

Vergilerin Gelir Dağılımı Temelinde Verimliliği

Polad ALİYEV*, Sertaç HOPOĞLU®

Iğdır Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme Bölümü, Iğdır Üniversitesi, İ.İ.B.F. İktisat Bölümü

ÖZET

Bu çalışmada vergilere temel teşkil eden teorilere değinilerek, vergilerin ilke ve işlevlerine ilişkin bazı genellemeler yapılmış, Türkiye’de vergi uygulamalarının teorik temelleri irdelenmiş ve bu bağlamda vergilerin gelir dağılımına, dolayısıyla tüketim ve yatırım harcamalarına olan etkileri araştırılmıştır. Buradan hareketle, vergilerin gelir dağılımının iyileştirilmesi ve ekonomik gelişmeyi uyarıcı etkiler yapabilmesi için öneriler getirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: *Vergi, Türkiye, Gelir Dağılımı.*

JEL Sınıflandırması: H21, H26, E61

* Yrd.Doç.Dr. Polad ALİYEV, Iğdır Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme Bölümü, Suveren Yerleşkesi, 76000, Iğdır.
polad.aliyev@igdir.edu.tr

® Yrd.Doç.Dr. Sertaç HOPOĞLU, Iğdır Üniversitesi, İ.İ.B.F. İktisat Bölümü, Suveren Yerleşkesi, 76000, Iğdır.
sertac.hopoglu@igdir.edu.tr

1. GİRİŞ

Pazar ekonomisinde bölüşümü ve dağıtımını devlet tarafından merkezi olarak yapılacak gelirlerin toplanmasında temel araç vergilerdir. Fiyat düzenleme ve koruma gibi birçok işlevi olan vergiler, mekânsal anlamda gerek ulusal gerek bölgesel politikaların uygulanmasında da çok işlevli ekonomik araçlar olarak ortaya çıkmaktadırlar.

Vergilendirme ekonomik politikanın en hassas araçlarından biridir. Vergiler bir yandan kamu sisteminin işlevsel amaçlarının esas mali teminatı olan devlet bütçesinin gelirlerini sağlarken, diğer yandan, vergi ile elde edilen kaynakların ve gelirlerin verimli tahsisine aracı olarak sürdürülebilir bir ekonomik büyümeyi sağlamaya hizmet ederler. Devletler vergi toplarken bu önemli iki politika hedefini göz önünde bulundurmalı ve bunlara yönelik dengeli bir ekonomik politika izlemelidir. Vergi mekanizmasının oluşturulması piyasa mekanizması ile kamu idari mekanizmasının bir araya gelmesi ile gerçekleşir (Raisberg, 2000: 450). Kamu gelirlerinin toplanması da belirli kriterler temelinde, planlı bir şekilde kamunun işlevsel amaçlarına uygun olarak yapılır. Bu amaçlar aşağıdaki gibidir:

1. Toplumun siyasi istikrarını sağlamak ve ekonomik gerilimi azaltmak: Burada söz konusu olan toplumun elde ettiği gelirleri düzenlemek ve toplumun çeşitli kesimlerinin elde ettiği gelirler arasındaki farklılıkları eşitlikçi bir şekilde azaltmaktır. Yani, burada toplumun yarattığı ilk gelirlerin belli bir kısmı toplanarak, kendi tüketim talebini karşılayamayan hane halkına sigorta veya sağlık geri ödemeleri, yoksulluk maaşı, işsizlik maaşı vb. biçimlerde transfer edilerek, toplumun tüketim harcamaları artırılmaktadır.

2. Yatırım faaliyetlerini düzenlemek: Bu süreç vergiler, teşvikler ve krediler vasıtasıyla, genel anlamda ekonominin gelişmesi adına belirli alanlarda veya öne çıkan bölgesel sektörlerde yatırım-tasarruf sürecinin teşvikini öngörmektedir.

3. Sosyal gelişim ve toplumun güvenliği adına gerekli olan (savunma, eğitim yönetimi vb.) kamu hizmetlerinin cari harcamalarını sağlamak.

Vergi politikaları, milli hâsılanın vergiyle bütçeye alınacak payının belirlenmesi, nüfusun farklı kesimleri arasında vergi tutarının ne şekilde dağıtılacağı, farklı mükellefler arasında vergi yükünün hangi oranda dağıtılması gerektiği gibi toplumun ve ekonominin gelişimi için gerekli olan konuları çözmelidir (Aliyev, 2008: 54). Bu çok işlevli ve çok amaçlı doğasından dolayı vergi politikasının dengeli olması önem arz etmektedir. Klasik iktisadın önemli düşünürlerinden olan Adam Smith, 1776 yılında yazdığı “Ulusların Zenginliği” adlı eserinde eşitlik, kesinlik, uygunluk ve ekonomik olmayı vergilendirmenin önemli ilkeleri olarak göstermiştir (Çalçalı, 2013: 100).

Vergi toplama faaliyetinin tarihin en eski dönemlerine kadar uzandığı söylenilebilir. Vergi toplamanın tarihi konusunda önemli bir tartışma bulunmaktadır. Bazı araştırmacılar vergi toplamanın devlet geleneklerinin oluşmaya başladığı zamanda oluştuğunu (Kayan, 2000: 81), kısacası “devlet” kavramının oluşmasıyla vergi kavramının ortaya çıktığını ileri sürmektedirler. Diğer bazı araştırmacılar ise vergilendirmenin (değişik isimler altında olsa da) medeniyetin gelişimine paralel olarak devam edediğini öne sürmektedir (Memmedov ve Musayev, 2001: 5). Bu konuda bir başka görüş ise, vergilerin toplumun sınıflara bölündüğü dönemde ortaya çıktığını savunmaktadır (Samson, 2002: 22). Bu bağlamda vergilerin hem devletin var olmasına, hem işleyen devletin piyasaları düzenlemesine, hem de toplumda var



olan sınıf dengesinin ekonomik politikaya ve gelir dağılımına yansımaya aracı olduğu söylenilebilir. Dolayısıyla Smith, Ricardo, Say, Marx, Keynes gibi önemli ekonomi düşünürlerinin ve tüm ekonomi okullarının eserlerinde vergilere, vergi ilişkilerine ve vergi politikalarına değinilmesi tesadüf değildir. Bu araştırmalar modern vergi teorisinin ve vergi sisteminin oluşumu ve gelişiminde önemli rol oynamıştır.

Dünyada uygulanan vergi politikaları bu alanda yapılan çok sayıda araştırma sonucu oluşan teorik ve pratik bilgiye dayanarak şekillendirilmektedir. Bugüne kadar vergi ile ilgili birçok teori geliştirilmiştir. Bu teoriler arasında öne çıkanlar "takas teorisi", "atomistik teori", "sigorta primi teorisi", "klasik teori", "bağış teorisi", "kolektif toplanma teorisi", "Keynesyen teori", "monetarist (parasalcı) teori", "teklif ekonomisi teorisi", "zevk teorisi"dir (Mamatov, Mirzaev ve Çen, 2008: 4). Bu vergilendirme teorileri günümüze çok da uzak olmayan bir tarihi dönem içinde oluşturulmuş ve bilim insanları ve politika uygulayıcıların hizmetine sunulmuştur.

Türkiye’de de bu yönde bir takım araştırmalar yapılmıştır. Vergi (örneğin; Karayılmazlar ve Güran, 2006, Saraçoğlu, 2006, Susam ve Oktayer, 2007, Arısoy ve Ünlükaplan, 2011, Kargı, 2011, Yereli ve Ata, 2011), vergilendirmenin ekonomik büyüme ve kalkınmaya etkisi (örneğin; Mucuk ve Alptekin, 2008, Kuştepe ve Bilman, 2009, Ünlükaplan ve Arısoy, 2011), gelir dağılımı ve vergilerin gelir dağılımı üzerinde etkisi (örneğin; Bağdigen, 2004, Yılmaz, 2006, Vural, 2010, Albayrak, 2011, Öztürk ve Ozansoy, 2011) gibi konularda gerçekleştirilen araştırmalar mevcuttur. Ancak, literatürde vergilerin tüketim ve yatırım harcamalarına etkisi aracılığıyla gelir dağılımı üzerindeki etkisini kapsamlı olarak araştıran çalışmaları sayısı azdır.

Bu çalışmanın amacı, Türkiye’de uygulanan vergilerin gelir dağılımı ve ekonomik faaliyetler üzerindeki etkilerini açıklamaktır. Bu amaca yönelik olarak öncelikle vergilendirmeye teorik temel oluşturan yaklaşımlardan yola çıkarak, Türkiye’de izlenen vergi uygulamalarının teorik temellerini irdelenmiştir. Daha sonra Türkiye’de vergilerin gelir dağılımı ve üretken ekonomik faaliyetler üzerindeki etkileri irdelenmiş ve vergilerin gelir dağılımının iyileştirilmesi ve ekonomik büyümeyi uyarıcı etkilerinin artırılabilmesi için bazı öneriler getirilmiştir.

2. VERGİLENDİRMENİN İŞLEVLERİ, KRİTERLERİ VE İLKELERİ

Günümüzde Türkiye’de uygulanan vergilendirme politikalarının önemli ilkeleri arasında ekonomik bağımsızlık ve serbestlik, adalet, dengelilik, mükelleflerin ilgi ve imkânlarının azami dikkate alınması, verimlilik gibi kavramlar gösterilmektedir (Gerçek, Bakar, Mercimek, Çakır ve Asa, 2014: 90-99). Çalışmanın amacına uygun olarak, tüm bu ilkeler adalet ve verimlilik gibi iki temel prensibe indirgenerek ele alınacaktır. Çünkü diğer tüm ilkeler sonuç olarak adil ve verimli çalışan bir vergi sisteminin çalışmasını sağlamayı amaçlamaktadır.

Vergilendirmede adalet veya eşitlik, üzerinde uzun süredir devam eden tartışmaları olduğu önemli konulardan biridir. Ekonomik literatürde vergi sistemlerinin adalet kriterine iki yaklaşım bulunmaktadır Bunlardan biri eşit konumda olan kişi veya kesimlere

vergilendirmede eşit davranılmasını ifade eden “yatay adalet”, diğeri ise farklı konumda olanlara farklı vergilendirme uygulamalarını ifade eden “dikey adalet” yaklaşımıdır (David, 1996: 379). Yatay adaletin sağlanması için aynı konumda olan kişi veya kesimleri tespit edip onlara aynı yaklaşımı göstermek yeterlidir. Dolayısıyla, yatay adaletin sağlanması göreceli olarak daha kolaydır. Diğer yandan, farklı konumda olan bireylerin belirlenmesi ve konum farkına göre uygulanacak imtiyazların seğimi oldukça zordur. Bu nedenle vergilendirmede adalet tartışmalarının temelinde dikey adaletin sağlanması bulunmaktadır.

Uygulamada, vergi yükünün, vergi mükelleflerinin sayısına bölünmesi şeklindeki mutlak adalet deneysel olarak kendini sağlamamaktadır. Toplum, adalet anlayışına byolesi katı bir yaklaşımı kesinlikle kabul etmemektedir. Böylece, daha yumuşak ve liberal yaklaşımlar gerekmektedir. Bu anlamda kullanım (faydalılık) ve ödeme gücü gibi iki yaklaşım özel bir önem taşımaktadır. Birinci yaklaşıma göre, herkes kamu hizmetlerini kullandıkları oranda vergi ödemelidir. İkinci yaklaşıma göre, herkes kamu harcamalarının finansmanını kendi imknına, ödeme gücüne uygun oranda sağlamalıdır (Yereli ve Ata, 2011: 24). Vergi mükellefinin ödeme gücünün temel göstergeleri mükellefin geliri, serveti ve tkettimidir. Gelir ve servetin vergi ödeme gücünün göstergesi olmasının gerek teorik açıdan, gerek uygulama açısından temeli bulunmaktadır ve bu konuda bir görüş birliği mevcuttur. Diğer yandan, tükettim harcamalarının vergilendirilmesi, bu harcamalar gelirin bir fonksiyonu olduğundan, tasarrufa ve tüketime efektif etkisi açısından büyük öneme sahiptir. Vergi mükelleflerinin ödeme gclerinin belirlenmesinde, gelirden, mükellefin asgari ihtiyaç düzeyine uygun belirli bir tutarın istisna olunması, ileriye dönük vergi oranları, vergi tatbik edilen gelirlerin üretim faktörlerine göre ekonomik kaynağı, mahiyeti ve yapısına göre vergileme açısından ayrılması (emek ve sermaye gelirleri gibi) gibi yöntemler kullanılır.

Vergilemede verimlilik kriterini sağlarken öncelikli amaç, toplumun gelirlerinin düzenlenmesi, bireyler arasındaki eşitsizliğin azaltılması, faktör arzının ve kaynakların dağılımlının etkinliğini sağlanması, işletmelerin yatırım faaliyetlerinin belirli alanlara yönlenmesinin uyarılması, böylece işletmelerin ve topyekn ülke ekonomisinin gelişmesine yn verilmesi gibi konuları gözden kaçırmayan bir yaklaşım geliştirmektedir. Kısacası, vergilerin verimli kullanımı için birincil olarak vergilerin işlevlerini toplumun ve ekonominin ihtiyaçlarına göre en uygun şekilde koordine etmek gerekir. Burada en önemli konulardan biri de, ekonomik gelişmenin farklı aşamalarında mekn ve zamana göre verginin hangi işlevine öncelik veya üstünlük verilmesinin iyi saptanmasıdır.

Verimliliği sağlamanın bir diğer şartı ise vergilerin toplumun tasarruf-yatırım faaliyetlerinde, yani kurumların yatırım ve tasarrufa dnyecek gelirlerinde ve bireylerin gerçekleştireceği girişimlerde minimum düzeyde kayıp ve maliyete mal olmasıdır. Vergiler toplumda kişilerin ve kurumların gelirlerini azaltarak, hem işgücünün yeni girişimlerine, hem de tasarruf ve yatırım olanaklarını azaltarak toplumsal yatırımlara etki edebilmektedir. David Rikardo (1772-1823) kendisinin “Siyasi iktisadın ve vergilemenin başlangıcı” adlı eserinde genel olarak bu yaklaşımları savunmuştur. Rikardo, emek değer teorisine dayanarak vergilerin ücretleri ve diğer tüm gelirleri etkilediğini ileri sürmüştür. Vergilerin yatırımların kaynağından kesilmesi verimli emeği elde tutmak için gereken kaynakları azaltır. Gelirden vergi ödendiğinde ise sermaye stoku ya da vergi mükellefinin tkettimi azalır. Rikardo’ya göre



emtiaya ve ücretlere uygulanan her türlü vergi ücretlerin nominal değerinin yükselmesi ve karın azalması ile sonuçlanmaktadır (Ataşov, Novruzov ve İbrahimov 2014: 29). Dolayısıyla, vergileri kamu gelirlerini oluşturmak, gelirleri ve ekonomik etkinliği düzenlemek ve üretimi teşvik etmek için kullanırken, vergilerin sağlandığı ekonomik birimlerin gelirlerinde minimum kayıplara neden olması ve gelirler arasındaki farklılıkları ve gelir düzeylerini optimum düzeyde koruyarak ülkedeki iş ortamına ve yeni girişimlerde olumsuz etkiler yaratmaması hedefleri gözetilmelidir. Bu anlamda, verimlilik ilkesi vergilerin her üç işlevinin de (mali, sosyal ve ekonomik) karşılıklı olarak etkileşimli bir ilişkide olmasını ve ortak faaliyetlerini ifade etmekle birlikte, bu işlevlerin icrasının üretim birimlerinin gelirlerinde, iş ortamında ve dolayısıyla yatırım faaliyetinde minimum kayıplara mal olmasını öngörmektedir.

Verimlilik ilkesinin üçüncü şartı ise yönetsel basitliktir. Bu şart, vergi sisteminin vergiden kaçınma durumunu önlemesini, basit ve yönetilebilir bir yapıda olmasını, vergilerin toplanmasında mümkün olduğunca ek masraflardan kaçınılmasını ve sistemin kanunlara uygun olmasını öngörmektedir. Vergilemenin Klasik kökenlerine bakıldığında, Adam Smith'in vergilemenin dört ana ilkesi içinde en önemlisi olarak üzerinde durduğu ilkenin vergi toplamının en düşük maliyet ile gerçekleştirilmesi eğilimi olduğu görülebilir (Ataşov, Novruzov ve İbrahimov, 2014: 28).

3. GÜNÜMÜZDE VERGİ SİSTEMİ VE VERGİ SİSTEMİNİN ROLÜ

Vergi politikalarının hayata geçirilmesi için gerekli olan ekonomik ve idari araçların tümü vergi sistemi olarak adlandırılmaktadır. Bir ülkede uygulanan vergi sistemi devletin vergi kanunlarına göre belirlenmektedir. Dolayısıyla, vergi unsurları ve vergi türleri bu kanunlara uygun olmalıdır. Vergi unsurları; vergi konusu, vergi yüklenicisi, vergi nesnesi, vergi tutarı ve vergi tarifini içerir.

Araştırmalar toplum geliştikçe ekonomik olguların düzenlenmesinde vergi politikasının rolü ve öneminin arttığını göstermektedir. 20. yüzyılın başlarında gelişmiş ülkelerde devlet bütçesinin milli gelirdeki payının %5-10 arasında değişirken, günümüzde bu oranın %30-40'a yükseldiğini bildirmişlerdir (Kazakova ve Minaeva, 1999: 189). Vergiler yoluyla ekonomiye müdahale seviyesi ülkelere göre farklılık göstermektedir. Örneğin, ABD'de müdahale seviyesi düşük, İsviçre'de görece yüksek, Japonya'da ve Almanya'da bu ülkelere kıyasla orta seviyededir. Bu vergilerin ABD'nin GSYİH'de oranı %29,9, Danimarka, İsviçre, Çek Cumhuriyeti, Finlandiya ve Belçika'da yaklaşık %50, Hollanda, Lüksemburg, Fransa, Polonya, Avustralya ve Yunanistan'da yaklaşık %45, İtalya, Norveç, Macaristan, İrlanda, Yeni Zelanda ve Kanada'da yaklaşık %40, İspanya, İngiltere, İsviçre ve Portekiz'de yaklaşık %35, İzlanda, Avustralya ve Japonya'da yaklaşık %30, Türkiye'de yaklaşık %25 ve Meksika'da yaklaşık %20'dir (David, 1996: 376).

Bu alanda yeterli deneyim oluşmuş olsa da, her bir ülke kendi vergi sistemini yeniden şekillendirmeye mecburdur. Bunun nedeni ise çok basittir. Vergi yaptırımının bilimsel temelleri ve genel ilkeleri ile beraber her bir ülkenin sanayi ve tarım sektörlerinin durumu,

nüfusun genel refahı ve hatta milli zihniyet ve kültürü ile belirlenen farklı özellikleri vardır (Eyubov, 2004: 78). Türkiye’de vergi sisteminin ekonomik içeriği ve mahiyeti, ülkede üretilen milli gelirin belirli kısmının devlet tarafından toplumun menfaatine uygun şekilde toplanması ve devlet bütçesine geçirilmesiyle kendini ifade etmektedir. Türkiye’de vergiler bütçenin %82-%88’ini teşkil etmektedir (Tablo 3.1). Ekonomik uygulamada vergiler çeşitli özelliklerine göre kategorilere ayrılır: mülkiyet ilişkilerine göre (devlet özel kurumlarından, kamu kurumlardan, halktan), elde edilme yöntemlerine göre (doğrudan ve dolaylı), vergi oranlarının vergilendirme içinde hacminin değişmesine uygun değişimi ve sabit kalması açısından (ileriye dönük, oransal ve geriye dönük) çeşitli kategorilerde vergiler görülebilir.

Yıl	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Oran (%)	82,85	84,14	84,25	84,28	86,67	89,47	88,13	87,19

Tablo 3.1. Vergi gelirlerinin toplam bütçe gelirleri içindeki oranı (%), 2006-2013.

Kaynak: Tablo Türkiye Cumhuriyeti Gelir İdaresi Başkanlığı verileri bazında yazarlar tarafından derlenmiştir. <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>.

Yukarıdaki kategorilere yenilerini eklemek mümkündür. Ancak çalışmanın amacına uygun olarak vergiler, tüketim giderlerini ve gelirleri etkilemeleri doğrultusunda gözden geçirilecektir.

4. MAL VE HİZMET VERGİLERİ

Toplumun tüketim harcamalarının yanı sıra tasarruflarının seviyesine de tüketim sürecinin kendisi içinde alınan dolaylı vergilerin büyük etkisi var. Dolaylı vergiler, alınan veya satılan her bir birim ürün üzerine eklendiğinden literatürde ve aynı zamanda ulusal hesaplar sisteminde mal ve hizmete göre vergiler adı altında yer bulmaktadır. Ulusal hesaplar sisteminde mal ve hizmet vergileri, ürün veya hizmet birimine göre, ülke halkı tarafından üretilen, satılan veya ithal edilen ürün veya hizmetlerin miktarına veya değerine uygun olarak alınan vergilerdir (Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet İstatistik Komitesi, 2009: 4). Türkiye’de bu vergilerle GSYİH’ın %13,68-%15,9’i bütçeye alınmaktadır (Tablo 4.1). 2006-2013 yıllarında bu vergiler genel vergi ve transferlerin %63,27-%68,6’sını, tüm bütçe gelirlerinin ise %52,86-%59,67’sini oluşturmaktadır.



	Bütçe gelirlerinde payı (%)	Toplam vergilerde payı (%)	GSYİH'da payı (%)
2006	56,84	68,60	13,68
2007	55,85	66,38	13,47
2008	54,41	64,58	12,91
2009	52,86	63,27	13,04
2010	57,91	66,82	14,33
2011	59,42	66,41	14,56
2012	57,86	65,66	14,70
2013	59,67	67,85	15,93

Tablo 4.1 Dolaylı vergilerin bütçe gelirlerinde ve toplam vergilerde payı, 2006-2013.

Kaynak: Tablo Türkiye Cumhuriyeti Devlet İstatistik kurumunun verileri bazında yazarlar tarafından derlenmiştir, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>.

Uzun bir geçmişe sahip dolaylı vergilendirme yöntemleri maliye biliminin temel araştırma konularından biri olagelmıştır. Dolaylı vergilerin olumlu ve olumsuz yönleri defalarca hararetli tartışmalara konu olmuştur. Dolaylı vergilendirme teorisinin ve uygulamalarının gelişmesi tamamen yeni bir vergi türü olan katma değer vergisinin oluşmasına yol açmıştır (Kelbiyev, 2009: 95).

Mallara tüketim açısından dolaylı vergilerin uygulanması, tüketici gelirlerine aynı miktarda doğrudan vergilerin uygulanmasına göre fayda kaybı ile sonuçlanır. Ekonomik literatürde işletmelere uygulanan dolaylı vergilerin bazı olumsuz sonuçları olduğu bildirilmektedir. İlk olarak, üretilen ürünün fiyatı bu vergilerin toplamı kadar artmaktadır. İkincisi, dolaylı vergilerin yarattığı fiyat artışı bu ürünlere olan talebi azaltmaktadır. Üçüncüsü, işletmelerin dolaşan kaynakları devrede dışı kalmaktadır ki, bu da belirli mali zorluklar yaşanmasına neden olmaktadır (Musayev, 2004: 55). Her iki verginin yığılma miktarı aynı olduğu halde dolaylı vergilerin mallar aracılığıyla uygulanması tüketicinin bireysel vergi yükünü artırmaktadır. Bu bireysel vergi yükü tüketicilerin dolaylı vergilerin uygulandığı mal ve hizmetler tüketimini ne düzeyde azalttığı kriteriyle ölçülebilir. Görüldüğü üzere, dolaylı vergilerin bölüştürücü işlevi ilk elden fiyatı oluşturan bir faktör olarak, diğer taraftan ise alınan vergi olarak gerçekleşmektedir. Bu vergilerin avantajı, tam olarak maliye politikasında psikolojik bir araç olarak kullanılmalarından kaynaklanmaktadır. Öyle ki, bireylerin gelirlerinden, örneğin, ücretlerden %45-%50 civarında vergi almak kitlelerin geniş direnci ile sonuçlanabilmektedir. Bunların dolaylı olarak fiyat mekanizması üzerinden alınması ise bu gibi toplumsal riskleri ortadan kaldırmaktadır.

Burada dolaylı vergilerin asıl satış-tüketim fazında gerçekleşmesi özelliğinden yararlanılmaktadır. Dışa satılan mallardan bu verginin alınmaması, bu malların ihracatını teşvik etmek için kullanılan ekonomik bir araçtır. Ayrıca dolaylı bir vergi türü olan KDV,

ödeme kabiliyetli talebin hacmini önemli ölçüde azalttığından, istenen alanın sınırlandırılmasında kullanılır.

Sınırlı sayıda mal için uygulanan özel tüketim vergisi bir yandan devletin gelirlerini artırmak amacı taşımakla birlikte, diğer yandan üzerinde uygulandığı malların üretim hacmini azaltmayı da taşımaktadır. Bazı durumlarda özel tüketim vergisi de dâhil dolaylı vergilerin yurtdışında üretilen mallara uygulanması korumacı politikalar ile ilgilidir. Bu mallara dolaylı vergilerin uygulanması tüketicilerin ödediği fiyatı yükseltir ve kendiliğinden yabancı üreticilerin kazancının azalmasına neden olabilir. Bu süreçte vergiler, geliri iç tüketicilerle yabancı üreticilerden, yerel işletmelere ve çalışanlarına doğru yöneltmektedir. Ancak öyle ithal malları vardır ki, fiyatlarının ithal edilen ülkede, ihraç eden ülkeden çok düşük olması veya kalitesinin ihraç eden ülkede üretilen ürünlerden çok daha yüksek olması vergilerin korumacılık işlevinin etkinliğini azaltabilir (David, 1996: 372).

Tüketim vergilerinin korumacı etkinliği, korunmaya çalışılan üretim sektörünün gelir esnekliğine bağlıdır. Vergiler tüketicilerin yurtiçinde üretilen metaları dışarıdan gelen pahalı mallardan üstün tutmasına sebep oluyorsa, gelirin tüketicilerden maliyeti yüksek olan mallar üreten iç üreticilere doğru yönelmesine neden olacaktır. Vergilerle korunmuş malların yüksek gelirli hane halkı mensupları tarafından yoğun olarak tüketildiği ve düşük gelirli işçiler tarafından üretildiği durumda, gelir dağılımının sonucu olumludur. Bununla birlikte, bu vergiler verimli olmayan iç üretimi dolaylı yoldan destekleyerek etkinliğini azaltır. Vergi tarifesi yabancı malların tüketiminin azalmasında etkili değilse, bu malları tüketen tüketicilerin gelirlerini azaltır ve iç üreticilerin korunmasına etki etmeden devlet gelirlerini artırır.

Dolaylı vergilere getirilen en önemli eleştirisi, bu vergilerin gelire oranla geriye dönük (azalan oranlı) olması ile ilgilidir. Bu yıllık tüketim harcamalarının, yıllık gelirin belli bir yüzdesi olarak yüksek gelirli mükelleflere nispeten düşük gelirli için daha yüksek olmasına göre düzenlenmektedir. Bu vergilerin geriye dönüklüğünün etkin olmaması Edgar K. Browning gibi bazı araştırmacılar tarafından kabul edilmemektedir (Browning, 1978: 654). Bununla birlikte, dolaylı vergilerin gelire oranla azalma eğilimi göstermesi bazı gelişmiş ülkelerde düşük gelirli hanelerde tüketilen bazı malların dolaylı vergi kalemlerinden çıkarılması ile sonuçlanmaktadır. Dolaylı vergi uygulanan ABD'nin 26 eyaletinde gelirlerinin büyük bölümünü gıda ve diğer zorunlu tüketim mallarına harcayan düşük gelirli vergi yükünü azaltmak için bu mallar tüketim vergilerinden muaf edilmiştir (David, 1996: 585). ABD'deki bu uygulama, tüketim vergilerinin gelire oranla azalmakta olduğunu göstermektedir. Araştırmalar, ABD'de düşük gelirli vatandaşların gelirlerinin yaklaşık %9'dan fazlasının, yüksek gelirli ise %3'den daha azının dolaylı vergilere konu olduğunu göstermektedir (David, 1996: 586). Türkiye için bu oranlar, düşük gelirli %15-24, yüksek gelirli ise %7-%8 arasında oluşmaktadır. TÜİK tarafından yayınlanan verilere göre alt gelir grubunda yaşayan, yani toplumun en yoksul kesimini oluşturan aileler 2010 yılında yapmış oldukları harcamalar üzerinden %9 oranında Katma Değer Vergisi öderken en üst gelir grubunda yer alan aileler aynı dönemde %10,21 oranında KDV ödemişlerdir¹. Bu nedenle, dolaylı

¹ <http://www.vergiagi.net/arastirmalar/kim-neye-para-harciyor-ne-kadar-kdv-oduyor> (01.03.2015)



vergilerin anlamlı olabilmesi için uygulamada eşitlikçi bir yaklaşımın geliştirilmesi gerekmektedir.

Ancak, 2005 yılına kadar tüketim üzerindeki KDV'nin gelire oranı yükseldiği ve bundan sonraki yıllarda da diğer yıllara kıyasla daha yüksek olarak seyrettiği görülmektedir. Hane halklarının tüketim kalıpları içerisinde önemli bir paya sahip olan tekstil ürünlerinde 2006 yılında yapılan KDV indirimi de 2005 yılından sonra KDV yükünün azalmasına katkıda bulunmuştur (Zenginobuz, Adaman, Gökşen, Savcı ve Tokgöz, 2010: 22).

Türkiye’de hem 2009 Yılında Uygulanan Teşvik Sistemi kapsamında hem de, hem de 2012 yılında kabul gören yeni teşvik sistemi kapsamında Katma Değer Vergisi İstisnası, KDV iadesi teşvik belgesi kapsamında Hazine Müsteşarlığı tarafından uygun görülen yatırım amaçlı makine ve teçhizatın ithali ile yerli teslimleri çerçevesinde belirlenmiştir. Bunun otomatikman olumlu sonuçlar doğuracağı muhakkaktır. Tablo 3’te bu vergilerin bütçe gelirlerinde, vergi gelirlerinde ve GSYİH’daki payının 2009 yılına kadar azalma ve bu yıldan sonra ise artma eğilimi göstermekte olduğu görülebilmektedir. Ancak, burada bütçe gelirlerindeki artışın GSYİH’daki artıştan fazla olması olumlu bir değişiklik olarak kabul edilebilir.

Sonuç olarak, dolaylı vergilerin yükünün hane gelirlerine oranla geriye dönüklüğünü dikkate alarak düşük gelirli vatandaşların tüketiminde büyük pay sahibi olan zorunlu tüketim mallarını vergi tabanından çıkarılması gerektiği belirtilmelidir. Dolaylı vergilerin yükünün hane gelirlerine oranla geriye dönüklüğünü azaltmak için sadece ithal edilen tüketim mallarının değil, Türkiye içinde üretilen zorunlu tüketim mallarının da vergiden muaf tutulması ve 3065 sayılı KDV hakkındaki kanundan istisna edilmesi gerekmektedir. Bu durumda sosyal yardım ve diğer sosyal programlar yoluyla yoksulluğu azaltmayı amaçlayan devletin de ek masraflardan kurtulması söz konusudur. Çünkü bir yandan düşük gelirli vatandaşları vergilendirip diğer yandan devlet gelirlerinden bu kesimlere sosyal yardım aktarılması ekonomik açıdan mantıklı olmamakta ve sadece devletin giderlerini artırmaktadır. Bunlara ek olarak, tüm yatırım amaçlı makine ve teçhizatın ithali ile yerli teslimlerinin KDV’den muaf tutulması, ekonominin canlanması ve üretime yönelik yatırımların artması hedefine önemli bir katkı sağlayacaktır.

5. GELİR VERGİSİ

Toplumun tüketim harcamaları ve tasarruflarının hacmine etkisi açısından bireylerin gelire ve malvarlığına uygulanan vergilerin de önemi büyüktür. Dünyanın birçok ülkesinde bu vergi türünün yaygınlaşmasının çeşitli nedenleri vardır. Bu verginin en önemli avantajı, bir ülkedeki istihdam edilen tüm nüfusun bu verginin mükellefi olmasıdır. Ayrıca, diğer vergilere göre vergi makamlarının bu vergiyi denetlemesi hayli kolay, mükelleflerin ise bu vergiden kaçınma durumları hayli zordur. Diğer taraftan, insanların yaşam standartlarının düzenlenmesinde bu vergi türünün özel etkisi, diğer vergilere göre daha önemlidir. Çünkü bu vergi nüfusun büyük çoğunluğuna uygulanarak hane halkı gelirlerinin seviyesinin düzenlenmesinde önemli bir araçtır. Maliye açısından da gelir vergileri büyük öneme sahiptir.

Tablo 4'ten de görülebileceği gibi bu vergiler vasıtasıyla 2006-2013 yıllarında GSYİH'in %4-%5 'i btçeye alınmıştır ve bu bte gelirlerinin %17-%20'sini oluşturmaktadır (Tablo 5.1).

	Tahsilat artışı(%)	GSYH'YA göre esneklik	GSYİH'daki % pay	Merkezi yönetim gelirlerindeki payı (%)	Bte gelirlerindeki payı (%)	Vergi gelirlerindeki payı (%)
2006	18,2	1,08	4,18	16,92	17,38	20,97
2007	20,0	1,79	4,51	18,22	18,72	22,25
2008	16,7	1,31	4,67	19,15	19,70	23,39
2009	3,6	16,78	4,83	19,19	19,76	23,44
2010	7,3	0,48	4,49	17,63	18,16	20,95
2011	21,3	1,17	4,61	18,24	18,83	21,05
2012	16,3	1,78	4,92	18,73	19,36	21,96
2013	13,0	1,24	5,03	18,22	18,84	21,42

Tablo 5.1 Gelir vergisi, 2006-2013.

Kaynak: *Tablo Türkiye Cumhuriyeti Devlet İstatistik Kurumu verileri bazında yazarlar tarafından derlenmiştir.*
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>

Tüm vergilerde olduğu gibi gelir vergisinin de toplanmasında esas mesele vergi konusu, nesnesi, vergiye tabi gelirin belirlenmesi, vergi tarifini netleştirmek ve verginin ödeneceği zamanın belirlenmesidir. Burada en önemli nokta vergiye tabi gelirin belirlenmesidir. Vergiye tabi gelir tutarının belirlenmesi hane gelirlerinin dengelenmesinde önemli bir aşama olarak kabul edilmektedir. Böyle meseleler vergiye tabi gelirin hacmini belirlerken dikkate alınmazsa hane gelirleri arasındaki farkın daha da artmasına, yoksulluk durumunda yaşayan ailelerin daha da zor duruma düşmesine neden olacaktır. Gelişmiş piyasa ekonomisi ülkelerinde olduğu gibi indirimlerin çokluğu vergi mükelleflerinde bağımlılık ve üretkenlik düşüşüne neden olabilir. Ayrıca yardım ve indirimlere gerçekten ihtiyacı olanlarla birlikte, sahte belgeler yoluyla mülteci, savaş engellisi ve katılımcı olarak vergi indirimi kullananların sayısı da bu ülkelerde nemsenemeyecek bir düzeydedir. Bununla birlikte, emek gelirlerinin niteliğine bakılmaksızın (takvim yılı içinde birikmiş gelir, aylık gelir veya sivil hukuka göre elde edilen işletme gelirleri gelirler), vergiye tabi minimum gelirin saptanması çok önemlidir. Kanaatimizce, bu gelirin hacmi minimum tüketim sepeti ve ona uygun asgari tüketim btçesi ile saptanan güvenli bir aylık gelir olarak belirlenebilir.

Türkiye'de gelir vergisinin mali ve ekonomik fonksiyonlarının uygulanmasında, tüm vergi türlerinde olduğu gibi, özel sektör faaliyetini caydırıcı bazı etkiler görülmektedir ki, bu durum vergilerin verimlilik kriterine aykırı düşmektedir. Bu etkiler arasında yüksek gelirliilerin tasarruf imkânlarının düşmesi, vergiden kaçınma eğilimlerinin artması ve girişimcilik



faaliyetlerinde kârlılığının azalması gösterilebilir. Vergi kaçakçılığının temel nedeni ekonomik faktörler olarak kabul edilmektedir (mükelleflerin kendi maddi durumlarının kötüleşmesini istememesi). Bu önemli sorunun çözümü öncelikle hem devletin finansal teminatının sağlanması, hem de mükelleflerin kendi otoritelerinin korunmasına olanak sağlayan en uygun vergi yükünün belirlenmesi ve uygulanmasını gerektirir (Mahmudov ve Aliyev, 2005: 44).

Yapılan araştırmalar, kademeli vergi oranları uygulanmasının yüksek gelirli vergiden kaçınma eğilimlerini artırdığı sonucuna işaret etmektedir. Bu eğilim, neticede vergi yasasının etkisi minimuma indirger. Düşük gelirli vatandaşların vergiden kaçınma olanakları olmamakta veya vergiden kaçınmayı olası bir fark edilme sonucunda yaşayacakları yasal maliyetlerin yüksekliği nedeniyle vergiden kaçınmaya sıcak bakmamaktadır. Araştırmalar Türkiye'de istihdam üzerindeki vergi yükünün %37-38 olduğunu ortaya koymaktadır (OECD, 2014)². Bu oran OECD ve AB ortalamasının üstündedir. Bu durum, bir taraftan geliri ücretlerle sınırlı olan düşük gelirli daha fazla vergi yüküne maruz kaldığı için gelir dağılımı adaleti bozmaktadır. Diğer taraftan işverenlere maliyetin yüksek olması nedeniyle işveren kayıt dışı işçi çalıştırmakta veya işçiye ödediği ücreti kayıtlarında düşük göstererek devletin vergi kaybına sebep olmakta ve dolaylı yoldan topluma sunulan kamu hizmetlerinin kalitesinin düşmesine neden olmaktadır (Tanrıverdi, 2007: 82).

Yüksek gelirli vergiden kaçmaya daha eğilimli olmakta ve çabalarını bu yöne yöneltmektedirler. Bununla birlikte, yasal yollarla vergiden muafiyet de mümkündür. Örneğin, yüksek gelirli kendi gelirlerinin bir kısmını hayır amaçlı toplumun hizmetine sunmaları bu kesimin vergiye tabi gelirini yaptıkları yardım miktarında azaltmaktadır. Gelir vergisi ayrıca gelirin hacmini kademeli olarak azaltarak (Tablo 5.2) girişimciliği ve istihdamı azaltabilmektedir. Vergilerin bireylerin elde ettiği her ek gelir seviyesinde daha büyük hacim teşkil etmesi, çalışıp emek sarf ederek kazanma inisiyatifi olumsuz etkileyebilmektedir. Ayrıca, ileri dönük vergiler, yüksek gelirli kesimin gelirlerini önemli oranda azaltarak, bu gelirlerin üretken yatırımlara dönüşmesine engel olabilmekte ve böylece ekonomik büyüme üzerine olumsuz etkilerde bulunabilmektedir.

11.000 TL'ye kadar	15%
27.000 TL'nin 11.000 TL'si için 1.650 TL, fazlası	20%
60.000 TL'nin 27.000 TL'si için 4.850 TL (ücret gelirlerinde 97.000 TL'nin 27.000 TL'si için 4.850 TL), fazlası	27%
60.000 TL'den fazlasının 60.000 TL'si için 13.760 TL (ücret gelirlerinde 97.000 TL'den fazlasının 97.000 TL'si için 23.750 TL), fazlası	35%

Tablo 5.2 Türkiye'de Gelir Vergisi Tarifesi (Ücretliler), 2014 Takvim yılı (G.V.K. madde:103).

Kaynak: http://www.verginet.net/dtt/1/GelirVergisiTarifesi_3804.aspx (Erişim Tarihi: 03.03.2015).

² OECD'nin her yıl yayınladığı "Taxing Wages" adlı araştırmasında, 2013 yılında Türkiye'de evli, eşli çalışmayan ve iki çocuklu bir çalışanın yıllık vergi yükü %37,4 olarak hesaplanmıştır.

Söz konusu çalışmaya http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/taxing-wages-2014/tax-burdens-2013-estimates_tax_wages-2014-5-en#page9 (25.02.2015) adresinden erişilebilir.

Yukarıda sayılan üç olumsuz etkiyi ortadan kaldırmanın başlıca şartı düşük gelirli bireylerin vergi ve sigorta prim kesintilerini azaltmakla beraber, belirli bir gelir diliminden sonra geriye dönük vergileri uygulamaktır. Bu vergilerin belirli gelir diliminden sonra azalan oranlı uygulanması yüksek gelirli bireylerin vergiden kaçmak için gelirlerini gizlemesinin veya saptırmasının önünü alacaktır. Bireylerin her ek gelirine uygulanan daha az vergi, kanunların işlediği durumda bu riski almalarına engel olacaktır. Diğer taraftan, daha fazla gelir elde etmeye ve dolayısı ile daha fazla ekonomik faaliyette bulunmaya istekli olacaklardır. Bunun yanı sıra, hanehalkı gelirlerinin artması ile verginin azalması ekonomik büyüme için temel kaynak olabilecek yatırım sürecinin gerçekleştirilmesi için de elverişli bir ortam yaratacaktır. Bu bakımdan gerçekleştirilen yatırım teşvik uygulamaları kapsamında yatırımcıya sağlanacak olan sigorta primi işveren hissesi desteği ve gelir vergisi stopajı desteği yatırımlarda istihdam yükünün düşmesine neden olacaktır. Devletin işçi primini üstlenmesi, yüksek işçilik maliyetlerinin bulunduğu ve dolayısıyla rekabet üstünlüğünün kaybedildiği emek yoğun sektörleri daha cazip hale getirecektir.

1970'ler ve 1980'lerde gerçekleştirilen çeşitli araştırmalar, yüksek vergi oranları ve çok sayıda verginin uygulanmasının çok kısa vadede devlet bütçesine vergi gelirlerinin artışı yoluyla pozitif etkiler yapsa da, daha sonra bu gelirlerde keskin bir düşüş yaşandığını göstermektedir. (Memmedov ve Musayev: 27). Bu durumda kaybolan bütçe kaynaklarını telafi etmek zor olmaktadır, çünkü yüksek vergi yükünün baskısı mükelleflerin bir kısmını yoksullaştırmakta, diğer kısmını ise vergiden yasal ve yasadışı yollarla kaçınarak, "gizli ekonomi" sektöründe faaliyet göstermeye sevk etmektedir (Paşa, 2010: 51). Ayrıca, özellikle ABD'de uygulanan diğer doğrudan vergi türleri olan arazi ve emlak vergisinin tasarrufları azaltarak iş ortamına ve gelişmeye caydırıcı yönde etkiler yaptığı eleştirilmektedir (David, 1996: 619). Bu vergilerin hem araziye, hem de üzerinde kurulu emlakten alınması, bu kaynakların gelirlerini de azaltmaktadır. Bu nedenle, bu vergilerden sadece birinin uygulanması daha akılcı görünmektedir. Bu düşüncüyü destekleyenler, bunun mükellefleri ek vergi yükünden kurtaracağını öne sürmektedirler. Arazinin kendisinden başka üzerindeki mülkiyetin de vergiden muaf edilmesi fikrini destekleyenlerden biri olan Henri George'a göre, arazi vergilerinin yüksekliği, üzerindeki yapılar şeklinde gerçekleştirilen yatırımı uyarmaktadır. Böylece, ekonomik gelişmeye zemin oluşturmaktadır ve dolayısıyla emlak vergisine gerek kalmamaktadır (Aktaran: David, 1996: 620). Bu vergilerin bütçedeki hacmi hep az olsa da, birçok iktisatçıya göre, bu vergiler arazinin verimli kullanılmasını uyarmaktadır.

6. KURUMLAR VERGİSİ

Her bir devletin vergi politikalarında önemli unsurlardan biri de işletmelerin gelirlerinden ve malvarlığını alınan vergilerdir. Nitekim 2006-2013 yıllarında Kurumlar vergisi bütçe gelirlerinin %6,82-%9,19' unu teşkil etmekte olup, bu vergiler yoluyla GSYİH'nın %1,64-%2,25'i bütçeye dâhil edilmektedir (Tablo 6.1).

	Tahsilat artışı (%)	GSYH'YA göre esneklik	GSYİH'daki % pay	Merkezi yönetim gelirlerindeki payı (%)	Bütçe gelirlerindeki payı (%)	Vergi gelirlerindeki payı (%)
2006	(8,4)	(0,50)	1,64	6,64	6,82	8,23
2007	26,3	2,35	1,86	7,52	7,73	9,19
2008	18,7	1,47	1,96	8,04	8,27	9,82
2009	11,0	51,43	2,17	8,63	8,89	10,55
2010	10,4	0,68	2,08	8,16	8,40	9,70
2011	27,9	1,54	2,25	8,91	9,19	10,28
2012	9,8	1,07	2,27	8,63	8,92	10,12
2013	2,1	0,20	2,01	7,28	7,52	8,55

Tablo 6.1 Kurumlar Vergisi, 2006-2013.

Kaynak: Tablo Türkiye Cumhuriyeti Devlet İstatistik Kurumu verileri bazında yazar tarafından derlenmiştir <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>.

Bu vergi türü katma değer vergisinden farklı olarak, doğrudan vergi gibi işletmelerin üretim faaliyetlerinin sonucuna bağlıdır. KDV ise belirtildiği üzere toplumun gerçekleşen tüketim harcamaları üzerinden alınmaktadır. Bu vergi türünün hacmi, işletmelerin net gelirine bağlı olduğundan, devlet bu vergilerin toplama mekanizmasını belirli alanları geliştirilmesinde bir araç olarak kullanmaktadır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. maddesinde kurumlar vergisi oranı %20 olarak belirlenmiştir.

Girişimciliğin geliştirilmesinde ve yatırım faaliyetlerinin yönetiminde bu vergi türünün etkin kullanımının rolü oldukça büyüktür. Bu vergilere kurumların kazancının üretim giderlerine harcanan bölümü ile birlikte, işletmelerin ve girişimcilerin yatırım faaliyetlerine harcanan kısmı da dâhil edilmektedir. Kurumların kazancının yatırım faaliyetine yöneltilen bölümü, milli gelirin artışının ana kaynağı olarak ele alınmakla birlikte, mevcut üretim harcamalarının aksine bunlar riskli harcamalar olarak kabul edilmektedir. Çünkü gelecek kazancın tutarı, ayrıca da kazancın gerçekleşip gerçekleşmeyeceği bilinmemektedir. Kazancın bu bölümü mevcut üretim maliyetlerine oranla, daha çok net üretim maliyeti özelliği göstermektedir. Bu verginin servet artışına dayalı bir vergi olarak hesaplanması mantıklı değildir. Nasıl ki bireyin gelir vergisi, gelirinin artışına bağlıysa, işletmenin kazancının artırılması da işletmenin yatırım faaliyetine, yani sermaye artışına bağlıdır. Sermayenin tüketim değeri yarattığı karla belirlendiği için sermaye artışını da vergilendirmek uygun değildir. Bu durumda vergiler ekonomik büyümeye çok zarar verebilmektedir ve gelecekte bütçe gelirlerinin artırılmasının önüne geçer.

Araştırmalar, 2006-2013 yıllarında gelir ve kurumlar vergisinin GSYH'daki payının 2010 ve 2013 yılları dışında devamlı arttığını göstermektedir.³ Bu ayrıca vergilerin GSYİH'ya olan

³ T.C. Maliye Bakanlığı Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü web sayfasından erişilen istatistiklere dayanmaktadır. <http://www.gep.gov.tr/web/RUlusal.aspx?prmts=115> (26.02.2015)

esnekliğine de yansımaktadır. Vergilerin GSYİH'daki payının artması ve bu vergilerin artış hızının GSYİH'nın artış hızından fazla olması yeterli bir koşul değildir. Vergilerin insanların yaşam koşullarına, refah düzeylerine ve iş girişimlerine olumsuz etki göstermemesi için bu vergilerin büyüme oranı, GSYİH'nın büyüme hızından daha yavaş olmalı, kısacası, görece olarak gelirler vergilere oranla daha hızlı artmalı ve dolayısıyla bu vergilerin gelirlerdeki payı azalmalıdır. Ancak, bu aynı vergilerin bütçe gelirlerindeki payının azalması ile sonuçlanmamalıdır. Gelir vergisi gibi kurumlar vergisinin de tahsilât artışı 2009 yılında azalsa da, bu azalış GSYİH'nın azalmasından kaynaklandığından bu verginin GSYİH'ya göre esnekliğine olumsuz etki yapmamıştır.

Türkiye'de belirli bölgelerin ve öncelik teşkil eden alanların gelişmesi için kabul edilmiş Kurumlar Vergisi Kanununun indirimli kurumlar vergisi uygulaması, 5838 sayılı Kanun ile KVK'na eklenen 32/a maddesi kapsamında, teşvik belgesine bağlanmış olan bazı yatırımlardan sağlanan kazançlara %20'den daha düşük bir oranda kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yatırımların devlet tarafından desteklenmesini sağlayan bir düzenlemedir. Yatırımlardan sağlanan kazançta uygulanacak vergi oranları ile yatırıma katkı oranları Kanun'un verdiği yetki çerçevesinde Bakanlar Kurulu tarafından belirlenmektedir.

2010 yılında ise 14/07/2009 tarihli ve 2009/15199 sayılı yatırımlar Devlet Yardımları Hakkında Karar ile uygulanmaya başlanan vergi indirimi ile ilgili olarak, kurumlar vergisinin de gelir vergisinin de tahsilat artışında dolayısıyla GSYİH'daki ve bütçe gelirlerindeki payında azalma gözlemlenmektedir. 2010 yılında gelir ve kurumlar vergisinin GSMH ve bütçe gelirlerindeki payının azalması, bu verginin tahsilât artışının GSYİH artışının gerisinde kaldığını göstermektedir. Bu gösterge olumlu bir gösterge olarak kabul edilebilir. Ancak gelir ve kurumlar vergilerinin bütçe gelirlerindeki payının azalmasının GSMH'deki azalmadan daha fazla olması, gelir ve kurumlar vergilerinin dinamikleri ile ilgili olumsuz bir seyrin göstergesidir. Genel olarak, 2009 yılında ise vergi tahsilâtındaki artışın minimum düzeyine rağmen, GSYİH'ya esnekliğin maksimum düzeyi bu azalmanın GSMH'deki azalmadan kaynaklandığını ortaya koymaktadır.

2011 ve 2012 yıllarında yeniden gelir ve kurumlar vergisinin GSYİH'daki payının yükselmesi ve buna rağmen 2012 yılında bu vergilerin tahsilâtının azalması ve kurumlar vergisinin bütçe gelirleri içinde payının azalması eski teşvik sisteminin etkinliğinin azalmasının bir göstergesidir ve yeni bir teşvik sisteminin tasarlanmasını zorunlu hale getirmiştir.

7. SONUÇ YERİNE

Günümüz şartlarında Türkiye'de vergi sistemi ile ilgili yapılan tüm reformlar bütçe gelirlerinin artırılmasını vergi oranlarının veya vergi yükünün artırılması üzerinden değil, esas vergiye tabi olan gelirlerin artırılmasına yönelik uyarıcı önlemlerin alınmasını hedeflemelidir. Gelir arttıkça toplanılan vergi miktarı da artacak ve artan gelirler kalkınmışlık düzeyini artıracak proje ve programlar için kullanılabilir.

Piyasa ekonomisinin koşulları altında vergi sisteminin verimliliğinin iyileştirilmesi için aşağıdakileri dikkate almak gerekir:



- Belirli gelir düzeyinden sonra, bireylerin gelirlerine kademeli olarak uygulanan vergi oranlarının geriye dönük vergi oranları ile değiştirilmesi gerekmektedir. Ekonomide yatırım yapabilecek düzeyde gelir elde eden belirli bir kitle bulunmaktadır. Bu gibi gerçek ve tüzel kişilerin gelirlerine uygulanan vergilerin belirli bir vergi düzeyinden sonra geriye dönük olarak vergilendirilmesi, ekonomik canlılığı artıracaktır. Bu bağlamda, toplumda yatırım yapabilecek özel ve tüzel kişilere uygulanan gelir ve kurumlar vergilerinin belirli bir gelir düzeyinden sonra kademeli olarak azaltılması, azalan oran sonrasında elde kalacak gelirin yeni yatırımlar biçiminde değerlendirilmesine olanak sağlayacaktır. Yeni yatırımlar daha çok istihdam yaratarak vergi tabanını genişletecektir. Bu durum, yukarıda bahsedilen adaletlilik ilkesine ters bir durum gibi görünse de, ekonomide üretken yatırımları artırması açısından toplam verimliliğe, vergiye tabi gelirleri artırması açısından devlet tarafından sağlanan hizmetlerin kaliteli ve etkili olarak yürütülmesine ve istihdamı artırması açısından sosyoekonomik istikrara katkıda bulunacaktır. Böylece uygulanacak olan geriye dönük vergiler yüksek gelirli kesimlerin vergiden kaçınmasının önüne geçerek, toplumsal adaletle de katkı sağlamış olacaktır. Diğer yandan, tasarrufların artması gelecekte iş kurma düşüncesinde olan özel kişilerin elinde olan sermayeyi artıracak ve kurulacak KOBİ'lerin oluşturacağı ekonomik aktivite yerel ve bölgesel kalkınmaya olumlu etkilerde bulunabilecektir.
- İşletmelerin vergiye tabi gelir hacmi zaman ve bölge limiti dikkate alınmadan, sosyal hizmet üretim odaklı sermaye yatırımları da dâhil olmak üzere, tamamen işletmelerin yatırım odaklı harcamalarının hacminin en az yarısı kadar azaltılması veya bu amaçlar için alınmış ve kullanılmış banka kredilerinin karşılanmasında, geri ödemenin işletmenin gerçek masrafların tutarında azaltılmasının öngörülmesi gerekmektedir. Gelirin yatırıma yönelik olan kısmının vergiden muaf tutulması işletmelerin gelecekteki karlılıklarını artıracak ve işletmenin uzun dönemde yapacağı yatırımlar için sermayesini artıracaktır. Kısacası, vergiler girişimciliği teşvik edecek şekilde kullanılmalıdır. Böylece vergi sistemi ülke kalkınması için aktif ve etkin bir araç olarak kullanılabilir. Türkiye'de düşük girişimcilik düzeyleri ile tanımlanan geri kalmış bölgelerde sektörel teşvikler ile uygulanacak bu gibi vergi indirimleri bölgesel kalkınmaya katkıda bulunacaktır.
- Dolaylı vergilerin hane gelirlerine oranla geriye dönüklüğünün azaltılması için az gelirli vatandaşların tükettiği mal ve hizmetler vergiden muaf tutulmalıdır. Dolaylı vergiler ile toplanılan gelirler sisteme girdikten sonra toplumsal adaleti sağlamak adına sosyal güvenlik sistemi ve çeşitli devlet destekleri gibi geri dağıtım sistemleri aracılığıyla yeniden bölüştürülmektedir. Bu durum devlete ilave işlem maliyetleri getirmekte ve bürokratik yükü artırmaktadır. Devlet kaynaklarını bu şekilde verimsiz kullanmak yerine az gelirli vatandaşların temel ihtiyaçları üzerindeki vergilerin azaltılması veya kaldırılması daha maliyet-etkin bir seçenektir.

Karışık mülkiyet ilişkilerinin mevcut olduğu günümüzde vergi sistemi ekonominin potansiyelini en iyi bir biçimde kullanılmasına olanak sağlamalıdır. Bu nedenle vergi sistemi, ülke ekonomisinin tüm alanlarının ve bölgelerinin potansiyel imkânlarının kullanımını ve verimliliğini artırmak, bunların dinamik bir biçimde gelişmesini sağlamak, genel olarak ekonomide “işletme dostu” bir ortam yaratarak girişimciliği ve küçük ve orta işletmelerin oluşumunu teşvik etmek, sosyal yönelim, ekonomik büyüme, özel sektör çıkarları ve devletin önceliklerinin azami dengesine ortam yaratmak gibi amaçları önceliktir. Böylece sosyal ve ekonomik gelişme için elverişli bir ortam yaratılması kolaylaşacaktır. Bunun için Türkiye'de vergi sistemi düzenlemeleri yüksek gelirli özel ve tüzel şahısların vergiden

kaçınmasının önünü almalı ve üretken sermaye oluşumunu veya sermaye stoklarının oluşumunu uyarmalıdır.

KAYNAKÇA

- Akdeve E. ve Karagöl, Erdal T. (2013). *Geçmişten Günümüze Türkiye’de Teşvikler Ve Ülke Uygulamaları*. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 37, 329-350.
- Albayrak, Ö. (2011). *Finansal Krizde Uygulanan Vergi Politikalarının Gelir Dağılımlı Etkileri: 2004-2009*. Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, 66 (2), 1-34.
- Aliyev V.T. (2008). Azerbaycan’da Vergi Siyaseti ve İktisadi Gerçeklikler. *İqtisadiyyat ve Hayat Dergisi*, 2008 (1), 54-57
- Aqanova T. A, ve Sereqına S.F. (2000). *Makroiqtisat*, Moskova: Lomonosov Moskova Devlet Üniversitesi.
- Arısoy, İ. ve Ünlükaplan, İ. (2011). *Katma Değer Vergisi, Enflasyon Oranı ve Kamu Harcamaları Arasındaki İlişkilerin Dinamik Analizi*. Sosyoekonomi, 2011-2, 93-112.
- Ataşov B., Novruzov N., ve İbrahimov E., (2014). *Finans Teorisi*. Bakü: “Koorperasiya”.
- Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet İstatistik Komitesi (2009). *Azerbaycan'ın Ulusal Hesapları 2009. İstatistiksel Mecmua*. Bakü.
- Bağdigen, M. (2004). *1994 Yılı Hanehalkı Gelir Dağılımlına Yönelik 1994 Sonrası İzlenen Vergi Politikaları: Genel Bir Analiz*. Öneri, 6 (22), 291-300.
- Browning K. Edgar, (1978). *Burden of Taxation*. Journal of Political Economy, 86 (4), 649-671.
- Çalçalı, Ö. (2013). *Kamu Maliyesi Perspektifinden Adam Smith*. International Journal of Economic and Administrative Studies, 6(11), 89-107.
- David, N. H., (1996). *Public Finance A Contemporary Application of Theory to Policy*. New York: Harcourt Brace College Publishers.
- Eyubov V.S. (2004). *Bütçe ve Vergi Sistemi*. Bakü: Elm.
- Gerçek, A., Bakar, F., Mercimek, F., Çakır, E.U. ve Asa, S. (2014). *Vergilemenin Anayasal Temellerinin Çeşitli Ülkeler Açısından Karşılaştırılması ve Türkiye için Çıkarımlar*. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 63 (1), 81-130.
- Hasanlı M.X. (2009). *Devlet Gelirlerinin Oluşması Sisteminde Vergilerin Rolü*. Audit (Denetim) dergisi, Bakü Biznes Üniversitesinin Dergisi, 4, 8-11.
- Kazakova A.P. ve Minaeva N.B., (1999). *İqtisat Teorisine Giriş*. Moskova: Tnompres.
- Kelbiyev Y.A. (2005). *Fiskal Politikası ve Milli İktisadiyyatın Yönetilmesi Problemleri*. Bakü: Elm. 2005.
- Kelbiyev Y.A., (2008). *Gelirlerin Adaletli Bölğüsünde Vergilerin Belirlenmesi*. Azerbaycan Milli Bilimler Akademisinin Haberleri Dergisi, İktisat bilimleri serisi, 1, 80-85.
- Karayılmazlar, E. ve Güran, M.C. (2006). *Gelir Vergisinde Tarife Yapısı: Adalet ve Etkinlik Temelli Teorik Tartışmalar Çerçevesinde Karşılaştırmalı Bir Analiz*. Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, 60 (2), 142-169.



- Kargı, V. (2011). *Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi*. ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, 7 (13), 101–115.
- Kayan, A. (2000). *Verginin Tarihsel Gelişimi ve Sebep Olduğu Bazı Önemli Olaylar*. Maliye Dergisi, 135, 80-87.
- Kuştepe, Y. ve Bilman, M. (2009). *Türkiye’de Vergiler ve Büyüme Arasındaki Uzun Dönem İlişkisi*. Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, 10(1), 119-130.
- Mahmudov M.M. ve Aliyev İ.Y. (2005). *Vergi Kontrolünün Verimliliğinin Yükseltilmesi Yolları*. Maliye ve Kayıt Dergisi, 1 (145), 28-33.
- Mamatov Z.T., Mirzaev T.K., ve Çen İ.A., (2008). *Vergi Yönetimi*. Daşkent.
- Mucuk, M. ve Alptekin, V. (2008). *Türkiye’de Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: VAR Analizi (1975-2006)*. Maliye Dergisi, 155, 159-174.
- Musayev, A.F. (2004). *Vergi Politikasının İktisadi Problemleri*. Bakü: Elm.
- Öztürk, İ. ve Ozansoy, A. (2011). *Ücret Gelirleri Üzerindeki Vergi Yükünün Analizi*. Maliye Dergisi, 161, 197-214.
- Paşa T.E. (2010). *Ekonomide Vergi Yükü ve Vergi Sisteminin Verimlilik Meyarı*. Profesör Doktor M.M. Allahverdiyev’in doğumunun 80. ci yıldönümü anısına geçirilmiş bilimsel-teorik konferansın malzemeleri, Bakü: 50 -53.
- Raisberg, B.A. (2000). *İktisat kursu*. Moskova: İnfra.
- Samson, W.D. (2002). *Chapter 2 History of Taxation*. (In Lymer, A and Hasseldine, J, eds. *The International Taxation System*) Alabama, USA: Kluwer Academic Publishers, 21-41.
- Saraçoğlu, F. (2006). *Katma Değer Vergisinde Oransal Yapı ve Vergi Üzerinde Yapılan Değişikliklerin Tüketim ve Tasarruflar Üzerindeki Etkileri*. Maliye Dergisi, 62, 67-81.
- Susam, N. ve Oktayer, N. (2007). *Türkiye Ekonomisinde Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız ve Dolaylı Vergiler (1995-2005)*. Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 21(2), 105-123.
- Tanrıverdi P. (2007). *Gelir Dağılımı ve Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerinde Etkisi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Türkiye Cumhuriyeti Ekonomi Bakanlığı (2013). *Adım adım uygulama rehberi, Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Devlet Destekleri*. Teşvik Uygulama Ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü, Nisan 2013.
- Ünlükaplan, İ. ve Arısoy, İ. (2011). *Vergi Yükü ve Yapısı ile İktisadi Büyüme Arasındaki Dinamik Etkileşimler Üzerine Uygulamalı Bir Analiz*. ODTÜ Gelişme Dergisi, 38 (Nisan), 71-100.
- Memmedov F. A, ve Musayev A. F.,(2001). *Vergilemenin Teorik ve Metodolojik Temeli*. Bakü: Ozan.
- Yereli, A.B. ve Ata, A.Y. (2011). *Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açından Değerlendirilmesi*, Maliye Dergisi, 161, 21-32.
- Yılmaz, G.A. (2006). *Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesinde Meydana Gelen Değişikliklerin Vergilendirmede Adalet İlkesi Bakımından Değerlendirilmesi*, Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, 21 (1), 239-268.

Zenginobuz Ü., Adaman F., Gökşen F., Savcı Ç. ve Tokgöz E (2010). *Vergi, Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye’de Vatandaşların Algıları*. Açık Toplum Vakfı, İstanbul.

<http://www.gep.gov.tr/web/RUlusal.aspx?prmts=115> (03.03.2015)

<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271> (03.03.2015)

http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/taxing-wages-2014/tax-burdens-2013-estimates_tax_wages-2014-5-en#page9 (28.02.2015).

http://www.verginet.net/dtt/1/GelirVergisiTarifesi_3804.aspx (03.03.2015)

<http://www.vergidegundem.com/tr/customPaper?publicationFile=/documents/10156/79656/100soruTESVIK> (03.03.2015)

<http://www.tesvik.gov.tr/index.cfm?sayfa=36E72E51-F422-0229-188E30737F19AA52#s1> (03.03.2015)

Productivity of Taxes as to Income Distribution

Polad ALIYEV and Sertac HOPOGLU

Iğdır University, Faculty of Economics and Administrative Sciences

ABSTRACT

Considering essential theories of taxation, first some generalizations on the principles and functions of taxes are made in this study. Then, theoretical bases of tax applications in Turkey is investigated and effects of taxes on income distribution, thus, on consumption and investment spending, are researched in this context. Moving on from here, some recommendations are made for improving income distribution and stimulating economic growth through taxes.

Keywords: *Taxes, Turkey, Income distribution.*

JEL Classifications: H21, H26, E61