

BÜYÜME DOSTU VERGİLEME VE TÜRKİYE UYGULAMASI

Ömer Faruk BATİREL¹

ÖZET

Bu yazının amacı bir ülkede iktisadi büyümeye olumlu katkı yapan ya da büyümeye dost bir vergilemenin esaslarını ve Türkiye uygulamasını tartışmaya açmaktır. Bu amaçla birinci bölümde iktisadi büyüme ve büyüme dostu vergilerin esasları ile Avrupa Birliği'nin (AB) üye ülkelere vergi sisteminin kalitesinin artırılması konusunda önerdiği vergi reformları ele alınacaktır. İkinci bölümde ise Türk Vergi Sisteminde yer alan başlıca vergi yapılarının büyüme dostu nitelik taşıyıp taşımadığı irdelenmeye çalışılmıştır. Yapılan incelemede Türkiye'nin özellikle düşük ve asgari ücretliler üzerindeki ağır vergi yükü, öz sermaye yoluyla finansmanı özendirmeyen kurumlar vergisi, gelir üzerinden alınan vergilerde KDV uygulamasındaki çok sayıda istisna ve muafiyetlerle tanınan vergi harcamaları nedeniyle büyüme dostu bir vergi sistemine sahip olmadığı saptanmıştır.

Anahtar Kelimeler: İktisadi Büyüme, Yatırımlar, Büyüme Dostu Vergileme, Vergi Sisteminin Kalitesi

Jel Kodları: JEL:E21, JEL: E22, JEL: H23, JEL:H24

GROWTH-FRIENDLY TAXATION AND TURKISH PRACTICE

ABSTRACT

The aim of this paper is to discuss the essentials of growth-friendly taxation i.e. tax structures which promote economic growth and Turkish practice. This paper comprises two parts. In the first part the basis of growth friendly tax policy and guidelines set by European Union for tax reforms aiming to increase the quality of tax system.

The second part will be devoted to the examination of major tax types of Turkish Tax System whether they represent growth friendly structure or not. It is observed that Turkey by having heavy income tax burden and wedge on labor particularly low wage earners, corporate income tax not allowing to subtract net return on equity capital, numerous tax reliefs and discriminative and multi-rated structure Value Added Tax (VAT) has not been implementing growth friendly tax system.

Key Words: Economic Growth, Investment, Growth-Friendly Taxation, Quality of Tax System

Jel Codes: JEL: E21, JEL: E22, JEL: H23, JEL: H24

¹ Prof. Dr., İstanbul Ticaret Üniversitesi Ticari Bilimler Fakültesi, E-mail: obatirel@ticaret.edu.tr

1. GİRİŞ

Bu yazının amacı bir ülkede iktisadi büyüme olumlu katkı yapan ya da **büyümeye dost** (*growth-friendly*) bir vergilemenin esaslarını ve Türkiye uygulamasını tartışmaya açmaktır. İktisadi büyüme hızının başlıca belirleyicisi yatırımlar ve bu yatırımların kaynağı olan tasarruflar olduğuna göre büyüme dostu vergileme ve vergi türlerinin tasarrufları ve yatırımları özendirici ve hızlandırıcı nitelikte olup olmadığının sorgulanması gerekmektedir.

Bu amaçla birinci bölümde iktisadi büyüme ve büyüme dostu vergilerin esasları ile Avrupa Birliğinin (AB) üye ülkelere **vergi sisteminin kalitesinin artırılması** konusunda önerdiği vergi reformları ele alınacaktır. İkinci bölümde ise Türk Vergi Sisteminde yer alan başlıca vergi yapılarının büyüme dostu nitelik taşıyıp taşımadığı irdelenmeye çalışılacaktır.

2. BÜYÜME DOSTU VERGİLEME VE AB ÖNERİLERİ

İktisadi büyüme bir ülkenin emek ve sermaye kaynaklarının ve bu kaynaklardaki verimliliğin artırılması ile sağlanır. Bu kaynakların düzeyinin ya da verimliliğinin düşmesi büyüme hızını da düşürür. İktisadi büyümenin yeterli, tatminkâr, kesintisiz ve sürdürülebilir olması bir gerek şarttır. Dolayısıyla büyüme dostu vergilemenin tasarruf ve yatırımları özendirmesi, emek ve sermayenin tam, etkin ve verimli kullanımını hedeflemesi esastır.¹ Büyüme dostu bir vergi sistemi **vergi sisteminin kalitesini** yansıtmaktadır.

A. Büyüme Dostu bir Vergilemenin Esasları

Büyümeye dost vergilerin sırasıyla kentsel rantları vergileyen emlak ya da gayrimenkul kıymet artışı vergisi, negatif dışsallıkların düzeltilmesinde enerji vergilemesi ile etkin rol oynayan çevre vergileri ve istisna ve muafiyetlerden indirimli oranlardan arındırılmış bir katma değer vergisi (KDV) takip etmektedir.ⁱⁱ Geniş tabanlı istisna muafiyet ve indirimli oranları temizlenmiş bir KDV uygulamasının siyasi güçlüğü dikkate alınırsa negatif dışsallıkları düzeltebilecek bir enerji vergilemesi şeklindeki özel tüketim vergilemesi büyüme hızı artışına daha fazla yarar sağlayacak niteliktedir.

Büyümeye zararlı vergiler sıralandıklarında ise en başta sermaye birikimini olumsuz etkileyen kurumlar vergisi gelmektedir. Kurumlar vergisi de uygulanan istisna ve muafiyetler ve kurum yatırımlarının finansmanında (*corporate finance*) öz sermaye (*equity-finance*) yerine borçlanma ile para bulmayı (*debt-finance*) özendiren yapısı ile büyümeye köstek olabilmektedir. Bu bakımdan büyüme dostu bir vergi reformunda sapmalara (*distorsion*) en az yol açan vergi türü öz sermayeye faiz yürütülmesine ve vergi matrahından düşülmesine imkân veren bir Kurumlar Vergisidir. Bu vergiyi emek arzını ve işgücüne katılımını ağır yüküyle köstekleyen ücret gelirlerinden alınan gelir vergisi izlemektedir. Gelir vergisi ve sosyal güvenlik prim ve vergi kesintileri (*tax-wedge*) üretime işgücü katılımını (*labor force participation*) engeller nitelikte olabilmektedir.

Büyüme dostu vergi politikası tasarımında sistemde yer alan gelir ve kurumlar vergisi istisna ve muafiyetlerinin bir başka ifadeyle **vergi harcamalarının** (*tax expenditures*) büyümeye ne iş gücü katılımı ne de sermaye birikimini artırarak katkıda bulunduğu kanıtlanamamıştır. Bu teşviklerin emek istihdamını kolaylaştıracak ve işsizliği önleyecek şekilde asgari ücretli çalışanların yükünü sıfırlayacak ya da minimuma indirecek uygulamalarla sınırlandırılması gerekmektedir.

Vergi sisteminde yapılan reform ve iyileştirmelerin **büyüme odaklı** (*growth-oriented*) yapılanmasında bütçe dengesinin ve büyüme-adalet ödünleşmesinin (*growth-equity trade-off*) dikkate alınması büyük önem taşımaktadır. Ağırlık olarak tüketim vergilemesine kayışı vergi yükü dağılımında adalet sorunlarını beraberinde getirecektir.ⁱⁱⁱ Bu esasları açıkladıktan sonra AB'nin tasarruf ve yatırım dostu bir vergi sistemi için üye ülkelere önerdiği reformları ele alacağız.

B. AB'nde Büyüme Dostu Vergileme ve Vergi Sisteminin Kalitesi

2020 hedeflerine göre daha yeşil, müreffeh, bilgi temelli, hızlı büyüyen ve işsizliği azaltılmış bir AB için vergi sisteminin büyüme dostu olması gerekmektedir. Bireylerin refah artışı doğrudan büyüme hızı ile ilişkili olduğundan **büyüme dostu bir vergileme, vergi sisteminin kalitesini artıran vergilemedir.**^{iv} Bu amaçlar doğrultusunda AB üye devletlere vergi sistemlerini büyüme dostu haline getirebilmeleri için aşağıdaki reform eksenlerini ortaya koymuş bulunmaktadır.^v

AB ülkelerinde büyüme dostu bir vergi yapısının kurulabilmesi için emek ve işgücü talebini ve istihdamı artırmak için emek üzerindeki vergi yükünün düşürülerek asgari ücretle çalışanların ya da ikinci işte çalışanların işgücüne katılımlarını sağlamak hedeflenmektedir. Emek üzerindeki yükün hafifletilmesi ve bu yolla istihdam ve büyümenin artırılması için yükün çevre ve konut inşaat sektörü üzerine kaydırılması (*tax-shift*) öngörülmektedir. Bu yükün azaltılmasının yöntemlerinden biri olarak da vergi istisna ve muafiyetleri ve vergi kaçakçılık ve kaçınma sonucu aşınmış vergi konu ve matrahlarının genişletilmesi (*broadening tax bases*) genel kabul görmektedir.^{vi} Gelir vergisinde konut kredi faizlerinin gelir vergisi matrahından düşülebilmesi, konut inşaat yatırımlarını teşvik eder nitelikte görülmektedir. Konut yatırımlarının büyüme zerinde diğer sanayi yatırımlarından daha az katkı sağladığı ön kabulü dolayısıyla bu borçlanma yanlı uygulamadan vazgeçilmesi ve konut kredi faizlerinin vergi matrahından indirimine son verilmesi gerektiği savunulmaktadır. .

AB'nde kurumlar vergisinin öz sermayeye indirim tanımayan yapısıyla borçlanma yoluyla finansmanı özendirdiğini yukarıda belirtilmiştir. Bu uygulama sonucu kurum ve şirketler, faiz giderlerinin matrahtan düşülmesine izin veren buna karşın öz sermayeye yürütülen faizlerin maliyet olarak kabul edilmediği yapı nedeniyle borçlanmayı tercih etmektedir. Aşırı borçlanmaya gidilmesi ise şirketleri iflas ve ülkeleri ekonomik kriz tehlikesiyle karşı karşıya bırakmaktadır. Büyüme dostu bir vergi sisteminin gereği olarak öz sermayeye faiz indirimi tanımayan kurumlar vergisinden vazgeçilmesi önerilmektedir.

Gelir ve kurumlar vergilerinde büyüme dostu olarak önerilen reformlar sonucu ortaya çıkan hasılat kaybını telafi etmek amacıyla öncelikle genel bir tüketim vergisi olarak KDV'nin etkinliğinin artırılması önerilmiştir. KDV'nin büyüme dostu olabilmesi ve etkin bir yapı kazanabilmesi için istisna ve muafiyetlerle indirimli listelerin KDV Direktifi çerçevesinde sınırlanması ve vergi kaçakçılığının önlenmesi zorunludur.^{vii} KDV'nin yalnızca sosyal amaçlarla indirim, istisna ve muafiyet tanıyan tek tip tarifeli özgün yapısına dönüştürülmesi esastır. KDV yanı sıra bir tür çevre dostu enerji vergilemesi yoluyla büyüme hızına vergileme yoluyla teşvik verilmesi CO2 salınımlarını dikkate alan bir özel tüketim vergilemesi de hayati önem arz etmektedir.

İkinci bölümde incelenen Türkiye uygulamasının hiç de büyüme dostu olmadığına işaret eden yasal düzenlemeler bulunmaktadır.

3. TÜRKİYE'DE BÜYÜME DOSTU VERGİ UYGULAMASI

Ülkemizde vergi türleri itibariyle vergi büyüme ilişkileri incelendiğinde aşağıdaki kalite düşüklüğüne yol açan sistem uygulamalarının olduğu tespit edilmektedir.

A. Gelir Vergisi Türk Gelir Vergisinde emek geliri vergilemesinin büyümei köstekler nitelikte oluşunu kanıtlayan uygulamaların başında **ücret vergilemesindeki ağır vergi yüküdür.**^{viii} Ayrıca ücretlerle ilgili fevkalade ayırımcı etkinlik ve adalet amaçlarıyla tutarlı olmayan istisna ve muafiyetler bulunmaktadır. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde çalışan AR-GE ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri de 31 /12/ 2023 tarihine kadar her türlü vergiden istisna edilmesi büyüme dostu bir uygulama olarak nitelenebilir. Ancak serbest bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretlerin gelir vergisinden müstesna oluşu ve Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemi ve yatlarda çalışan personelin ücretlerinin vergiden istisna edilmesi oldukça tartışmalıdır.^{ix} Türk Gelir Vergisinde AB'nde eleştiri konusu olan konut kredi faizlerinin vergi matrahından düşülmesi uygulaması yanı sıra yeni iktisap edilen konutlarının değerinin % 5'inin beş yıl süre ile vergi dışı bırakılması konut yatırımlarını özendirir niteliktedir.

B. Kurumlar Vergisinde ise öz sermaye ya da **örtülü sermaye** üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler, kârdan ayrılan her türlü yedek akçe kurum kazancından düşülemez. Bu hüküm ülkemizde de AB gibi kurumlar vergisinin öz sermayeye faiz yürütülmesine hatta kârdan ayrılan yedek akçelerin dahi matrahtan düşülmesine imkân vermeyerek büyüme dostu olmayan bir yapıda olduğu görünümündedir.^x Örnek olarak yatırım fon ve ortaklıklarının Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlarla^{xi} spor kulüplerinin sporla iştiğal eden iktisadi işletmeleri ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketlerin karlarının vergi dışı tutulmaları da oldukça tartışmalıdır ve **büyüme ile ilgisi yoktur.**

C. Katma Değer Vergisinde de temel mal ve hizmetler dışında **indirimli oran uygulaması terkedilmeli** ve sosyal mahiyet arz etmeyen ve kamu hizmeti niteliği taşımayan aşağıda yazılı ayırımcı istisna ve muafiyetler sistemden çıkarılmalıdır. Şöyle ki **gelir vergisinden muaf olan esnaf ile basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri**, boru hattı ile teslimi yapılan yabancı ham petrol, gaz ve bunların ürünleri, külçe altın ve gümüş, kıymetli taşlar, döviz, para, damga pulu, değerli kâğıtlar, hisse senedi, tahvil, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikaları ile metal, plastik, kâğıt, cam, hurda ve atıklarının teslimi, kurumların aktifinde veya belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetinde en az iki tam yıl bulunan iştirak hisseleri ile gayrimenkullerin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler gibi örnek istisnalar, yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek projelerin vergi dışı bırakılması şeklindeki KDV konusundaki AB direktiflerine aykırıdır ve vergi sisteminin büyüme dostu hale getirilmesinde KDV'nin etkinliğini azaltmaktadır.^{xii}

D. Türkiye'de Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi içinde yer alan akaryakıt tüketim vergilemesinin karbondioksit salınımlarını dikkate almayarak çevre dostu nitelikte alınmaması ve sistem içindeki ağırlıklarının yüksekliği gelir kurumlar ve katma değer

vergisinin büyümei köstekleyici yapılarını telafi etmek bir yana güçlendirir ve pekiştirir niteliktedir.

4. SONUÇLAR

Bir ülkede büyüme dostu ve kaliteli bir vergi sisteminin uygulanabilmesi için büyüme dostu vergilerin uygulanması gerekmektedir. Bu vergiler sırasıyla kentsel rant oluşturan konut yatırımlarını vergileyen emlak ya da gayrimenkul kıymet artışı vergisi, istisna ve muafiyetlerden belli kesimleri kayıran indirimli oranlardan arındırılmış geniş tabanlı tüketim vergisi olan KDV olarak genel kabul görmektedir. Geniş tabanlı istisna muafiyet ve indirimli oranları temizlenmiş bir KDV uygulamasının siyasi güçlüğü dikkate alınırca negatif dışsallıkları düzeltebilecek bir enerji vergilemesi şeklindeki özel tüketim vergilemesi büyüme hızı artışına daha fazla yarar sağlayacak niteliktedir. Bu bakımdan büyüme dostu bir vergi reformunda sapmalara en az yol açan vergi türü öz sermayeye faiz yürütülmesine ve vergi matrahından düşülmesine imkân veren bir Kurumlar Vergisidir. Buna karşın büyümeye düşman sayılabilecek vergi türlerinin başında ücretlilerin ağır gelir vergisi ve sosyal güvenlik prim ve vergi yüküdür. Kurumlar vergisi de uygulanan istisna ve muafiyetler ve kurum yatırımlarının finansmanında öz sermaye yerine borçlanma ile para bulmayı özendiren yapısı ile büyümeye köstek olabilmektedir.

Türkiye özellikle düşük ve asgari ücretliler üzerindeki ağır vergi yükü, öz sermaye yoluyla finansmanı özendirmeyen kurumlar vergisi, gelir üzerinden alınan vergilerde KDV uygulamasındaki çok sayıda istisna ve muafiyetlerle tanınan vergi harcamaları nedeniyle büyüme dostu bir vergi sistemine sahip değildir.

Ülkemizde büyüme dostu bir vergi politikası uygulanabilmesi için Kurumlar Vergisinde öz sermayeye faiz yürütülmesine olanak veren istisna ve muafiyetleri, kamu hizmetleri ve mükerrer vergilenmenin önlenmesi ile sınırlayan bir sisteme geçilmelidir. Gelir Vergisinde ücret vergilemesindeki istisna ve muafiyetler düşük ve asgari ücret geliri elde edenler ve ağır iş kollarında çalışanlarla kısıtlanmalı, haksız ve adaletsiz olanlardan vazgeçilmelidir. Katma Değer Vergisinde de temel mal ve hizmetler dışında **indirimli oran uygulaması terkedilmeli** ve ayırımı istisna ve muafiyetler sistemden çıkarılmalıdır. Özel tüketim ve motorlu taşıt vergileri çevre dostu ya da karbondioksit salınımlarını dikkate alan bir yapıya dönüşmelidir.

DİPNOTLAR

¹ Teorik esaslara göre büyüme hızı kamusal ve özel yatırımların bir fonksiyonudur. Yatırımları belirleyen ise **sermaye - hasıla** (*capital- output*) katsayısıdır. (S/H katsayısı) Bu katsayı milli gelirden bir birimlik artış için yapılması gereken sermaye yatırımının ölçüsüdür. Bu katsayı da artış GSYH % 1 artış yapmak için % kaç yatırım yapılması gerektiğini tanımlar. Teknolojik gelişmeler ya da faktör verimliliğindeki yükselme bu katsayıyı artırmıştır. Toplam yatırım ve tasarruf gereği (TYTG) şu şekilde formüle edilebilir. $TYTG = \text{Büyüme Hızı (BH)} + \text{Nüfus Artış Hızı (NH)} \times \text{S/H Katsayısı}$. Bu formül büyüme hızının ya da S/H katsayısının artışı halinde yatırım tasarruf gereğinin de daha fazla olmasının gerektiğini ortaya koymaktadır. Nüfus artış hızı büyüme hızına eklenerek gayrisafi büyüme hızına (GBH) göre hesap yapılması zorunludur. Örnek olarak % 3 büyüme hızı hedefleyen bir ülkede NH % 1 ise GBH % 4 S/H katsayısının ortalama 5 olduğu varsayımı ile % 20 bir tasarruf yatırım (TY) yapılması gerektiği bulunabilir. Büyüme hızı % 5 olarak saptanırsa bu gerek % 30'a kadar çıkabilir. Öngörülen yatırım düzeyinin kaynakları özel ve kamusal tasarruflardır. Tasarruf yatırım açığı dış tasarruf ve borçlanmalarla kapatılmadıkça büyüme hızı tutturulamaz. Türkiye'de imalat, enerji ve ulaştırma sektörleri sermaye hasıla oranları ilk yedi plan dönemi (1963-200) için hesaplanmıştır. Bu katsayı yedinci plan döneminde ortalama 7 ye çıkmıştır. Bkz. Eşiyok B. Ali; AB Sürecinde Türkiye'de Kalkınmanın Dinamikleri: Sabit Sermaye Yatırımları, Tasarruflar ve Büyüme,

Türkiye Kalkınma Bankası, Ankara, 2005 s.18. Son üç dönem (2001-2005), 2007-2013 ve 2014-2018) için bu katsayılarla ilgili veri elde edilememiştir.

² Stuart Adam, Paul Johnson; Tax Reform and Growth, *Institute for Fiscal Studies*, 2012, ss.162-178

³ *IMF Staff Note*; Growth Friendly Fiscal Policy

⁴ Bu konuda yapılan simülasyonlardan elde edilen sonuçlara göre¹ bütün sonuçlar vergi yükünün gelir vergisinden tüketim vergilemesine kayışının farklı oranlarda olmakla birlikte büyüme hızını olumlu etkilediğini göstermektedir. Yapılan bir başka simülasyonda ücretlerden alınan gelir vergisinin GSYH'nın % 1'i kadar azaltılarak vergi yükünün aynı oranda tüketim vergilerine aktarılmasının özellikle uzun dönemde (10 ila 30 yıl) euro bölgesi ve ABD de istihdam ve büyüme üzerinde olumlu etki yapacağı hesaplanmıştır. 34 OECD ülkesi üzerinde 1980-2004 dönemi için yapılan bir tez çalışmasında¹ hangi vergilerin büyüme dostu ya da düşmanı olduğu test edilmiştir. Yapılan **çoklu doğrusallık** (*multicollinearity*) analizlerine göre emek ve sermaye gelirleri üzerinden alınan gelir ve kurumlar vergisinin yasal vergi oranları ile iktisadi büyüme hızı arasındaki ilişki anlamlı çıkmamıştır. Analiz efektif vergi oranları ile yapıldığında ise negatif bir ilişki tespit edilmiştir. Bir başka ifadeyle ücretlerin ya da kurum kazançlarının efektif vergi yükünün artışı arasındaki ilişki olumsuzdur ve bu sonuç bütün regresyonlar için doğrulanmıştır. Doris Prammer; Quality of Taxation and the Crisis: Tax Shifts from Growth Perspective, *EU Working Paper*, No.29, 2011, s.17 vd

⁵ Growth-Friendly Tax Policies in Member States and Better Tax Coordination, *EU, Annual Growth Survey* 2012, Brussels, 23.11.2011, COM(2011) 815.

⁶ Bir ülkede alınan vergilerle ilgili istisna, muafiyet ve teşviklerin çokluğu ya da azlığı o ülkede vergi sisteminin geniş ya da dar tabanlı olmasının ölçüsüdür. Bol ve çeşitli bir vergi harcaması sistemin dar tabanlı olduğunun göstergesidir. Vergi harcamaları tercihli rejimlerin oluşmasına adaletsiz ve etkin olmayan bir vergi sisteminin gelişmesine izin verir. Vergi harcamalarının daraltılması ya da vergi tabanının genişletilmesi vergi sisteminin saydamlığını artırır, karmaşıklığını azaltır. Bkz. Ömer Faruk Batırel; The Distributional Effects of Tax Policy: Tax Expenditures in Turkey, IGI Global, Handbook of Research on Comparative Economic Perspectives on Europe and the MENA Region (2 Volumes) Ed: M. Mustafa Erdoğan and Bryan Christiansen, Forthcoming, January 2016.içinde

⁷ 2006/112/EC. AB Direktiflerine göre üye devletlerin KDV istisna ve muafiyetlerini serbestçe belirleme hakları bulunmamaktadır. Buna mukabil indirimli listelerde oynama ve ayarlama yapma yetkileri tanınmış bulunmaktadır.

⁸ Ücretlinin karşı karşıya olduğu yükü bir tür ücretli gelir vergisi olarak nitelenebilecek de sosyal güvenlik primi¹, işsizlik sigorta primi ve Damga Vergisi eklendiğinde ve asgari geçim indirimi düşüldüğünde toplam kesinti % 22 ye ulaşmaktadır. 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası kanununun 81.maddesine göre prime esas kazançların % 20'si oranında alınan ve bunun % 9'u sigortalı, % 11'i işveren hissesi olan malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ile % 5'i sigortalı, % 7,5'i ise işveren hissesi olan % 12,5 oranında genel sağlık sigortası primi alınmaktadır.

⁹ 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 152.maddesinde sayılan tazminatlar, 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Yasasının 12.maddesindeki üniversite ödeneği, 14.maddesindeki geliştirme ödeneği, Ek Madde 1 deki eğitim-öğretim ödeneği ve Ek. Madde 2 de düzenlenen makam tazminatı ayrıca 926 sayılı Silahlı Kuvvetler Personel Kanunu Ek Madde 17 hizmet tazminatı, Ek. Madde 18 makam tazminatı, 2802 sayılı Hâkimler ve Savcılar Kanununa 102. maddesine göre ödenen yargı ödeneği damga vergisi hariç gelir vergisine tabi tutulmayan ücret ödemeler olup kamu kesimine ayrıcalık tanıyan özel sektördeki emek istihdamında büyümeye köstek vuran niteliktedir.

¹⁰ Kurumlar Vergisinde 6637 sayılı kanunla 27.3.2015 tarihinde yapılan değişiklikle belli istisnalarla sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden faiz indirim hakkı tanınmıştır. Bu indirim tutarı ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'sidir. Bu bir tür öz sermayeye faiz yürütülmesi olarak görülebilir. Ne var ki bu indirim matrahtan yapılacak indirimde oldukça alt sıralarda yer aldığından (1 bendi), kanuna göre indirimler sırasıyla yapıldığından büyüme dostu olma niteliği oldukça zayıftır.

¹¹ 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu, M.12

¹²Türkiye'nin KDV'nde en karmaşık indirimli listeleri uygulayan bir ülke olduğu ileri sürülebilir. Listeler hazırlanırken toptan ve perakende satılan mal ayırımı yapılmaktadır.

EU; Growth-Friendly Tax Policies in Member States and Better Tax Coordination, *Annual Growth Survey 2012*, Brussels, 23.11.2011

IMF Staff Note; Growth Friendly Fiscal Policy

Prammer Doris; Quality of Taxation and the Crisis: Tax Shifts from Growth Perspective, *EU Working Paper*, No.29, 2011

Stuart Adam, Paul Johnson ; Tax Reform and Growth, *Institute for Fiscal Studies*, 2012
