oranları Standart Sapma, Aritmetik Ortalama ve Varyasyon Katsayısı Değerleri (n=28)* (Türkiye Dahil)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Standart Sapma	2,43	2,43	2,46	2,94	2,08	2,06	2,06	2,20	2,30	2,44	2,38	2,65	2,96	3,12
Aritmetik Ortalama	5,05	5,06	5,08	5,40	5,24	5,28	5,28	5,51	5,66	5,85	5,85	6,26	6,40	6,63
Varyasyon Katsayısı	0,48	0,48	0,48	0,54	0,40	0,39	0,39	0,40	0,41	0,42	0,41	0,42	0,46	0,47

*Eğer bir ülke süper standart oran uyguluyorsa indirilmiş oran yerine süper indirilmiş oran hesaplamaya dahil edilmiştir.

Kaynak: Eurostat (2013), GİB.

Tablo: 5 ve Tablo: 6'nın incelenmesinden de anlaşılacağı üzere Türkiye'nin %1 olan indirilmiş oranı dikkate alındığında AB indirilmiş KDV oran ortalaması 2013 yılı itibariyle, %6,84'den %6,63'e düşmekte, standart sapma ise 2,97'den 3,12'ye yükselmektedir. Varyasyon katsayısı ise %43'den %47'ye yükselmektedir. Belirtilen durumun ortaya çıkmasında Türkiye'nin AB'ye göre süper indirilmiş oranının düşüklüğünün etkisi bulunmaktadır.

6. KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı²

AB üye ülkelerinin, AB ortalamasının ve Türkiye'nin KDV'lerinin toplam vergi gelirleri içindeki payları ve 1999–2011 yılları arasındaki farkla birlikte Tablo: 7'de gösterilmiştir.

Tablo: 7'de görüleceği üzere, AB üyesi ülkelerde KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1999 yılında ortalama %19,2 iken, söz konusu oran 2011 yılında %22'ye yükselmiştir. Türkiye'de ise aynı dönemde KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı %28,1'den %33,6'ya yükselmiştir. Kişi başına düşen milli gelire göre Türkiye'de toplam vergi yükü, AB ile karşılaştırdığımızda oldukça yüksektir. Vergi yükü dağılımına baktığımızda AB'de gelir üzerinden alınan vergilerin Türkiye'de ise harcama

² KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payına 2011 yılına kadar ulaşılabilir.

üzerinden alınan vergilerin yüksek olduğu göze çarpmaktadır (Batirel, 2013:8). 1999- 2011 yılları arasında Romanya’da KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payı 11,3, Slovenya’nın 10,1, Güney Kıbrıs Rum Yönetimi’nin 7,9, Bulgaristan’ın 6,7 puan artmıştır. Aynı dönemde KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payı Fransa’da 1,3, İspanya’da 1, İrlanda’da 0,6 puan azalmıştır. Birliğe 2004 yılında giren ülkelerde KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payında önemli bir artış görülmektedir.

Tablo: 7
AB Ülkelerinde ve Türkiye’de KDV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (1999-2011) (%)

Ülkeler	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	1999-2011 Fark
Belçika	15,7	15,9	15,2	15,3	15,2	15,4	15,7	15,9	16,2	15,8	16	16,2	16	0,3
Bulgaristan	25,3	26,4	27,4	25,6	27,8	30,3	32,7	34,9	31,1	33,8	31,1	33,7	32	6,7
Çek Cumhuriyeti	18,6	18,4	18,1	17,5	17,2	19,5	19,4	18	17,7	19,7	20,6	20,6	20,4	1,8
Danimarka	19,6	19,4	19,9	20,2	20,1	19,9	19,8	20,8	21,2	21	21,2	20,7	20,8	1,2
Almanya	16,7	16,6	16,8	16,5	16,3	16,4	16,4	16,5	18,1	18,3	19,1	19,1	18,9	2,2
Estonya	23,8	27,2	27	27	26,5	25,1	28,3	29,6	28,2	24,9	24,8	25,7	26	2,2
İrlanda	22,2	23,1	23	24,7	24,2	24,3	24,8	24,2	24,1	24,6	22,9	22,9	21,3	-0,9
Yunanistan	21,2	20,9	22,5	22,7	21,8	21,7	21,5	22,5	22,9	22,7	21,1	23,2	22,3	1,1
İspanya	18,2	18,1	17,7	17,1	17,7	17,7	18,1	17,8	16,1	15,5	13,5	17,2	17,2	-1
Fransa	17,3	16,9	16,6	16,5	16,6	16,8	16,8	16,6	16,7	16,5	16,4	16,5	16	-1,3
İtalya	14,4	15,6	15,1	15,3	14,4	14,4	14,8	14,9	14,4	13,9	13,2	14,8	14,7	0,3
Güney Kıbrıs	16,1	18,2	18,7	21,5	24,3	25,4	26,1	27,1	25,5	27,4	26	25,8	24	7,9
Letonya	23	23,9	23,6	23,5	25,3	24,4	26,8	28,1	26,9	23	22,5	24,3	24,6	1,6
Litvanya	24,9	25,2	25,4	26	24	22,9	25	25,9	27,5	26,6	25,2	29,3	30,5	5,6
Lüksemburg	14	14,3	14,6	14,7	14,9	16,2	16,4	16,1	16,1	16,7	16,8	16,4	17	3
Macaristan	20,8	22,3	21,1	20,6	21,6	23,5	22,5	20,4	19,9	19,3	21,3	23	23,1	2,3
Malta	19,3	21	21,2	20,6	20,6	22,5	24,5	23,8	22,2	23,3	22,9	23,3	23,7	4,4
Hollanda	17,3	17,3	18,9	19,1	19,5	19,4	19,2	18,9	19,4	18,5	18,3	18,7	18	0,7
Avusturya	19,1	18,8	17,9	18,7	18,3	18,4	18,8	18,4	18,4	18,2	18,9	18,9	18,5	-0,6
Polonya	21,5	21,3	21	22	22,2	22,8	23,5	24,1	23,9	23,4	23,4	24,5	24,9	3,4
Portekiz	24	24,6	24,2	24,2	24,4	25,4	26,8	26,6	25,8	25,6	22,9	24,8	25,1	1,1
Romanya	19,5	21,4	21,8	25,2	26	24,5	29	27,8	27,9	28,2	24,7	28,6	30,8	11,3
Slovenya	12,5	23,1	22,1	22,6	22,3	22,3	22,3	22,3	22,4	22,8	22,5	22,4	22,6	10,1
Slovakya	19,3	20,4	21,9	21,2	22,7	24,7	25,1	25,5	23	23,6	23,3	22,6	23,9	4,6
Finlandiya	18	17,4	17,8	18,2	19,4	19,6	19,8	19,9	19,5	19,5	20,2	20,1	20,6	2,6
İsveç	17	16,7	17,6	18,6	18,5	18,3	18,4	18,5	19,1	20	20,7	21,3	21,3	4,3
Birleşik Krallık	18,3	17,9	18	18,9	19,6	19,3	18,5	18	18	17	16,5	18,5	20,3	2
AB Ortalaması	19,2	20,1	20,2	20,5	20,8	21,2	21,9	22,0	21,6	21,5	21,0	22,0	22,0	2,8
Türkiye	28,1	31,6	31,3	34,2	32,1	34	32,1	33,5	32,4	31,6	30,6	32,1	33,6	5,5

Eurostat (2012-2013), GİB (2013).

Tablo: 8
KDV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payının Standart Sapma, Aritmetik Ortalama ve Varyasyon Katsayısı Değerleri (n=27)

	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Standart Sapma	3,3	3,5	3,5	3,6	3,8	3,8	4,6	5,0	4,5	4,6	4,0	4,4	4,5
Aritmetik Ortalama	19,2	20,1	20,2	20,5	20,8	21,2	21,9	22,0	21,6	21,5	21,0	22,0	22,0
Varyasyon Katsayısı	0,17	0,17	0,17	0,17	0,18	0,18	0,21	0,23	0,21	0,21	0,19	0,20	0,20

Kaynak: Eurostat, 2012–2013.

Tablo: 8'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, 1999–2011 yılları arasında AB üyesi ülkelerde KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payının aritmetik ortalamasının, standart sapmasının ve varyasyon katsayısının yükseldiği görülmektedir. Belirtilen durum standart KDV oranlarının benzeşmesine karşın, KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payının ülkeden ülkeye farklılaştığını göstermektedir. 1995–2010 dönemini inceleyen bir başka çalışmada da KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı konusunda yakınsamanın olmadığı ve uyumlaştırmanın gerçekleşmediği bulgulanmıştır (Šinkyřiková ve Soukopová, 2012: 374). Aynı çalışmada yüksek standart KDV oranlarının KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payını da arttırmadığı saptanmıştır (Šinkyřiková ve Soukopová, 2012).

Tablo: 9
KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payının Standart Sapma, Aritmetik Ortalama ve Varyasyon Katsayısı Değerleri (n=28), (Türkiye Dâhil)

	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Standart Sapma	3,68	4,06	4,04	4,35	4,27	4,47	4,94	5,39	4,84	4,91	4,33	4,73	4,92
Aritmetik Ortalama	19,49	20,50	20,59	21,01	21,20	21,61	22,25	22,38	21,95	21,84	21,31	22,33	22,43
Varyasyon Katsayısı	0,19	0,20	0,20	0,21	0,20	0,21	0,22	0,24	0,22	0,22	0,20	0,21	0,22

Kaynak: Eurostat, 2012–2013, GİB (2013).

Tablo: 9'da Türkiye'yi de AB ülkelerine eklediğimizde, 28 ülkenin KDV'sinin toplam vergi gelirleri içindeki standart sapma ve varyasyon katsayısına baktığımızda, her iki değer de 1999 yılına göre 2011 yılında arttığı görülmektedir. Ayrıca Tablo: 8 ile Tablo: 9'u karşılaştırdığımızda, Türkiye'nin dâhil edildiği ülke grubunda standart sapma ve varyasyon katsayısının arttığı görülmektedir.

7. KDV'nin GSYİH'ya Oranı

AB'de KDV'nin GSYİH'ye oranı 2000 yılında %7,28'den 0,38 puanlık bir artışla 2011 yılında 7,66'ya yükseldiği Tablo: 10'da gösterilmiştir.

Tablo: 10'dan anlaşılacağı gibi, Türkiye'de KDV'nin GSYİH'ye oranı 2011 yılı itibarıyla AB ortalamasının (%7,2), biraz altındadır. Bununla beraber 2000–2011 döneminde Türkiye'de KDV'nin GSYİH içinde payı 2,2 puan artarak %5'den %7,2'ye yükselmiştir. Aynı dönemde, söz konusu oran AB'de Güney Kıbrıs Rum Yönetimi'nde, 2,9, Romanya'da 2,2, Malta'da 2,1 ve Polonya'da 1 puanın üzerinde artarken, İrlanda'da 1, İspanya'da 0,8, Macaristan ve Fransa'da 0,4 puan azalış göstermiştir.

Tablo: 11'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, KDV'nin GSYİH içindeki payının aritmetik ortalamasının standart sapması 2000 yılında 1,04 iken, ekonomik kriz dönemi olan 2008 yılında 1,36'ya yükselmiştir. Söz konusu oran, 2011 yılında ise 1,07' olarak gerçekleşmiştir. Varyasyon katsayısı ise aynı dönemde değişmemiş, ekonomik

krizin etkilerini içeren 2008 ve 2009 yıllarında sırasıyla %18 ve %19 olarak gerçekleşmiştir. Belirtilen durum ekonomik krizi içeren 2008–2009 yılları arasında KDV’nin GSYİH’ye oranının ülkeler arasında farklılaştığını da göstermektedir. Bununla beraber, genel olarak söz konusu oranda 2000–2011 yılları arasında ciddi bir değişim olmadığı da görülmektedir.

Tablo: 10
AB ve Türkiye’de KDV’nin GSYİH’ ya Oranı, (2000–2011), (%)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2000-2011 arası değişim
Belçika	7,2	6,9	6,9	6,8	6,9	7	7,1	7,1	7	6,9	7,1	7	-0,2
Bulgaristan	8,3	8,4	7,3	8,6	9,9	10,2	10,7	10,4	10,9	9	9,2	8,7	0,4
Çek Cumhuriyeti	6,2	6,1	6	6,1	7	6,9	6,4	6,3	6,8	6,9	7	7	0,8
Danimarka	9,6	9,6	9,6	9,6	9,8	10,1	10,3	10,4	10,1	10,1	9,9	9,9	0,3
Almanya	6,8	6,6	6,4	6,4	6,3	6,3	6,4	7	7,1	7,5	7,3	7,3	0,5
Estonya	8,4	8,2	8,4	8,2	7,7	8,7	9,1	8,9	7,9	8,8	8,8	8,5	0,1
İrlanda	7,2	6,8	7	7	7,3	7,6	7,7	7,5	7,3	6,4	6,4	6,2	-1
Yunanistan	7,2	7,5	7,6	7	6,8	6,9	7,1	7,5	7,3	6,4	7,2	7,2	0
İspanya	6,2	6	5,8	6	6,2	6,5	6,5	6	5,1	4,1	5,5	5,4	-0,8
Fransa	7,4	7,3	7,2	7,2	7,3	7,4	7,3	7,2	7,1	6,9	7	7	-0,4
İtalya	6,5	6,2	6,2	5,9	5,8	5,9	6,2	6,2	5,9	5,7	6,2	6,2	-0,3
Güney Kıbrıs	5,5	5,7	6,6	7,8	8,4	9,1	9,7	10,2	10,6	9,2	9,2	8,4	2,9
Letonya	7,1	6,8	6,7	7,2	7	7,8	8,6	8,2	6,7	6	6,6	6,8	-0,3
Litvanya	7,5	7,3	7,3	6,7	6,4	7,1	7,6	8,1	8	7,4	7,9	7,9	0,4
Lüksemburg	5,6	5,8	5,8	5,7	6,1	6,2	5,8	5,8	5,9	6,3	6,1	6,3	0,7
Macaristan	8,9	8,1	7,8	8,2	8,9	8,4	7,6	8,1	7,8	8,6	8,7	8,5	-0,4
Malta	5,8	6,3	6,3	6,4	7,3	8,3	8,1	7,7	7,9	7,9	7,8	7,9	2,1
Hollanda	6,9	7,3	7,2	7,3	7,3	7,2	7,4	7,5	7,3	7	7,2	6,9	0
Avusturya	8,1	8,1	8,1	8	7,9	7,9	7,6	7,7	7,8	8,1	7,9	7,8	-0,3
Polonya	6,9	6,8	7,2	7,1	7,2	7,7	8,1	8,3	8	7,4	7,8	8,1	1,2
Portekiz	7,7	7,5	7,6	7,7	7,8	8,5	8,6	8,5	8,4	7,1	7,8	8,3	0,6
Romanya	6,5	6,2	7,1	7,2	6,7	8,1	7,9	8,1	7,9	6,6	7,8	8,7	2,2
Slovenya	8,6	8,3	8,5	8,5	8,5	8,6	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,4	-0,2
Slovakya	7	7,2	7	7,5	7,8	7,9	7,5	6,7	6,9	6,7	6,3	6,9	-0,1
Finlandiya	8,2	8	8,1	8,6	8,5	8,7	8,7	8,4	8,4	8,6	8,5	8,9	0,7
İsveç	8,6	8,7	8,8	8,8	8,8	9	8,9	9	9,3	9,7	9,8	9,4	0,8
Birleşik Krallık	6,6	6,6	6,6	6,8	6,8	6,7	6,6	6,5	6,4	5,7	6,6	7,3	0,7
Aritmetik Ortalama	7,28	7,20	7,23	7,34	7,50	7,80	7,85	7,84	7,71	7,39	7,63	7,66	0,38
Türkiye	5	5,2	5,8	5,9	6,1	5,9	6,7	6,6	6,3	6,3	6,9	7,2	2,2

Kaynak: Eurostat, 2013; GİB 2013.

Tablo: 11
AB’de KDV’nin GSYİH’ye Oranının Ortalama, Standart Sapma ve Varyasyon Katsayısı Değerleri, (n=27) (2000–2011)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Standart Sapma,	1,04	0,98	0,93	0,99	1,07	1,11	1,23	1,25	1,36	1,37	1,16	1,07
Aritmetik Ortalama	7,28	7,20	7,23	7,34	7,50	7,80	7,85	7,84	7,71	7,39	7,63	7,66
Varyasyon Katsayısı	0,14	0,14	0,13	0,13	0,14	0,14	0,16	0,16	0,18	0,19	0,15	0,14

Kaynak: Eurostat, 2012-2013’den yazar tarafından hesaplanmıştır.

Tablo: 12
AB’de KDV’nin GSYİH’ ya Oranının Ortalama, Standart Sapma ve Varyasyon
Katsayısı Değerleri, (n=28), (Türkiye Dâhil), (2000–2011)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Standart Sapma,	1,11	1,04	0,96	1,00	1,08	1,15	1,22	1,25	1,36	1,36	1,15	1,06
Aritmetik Ortalama	7,20	7,13	7,18	7,29	7,45	7,74	7,81	7,80	7,66	7,35	7,61	7,65
Varyasyon Katsayısı	0,15	0,15	0,13	0,14	0,15	0,15	0,16	0,16	0,18	0,19	0,15	0,14

Kaynak: Eurostat, 2012-2013’den ve GİB (2013) yazar tarafından hesaplanmıştır.

Tablo: 12’den de anlaşılacağı üzere, Türkiye aritmetik ortalamaya dâhil edildiğinde 28 ülke için KDV’nin GSYİH’ye oranının aritmetik ortalaması ile standart sapma ve varyasyon katsayısında bir azalma olduğu görülmektedir. Bunun nedeni, Türkiye’de söz konusu oranın AB ortalamasına zaman içinde yakınsaması olabilir.

Tablo: 13
Belirli Mal ve Hizmet Grupları İtibariyle KDV Oranları

	Azaltılmış Oran			Standart Oran						
	İlaç Ürünleri	Kitap	Gıda	Meyve Suyu	Giyim (Yetişkin)	Tütün	Elektrik	Kurşunsuz Benzin	LPG	Mazot
Belçika	6	6	6	6	21	21	21	21	21	21
Bulgaristan	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
Çek Cumhuriyeti	15	15	15	15	21	21	21	21	21	21
Danimarka	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Almanya	19	7	7	19	19	19	19	19	19	19
Estonya	9	9	20	20	20	20	20	20	20	20
Yunanistan	6,5	6,5	13	13	23	23	13	23	23	23
İspanya	4	4	4	10	21	21	21	21	21	21
Fransa	2,1	5,5	5,5	5,5	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6
İrlanda	0	0	0	23	23	23	13,5	23	23	23
İtalya	10	4	4	21	21	21	10	21	21	21
Güney Kıbrıs	5	5	5	5	18	18	18	18	18	18
Letonya	12	12	21	21	21	21	21	21	21	21
Litvanya	5	9	21	21	21	21	21	21	21	21
Lüksemburg	3	3	3	3	15	15	6	15	6	15
Macaristan	5	5	18	27	27	27	27	27	27	27
Malta	0	5	0	18	18	18	18	18	18	18
Hollanda	6	6	6	6	21	21	21	21	21	21
Avusturya	10	10	10	20	20	20	20	20	20	20
Polonya	8	5	5	8	23	23	23	23	23	23
Portekiz	6	6	6	6	23	23	23	23	23	23
Romanya	9	9	24	24	24	24	24	24	24	24
Slovenya	8,5	8,5	8,5	6,5	20	20	20	20	20	20
Slovakya	10	10	20	20	20	20	20	20	20	20
Finlandiya	10	10	14	14	24	24	24	24	24	24
İsveç	25	6	12	12	25	25	25	25	25	25
Birleşik Krallık	0	0	0	20	0	20	5	20	20	20
Türkiye	8	8	8	8	18	18	18	18	18	18

Kaynak: Kaynak: EU Commission 2013, Türkiye için GİB.

8. Belirli Mal ve Hizmet Gruplarında KDV Oranları

Standart KDV oranları, KDV’nin toplam vergi gelirleri ve GSYİH içindeki paylarının yıllar içindeki gelişim eğilimi yakınsama hakkında tek başına yeterli bilgi vermeyebilir. Belirli mal ve hizmet grupları itibariyle KDV oranlarındaki farklılıklar KDV’nin toplam vergi gelirleri ve GSYİH içindeki payının da neden farklılaştığı hakkında bilgi verebilir. Tablo: 13’de, AB üyesi ülkelerde ve Türkiye’de belirli mal ve hizmet grupları itibariyle azaltılmış ve standart KDV oranları gösterilmiştir. Tablonun incelenmesinden de anlaşılacağı üzere gıda, ilaç ve kitapta İrlanda ve İngiltere’de KDV oranları yüzde sıfırdır. İspanya’da söz konusu ürünlerde oran %4, Lüksemburg’da ise %3’dür.

Tablo: 14
Belirli Mal Grupları İtibariyle KDV Oranlarının Ortalama, Standart Sapma ve Varyasyon Katsayısı Değerleri (2013) (n=28) (Türkiye Dâhil)

	Azaltılmış Oran			Standart Oran						
	İlaç Ürünleri	Kitap	Gıda	Meyve Suyu	Giyim (Yetişkin)	Tütün	Elektrik	Kurşunsuz Benzin	LPG	Mazot
Ortalama	8,8	7,8	10,8	14,9	20,4	21,1	19,2	21,1	20,8	21,1
Standart Sapma	6,7	5,3	7,7	7,3	4,7	2,6	5,3	2,6	3,7	2,6
Varyasyon Katsayısı	0,76	0,68	0,71	0,49	0,23	0,12	0,28	0,12	0,18	0,12

Kaynak: EU Commission 2013, Türkiye için GIB.

Tablo: 14’den de anlaşılacağı üzere, azaltılmış oranlarda ilaç ürünleri, kitap ve gıda da varyasyon katsayısı yüksektir. Bu durum, söz konusu ürünlerde vergi oranının farklılık gösterdiğini ifade etmektedir. Tütün, kurşunsuz benzin, LPG ve mazotta vergi oranlarındaki farklılıklar azalmaktadır.

9. KDV Oranlarında Tam Bir Uyumlaştırma Mümkün mü?

KDV Oranlarında Birlik üyesi ülkeler içinde tam bir uyumlaştırmanın mümkün olup olmadığı ayrı bir çalışma konusudur. Bununla birlikte farklı sosyo-ekonomik yapıları ve refah rejimlerine sahip Birlik üyesi ülkelerin en azından kısa ve orta vadede KDV oranları, istisna ve muafiyet kapsamlarında tüm mal ve hizmet gruplarında birebir aynı olamayacağı, göz ardı edilmemelidir. Birlik üyesi ülkeler özellikle yoksulların daha fazla tükettiği ürünlerde oranları Birliğin belirlediği oranlardan daha düşük tutmaya devam edebileceklerdir. Gerçekten de, hane halkı bütçe anketleri üzerinden yapılan ampirik çalışmalar, KDV’nin de içinde bulunduğu tüketim vergilerinin tersine artan oranlı bir vergi olduğunu ve KDV’nin düşük gelir grupları tarafından ödendiğine işaret etmektedir (Warren, 2008:33, Decoster, 2009). Bununla beraber, Almanya için Boeters ve arkadaşları tarafından yapılan çalışma (2010), KDV oranlarındaki farklılaşmanın ortadan kaldırılmasının yaratacağı yeniden dağıtım etkisinin göz ardı edilebilecek kadar az olduğunu ortaya koymuştur.

Ülkelerin refah rejimleri de birbirinden farklı olduğu göz ardı edilmemelidir. Örneğin bir refah devleti olan ve sosyal harcamalarının GSYİH'ye oranı yüksek olan İsviçre'de KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olması, yoksul grupları diğer ülkelere göre fazla etkilemeyebilecektir. Tablo: 15'de Türkiye'de AB Üyesi ülkelerde sosyal harcamaların GSYİH'ye oranı, yoksulluk riskindeki nüfus, gini katsayısı ve KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı gösterilmiştir.

Tablo: 15

Türkiye'de AB Üyesi Ülkelerde Sosyal Harcamaların GSYİH'ye Oranı, Yoksulluk Riskindeki Nüfus, Gini Katsayısı ve KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı, (2011), (%)

	Sosyal Harcamaların GSYİH'ye Oranı	Yoksulluk Riskindeki Nüfus Oranı	Gini Katsayısı	KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı
Türkiye	12,7	22,6	40,4	32
Belçika	29,9	21	26,6	16
Bulgaristan	18,1	49,1	33,2	32
Çek Cumhuriyeti	20,1	15,3	24,9	20,4
Danimarka	33,3	18,9	26,9	20,8
Almanya	30,7	19,9	29,3	18,9
Estonya	18,1	23,1	31,3	26
İrlanda	29,6	29,4	33,2	21,3
Yunanistan	29,1	31	32,9	22,3
İspanya	25,7	27	33,9	17,2
Fransa	33,8	19,3	29,8	16
İtalya	29,9	28,2	31,2	14,7
Güney Kıbrıs	21,6	23,7	29,8	24
Letonya	17,8	40,4	36,1	24,6
Litvanya	19,1	33,4	36,9	30,5
Lüksemburg	22,7	16,8	27,9	17
Macaristan	23,1	31	24,1	23,1
Malta	19,8	21,4	28,4	23,7
Hollanda	32,1	15,7	25,5	18
Avusturya	30,4	16,9	26,1	18,5
Polonya	18,9	27,2	31,1	24,9
Portekiz	27,0	24,4	33,7	25,1
Romanya	17,6	40,3	33,3	30,8
Slovenya	24,8	19,3	23,8	22,6
Slovakya	18,6	20,6	25,9	23,9
Finlandiya	30,6	17,9	25,4	20,6
İsviçre	30,4	16,1	24,1	21,3
Birleşik Krallık	28,0	22,7	33	20,3

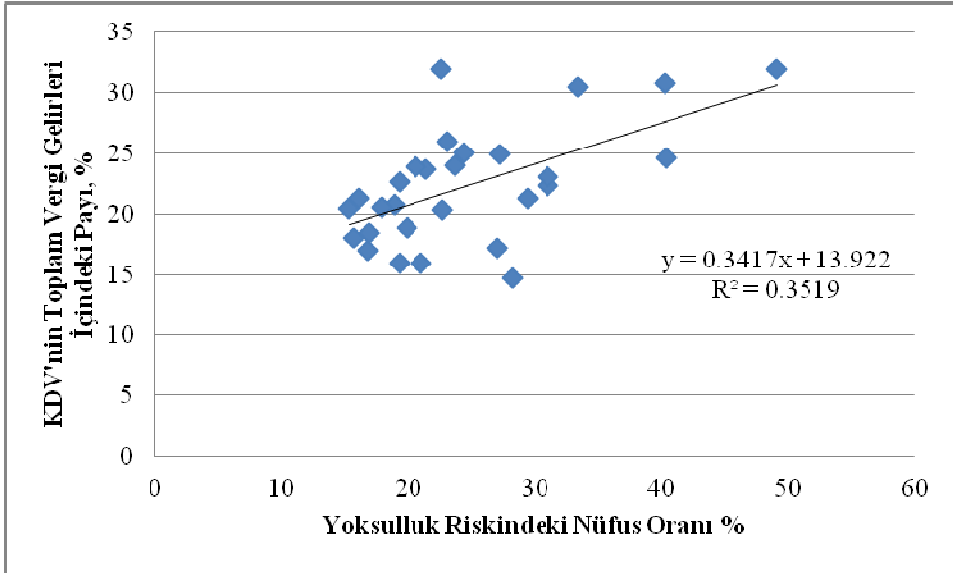
Kaynak: Eurostat 2013, Eurostat, 2013/b, GİB (2013), TÜİK (2013), Kalkınma Bakanlığı (2012).

Tablo: 15'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı, sosyal harcamaların düşük, gelir eşitsizliğinin göstergesi olan Gini katsayısının yüksek olduğu ülkelerde artmaktadır. Ayrıca, KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı yüksek ülkelerde yoksulluk oranı yükselmektedir. Söz konusu durum, Birliğe 2004 yılında üye olan ve milli geliri AB ortalamasının altında kalan ülkelerde daha belirgindir. KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olması, belirtilen ülke gruplarının kendilerine daha fazla yatırım çekebilmek adına dolaysız vergi oranlarını

düşürmelerine ve KDV gibi dolaylı vergi gelirlerini arttırarak kamu finansmanını sağlama çabasına bağlanabilir.

Şekil: 1’in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, yoksulluk riskinde yaşayan nüfus oranı ile KDV’nin toplam vergi gelirleri içinde pozitif bir ilişki bulunmaktadır. KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payı arttıkça, yoksulluk oranı da artmaktadır.

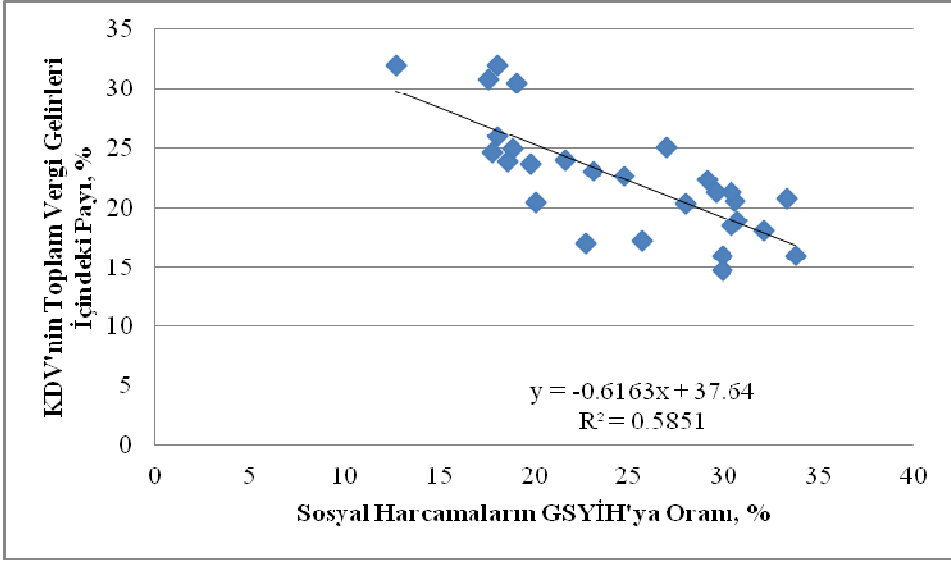
Şekil: 1
Yoksulluk Riskinde Yaşayan Nüfus Oranı, KDV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı Arasındaki İlişki, (2011)



Kaynak: Tablo: 15'den yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Şekil: 2'den de anlaşılacağı üzere KDV'nin toplam vergi geliri içindeki payı yükseldikçe sosyal harcamaların GSYİH'ye oranı düşmektedir. Sosyal harcamaların düşük olduğu ülkelerde, KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı yüksektir.

Şekil: 2
Sosyal Harcamaların GSYİH' ya Oranı, (2010), ve KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı, (2011) Arasındaki İlişki



Kaynak: Tablo: 15'den yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

10. Genel Değerlendirme ve Sonuç

AB üye ülkelerinde de en büyük tüketim vergisi KDV'dir. Ekonomik büyüme dostu vergiler olarak isimlendirdiğimiz kurumlar vergisi ve gelir vergisi oranlarının düşürülmesiyle, yatırımların artışı, mal ve hizmet üretimi artışı ve istihdam artışı yaşanacağı düşünülmektedir. Girişimci, yüksek dolaysız vergi oranlarını, yatırım kararlarının önünde engel olarak görmektedir. Dolayısıyla AB'de gelir ve kurumlar vergisinin oranı düşürülerek, kaybedilen vergi gelirinun servet, çevre ve tüketim vergileriyle telafi edilmesi planlanmaktadır. AB ülkelerinde KDV'nin farklı oranlarda uygulanması, istisna ve muafiyetlerin fazlalığı ve genişliği, mal ve hizmet ticaretinde haksız rekabete sebebiyet verdiğinden, oran ve istisnalarda uyumlaştırma sağlanması hedeflenmektedir.

Tablo: 16
KDV İle İlgili Göstergelerin Yakınsama Derecesi İle İlgili Bulgular ve Yakınsama Dereceleri

Göstergeler	Yıllar	Bulgular (AB 27 Ülke)	Yakınsama Derecesi	Bulgular (Türkiye Dâhil AB Ortalaması)	Türkiye
KDV Oranları (Standart)	2000–2013	Standart sapma ve varyasyon katsayısı düşme eğiliminde	Yüksek	Standart sapma ve varyasyon katsayısı düşme eğiliminde	Yüksek
KDV Oranları (Süper İndirilmiş ve İndirilmiş Oran)	2000–2013	Standart sapma yükseliyor varyasyon katsayısı yüksek	Düşük	Standart sapma yükseliyor, varyasyon katsayısı yüksek	Düşük
KDV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı	1999–2011	Standart sapma yükseliyor ve varyasyon katsayısı yüksek	Düşük	Standart sapma ve varyasyon katsayısı yüksek	Düşük
KDV Gelirlerinin GSYİH’ ya Oranı	2000–2011	Standart sapma yükseliyor ve varyasyon katsayısı değişmiyor	Düşük	Standart sapma düşüyor, varyasyon katsayısı değişmiyor	Orta
Çeşitli Mal Gruplarında KDV Oranları	2013	İlaç, kitap, gıda, meyve suyunda yüksek, giyim, elektrik ve LPG’de orta, tütün, kurşunsuz benzin ve mazotta düşük varyasyon katsayısı	Farklı KDV oranları, muafiyet ve istisnaların genişliği yakınsamayı engelleyebiliyor	İlaç, kitap, gıda, meyve suyunda yüksek, giyim, elektrik ve LPG’de orta, tütün, kurşunsuz benzin ve mazotta düşük varyasyon katsayısı	Farklı KDV oranları, muafiyet ve istisnaların genişliği yakınsamayı engelleyebiliyor

Kaynak: Çalışma kapsamında yazar tarafından oluşturulmuştur.

Çalışmada Birlik üyesi ülkeler ve Türkiye arasında bir yakınsamanın olup olmadığını tespit için AB üyesi ülkeler ile Türkiye’nin standart ve indirilmiş KDV oranları (2000–2011), KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payı (1999–2011), KDV’nin GSYİH içindeki payı (2000–2011), çeşitli mal ve hizmet gruplarındaki KDV oranlarının (2013) aritmetik ortalamalarının standart sapmaları ve varyasyon katsayıları hesaplanmıştır. Birlik üyesi ülkeler ve Türkiye’de 2000–2013 yılları arasında standart KDV oranlarının birbirine yakınsadığı, süper indirilmiş ve indirilmiş oranlarda yakınsamanın gerçekleşmediği bulgulanmıştır. KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1999–2011 döneminde hem Birlik üyesi 27 ülkede hem de Türkiye’nin de dâhil olduğu grupta birbirine yakınsamamıştır. KDV gelirlerinin GSYİH’ye oranında da aynı dönemde bir yakınsama gerçekleşmemiştir. Diğer yandan Türkiye söz konusu gösterge açısından Birlik ortalamasına yakınsama göstermektedir. KDV ile ilgili standart vergi oranlarının birbirine benzer olmasına karşın, Birlik üyesi ülkeler içinde KDV gelirlerinin toplam vergi gelirleri ve GSYİH içindeki payının farklılık göstermesinin temel nedeni, çeşitli mal ve hizmet gruplarında KDV ile ilgili muafiyetlerin ve istisnaların genişliği ve farklılığı ile süper indirilmiş ve indirilmiş oranlardaki farklı uygulamalardan kaynaklanabilir. Birlik üyesi ülkeler içinde 2013 yılı itibarıyla ilaç, kitap, gıda, meyve suyunda yüksek, giyim, elektrik ve LPG’de orta, tütün, kurşunsuz benzin ve mazotta düşük standart sapma varyasyon katsayısı hesaplanmıştır. Söz konusu durum, tütün, kurşunsuz benzin ve motorinde KDV oranlarının birbirine yakınsadığını, ilaç, kitap, gıda gibi düşük

gelir gruplarının kullandığı mal ve hizmetlerde birbirinden çok farklı KDV oranlarının uygulandığını göstermektedir. Birlik üyesi ülkelerin farklı yoksulluk ve gelir eşitsizliği oranlarına sahip olmaları, sosyal amaçlı olarak KDV oranlarının, Birliğin belirlediği oranlardan düşük tutulmasına, istisna ve muafiyetlerin genişlemesine yol açabilmektedir. KDV'nin tüm mal ve hizmet gruplarında tüm ülkeler için aynı oranda uygulanması, istisna ve muafiyetlerin ortak belirlenmesi kısa ve orta vadede mümkün gözükmemektedir.

Kaynakça

- Acinöroğlu, Serkan (2013), “Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığıyla Mücadelede Avrupa Birliği'nin 1 Ocak 2013 Tarihli Son Eylem Planının Değerlendirilmesi”, *Vergi Dünyası*, S. 379, Mart.
- Acuner, Serkan (2013), “Avrupa Birliği Katma Değer Vergisi Mevzuatına Genel Bir Bakış ve Mevzuata Aykırı Olarak İndirimli Oran Uygulayan İspanya Hakkında Adalet Divanı Tarafından Verilen Kararın Değerlendirilmesi (2013)”, *Vergi Dünyası*, S. 380, Nisan.
- Aykar, Özkan & Ömer Faruk Burak (2011), “Avrupa Birliğindeki KDV Oranları Açısından Türkiye'nin AB Müktesebatına Olan Uyumu”, *Hukuk Portal*.
- Bakar, Feride & Mircan Yıldız Tokatlıoğlu (2012), “Küresel Finansal Kriz Sürecinde Avrupa Birliği Vergi Politikaları”, *Maliye Dergisi*, S. 163, Temmuz-Aralık.
- Batrel, Ömer Faruk (2013), “Avrupa Birliği ve Türkiye'de vergi Yüku ve Dağılımı”, *Vergi Dünyası*, S. 378, Şubat.
- Boeters, Stefan & Christoph Böhringer & Thies Büttner & Margit Kraus (2010), “Economic effects of VAT reforms in Germany”, *Applied Economics*, 42: 17, pp. 2165–2182.
- Decoster, A. & J. Loughrey & C. O'Donoghue & D. Verwerft (2009), “Incidence and welfare effects of indirect taxes”, *European Measures of Income and Poverty: Lessons for the US'International Policy Exchange Series*,
<http://www.umdice.org/conferences/oecdumd/conf_papers/Papers/Decoster%20et%20al%20-%20Incidence%20and%20Welfare%20Effects%20of%20Indirect%20Taxes.pdf>, 28.08.2012.
- European Commission (2011), “815 final VOL. 5/5 - Annex IV Annex Growth-Friendly Tax Policies in Member States And Better Tax Coordination in The EU to The Communication From The Commission to The European Parliament”, The Council, The European Economic And Social Committee And The Committee of Regions, *Annual Growth Survey 2012*.
- EU Commision (2013), *VAT Rates Applied in the Member States of the European Union*,
<http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf>, 13.04.2013.

- EUROSTAT (2012), *Taxation trends in the European Union*, <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-DU-12-001/EN/KS-DU-12-001-EN.PDF>, 31.03.2013.
- EUROSTAT (2013), *Taxation trends in the European Union*, <http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm>, 21.08.2013.
- EUROSTAT (2013/b), <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/statistics/search_database>, 21.08.2013.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) (2013), *Vergi İstatistikleri*, <<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>>, 20.05.2013.
- Güçlü, Emre Betül (2012), “Avrupa Birliğinde KDV Uygulaması-II: istisnalar”, *Vergi Sorunları*, S. 282, Mart.
- T.C. Kalkınma Bakanlığı (2012), *2013 Yılı Programı*, <<http://www.dpt.gov.tr/PortalDesign/PortalControls/WebIcerikGosterim.aspx?Enc=83D5A6FF03C7B4FC7D333B89A57C1CCE4268AB1687B22FA5FC02C11D85C07A12>>, 21.08.2013.
- Kemmerling, A. & P. Genschel (2009), *Which Way to Converge? The Europeanisation of National Tax Systems*, <http://aei.pitt.edu/33076/?utm_source=rss&utm_medium=rss&utm_campaign=which-way-to-converge-the-europeanisation-of-national-tax-systems>, 12.04.2013.
- OECD (2007), “Consumption Taxes: The Way of The Future?”, *Policy Brief*, October.
- řinkyřiková, T. & J. Soukopová (2012), “Impact Of Standard Rate Of Vat On Tax Mix in EU 27”, *Acta Universitatis Agriculturae Et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, Volume LX 39, Number 7.
- Sobacı, Mehmet Zahid (2008), “Uluslar Arası Politika Yakınsaması: Kavramsal Çerçeve”, *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 63 (3), sS. 145–159.
- Türk Dil Kurumu (TDK) (2013), *Büyük Türkçe Sözlük*, <<http://tdkterim.gov.tr/bts/>>, 01.05.2013.
- Türkiye İstatistik Enstitüsü (2013), *Gelir ve Yaşam Koşulları Araştırması, 2006- 2011*, <http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1011>, 22.08.2013.
- Turan, İbrahim (2011), *Temel İstatistik Tanımlayıcı İstatistik Dağılımları Tanımlayıcı Ölçüler Dağılış Ölçüleri*, Mart, <<http://temelstatistik.files.wordpress.com/2011/11/3-dac49fc4b11c4b1m-c3b6lc3a7c3bc1eri.pdf>>, 29.08.2013.
- Ubay, Birol (2012), “Avrupa Birliği’nde KDV’nin Geleceği”, *Vergi Sorunları*, S. 283 Nisan.
- Warren, Neil (2008), “A Review of Studies on the Distributional Impact of Consumption Taxes in OECD Countries”, *OECD Social, Employment And Migration Working Papers*, <<http://www.oecd.org/els/workingpapers>>, 20.05.2013.

Hülya KABAKÇI KARADENİZ

Yıldırım, Musa (2008), “Avrupa Birliği’nde Uygulanan KDV Sistemi, Türkiye’deki KDV ile Karşılaştırılması ve Uyumlaştırma Çalışmaları”, *Vergi Sorunları*, S. 239, Ağustos.