

Kriz Döneminde Vergi Politikası Nasıl Olmalı?

Şükrü KIZILOĞLU*
Mustafa DURMUŞ**

Current economic crises which is the deepest since the foundation of the Turkish Republic is deepening. To avoid further economic and would-be political problems that may take place in near future, certain measures should be taken by the government. Among these, alterations on the current taxation policy, if available, seems to be the most urgent one, as the public debt policy, currently pursued is coming to an end with no success at all. At this context, reducing current tax rates on both income and expenditures seems to be the most viable and feasible fiscal measure in the short-run in an harmony with tax-base broadening strategy in the long-run. Furthermore, some specific fiscal measures i.e. abolishing or at least reducing withholding tax rate on investment allowance are needed to help the economy recover.

I. GİRİŞ

Türkiye, Cumhuriyet döneminin en ağır ekonomik krizini yaşıyor. 2000 yılı Kasım ayında başlayan kriz, 2001 yılı şubat ayında ortaya çıkan ikinci krizle birlikte daha da ağırlaştı. Kapanan onbinlerce işyeri, işten çıkartılan milyonu aşkın işçi, protesto olan senetlerde ve karşılıksız çıkan çeklerde ortaya çıkan patlama, yurtdışına kaçan on milyar doların üzerindeki döviz, ücretlerdeki reel gerileme, piyasalardaki durgunluk, yatırımlardaki azalma, başta otomotiv ve inşaat olmak üzere, ekonominin lokomotifi olan önemli sektörlerde yaşanan durgunluk, eksi 11 civarındaki büyüme, GSMH'de ortaya çıkan gerileme, toplanan vergilerin yüzde 107'sinin faiz ödemelerine gitmesi, özelleştirmede 2001 yılı hedefinin iki kez revize edilmesine rağmen revize edilmiş hedefin ancak yüzde ikisinin realize olması, yaşanan krizin boyutlarını ve ekonomideki etkilerini ortaya koyan önemli göstergeler olarak göze çarpıyor.

2001 yılının sonlarına yaklaştığımız şu günlerde, krizin etkileri giderek ağırlaşan bir şekilde devam ediyor.

Öte yandan krize karşı izlenecek iktisat ve maliye politikalarının genel makro dengeleri yeniden kurmaya, piyasalara güveni yerleştirmeye ve uzun vadede

* Doç.Dr.,Gazi Üniversitesi, İİBF,Maliye Bölümü Öğretim Üyesi.

** Dr.,Gazi Üniversitesi İİBF,Maliye Bölümü Öğretim Görevlisi.

büyümeyi sağlamaya dönük bir perspektife sahip olması gerekir (Peacock, Shaw, 1976: 89-119).

160 Bu bağlamda, kriz yönetiminin ilk icraatlarından biri olan ve "**Türkiye'nin Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı**" adı altında yayımlanan programı böyle bir iktisat politikaları bütünlüğünü yakalamaktan uzak. Daha ziyade ortaya çıkan iç borç yükünün taşınamaz hale gelmesi gereğinden yola çıkılarak dikkatler borçlanma ve mali sistemin sorunlarına çekilmiş ve bu bağlamda dış finansman arayışlarının sürdürüleceği açıklanmış, borçlanma yasasının çıkarılması ve bankaların görev zararlarının kaldırılması yönünde yasal değişikliklere gidileceği vurgulanarak dikkatler kamu kesiminin borçlanma gereğinin hızla büyümesine ve faiz ödemelerinin önlenemez yükselişine çekilmiştir.

Bu çerçevede, maliye politikalarına, devlet iç borçlanma senetlerinin faiz gelirlerinin vergi dışı tutulması dışında hiç değinilmemiş ve iç ve dış borç ana para ve faizlerinin birgün vergi gelirleriyle karşılanmak zorunda olduğu gerçeği unutulmuştur. Bu programda kamu gelirleri sadece aşağıdaki gibi tek bir cümlede yeralabilmiştir: "*Kamu gelirlerinde ise temel sorun, vergi oranlarının yüksek olmasına rağmen vergi tabanının dar olması nedeniyle, toplam vergi tahsilatının yetersiz kalması ve vergi yükünün adaletsiz bir biçimde dağılmasıdır.* (Türkiye'nin Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı, 2000; 4)

Nisan 2001 başında yayımlanan ekonomik program hedeflerinde ise kamu maliyesi alanında alınacak önlemler, gelirler cephesinde akaryakıt tüketim vergisinin enflasyon ölçüsünde ayarlanması, banka kredileriyle ilgili özel karşılıkların tamamen vergiden indirilebilmesi yolunun açılması, vergi gecikme zammı oranlarının piyasa faiz oranları dikkate alınarak yeniden belirlenmesi, vergi numarası uygulamasının yaygınlaştırılması ve harcamalar cephesinde kamu kesiminde tasarrufu artırıcı bazı tedbirlerin alınmasıyla sınırlı kalmıştır. (Ekonomik Program, 03.04.2001)

Son olarak IMF'ne sunulan 3.5.2001 tarihli Niyet Mektubu'nda "enflasyonla mücadelede sıkı para ve maliye politikalarının uygulanmasının zorluğu"ndan söz edilerek (Niyet Mektubu, 2001: 5) dikkatler yine bankacılık sektörüyle ilgili yapısal değişiklik politikalarına çekilmiş ve özellikle gelir yaratıcı maliye politikaları adeta "es" geçilmiştir. Mektubun "Mali Şeffaflık ve Yönetim" başlığı altındaki bölümünde kamu harcamalarının kontrol altına alınması ve bazı bütçe içi fonların kapatılması konusuna dikkat çekilirken uzun vadede gelir yaratıcı tedbirlere değinilmemiştir. (Niyet Mektubu, 2001: 13). Mektup'ta spesifik olarak yeralan vergisel tedbirler ise sadece üç kalemle sınırlı kalmıştır: Akaryakıt Tüketim vergisinin ikinci kez artırılması, KDV oranlarının 1 puan artırılması ve sosyal güvenlik katkı paylarının yükseltilmesi(Niyet Mektubu, 2001: 22).

Yani, giderek derinleşen krize rağmen, gerek kısa vadede piyasalarda istikrarı sağlamaya yönelik gerekse de uzun vadede gelir artırıcı, yatırımları ve büyümeyi

sağlamaya yönelik fonksiyonlar görebilecek nitelikte maliye politikaları hedeflenmemiş ve bugüne kadar da uygulanmamıştır. Oysa, özellikle uluslararası planda son zamanlarda ortaya çıkan olumsuz gelişmeler, savaş vb. Türkiye'nin dış borçlanma konusunda daha da zorlanacağına bir işaretidir. İç borçlanma ise zaman zaman ciddi platformlarda "konsolidasyon" beklentilerini ortaya koymaktadır. Böyle bir ortamda krizden çıkış için, özellikle izlenecek vergi politikaları ile ilgili somut öneri ve önlemlere ihtiyaç vardır. Zira, kamu gelirlerinin ağırlıklı bir bütününün vergi gelirlerinden oluşmasının yanı sıra, yeni vergisel düzenlemelerle orta ve uzun vadede yatırımların ve üretimin artırılması, talep artışı yaratılması suretiyle ekonominin yeniden canlandırılması mümkündür.

Aşağıda, içinde yaşadığımız krizden çıkış için, izlenmesi gereken vergi politikası değişik açılardan ele alınarak açıklanmaktadır.

II. VERGİLERİN EKONOMİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Verginin asıl işlevi kuşkusuz kamu giderlerini karşılamaktır. Ancak, XIX. yüzyılın ikinci yarısından bu yana -özellikle 1930'lardan itibaren- vergi sadece kamu harcamalarını karşılayan bir gelir türü olmaktan çıkmış, devletin elinde iktisadi ve sosyal yaşama müdahalenin, etkin bir aracı haline gelmiştir (Due and Friedlander, 1977:514-612). Başka bir anlatımla, verginin ilk olarak ortaya çıkışının nedeni malidir yani devlete gelir sağlamaktır. Ancak vergi aslında iktisadi bir olaydır. Çünkü, milli gelir içinden devlete ayrılan bir paydır. Bu nedenle verginin; sermaye birikimi, kaynak dağılımı, iktisadi gelişme, gelir bölüşümü, yükümlülerin üretim ve tüketim gibi konulardaki davranışları üzerinde çeşitli etkileri olmaktadır.

Bu yönüyle baktığımızda, gelir ve servet üzerinden alınacak vergilerde, oranların, tasarrufu azaltacak hatta yok edecek kadar yüksek olmamasına dikkat edilmesi gerekir. Tüketim vergilerinde de, talep esnekliği fazla olan malların vergi oranlarının, fiyatlar genel düzeyinde neden olabilecek yükseliş nedeniyle, tüketici tercihlerinde önemli sapmalara sebebiyet vermeyecek düzeyde tutulması gerekir.

Vergiler, niteliği itibarıyla iktisadi büyüme ve kalkınma üzerinde de etkili olur. Bu etki, çeşitli şekillerde ortaya çıkmaktadır. Örneğin, vergi normal olarak tüketime ayrılan fonlardan ödense de, oranın yüksek tutulması ya da aynı kaynak üzerinden yeni vergilerin alınması halinde, özel tasarruflara ayrılan fonlardan vergi alınması zorunlu olabilir. Özel tasarruf hacminde meydana gelebilecek bu azalma, sermaye birikimi ve yatırımlar üzerinde olumsuz etki yaratabilecektir. (Galenson, 1984)

Yatırım yapanlara yönelik vergisel teşvikler, (örneğin yatırım indirimi, belirli süre vergi muafiyeti ya da indirimli vergi, KDV istisnası, bina inşaat harcı istisnası, ihracatçılara KDV iadesi gibi vergisel teşvikler), yatırımlarda ve ihracatta etkili olabilmektedir.

Özellikle ağır vergi yükleri, yabancı yatırımcıların Türkiye'ye gelmesini etkileyebildiği gibi, yerli yatırımcıların da, 15 yıl vergi muafiyeti ve bedava arsa tahsisi gibi olanaklar sağlayan Bulgaristan, Romanya gibi ülkelere kaymalarına neden olabilmektedir. (*)

162

III. KRİZ DÖNEMİNDE ALINABİLECEK BAZI VERGİSEL ÖNLEMLER

A) VERGİ ORANLARININ DÜŞÜRÜLMESİ VE VERGİ TABANININ GENİŞLETİLMESİ

1. Genel Açıklama

Ekonomik krizin önlenmesi ve piyasaların canlanması konusunda alınacak çeşitli önlemler konusunda, tartışmaların yoğunlaştığı son aylarda, üzerinde en çok durulan konuların başında "vergi oranları" gelmektedir. Vergilemede oranların nasıl olması gerektiği, gerek vergi oranı ve tarifesi bakımından gerekse sosyo-ekonomik açıdan günümüze kadar süregelen ve etkileri bakımından giderek önem kazanan bir konudur.

Prensip, iyi bir vergi sistemi şeffaf olmalı, ekonomik kararları bozucu etkiye sahip bulunmamalı, idare ve mükellefler üzerindeki maliyetleri (compliance costs) aşırı olmamalı, yani basit olmalı, çalışma isteği ve tasarruf ve yatırımlar üzerinde olumsuz etkilere yol açmamalıdır. (James, Nobes, 1999-2000; 132) Son olarak iyi bir vergi sistemi adil olmalıdır. Bu bağlamda, verginin, yükümlülere ödeme gücü ilkesine göre alınması düşüncesinin ortaya atılması ve bu ilkenin Anayasa'mızın 73. maddesinde de yer alması, vergi oranlarının önemini daha belirgin bir şekilde ortaya koymuştur. Vergi oranları, temel iki vergileme ilkesi olan "eşitlik" ve "ödeme gücü" ilkelerinin vazgeçilmez bir unsurudur. (Musgrave and Musgrave, 1973:237-255)

Bilindiği gibi, vergi oranı vergi tarifesinin temelidir. Genellikle vergi borcunu hesaplayabilmek için vergi matrahına uygulanan oran ya da ölçüler olarak tanımlanabilir. (**) Vergi oranları, matrahla olan ilişkilerine göre; "düz oran", "artan oran" ve "azalan oran" biçiminde bir sınıflamaya tabi tutulabilir.

Uygulamada vergi tarifelerini oluşturan ana faktörler, politik ve mali tercihlerdir. Vergi sistemlerinden beklenen, hem yatay hem de dikey adaleti gerçekleştirmeleridir. Enflasyonun, özellikle düşük gelir gruplarını en çok etkilediği gözönüne alınarak, vergi oranlarının yüksek olması nedeniyle, yükümlülerin ödeme

* Son 4 yılda Türk girişimcilerin yabancı ülkelere yaptıkları yatırımların tutarı 2,2 Milyar USD'ne ulaşmış olup bunun 1 Milyar USD'lik kısmı 2000 yılına ilişkindir. Ülkemize son 20 yılda gelen nakit yabancı sermaye girişi ise yılda ortalama sadece 1 Milyar USD civarındadır.

** Değişik tanımlar için bkz. Halil Nadaroğlu, *Kamu Maliyesi Teorisi*, Beta Basım Yayın A.Ş. İstanbul, 1996 s.250 ; Sadık Kırbas, *Vergi Hukuku*, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1996 s.93 ; Abdurrahman Akdoğan, *Kamu Maliyesi*, Ankara, 1996 s.191; Nihat Edizdoğan, *Kamu Maliyesi II*, Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı, Yayın No. 25, Bursa, 1989, s.75.

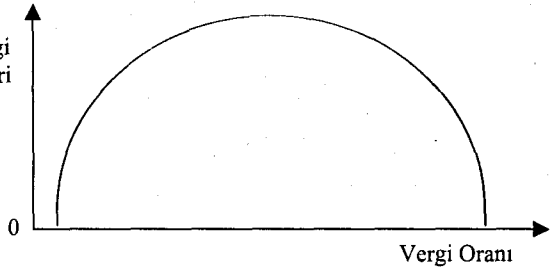
güçlerini aşan bir ölçüde vergilendirilmeleri sözkonusu olabilmektedir. Bu ise, iyiniyetli mükellefleri dahi, gelirlerinin bir kısmını gizlemeye zorlayabilmektedir.

Türkiye'de özellikle son yıllarda, vergi oranları sürekli olarak tartışma konusu olmuş ve mevcut oranlar üzerinden vergisini ödeyecek olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, yok olma durumu ile karşı karşıya kalacağı düşüncesi ağır basmaya başlamıştır.

Vergi oranlarının düşürülmesiyle ilgili uluslararası plandaki en çarpıcı örnek ise 1986 yılında Reagan Yönetiminin çıkardığı vergi reformu yasasıdır. Bu yasa ile marjinal vergi oranları eşitlik ya da ödeme gücü ilkesine uygunluk amacından ziyade etkinlik/efficiency sağlamak amacıyla değiştirilmiştir. Zira, yüksek vergi oranlarının ciddi ekonomik sapmalara yolaçacağı düşünülerek işgücü arzı yetersizliği ve tasarruf eksikliğinin marj. vergi oranlarının (elde edilen son birim \$ kazancından alınan vergi) düşürülmesiyle giderileceği hesaplanmıştır. Nitekim düşük vergi oranlarının hem üretim hem de vergiden kaçınma ve vergi kaçırma üzerinde olumlu etkileri 1986 yılındaki reform sonuçları temel alınarak Laffer eğrisiyle ampirik olarak sınanmıştır (Bilindiği gibi aynı mantıkla 1996 yılında Senatör Bob Dole tüm vergi oranlarında % 15'lik bir azaltma önermiştir).

Teorik olarak, vergi oranlarının düşürülmesinin vergi gelirlerini artırabilmesinin önkoşulu Laffer'in vurguladığı gibi vergi oranlarının başlangıçta çok yüksek olmasıdır. Şekilde de görüleceği gibi vergi oranları % 100 iken mükelleflerin çalışmaları için hiçbir neden yoktur, böylece de vergi gelirleri sıfırdır. Bir başka deyimle vergi oranlarını belli bir noktaya kadar yükselterek vergi gelirleri artırılabilir.

Ancak bu noktadan Vergi sonra mükellefler vergi Geliri kaçakçılığı ya da vergiden kaçınmaya yönelecekleri için vergi gelirleri azalmaya başlayacaktır.



Vergi gelirlerinde kayba uğramadan marjinal vergi oranlarını düşürmenin ise iki yolu vardır. Artan oranlılığı yumuşatmak/artan oranlılık derecesini azaltmak veya vergi tabanını genişletmek. Vergi tabanı ne kadar genişletilirse, aynı vergi hasılatını elde edebilmek için, marjinal vergi oranlarını düşürmek o denli kolaylaşacaktır. Vergi tabanının genişletilmesi hem muhafazakar hem de liberal görüş sahiplerinin vergi reformu konusunda ortak görüşleridir (Stiglitz, 2000; 702). Ancak vergi tabanının genişletilmesi vergi politikalarının diğer ekonomik ve sosyal araçlarıyla (örneğin yatırımların teşviki, emeklilik için tasarruf yapılması gibi) çatışır. Bu nedenle örneğin ABD'de son 30 yıldır yapılan vergi reformlarından sadece 1986'da yapılan reformda vergi tabanının genişletilmesi esas alınmıştır (Stiglitz, 2000 : 702)

2. Dünya'da Vergi Oranları Düşme Eğilimindedir.

Aşağıdaki endeks / tablo incelendiğinde yabancı ülkelerde, 2000 yılından 2001'e geçerken, vergi oranlarının düşürüldüğünü görüyoruz.

164

Forbes Global adlı uluslararası nitelikteki bir derginin hazırladığı 'The misery index' (mali yük endeksi) başlığı altında yapılan sıralama vergi ve vergi benzeri mali yükün son bir yıldır belli başlı ülkelerde nasıl girişimci / vergi mükellefleri lehine düşürülmekte olduğunu ortaya koymaktadır.

Tablo I: Mali Yük Endeksi

VERGİ VE SİGORTA PRİMİ KESİNTİLERİ (EN YÜKSEK ORANLARI %)								
Ülke Adı	Kurumlar Vergisi	Gelir Vergisi	KDV	İşçi Sig. P.	İşv. Sig. P.	2001 Toplamı	2000 Toplamı	Fark
Fransa	36.4	52.8	19.6	45.0	18.0	181.6	193.1	-11.5
Belçika	40.2	60.5	21.0	35.0	13.0	169.7	171.1	-1.4
İsveç	28.0	55.0	25.0	32.9	7.0	149.4	150.5	-1.1
İtalya	36.0	45.5	20.0	37.9	9.0	147.5	153.9	-6.4
Yunanistan	37.5	43.0	18.0	27.3	15.9	141.7	146.2	-4.5
Hollanda	35.0	52.0	17.5	18.9	8.0	132.1	142.8	-10.7
Almanya	26.4	48.5	16.0	13.8	13.7	118.4	143.0	-24.6
Japonya	41.0	43.0	5.0	14.6	13.6	117.2	123.0	-6.4
ABD(New-York)	44.0	51.0	8.3	7.6	7.6	110.5	119.2	-8.7
İsviçre	32.0	41.0	7.5	11.5	18.4	111.4	118.4	-7.0
İrlanda	20.0	42.0	21.0	12.0	22	101.5	109.5	-8.0
İngiltere	30.0	40.0	17.5	12.2	10.0	109.7	109.7	-

Not: - Fransa'daki oran toplamına yüzde 8 Ek Vergi de dahildir.

- Servet vergileri çok düşük oranlı olduğu için tabloda ayrıca gösterilmemiş ancak toplama dahil edilmiştir. (Forbes Global, Feb.2001: 27)

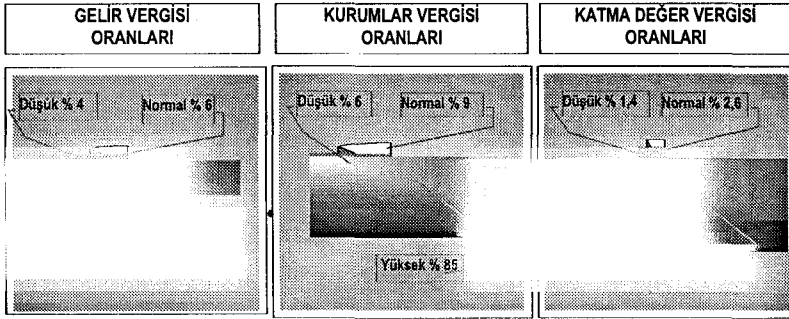
ABD'nde vergi oranlarında görülen düşüş, ekonomide yaşanan durgunluk nedeniyle "yumuşak bir iniş yapılması" olarak açıklanmaktadır. Ekonomi iki önemli faktör olan "vergi" ve "işsizlik" yönüyle tablo değerlendirildiğinde, endeksin yüksek olduğu Fransa, Almanya ve İtalya'da, işsizlik oranlarının çift haneli, ABD ve İngiltere gibi düşük endeksli ülkelerde ise, işsizlik oranının tek haneli olduğu farkedilmektedir.

Yabancı ülkelerin çoğunda, sadece vergi oranları indirilmemekte, ayrıca "en az geçim indirimi" tutarları da her yıl itibariyle yükseltilmektedir.

3. Türkiye'deki Vergi Oranları Konusunda Düşünceler ve Oranları Düşürmenin Vergi Hasılatına Etkisi

a) Türkiye'deki Vergi Oranları Konusunda Düşünceler

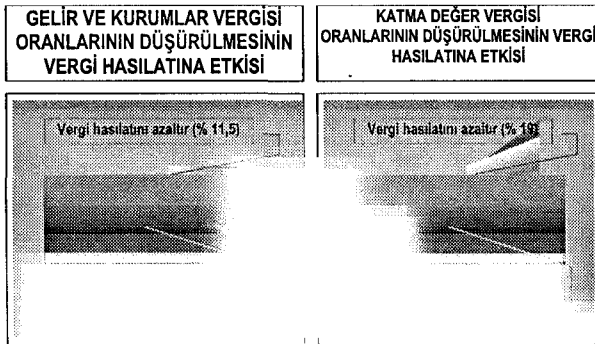
Türkiye'de vergi oranlarının yüksek olup olmadığı konusunda son günlerde yapılan ve 2000 kişiyi kapsayan bir anket sonuçları aşağıdaki grafiklerdeki gibidir (Bozdoğan, Ejder, 2001 :232-237).



Görüldüğü gibi, ikinci bir vergi niteliğinde olan enflasyondan da olumsuz yönde etkilenen mükelleflerin ezici bir çoğunluğu, vergi oranlarının yüksek olduğu görüşündedirler.(Yüksek bulunan oranlar ; Gelir Vergisi : % 22 - 49.5 (Fon payı dahil), % 33 olan Kurumlar Vergisi, dağıtılan kar payının stopajı ve gerçek dışı ortağın menkul sermaye iradının vergisiyle birlikte yaklaşık % 60, Katma Değer Vergisi'nde ise temel oran % 18 ve lüks mallarda % 26'dır).

b) Oranları Düşürmenin Vergi Hasılatına Etkisi

Vergi oranlarının düşürülmesinin, vergi hasılatına etkisinin ne yönde olacağı konusunda yapılan anketin sonuçları da aşağıdaki gibidir (Bozdoğan, Ejder, 2001).



Mali Yük Endeksi aracılığıyla daha önce de gösterildiği gibi, 2000 yılından 2001 yılına geçilirken dünyada vergi oranları düşürülmüş ve ardından olumlu etkileri de görülmeye başlanmıştır.

Grafiklerde de görüleceği üzere Türkiye'deki vergi mükelleflerinin yüzde 88,5'i, kurumlar ve gelir vergisi oranlarının düşürülmesinin, vergi hasılatını olumlu yönde etkileyerek artıracığı, yüzde 11,5'i ise, olumsuz etkileyerek azaltacağı düşünülmektedir.

166

Mükellefler, Katma Değer Vergisi konusunda da benzer görüştedirler. Mükelleflerin yüzde 81'i, KDV oranlarının düşürülmesinin vergi hasılatını olumlu etkileyerek artıracığını, yüzde 19'u ise olumsuz etkileyerek azaltacağı düşünülmektedir.

c) Vergi Kaçağının Nedeni Yüksek Vergi Oranları

Kayıt dışı ekonominin boyutlarının yüzde 40- 45 ile ifade edildiği ülkemizde vergi kayıp ve kaçakçılığının oranı yıllar itibariyle değişmekle birlikte genelde yüzde %50'nin altına inmemektedir. Nitekim ülkemizde son 5 yıla ait vergi inceleme sonuçları aşağıdaki gibi tablolştırılmıştır.

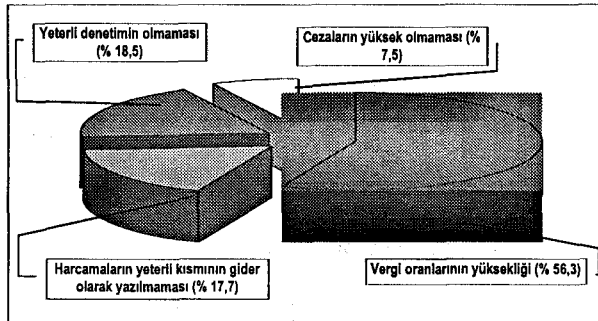
Tablo II: Son 5 Yılın Vergi İnceleme Sonuçları

Yıl	İnceleme Sayısı	İncelenen Matrah (Milyar TL.)	Matrah Farkı (Milyar TL.)	Bulunan Farkın İncelenen Matrah Oranı (%)
1996	54.536	375.262	99.725	27
1997	63.198	723.888	284.900	39
1998	68.748	1.763.429	684.220	39
1999	51.731	1.288.778	1.043.797	81
2000	60.335	3.621.022	1.987.099	54

Geniş bilgi için bkz. Kızılot, Ş., "Vergi İnceleme Sonuçları ve Değerlendirilmesi", Yaklaşım Dergisi, S.91, Temmuz 2000, s.48-53

Öte yandan adı geçen anket sonuçlarına göre; mükelleflerin yüzde 56,3'ü vergi kaçığının yüksek vergi oranlarından kaynaklandığına inanmaktadırlar. Diğer nedenler de dahil, dağılım grafikte gösterildiği gibidir.

MÜKELLEFLERE GÖRE VERGİ KAÇAKÇILIĞINA SEBEP OLAN OLAYLAR



Grafiğin incelenmesinden de görüleceği gibi, ankete katılan mükelleflerin yarıdan fazlası, vergi oranlarındaki yüksekliği, vergi kaçığının nedeni olarak belirtmektedirler. (Bozdoğan, Ejder, 2001).

4. Vergi Oranları Ne Olmalıdır?

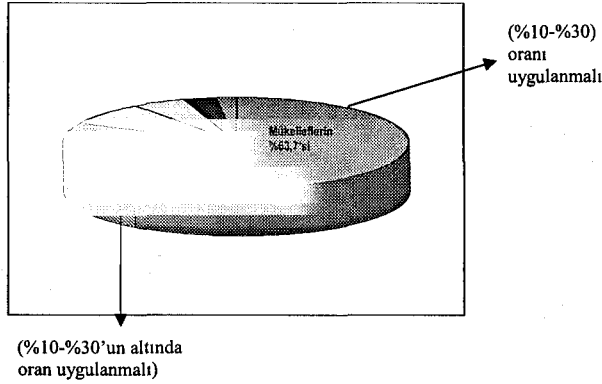
Ankete katılan 2000 kişinin; Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve KDV oranlarının ne olması gerektiği konusundaki düşünceleri aşağıdaki gibidir.

a) Gelir Vergisi

Şu andaki gelir vergisi tarifesi, fon payı ile birlikte, yüzde 27,5'den başlamakta ve 49,5'e kadar ulaşmaktadır. Bu oranlarla ilgili olarak, mükelleflerin yüzde 63.7'si, gelir vergisi oran aralığının %10-%30, yüzde 14.2'si yüzde 10 ve 30 aralığının altında oran aralığının, yüzde 9.6'sı %15-%40, yüzde 4.9'u %20-%40, yüzde 4.4'ü mevcut oran aralığının ve yüzde 3.4'ü de %25-%30 oran aralığının uygun olduğu görüşündedirler.

Kanımızca, gelir vergisinde, çağdaş ülkelerde uygulanan "Enaz Geçim İndirimi" müessesesinin asgari ücret düzeyinde Türkiye'de uygulanması halinde mevcut vergi oranları makuldür. Ancak bu yola gidilmemesi halinde vergi oranlarının kademeli olarak yıllar itibariyle aşağı çekilmesi ve sonuç olarak % 10 - 30 dilim aralığına oturtulması uygun olacaktır.

GELİR VERGİSİ TARİFESİ KAÇ OLMALI?



b) Kurumlar Vergisi

Şu anda ülkemizde yürürlükte olan kurumlar vergisi oranı fon payı dahil olmak üzere yüzde 33'tür. Ancak kâr dağıtımı halinde yüzde 15 de stopaj yapılmaktadır. Kâr payını elde eden gerçek kişi ortak, yüzde 30'a ulaşan gelir vergisini de ayrıca ödemektedir. (Topluca Türk Vergi Kanunları, Yaklaşım, 2001).

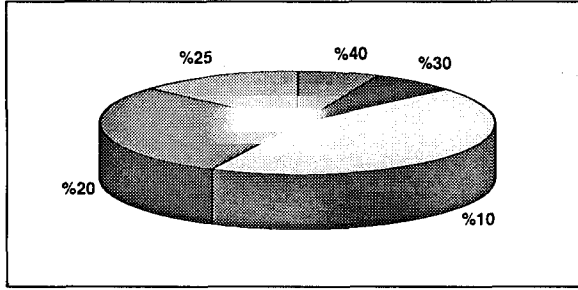
Anket uygulanan mükellef kitlesinin büyük bir çoğunluğu, kurumlar vergisi oranını yüksek bulmakta ve aynı mükellef kitlesinin yüzde 43.5'i bu oranın %10, yüzde 29.6'sı %20, yüzde 13.3'ü %25, yüzde 6.9'u % 40 olması gerektiği

görüştükdürler. Mükelleflerin % 6.7'si ise mevcut kurumlar vergisi oranının uygun olduğu düşüncesindedir. Kuşkusuz, bu oranlar sadece kurumlar vergisi ile ilgilidir. Kâr dağıtımındaki stopaj ve temettü gelir vergisi ile birlikte bu oranlar daha da artacaktır.

168

Kanıymızca, kurumlar vergisinde ABD ve diğerk bazı gelişmiş ülkelerde olduğu gibi artan oranlı bir tarifenin esas alınması ve oranın % 20'den başlatılması yararlı olacaktır.

KURUMLAR VERGİSİ TARİFESİ NE OLMALI?

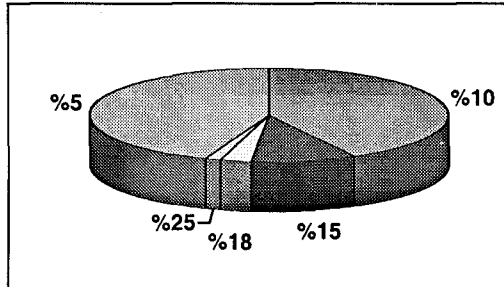


c) Katma Değer Vergisi

Şu anda ülkemizde mevcut katma değer vergisi'nde temel oran yüzde 18 olup, bu oran lüks mallarda yüzde 26 olarak uygulanmaktadır.

Aşağıdaki grafikte de görüldüğü gibi, mükelleflerin büyük bir kısmı, KDV oranının yüzde 10 veya yüzde 5 civarında olması gerektiği görüşündedirler. Her ne kadar belli bir oran üzerinde yoğun mükellef kitlesinin tercihi yoksa da, mükelleflerin yüzde 44'ü % 10, yüzde 42'si de % 5 olması gerektiğini belirtmişlerdir (yani mükelleflerin yüzde 86'sı KDV oranının % 10'un altında olması gerektiğine inanmaktadırlar). Yüzde 10'luk bir mükellef kitlesi ise, günden güne artırılan KDV oranlarının yakın zamana kadar ülkemizde uygulanan oran olan % 15 oranına razı olduklarını işaret etmekteiler. (Bozdoğan, Ejder, 2001).

KDV ORANLARI NASIL OLMALI?



Mevcut vergi oranlarının yüksekliği, mükellefleri ve tüketicileri belgesiz alış-verişe ya da hizmete zorlamaktadır. KDV'deki oran yüksekliği nedeniyle belge düzenlenmeyişi, buna bağlı olarak gelir ya da kurumlar vergisi kaybına neden olmaktadır. Ayrıca, mevcut oranların yüksek olduğu genelde herkesin kabul ettiği bir gerçektir.

Bu konuda, yıllar itibariyle "kademeli bir indirim" uygulanması ya da "pilot bölge" uygulamasının denenmesi ve ortaya çıkan sonuçlara göre hareket edilmesi de bir yöntem olarak düşünülebilir.

B) YATIRIMCILARA VERGİ DESTEĞİ

Türkiye'nin içinde bulunduğu ekonomik krizden kurtulabilmesi, yerli ve yabancı girişimcilerin, yatırım yapmaya özendirilmeleriyle de yakından ilgilidir. Şu anda yürürlükte olan mevzuat ve uygulamaya göre, bir yatırımcının yatırıma başlamadan önce toplam 142 adet formaliteyi tamamlaması gereklidir. Tüm bu sıkıntılara ayrı ayrı katlanan yatırımcı, yatırımını tamamlama ve faaliyete geçip kazanç sağlama döneminde de, çok ağır vergisel yüklerle karşı karşıya kalmaktadır.

Yatırıma başlayan şirkete "teşvik belgesi" almasına bağlı olarak çeşitli avantajlar sağlanmakta ,ancak asıl sağlanması gereken vergisel desteklere, mevcut yasalar izin vermemektedir. Bunlardan önemli görülen bazıları aşağıda açıklanmıştır.

1. Kur Farkının Vergilendirilmesi Sorunu ve Ahnabilecek Önlem

Yatırım yapmak için Türkiye'ye döviz getiren yabancı yatırımcıların karşılaştıkları en önemli sorunlardan biri "kur farklarının vergilendirilmesi" ile ilgilidir. Öyle ki, yabancı yatırımcı, yatırım yapmak için Türkiye'ye örneğin 10 Şubat 2001'de 10 milyon USD getirmiş, bunu bankaya yatırıp, fizibilite çalışmalarına başlamışsa, bankada duran USD'nin, Türkiye'ye getirildiği tarihteki kuru olan 680 bin TL. ile 10 Ekim 2001'deki kuru olan 1 milyon 580 bin TL. arasındaki 900 bin TL.'lik "kur farkı" nedeniyle, 9 trilyon TL. kazandığı kabul edilir ve bundan, önce yüzde 25 "geçici vergi", izleyen yılın Nisan ayında da, yüzde 33'e tamamlanan "kurumlar vergisi" ve "fon payı" alınmaktadır.

Başka bir anlatımla, yatırımcı firma, daha yatırıma başlamadan ya da faaliyete geçmeden, yatırım için getirdiği duran dövizini nedeniyle, yaklaşık 2 milyon dolar vergi ödemek durumuyla karşı karşıya kalmaktadır. Özellikle yabancı yatırımcıları ürkün bu uygulamadan, bir yasa değişikliği yapılmak suretiyle vazgeçilmesi ve izlenen ekonomi politikasının başarısızlığından kaynaklanan, Türk Lirası'nın yabancı paralar karşısında değer kaybetmesinin faturasının, yabancı firmalara ödetirilmesinden vazgeçilmesi gerekir.

2. Yatırım İndirimi İstisnasından Alınmak İstenilen Vergiden Vazgeçilmesi Gerekir

170

Yabancı ülkelerin çoğunda, şirketleri yatırım yapmaya teşvik etmek amacıyla, vergisel anlamda çok sayıda avantajlar tanındığı görülmektedir. Bu avantajların başında da, vergi muafiyetleri, istisnalar ve indirimler gelmektedir. (Homer, Burrow, 2000-2001: 446-458 ve IBS, 1987)

Romanya ve Bulgaristan örneği bazı yabancı ülkelerde, yatırımcılara 15 yılı bulan vergi muafiyetleri sağlandığını göstermektedir. Türkiye'de ise, yatırımcılara tanınan vergi avantajlarının başında "kurumlar vergisi istisnası" olarak adlandırılan, vergi kolaylığı gelmektedir. Buna göre, yatırımcılar "yatırım indirimi" olarak yararlandıkları indirimi, kurum kazancından düşmekte böylece, 5-6 yıl hatta 8-10 yıl vergi ödememektedirler. Yasa bu yönde olmasına rağmen, kriz döneminde (4605 Sayılı Kanun Md.4, 30.11.2000) önce bir yasa değişikliği yapılmış ve yatırım indiriminin "stopaja tabi olduğu" belirtilmiş, ardından bir kararname (2000 / 1689 Sayılı Bak.Krİ.Kar.) ile stopajın oranı, fon payı dahil yüzde 19,8 olarak belirlenmiştir.

Bu belirleme ile ortaya çıkan tabloya göre, bir taraftan yatırımcının kazancından, teşvik amacıyla fon payı dahil yüzde 33 oranında kurumlar vergisi alınmazken, istisna olduğu belirtilen kazanç stopaj adı altında yüzde 19,8 oranında vergilendirilmektedir. Bu da, kazancın istisna tutulması değil, indirimli bir oranda vergilendirilmesi anlamına gelmektedir.

Şu aşamada, yatırımları teşvik etmek amacıyla, yatırım indirimine uygulanan yüksek oranlı stopajın kaldırılması ya da sembolik bir tutara indirilmesi uygun olacaktır.

C) YURTDIŞINDAN GELECEK DÖVİZLER NEDENİYLE ALINAN VERGİ VE CEZALARIN KALDIRILMASI

Türkiye'nin içinde bulunduğu ekonomik krizden kurtulabilmesi, dışarıdan gelecek yabancı kaynaklarla da yakından ilgilidir.

Şu anda yürürlükte olan, bir Gelir Vergisi Genel Tebliğine göre, yurtdışında döviz bulunanlar, bu döviz Türkiye'ye getirdiklerinde, hem vergi hem de ceza ödemek durumundadırlar (220 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği, 1999). Konunun ilginç bir diğer yönü ise bu tebliğin Gelir Vergisi Kanunu'nun konuya ilişkin 85. maddesi ile çelişiyor olmasıdır. Zira, Gelir Vergisi Kanunu'nun "Gelirin Toplanması ve Beyan" başlıklı 85. maddesine göre;

"Yabancı ülkelerde elde edilen kazanç ve iratlar;

1-Mükellefin bunları Türkiye'de hesaplarına intikal ettirdiği yılda;

2-Türkiye'de hesaplara intikal ettirilmesinin mükellefin iradesi dışındaki

sebeplerden ileri geldiği tevsik olunan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda; elde edilmiş sayılır."

Maliye Bakanlığı, bu maddeyi 230 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile aşağıdaki gibi yorumlamaktadır : *"... Yabancı ülkede elde edilen gelire hukuken ve fiilen tasarruf edilebildiği halde, iradi olarak Türkiye'ye getirilmemesi durumunda, bu gelir tasarruf edildiği yılın geliri olarak, yıllık beyanname ile beyan edilecektir"*

Görüldüğü gibi, kanunda *"Türkiye'deki hesaplara intikal"* esas alınmaktadır. Kanunu yorumlayan tebliğe göre de, yurtdışındaki faize, "hukuken tasarruf edebilme" dahi gelirin beyanı için yeterli sayılmaktadır. Oysa, kanun dikkatle ve altı çizilerek okunduğunda kanun maddesinden anlaşılan, faiz gelirinin elde edilmiş sayılabilmesi için, faizin *"Türkiye'deki hesaplara intikal ettirilmiş"* olması gerektiğidir. Maliye Bakanlığı ise *"faize hukuken tasarruf edebilme"* olayını *"elde etme"* saymaktadır. Ancak tebliğdeki ifade, kanunda açıkça yazılı olmadığı için. Maliye Bakanlığı'nın bu yorumuna katılmak mümkün değildir.

Kanunun bu şekilde yorumlanması sonucunda yurtdışından 5 milyon dolarını ya da 1 milyon dolarını hatta 50 bin dolarını getiren kişiye *"geçmiş yıllarda bu paranın faiz gelirlerinin beyan edilip edilmediği"* sorulabilecektir. Hatta, *"geriye dönük 5 yıllık zamanaşımı süresi için ve ardından beyan edilmeyen faiz geliri için cezalı vergi istenebilecektir"* (Kızılot, 2001: 10).

Maliye Bakanlığı'nın yorumu, gelecek dövizin, ceza tehdidiyle önünü tıkamakta ve ve tebliğe göre, Türkiye'ye getirmeseler dahi, yurtdışında 1 dolar faiz geliri olan Türk vatandaşı mükellefler, bunun için yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorundadırlar. Maliye Bakanlığı'nın, yukarıda sözü edilen yasa maddesine aykırı genel tebliğinin değiştirilip yasaya uyumlu hale getirilmesiyle Türkiye'ye döviz girişini engelleyen önemli bir sorunu ortadan kaldırmaktadır.

D) YURTDIŞINDA YAŞAYAN T.C. VATANDAŞLARININ T.C MERKEZ BANKASINDA BULUNAN MEVDUATLARIYLA İLGİLİ VERGİSEL SORUNLAR

Geçtiğimiz yıl Almanya'da meydana gelen bir olay hem bu ülkede yaşayan yurttaşlarımızı hem de Türkiye ekonomisini yakından etkileyebilecek gelişmelere yolaçabilir.

Ortak bir kaniya göre, büyük bir kısmı yurtdışında yaşayan ve çalışanlara ait olmak üzere, Türklerin yurtdışında 250 Milyar DM, Türkiye'de ise resmi rakamlara göre yaklaşık 22 Milyar DM'lik mevduat hesapları mevcuttur. Kuşkusuz bu şahısların diğer Türk bankalarında da hesapları vardır. Süper döviz hesapları olarak da bilinen Türkiye'deki Merkez Bankası nezdindeki bu mevduata, MB'nca yıllık ortalama % 11-12 dolayında bir faiz ödenmekte ve bu gelirden sadece % 15 stopaj yapılmaktadır. Diğer ticari bankaların dövize ödedikleri faiz ise % 6-11 aralığındadır.

Yasalar gereği yurtdışındaki Türk vatandaşlarının elde ettikleri bu faiz gelirini yaşadıkları ülkede beyan etmeleri ve vergi ödemeleri gerekmektedir.Çeşitli nedenlerle bu gelir beyan edilmemiş ve bu durum Haziran 2000 tarihinde Almanya'da Alman Maliyesi'nin DM'lerin Türkiye'ye transferinde temel aracı banka olan Dresdner Bank'a yaptığı ani baskınla ortaya çıkmıştır.Aynı tarihte benzer baskınlar TCMB'nın Almanya'daki temsilcilik ve irtibat bürolarına da yapılmıştır.

Böylece, Almanya'da yaşayan Türklerin TCMB nezdindeki DM cinsinden ve faizi beyan edilmeyen mevduatları saptanmış ve Alman Maliyesi geriye dönük cezalı vergi istemiştir.Alman Maliyesinin 'vergi kaçagını tespit' operasyonunun Almanya'da Türklere ait işyerleri ve evlere yapılan baskınlarla genişletilerek sürdürüldüğü biliniyor. Ayrıca, bu tür mevduata sahip yurttaşların büyük bir kısmının Almanya'da nakit işsizlik yardımı (Arbeitslosenhilfe) aldıkları da bilindiği için , bir yandan şuna kadar ödenen yardımlar faiziyle birlikte geri istenmiş, öte yandan yurttaşlar hakkında hapis cezası istemiyle dava açılmıştır.

Bu konuda gerek hükümet gerekse de TCMB gerekli ilgiyi göstermemiş ve hatta TCMB, Almanya'da bu süper döviz hesaplarının tanıtımını yaparken elde edilecek faiz gelirlerinin beyana tabi olmadığı şeklinde eksik ve yanıltıcı açıklamalar yapabilmektedir (Oysa bu gelirler Türkiye'de beyana tabi değilken Almanya'da beyan edilmek zorunluluğu mevcuttur).

Türkiye ekonomisinin içinde bulunduğu kriz durumu itibariyle ne denli hayati bir öneme sahip olduğu bilinen bu 22 Milyar DM tutarındaki mevduata ilişkin yukarıda açıklanan sorunlar çözülmediği takdirde vade sonlarında bu döviz yurtdışına çıkacak ve belki de daha önemlisi çeyrek trilyon DM'lik bir nakte sahip yurttaşlarımızın bu fonlarının enazından belli bir kısmını Türkiye'ye çekmek gelecekte imkansız hale gelecektir. Bu konuda yapılması gereken öncelikle Almanya ile Türkiye arasında mevcut olan 'Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması' çerçevesinde tanınan kolaylıkların (örneğin Türkiye'de yapılan stopajların mahsup edilme olanağı) ilgililere ve yurttaşlara anlatılması ve ardından TCMB nezdindeki bu mevduatların 'Emeklilik Fonu' olarak Almanya'ya kabul ettirilmesidir.

E) İHRACATÇILARA KDV İADESİNDE MAHSUP SİSTEMİ YAYGINLAŞTIRILABİLİR

81 ve 83 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile, ihracattan doğan KDV iadelerinin ihracatçıların, ortaklarının mal ve hizmet satın aldıkları mükelleflerin vergi borçları yanında SSK prim borçları ile ithalde vergilere ilişkin borçlara da mahsubu imkanı getirilmiştir. Bu bağlamda, ihracattan doğan KDV iadelerine ilişkin mahsup sisteminin devlete olan tüm borçlardan mahsubuna olanak sağlanabilir.Mahsup uygulamasının ise basit ve işlemlerin hızlı olması gereklidir.

F) KAMU KAĞITLARINA GETİRİLEN VERGİ İSTİSNASI

Kriz sonrası "Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı" kapsamında açıklanan programda yeralan önlemlerden birisi de, kamu kağıtlarına getirilen "vergi avantajı" ile ilgilidir. Her ne kadar programda, kamu kağıtlarından elde edilen faiz gelirlerinin tamamının vergi dışı bırakılması öngörülmüş olsa da, 11 Ekim 2001 tarihinde TBMM'nde kabul edilen 4710 Sayılı Yasa ile getirilen vergi avantajı, belirli bir tutar ile sınırlandırılmıştır. (4710 Sayılı Yasa)

Bu yasa ile Hazine Bonosu ve Devlet Tahvili alanlara bazı avantajlar getirilmiştir. Ancak, bu avantaj belli bir dönem için geçerlidir. Yani, bireysel yatırımcıların kamu kağıtlarına yönelmelerini ve devletin daha kolay borçlanmasını sağlamak amacıyla 11 Ekim 2001 tarihinde kabul edilen 4710 sayılı Yasa ile Gelir Vergisi Yasasına eklenen Geçici 59. madde aracılığıyla, 26 Temmuz 2001-31 Aralık 2002 tarihleri arasında ihraç edilen Devlet Tahvilleri ve Hazine Bonolarını satın alanlara, aşağıdaki vergi avantajları sunulmaktadır.

1. 2001 yılında Hazine Bonosu ve Devlet Tahvili faiz geliri elde edenlerin, bu gelirleri; enflasyondan arındırıldıktan sonra, 4 milyar 900 milyon TL.'yi aşmıssa, yıllık gelir vergisi beyannamesi ile 2002 yılı Mart ayında beyan edilecektir. Ancak, yeni yasaya göre, bu tutar 26 Temmuz 2001'den itibaren ihraç edilen Hazine Bonosu ve Devlet Tahvili faizleri için, enflasyondan arındırıldıktan sonra 50 milyar TL. olarak uygulanacaktır.

2. 2001 yılı enflasyondan arındırma oranının, yüzde 60 civarında olacağı tahmin edilmektedir. Buna göre hesaplama yapıldığında, 26 Temmuz 2001'den itibaren ihraç edilen Hazine Bonosu ve Devlet Tahvili faizlerinin enflasyondan arındırılmadan önceki brüt tutarı olan, 125 milyarlık faiz, gelir vergisinden müstesna tutulacaktır.

3. 2002 yılında elde edilecek faiz gelirlerine uygulanacak olan istisna tutarı, 2001'den daha yüksek olacaktır. Zira, 2001 yılı gelirleri için belirlenen 50 milyar TL.'lik istisna tutarı, 2001 yılı "yeniden değerlendirme oranı" esas alınarak yükseltilecektir. Enflasyondan arındırma oranı da esas alındığında, bu tutar 175-200 milyar TL.'yi bulabilecektir.

4. Devlet Tahvili ve Hazine Bonolarının, elden çıkartılmasından elde edilen kazançlar da, yukarıda belirtilen istisna tutarından yararlanabilecektir.

5. Repo gelirleri için istisna uygulanmayacaktır.

6. Ticari işletmelere ait olan Hazine Bonosu ve Devlet Tahvili faiz geliri ile bunların elden çıkartılmasından sağlanan kazançlar, yukarıda belirtilen istisnadan yararlanamayacaktır. Yani tutarı ne olursa olsun, enflasyondan arındırma uygulamasından da yararlanamadan, defterlere gelir olarak kaydedilmesi gerekmektedir.

174

Sunulan bu avantajlara Anayasa'nın 73. maddesinde de yer alan "vergide ödeme gücü ilkesi açısından baktığımızda vergide adalet / equity konusunda ciddi sıkıntılar doğabilecektir. Zira, ayda 122 milyon TL. İle geçinmek zorunda kalan asgari ücretli de dahil, tüm ücretliler, küçük esnaf, tüccar ve serbest meslek kazancı elde edenler (hatta, zarar beyan etseler dahi Hayat Standartı Esası'na göre yılda 3-5 Milyar TL üzerinden gelir vergisi ödemek zorundadırlar) "**vergi ödeme güçlerinin olduğu**" varsayımına göre, gelir vergisi ödemektedirler.

Öte yandan, Hazine Bonosu ve Devlet Tahvili faizlerinin brüt olarak yaklaşık 125 milyar TL.'lik kısmı gelir vergisinden müstesna tutulmaktadır. Başka bir anlatımla, bu tür Bono ve Tahvili olanların "ödeme gücünün sınırı" 125 milyar TL.'nin üzeri olarak kabul edilmektedir.

Ayrıca, bankalardaki Türk Lirası ve döviz tevdiat hesaplarında, ödenen faizlerden (fon payı dahil) yüzde 19,8 ve repo gelirlerinde yüzde 22 oranında stopaj yapılırken, Hazine Bonosu ve Devlet Tahvili faizlerinden "yüzde sıfır stopaj" yapılması bir başka çelişki olarak göze çarpmaktadır.

Son olarak, 26 Temmuz 2001'den itibaren başlatılan yukarıda açıklanan bu uygulama, gelir vergisi beyan usulünün temel ilkesi olan "yıllık olma" niteliğine ters düşmektedir. Bu tarihten önce kamu kağıdı alanlara 4,9 Milyar TL'lik bir istisna uygulanması da ayrı bir çelişkidir. Oysa gelir vergisindeki "dönemsellik" ilkesi gereği, istisnanın yıllık dönemi kapsamı gerekmektedir.

SONUÇ

Cumhuriyet döneminin en ağır ekonomik krizini yaşayan ülkemizde, krizden çıkış için alınacak önlemlerin başında vergi politikasının yeniden gözden geçirilmesi gerekmektedir.

Krizle karşı uygulanacak vergi politikasının uzun ve kısa vadeli hedef ve araçları sözkonusu olacaktır. Uzun vadede vergi tabanının genişletilmesi hedefiyle uyumlu bir şekilde, kayıt dışılığın önlenmesi, vergi denetiminin etkinleştirilmesi, vergi idaresinin modernizasyonu ve böylece vergi kayıp ve kaçaklarının enazda tutulması öncelikli konular olacaktır.

Kısa vadede ise, devlet ve ekonominin içine düştüğü finansal sorunların çözümü ve piyasalara ve vergi mükellefleri girişimcilere güven tesisi temel hedef olmalıdır. Bu bağlamda, gelir, kurumlar ve harcamalar üzerinden alınan vergilerde uygulanan vergi oranlarında yapılacak indirimler vergi gelirlerini azaltmaktan ziyade artırabilecektir.

Ayrıca, kriz dönemlerinde, yatırımcıların özellikle teşvik edilmesi gerçeğinden yola çıkılarak, yatırımcılara sunulan yatırım indirimi üzerinden yapılan stopajın tamamen kaldırılması ya da sembolik bir orana çekilmesi yararlı olacaktır.

Son olarak, yurtdışındaki Türk vatandaşlarının TCMB nezdindeki döviz hesaplarıyla ilgili vergisel sorunların çözüme kavuşturulması, yurtdışına döviz kaçaşının hızlandığı bugünlerde ilave sıkıntıların doğmasını engelleyebileceği gibi, yurttaşlarımız nezdinde güven tazeleme anlamına gelecektir. Paralel bir şekilde, yurtdışındaki mevduatın Türkiye'ye getirilmesi durumunda, geriye dönük olarak cezalı vergi alınmasıyla ilgili Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin Yasaya uygun hale getirilmesiyle ciddi bir yanlışın önüne geçilecektir.

KAYNAKÇA

Peacock,A., Shaw,G.K., **The Economic Theory of Fiscal Policy**, George Allen & Unwin Ltd., London, 1976.

Türkiye'nin Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı, 2000.

Ekonomik Program, 03.04.2001.

IMF'ne Sunulan Niyet Mektubu, 03.05.2001.

Due,J.F., Friedlaender, A.F., **Government Finance, Economics of the Public Sector**, Richard D. Irwin, Inc., 1977.

Galenson,A.,Investment Incentives for Industry, Some Guidelines for Developing Countries, **World Bank Staff Working Papers**, No.669, 1984.

James,S., Nobes, C., **The Economics of Taxation**, 1999-2000, Prentice Hall, 1999.

Musgrave, R.A., Musgrave, P.B., **Public Finance in Theory and Practice**, McGraw-Hill Kogakusha, Ltd., 1973.

Nadaroğlu, H., **Kamu Maliyesi Teorisi**, Beta Basım Yayın A.Ş., İstanbul, 1996.

Kırbaş, S., **Vergi Hukuku**, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1996.

Akdoğan, A., **Kamu Maliyesi**, Ankara, 1996.

Bozdoğan, N., **Kamu Maliyesi II**, Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı, Yayın No.25, Bursa, 1989

Stiglitz, J.E., **Economics of the Public Sector**, W.W. Norton & Company, 2000.

Forbes Global, February 2001.

Bozdoğan, M., Ejder, H., " Türkiye'de Vergi Hasılatını Etkileyen Unsurlar Konusunda Mükelleflerin Bakış Açısının Değerlendirilmesi", **Yaklaşım Dergisi**, No.104, 2001.

Homer, A., Burrows, R., **Tolley's Tax Guide,2000-2001**, Tolley Publishing, 19th Ed.August 2000

IBS (International Business Intelligence), **Investment Incentives Worldwide**, Butterworths and Co. Publisher Ltd., and Eurofi UK Ltd., England, 1987

Topluca Türk Vergi Kanunları, Yaklaşım Yayınları, Mart 2001, Ankara.

ŞÜKRÜ KIZILOT - MUSTAFA DURMUŞ

30.11.2000 Tarih ve 24246 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan **4605 Sayılı Kanun**, 08.12.2000 Tarih ve 24254 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan **2000/1689 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı**

176

22.01.1999 Tarih ve 23588 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan **220 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği.**

Kızılot, Ş., "Vergi İnceleme Sonuçları ve Değerlendirilmesi", **Yaklaşım Dergisi**, Sayı. 91, Temmuz 2000.

Kızılot, Ş., "Dövizini Türkiye'ye Getirene Ceza Var!", **Sabah Gazetesi**, 18.09. 2001

11 Ekim 2001 Tarih ve **4710 Sayılı Yasa.**