

TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN SOSYO EKONOMİK AÇIDAN İNCELENMESİ

Derya YAYMAN (*) - Ali ÇİMAT (**)

ÖZET

Her toplumun ekonomik kalkınmanın aşamalarına göre, kendine özgü bir vergi yapısı vardır. Her vergi sistemi gibi, Türk Vergisi sistemi de tarihi bir gelişmenin sonucu olarak ortaya çıkmıştır.

Türk vergi sistemi 1950'den bu yana, Türkiye'nin iktisadi seviyesinin önünde ve oldukça ilerisinde bir gelişme seyri izlemiştir. Hiç bir vergi sistemi ideal değildir. İktisadi ve sosyal koşullara paralel olarak zaman zaman bazı düzeltmeler ve değişiklikler yapmak gerekmektedir. Türkiye'de ne yazık ki, bu anlamdaki düzenlemeler bugüne kadar zamanında yapılamamıştır. Gerçekten, vergi sistemimizin ıslahı sorunları ciddi bir şekilde ancak 27 Mayıs 1960 ve 12 Eylül 1980 tarihlerinden sonraki askeri müdahale dönemlerinde ele alınabilmektedir. Normal zamanlardaki parlamentolar kısır siyasal çekişmeler içinde vergi sisteminin sorunlarını bir türlü çözümleyememişlerdir.

Bir ülkenin sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi ile toplam vergi yükü arasında yakın bir ilişki vardır. Vergi yükü yüksek olan ülkelerin yüksek refah düzeyinde oldukları görülmektedir. 2000'li yıllarda Türkiye'nin vergi yükünde aşırı bir artışın olduğu görülmektedir. Söz konusu vergi yükü artışı devlet borçlarının finansmanı sorunu nedeniyle ortaya çıktığından, gelişmiş ülkelerde olduğu gibi sosyal ve ekonomik alt yapının oluşturulmasına kanalize edilememiştir. Böylece, dolaylı vergiler arttıkça refah düzeyi de hızla düşerek, ekonomik kriz ve yoksullaşma olguları yaşanmaya başlanmıştır. Modern devlet anlayışı ilkeleri çerçevesinde devlet görevlerinin yerine getirilebilmesi için ülkemizdeki vergi yükünün % 25-30 aralığına yükseltilmesi ve bu yükselmede ağırlığın dolaylı vergilerde değil, dolaysız vergilerde olması gerekmektedir.

Anahtar Kelimeler; Vergi Sistemi, Dolaysız Vergiler, Dolaylı Vergiler, Vergi Yükü, Vergi Sisteminin İncelenmesi.

(*) Yrd. Doç.Dr., Muğla Üniversitesi Ula Ali Koçman Meslek Yüksekokulu Öğretim Üyesi.

(**) Doç. Dr., Muğla Üniversitesi İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi.

ABSTRACT

There is a original tax state according to stages of economic development of every society. It's occurred to result of a historical development also turkish tax system like as every tax system.

The turkish tax system is followed a development stage in front of economic level of Turkey and quite the most advanced since 1950. No tax system is not ideal. It is needed to make time to time some corrections and differents to suitable to economic and social conditions. As what a pity at these meaning arrangements in Turkey haven't made until today on time. Actually, the problems of correctional the Turkish tax system, seriously only later from 27 May 1960 and 12 September 1980 dates in the periods of military stroke has been taken. The parliaments in normal times in sterile political disputes a various haven't been resolved the problems of the tax system.

There is a close relation between total tax burden and socio-economic improvements stage of a country. It's to seen that the countries in high welfare level have high tax burden. In the 2000's years it's to be seen to be happening for extreme an increase in the Turkey's tax burden..Tax burden increase hasn't been directed the making for infrastructure social and economic like in the development countries for what reasons arise the problems of financing of the state debts.Thus, it has been started to live economic crises and the destitution facts when increased the indirect taxes, fall down quickly the welfare standing, too. It has been required being in the direct taxes is not in the indirect taxes of indipestibility in the rising and has rising to space 25-30 the per cent of the tax burden in our countries and in the frame the state of modern understanding principles, for carrying out the state of duties.

Key words: taxation system, direct taxes, indirect taxes, tax burden, the analysis of taxation systems

1- GİRİŞ

Toplumsal yapının dinamizmi, bu yapının bir parçasını oluşturan vergi yapısının da zaman içinde değişmesine neden olur. Her toplumun ekonomik kalkınmanın aşamalarına göre, kendine özgü bir vergi yapısı vardır. Türkiye'de ekonomik kalkınmanın aşamaları incelendiğinde, 1923-1930 yılları arasında Türk toplumunun geleneksel bir toplum görünümünde olduğu, 1930-1960 yılları arasında sosyal ve ekonomik yapıda görülen değişmeler nedeniyle geleneksel toplumdan kopuş aşamasını geçirdiği ve 1960 lar- dan sonra modern topluma geçiş aşamasına girdiği söylenebilir.

Söz konusu dönemlerde, vergi yapısında ekonomik kalkınma nedeniyle değişmeler ortaya çıkmıştır. Bu değişmeleri inceleyecek olursak, şu sonuçlara ulaşırız:

Geleneksel dönemde dolaysız vergiler, özellikle geleneksel dolaysız vergiler, Genel Bütçe gelirleri içinde en önemli paya sahip olmakla beraber dönemin sonlarına doğru bu payda azalmalar görülmektedir.

Dönemin başlarında % 41 olan bu pay dönemin sonlarında % 28'e düşmüştür. İkinci sırada yer alan yurtiçi dolaylı vergilerin Genel Bütçe Gelirleri içindeki payı % 21 den % 45'e yükselmiştir. Üçüncü sırada yer alan dış ticaret üzerinden alınan vergilerin Genel Bütçe gelirleri içindeki payı % 22 ile % 25 arasında değişmiştir. Görüldüğü gibi bu dönemde geleneksel dolaysız vergilerin payında bir azalma, yurtiçi dolaylı vergilerin payında bir artış meydana gelmiştir.

Geleneksel toplumdan kopuş döneminde yurtiçi dolaylı vergiler ön plana çıkmaktadır. Bu vergilerin Genel Bütçe gelirleri içindeki payı % 14 ile % 39,8 arasında değişmektedir. İkinci sırada yer alan dolaysız vergilerin payı en düşük % 6 ile en yüksek % 32 olmuştur. Üçüncü sıradaki

dış ticaret vergilerinin ise payı % 5 ile % 24 arasında değişmiştir. Bu dönemde yurtiçi dolaylı vergilerin önemli ölçüde geliştiği görülmektedir.

Modern döneme geçiş aşamasında ise yurtiçi dolaylı vergiler birinci sırada yer almakla beraber dolaysız vergilerin de önemli bir gelişme göstererek söz konusu vergilere yaklaştıkları görülür. Genel Bütçe gelirleri içinde yurtiçi dolaylı vergilerin payı % 18 ile % 32 arasında, dolaysız vergilerin payı % 23 ile % 31 arasında ve dış ticaret vergilerinin payı ise % 12 ile % 21 arasında değişmektedir.

Görüldüğü gibi inceleme döneminin başında dolaysız vergiler önemli bir paya sahip olmakla beraber yurtiçi dolaylı vergilerden ve dış ticaret vergilerinden oluşan dolaylı vergilerin payı sürekli olarak daha yüksek gerçekleşmiştir. Dolaysız vergilerin dolaylı vergilere oranı söz konusu dönemde ortalama 1/2 olmuştur. Başka deyişle bir birim dolaysız vergi geliri elde edilmesine karşın iki birim dolaylı vergi geliri elde edilmiştir. Bu tür bir vergi yapısı genellikle geçiş dönemi toplumlarında görülmekte ve devletin vergiler kanalıyla Milli Gelirden aldığı pay düşük düzeylerde gerçekleşmektedir. İnceleme döneminin başında Vergi/GSMH oranı %10 dolay- arında iken bu oran 1971 yılında % 18,2 olarak gerçekleşmiştir.

Görüldüğü gibi vergi yapısında toplum yapısında değişme ile birlikte önemli değişimler ortaya çıkmaktadır. Bu değişimleri ekonomik, sosyal ve politik etkenler etkilemekle birlikte yalnızca ekonomik etkenler dikkate alınarak yapılan istatistiki araştırmada şu sonuçlar alınmıştır:

Türk vergi yapısının bir göstergesi olarak kabul edilen Vergi/ GSMH oranında değişimleri tarımsal gelirin tarım dışı gelirlere oranından oluşan değişimin birinci derecede etkilediği saptanmıştır. Tarım kesiminin vergilendirilemediği ve tarım dışı kesimde elde edilen gelirin kolaylıkla vergilendirilebildiği dikkate alınacak olursa tarım dışı gelirle-

rin artması vergilenebilir kapasiteyi genişletecektir. Böylece dolaysız ve dolaylı vergiler arasındaki gelir farkının kapatılabilme olanağı doğacaktır.

1976-1989 arasında birim ihraç fiyatları ile çiftçinin eline geçen fiyatlar arasındaki makas %175-180 dolaylarında açılmıştır. Aynı dönemde maaşlar gerek pay gerekse reel anlamda %50'nin üzerinde aşınmıştır. 1998 yılı itibarıyla geline nokta sayıları birkaç yüz bini aşmayan rantiyelere intikal eden faiz geliri payı GSYİH'nin %14,1'ine ulaşmış, faal nüfusun yarısından fazlasının geçimini sağlayan tarım kesiminin milli gelir içindeki payı ise %17,6'da kalmıştır.

Türkiye'de 1963-1987 döneminde yapılan beş gelir dağılımı çalışması göz önüne alındığında, kırsal alanda gelir dağılımı kente oranla daha eşit düzeyde gerçekleşmekte; ayrıca gelir arttıkça gelir dağılımı iyileşme eğilimi göstermektedir. Diğer taraftan, tarım kesiminin milli gelirden aldığı paydaki azalışın, tarım kesiminde çalışan nüfustaki azalışa oranla daha fazla olması, tarım kesimi ile ekonominin diğer kesimleri arasındaki gelir farkını büyütmede ve gelir dağılımını olumsuz etkilemektedir. Tarım kesimi 2000 yılında kullanılan gelirden yüzde 14.7 pay alırken bu pay, kriz yılı 2001'de yüzde 13.1'e gerilemiş, yeneden büyümeye geçilen 2002'de tarımın payı ancak yüzde 12.1 olmuş, 2003 ve 2004'te ise sırasıyla yüzde 12.5 ve 11.9 olarak gerçekleşmiştir. Böylece 7.7 milyon kişinin geçimini sağladığı tarım, 2000'den 2004'e gelir pastasından yaklaşık 3 puan kayba uğramıştır.

Türkiye'de destekleme primi uygulaması 1993'te başlamıştır. Ağırlıklı olarak arz açığı olan yağlı tohumlu bitkilerde uygulanmaktadır.

Destekleme primi uygulamasından bu yana tarımda kayıt sistemi yerleşmiş ve daha önce vergilendirilemeyen tarım kesimi, bu sistem sayesinde vergi ödeyen sektör konumuna gelmiştir.

2000 sonrasında birçok girdi desteğinin kaldırılması ve bunun yerine doğrudan gelir desteği sistemine geçilmesi prim sisteminin önemini daha da artırmıştır. Çünkü doğrudan gelir desteği üretime değil, alan üzerinden, yani tapu-ya dayalı olarak verilen bir destektir.

Doğrudan gelir desteği için çeşitli düzenlemeler, düzeltmeler yapılırken, üretimi teşvik eden, ürünü ve üreticiyi kayıt altına alan, ihracatçıya rekabet olanağı sağlayan, devletin vergi gelirlerini artıran prim sisteminin devam etmesine karar verilmiştir.

Tablo 1: Türkiye’de Dolaylı ve Dolaysız Vergiler (1963-2007) (%)¹

	1963	1973	1980	1993	2000	2002	2004	2005	2006
Dolaylı vergiler	67	58	37	51	59	66	70	74	75
Dolaysız vergiler	33	42	63	49	41	34	30	26	25

Tablodan görüldüğü gibi, Dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1963’te %67 iken 2006 yılında %75’e çıkmıştır. Buna karşılık dolaysız vergilerin payı 1963’te % 33 iken, 2006 yılında % 25 olmuştur.

Batı’da dolaylı vergilerin toplam vergiler içindeki payı yüzde 50 sınırındadır.² Ülkemizdeki dolaylı vergi uygulaması, vergi tabanının darlığı, oranlarının yüksekliği, karmaşık ve adil olmayan yapısı ile her zaman değişiklik ihtiyacı içinde olmuştur. Gelir ve serveti kayıt dışı ekonomi ve yaygın vergi kaçağı yüzünden etkin bir şekilde vergilendiremeyen devlet, bütçenin finansmanı

için harcama ve çeşitli işlemler üzerinden alınan dolaylı vergilere yüklenmektedir. Dolaylı vergilerin 5.8 milyar YTL’sini dâhilde alınan KDV oluşturmuştur. Yapılan KDV indirimlerine rağmen KDV tahsilatı 2004 yılının aynı dönemine göre yüzde 15.2 oranında artmıştır. Özel tüketim vergisi tahsilatı ise yüzde 29.6 oranında artarak 14.6 milyar YTL’ye çıkmıştır. Bu kapsamda akaryakıttan alınan ÖTV yüzde 29.3 büyüyerek 9.1 milyar YTL’ye, motorlu taşıtlardan alınan ÖTV yüzde 74.7 büyüyerek 1.6 milyar, kolalı gazoz ve alkollü içki ile sigaralardan alınan ÖTV yüzde 16.1 büyüyerek 3.6 milyar, dayanıklı tüketim ve lüks mallardan alınan ÖTV ise yüzde 38.6 artarak 242 milyar YTL’ye yükselmiştir. Özel tüketim vergisi tutarlarında geçen yıl ve bu yıl önemli artışlar yapılmıştır. Dolaylı vergilerin önemli bir kalemini oluşturan ithalattan alınan vergiler dolar kurundaki düşüşe rağmen yüzde 15 büyüyerek 8.1 milyar YTL’ye çıkmıştır.³ Ekonomik kalkınmanın bir göstergesi olan kişi başına gelir, vergi yapısını etkileyen ikinci önemli etken olarak bulunmuştur. Kişi başına gelirin yükselmesi yine vergilenebilir kapasiteyi genişletecek, dolayısıyla kamusal gereksinimler için gerekli olan fonların, özellikle dolaysız vergiler kanalıyla sağlanması kolaylaşabilecektir.

2005 yılında 5 bin 8 dolar olan kişi başına milli gelir 2006 yılında yüzde 9.4 artarak 5 bin 477 dolar olmuştur.⁴ Yine 2005’te GSYİH yüzde 7,4 GSMH ise yüzde 7,6 artmıştır. 2004’te GSMH yüzde 9,9, GSYİH yüzde 8,9 büyümüştü

¹ Erişim:<http://www.maliye.gov.tr>.

² Erişim:<http://www.stargazete.com>.

³ Erişim:<http://butce.wordpress.com/2005/07/html>.

⁴ Erişim:<http://www.ntvmsnbc.com/news/404383.asp>.

Türkiye'nin GSMH'si 2007 yılı için 404 milyar dolar olarak öngörülmektedir. Bu rakam toplam nüfusu bölündüğünde ise kişi başına gelir 5 bin 723 dolara yükselmektedir.⁵

Üçüncü önemli etken enflasyon olarak saptanmıştır. Ancak ilk iki etken Vergi/GSMH oranını arttırıcı bir etki doğururken, enflasyonun bu oranı azaltıcı etkisi görülmüştür. Enflasyon Türkiye'de gelir dağılımında bozukluğa yol açan temel unsurlardan biridir. Sermaye gelirleriyle emek gelirleri arasında emek aleyhine dengesizliğe yol açan en önemli araçlardan biri enflasyondur. Fiyatlardaki yüksek oranlı değişimler dar ve sabit gelirli kişilerde reel gelir kayıplarına yol açmakta, milli gelirden artışlardan reel anlamda pay alamayan grupların durumu daha da kötüye gitmektedir. 1980'lerden sonra Türkiye'de yaşanan ekonomik model değişikliği ile alınan tedbirler sonucu enflasyon ilk önce 1982-1987 döneminde %20-40 seviyelerinde gerçekleşmeye başlamış, 1990'lardan sonra ise %60-90 seviyelerine tırmanmıştır. Enflasyon konusunda ancak 2000 yılından sonra iyileşme sağlanmış ve 2005 yılı itibarıyla %10 seviyesinin altında bir enflasyon oranı elde edilmiştir.⁶

Paranın dolanım hızı, diğer adıyla "paranın gelir oluşturma hızı" vergi yapısını etkileyen dördüncü önemli etken olarak bulunmuştur. Ekonomide mal ve hizmet fiyatları artıyorsa onları satın almak için gerekli para miktarı artacaktır. Fakat bu nominal (parasal) bir artıştır. Reel para arzının artması için paranın satın alma gücünün artması gerekir. Gelir dolaşım hızı ise bir birim paranın bir yılda kaç kez el değiştirdiği daha iyi bir ifadeyle kaç el değiştirilerek ne kadar birimlik gelir meydana

getirdiğidir. Bunu hesap etmek için nominal milli geliri para arzına bölmek gerekecektir. Görüldüğü gibi dolanım hızı ile milli gelir doğru orantılıdır.⁷ Para arzı ile paranın dolanım hızının çarpımı bize o ekonominin GSYİH'sını verir. Ülkemizde paranın dolanım hızının sürekli olarak azalması yeni elde edilecek gelirleri etkilediğinden Vergi/GSMH oranının olması gereken düzeyin altında gerçekleşmesine neden olmuştur.

Dışa açıklık oranı devletin vergiler kanalıyla Milli Gelirden aldığı payı en düşük düzeyde etkileyen bir etken olarak saptanmıştır. Bununla birlikte dışa açıklık oranında görülen artışlar Vergi/GSMH oranında artışlara yol açmaktadır.

Türk vergi yapısının üzerinde etkili olduğunu saptadığımız bu etkenler uluslararası vergi araştırmalarında kabul edilen etkenlerle karşılaştırıldığında aralarında önemli farklılıkların olmadığı görülmüştür. Gelişmekte olan ülkeler için yapılan çalışmalarda bulunan sonuçların araştırma sonuçlarıyla benzerlik gösterdiğinin saptanmış olması, Türk Vergi yapısının tipik bir gelişmekte olan ülke vergi yapısı görünümü içinde olduğunu ortaya koymaktadır.

Bu çalışmada, Türk Vergi Sisteminde Harcama ve Gelir Vergileri ile birlikte vergi çeşitlerinin Sosyo-Ekonomik önemini inceleyeceğiz.

2- TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN SOSYO-EKONOMİK AÇIDAN İNCELENMESİ

2.1- GENEL BAKIŞ

Her vergi sistemi gibi Türk Vergisi sistemi de tarihi bir gelişmenin sonucu olarak ortaya çıkmış ve Cumhuriyetin kuruluşundan bu yana toplumdaki gelişmeye paralel olarak devamlı bir şekilde

⁵ Erişim: <http://www.stargazete.com/index.asp>.

⁶ Erişim: <http://www.gumrukkontrolor.org.tr/Yayinlar/Dergiler/51/2.html>.

⁷ Erişim: http://www.satonlineforum.com/forum/para_arz_ve_talebi-t25772.html.

değişmiş ve gelişmiştir. Bu süratli oluşum dün olduğu gibi bugün de sürüp gitmektedir. Yarın da devam edeceğine kuşku yoktur.

Türk vergi sistemi 1950'den bu yana, Türkiye'nin iktisadi seviyesinin önünde ve oldukça ilerisinde bir gelişme seyri izlemiştir. Türkiye, 1950'de modern gelir vergisi reformunu gerçekleştirdiği tarihte Fransa henüz objektif nitelikteki sedüler gelir vergisini uyguluyordu. Aynı kıyaslama Belçika ve İtalya için de geçerlidir. Hele vergi hukuku yönünden Türkiye'nin 1950'de ulaştığı seviyeye sanayileşmiş batılı ülkelerden bazıları bugün dahi ulaşamamışlardır.

Ancak ne var ki, etkin bir vergi idaresinin mevcut olmaması sebebiyle Türkiye'deki uygulamaya gelişmiş ülkelerdeki uygulamaya kıyasla oldukça kötüdür. Uygulamadaki bu kusur çoğu kez sisteme mal edilmekte ve sorunun çözümü, hastalığın mahiyeti teşhis edilemediğinden, mümkün olamamaktadır. Bu arada, hiç bir vergi sisteminin ideal olmadığını, iktisadi ve sosyal koşullardaki değişikliklere paralel olarak zaman zaman bazı düzeltmeler ve değişiklikler yapmak gerekeceğini unutmamak gerekir. Türkiye'de ne yazık ki, bu anlamdaki düzenlemeler bugüne kadar zamanında yapılamamıştır. Gerçekten, vergi sisteminin ıslahı sorunları ciddi bir şekilde ancak 27 Mayıs 1960 ve 12 Eylül 1980 tarihlerinden sonraki askeri müdahale dönemlerinde ele alınabilmiştir. Normal zamanlardaki parlamento'lar kısır siyasal çekişmeler içinde vergi sisteminin sorunlarını bir türlü çözümle-ememişlerdir.

Literatürde, gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemleri incelenirken göz önünde tutulanlar, genellikle kişi başına düşen geliri 5400 doların, hatta çoğu kez 5000 doların altında olanlardır. Bu miktarın henüz 1200 dolara ulaşmadığı ülkeler

de aynı kategoride yer almaktadırlar, Türkiye ise "take off" aşamasını en az otuz yıl önce aşmış ve kişi başına geliri 5000 doları çoktan geçmiş bir ülke olarak elbette ki sözü geçen ülkelerle bir arada mütalaa edilemez; bu ülkeler için geçerli olabilecek normlar Türkiye için de hüküm ifade edemez.⁸

Verginin tanımı içinde gerçek amacının belirlenmiş olduğu görülür. Mademki vergi; kamu hizmetlerini yapmak ve bunlardan doğacak giderleri karşılamak için yükümlülerden alınmaktadır, o halde verginin temel amacı devlet hazinesinin gerektirdiği geliri sağlamaktır. Ancak temel amacın yanında; başka amaçlar da yer almaktadır. Verginin asıl amacı mali olmasına rağmen, iktisadi, sosyal, sağlıkla ilgili, ahlaki, dini olmak üzere başka amaçları da vardır.

Verginin asıl amacının mali amaç olması gerekir. Çünkü devlet sürekli bir artış gösteren kamu giderlerini karşılamak için diğer gelirlerini artırma yoluna gittiği gibi, vergi bakımından da; ya yeni vergiler getirmekte ya da uygulanmakta olan vergilerin oranlarını arttırabilmektedir. Bu bakımdan verginin devlet giderlerinin karşılanması için başvurulacak bir araç oluşu, ona ilk ve önemli amacını belirtmiş bulunmaktadır. Uzun süre vergiler daha çok bu amaçlarla konulmuşlardır. Nitekim koruyucu gümrük vergileri bir yana bırakılırsa 19. yüzyılda, vergiler mali amaçlara bir araç olarak ele alınmıştır. İktisadi düşünce ve politikaya Liberalizm hâkim olduğu için devletin vergi yolu ile mali olmayan bir amaca doğru yönelmesi esasen benimsenemezdi. Çünkü Liberalizm, başka amaçlar gütmeyen tarafsız (nötr) bir vergi politikasından yanadır. Vergi tarafsızlığından uzaklaşılacak olursa bundan iktisadi hayata müdahale için faydalanma olanağı sağlayacak

⁸ Erişim: <http://www.unicef.org.tr>.

demektir. Liberalizm ise buna karşıdır ve iktisadi faaliyet alanının özel mülkiyet ve serbest rekabet esaslarına dayanan özel teşebbüslere bırakılmasını istemektedir. Devlet sadece emniyet, adalet, vb. asli görevlerini yapacak, bunun için de bir takım gelir kaynaklarına doğal olarak ihtiyaç duyacaktır ki vergi bunlardan birisidir. Ancak vergi devlete asli görevlerinin yapılması için gerekli mali olanakları sağlama amacından başka bir amaç için asla kullanılmamalıdır. Çünkü bu durumda devletin eline en mükemmel müdahale araçlarından birisi verilmiş olacaktır. Oysa daha önce belirttiğimiz gibi, devlete asli görevleri dışında hiçbir faaliyet alanı tanınmamaktadır.

Liberallerin bu görüşü gerçekten uzaktır. Çünkü her verginin istenilen istenilmeyen birtakım etkileri olduğu gibi, sadece mali amaçlarla konulan vergilere de artık rastlanmamaktadır. Gerçekten günümüzde devlet tarafından yapılan hizmetler çok artmış, liberaller tarafından çizilen sınırlar çoktan aşılmıştır. Artan müdahalelerinde de devlet vergiyi bir araç olarak kullanmayı düşünmüştür. Kaldı ki, koruyucu gümrük vergileri Merkantilist doktrinden bu yana vergi yoluyla yapılan müdahalenin iktisadi alanda ne kadar etkin olduğunu açıkça göstermiştir. Böylece tarafsız devletin yerini müdahaleci devlete bırakmasıyla tarafsız vergi de müdahaleci vergiye dönüşmüştür. Devletin giderek müdahaleci bir karakter kazanması, geleneksel hizmetlerinin yanı sıra iktisadi ve sosyal alanlarda yeni görevler yüklenmesine neden olmuştur. Böylece vergilerin asıl amacının kamu harcamalarını finanse etmek olduğu ifade edilirse de, günümüzde her verginin ekonomide üretim ve tüketim kalıplarını değiştirici etkileri olduğu bilinmektedir. Bu nedenle, verginin işlevi sadece fiskal ya da mali kaynak sağlayıcı değil, aynı zamanda iktisadi ve sosyal politikayı yönlendirmede etkili bir araç olmasıdır.

Verginin ekonomik sonuç doğurmasından yararlanılarak, korumak ve geliştirilmek istenen alanlar için vergi teşviki, önlenmek istenen alanlar için vergileri ağırlaştırmak suretiyle iktisat politikasının bir aracı olarak kullanılması yoluna başvurulmaktadır. Bu konuda vergi yoluyla güdülebilecek başlıca ekonomik amaçlar; yatırımları teşvik etmek, üretimi ve tüketimi teşvik etmek ya da kısıtlamak, ödemeler dengesini düzeltmek, tasarrufları teşvik etmek; ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik yapıyı değiştirmek, boş kapasiteyi ve spekülasyonu önlemek vb. dir.

√ Yatırımları Teşvik Etmek

İktisaden gelişmekte olan ülkelerin kalkınmalarını sağlamak ve gelişmiş olan ülkelerin gelişmelerini devam ettirmek için yatırım yapmaları zorunludur. Vergi politikası ile yatırım maliyetini ucuzlatmak, yatırıma harcanacak fonlar oluşturulmasına yardımcı olmak, yatırımdan sağlanacak kar olanaklarını arttırmak, yatırımla üretilcek malları dış rekabete karşı korumak, çalışmayı olumlu yönde etkilemek suretiyle yatırımlar teşvik edilebilir ve geliştirilebilir.

√ Üretimi ve Tüketimi Teşvik Etmek ya da Kısıtlamak

Vergiler doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak üretilen malın maliyetine ya da satış fiyatına girerek karı azaltırlar ve malın üretimini etkilerler. Örneğin, ithalat muamele vergileri ithalatı engelleyerek iç üretimin artmasına yardımcı olurlar.

Vergi miktarı üretim miktarıyla aynı yönde gelişmediği zaman vergi üretimi teşvik edici bir rol oynayabilir. Boş tutulan ya da gereği gibi kullanılmayan üretim unsurlarını daha ağır bir yükümlülüğe tabi tutan bir vergi üretimi teşvik eder. Teşebbüs varlıklarını, üretken olup olmamalarına göre farklı oranda vergilendiren bir vergi de üretimin arttırılmasında aynı etkiyi gösterir.

İhraç edilen malların vergiye tabi tutulmaması bu mallara ihraç gücü kazandırarak üretimlerinin artmasına yol açabilir. Aksi halde üretimi kısıtlayıcı etki doğurur. Tüketimi teşvik aynı zamanda üretimi de teşvik eder. Toplam tüketimin kısıtlanması, tasarrufları ve dolayısıyla yatırımları arttırma sonucunu doğurabilir ve böylece tekrar bir üretim yapılabilir.

√ Ödemeler Dengesini Düzeltmek

Bu konu milli ekonomi bakımından önemlidir. Sermaye darboğazının giderilmesinde hem sermaye ve kredi hem de teknik bilgi ve teşebbüs yönetim tekniğinden yararlanmak için yabancı sermayeden faydalanma yoluna gidilmektedir. Bu bakımdan vergi politikaları, ihracatı ve döviz kazandırıcı işlemleri ve yabancı sermayenin girişimini teşvik, ithalatı ve döviz kaybettirici diğer işlemleri kısıtlayıcı yönde düzenlenmektedir.

√ Tasarrufu Teşvik Etmek

Zorunlu tasarrufların normal, sağlam ve devamlı kaynağını vergiler meydana getirir. Devlet vergilerle topladığı fonları, ülkede enfrasütrüktür yatırımlarla beşeri sermayenin geliştirilmesinde harcayabileceği gibi, kendine ait kuruluşlara sermaye olarak verebilir ya da özel sektör ile kuraçığı karma teşebbüslere yatırabilir.

Gönüllü tasarruflardan teşebbüsler bünyesindeki fonları teşkil eden oto finansman kaynakları, teşebbüslerin yatırımlarının ve işletme faaliyetlerinin finansmanında önemli bir rol oynar. Vergi önlemleriyle tasarruf yapılması, yapılan tasarrufların işletilmesi ya da milli ekonomi bakımından istenilen alanlara yatırılması teşvik edilebilir. Gider vergilerinin tüketimi kısararak tasarrufu teşvik etmesi, sosyal sigorta fonlarını beslemek üzere alınan vergilerin bu yönde etkili olması gibi.

√ Ekonomik İstikrarı Sağlamak

Ekonomide zaman zaman çeşitli nedenlerle meydana gelen ekonomik istikrarı, iktisadi kalkınma

ve gelişmeyi bozan enflasyon ve deflasyon gibi durumlarda, vergi, etkin bir araç olarak kullanılabilir. Bu gibi durumların önlenmesinde vergi sistemi bütünüyle kullanılabildiği gibi, sistem içindeki bir kısım vergilerden yararlanma yoluna da gidilebilir. Öte yandan enflasyonist ve deflasyonist eğilimler ekonomilerde tam çalışmayı da bozar. Devletin alacağı diğer önlemlerle beraber vergi de tam çalışmayı gerçekleştirme ve sürdürmede önemli bir rol oynamaktadır.

√ Ekonomik Yapıyı Değiştirmek

Yatırımları teşvik için alınan vergi temelde ekonomik yapıyı değiştirmek amacını gütmektedir. Belli hukuki statüye göre kurulan sermaye ortaklıkları, kooperatifler, kamu teşebbüsleri vb. teşebbüs ve işletme türlerine vergi avantajları tanınması, bazılarının vergi yoluyla cezalandırılması, gelişmesi önlenmek istenen sektör ya da alt sektörler için ağır vergilerin konulması, büyük ya da küçük teşebbüslerin gelişmesini teşvik ya da önlemek için vergi avantajları tanınması ya da ağırlaştırılması yoluna gidilmesi ekonomik yapıyı değiştirmek amacını güden vergi politikası yollarından bazılarıdır.

√ Boş Kapasiteyi Önlemek

Kullanılan kapasite için normalin üstünde sağlanan kazançların vergilendirilmesi, boş kapasitenin kullanılmasını teşvik etmek için önerilen bir vergi politikası aracı olmuştur.

√ Spekülasyonu Önlemek

Spekülasyonu önlemek amacıyla, spekülatif kazançlar ağır bir vergiye tabi tutulabilir. Normalin üstündeki stokların vergilendirilmesi de, teşebbüslerin varlık-arı arasında denge sağlamak ve mali amaç yanında spekülasyonu önlemek amacı gütmektedir.

Sosyal politika topluluk içinde zayıf durumda olanları, güçleri uygun bulun-ayanları isteyerek korumaktadır. Vergi konusunun seçilmesinde,

matrahın belirlen-esinde ve oranların saptanmasında sosyal amaç büyük ölçüde etkilidir. Sosyal amacın gerçekleştirilmesi için başvurulacak yollar-dan başlıcaları şunlardır:

√ **Gelir ve Servet Dağılımını Düzenlemek**

Artan oranlı gelir vergileri, belli bir sınırın üstünde bulunan gelirlerden alınan ek vergi, gider vergilerinde vergiye tabi mal ve hizmetten alınan vergilerin bunların lüks olup olmamalarına göre farklılaştırılması, toplumdaki gelir farklılıklarını kısmen olsun ortadan kaldırmak amacını gütmektedir. Servet vergileri, türleri ile birlikte, diğer amaçlar yanında servet farklılıklarını ortadan kaldırmak amacını güden vergilerdir.

√ **Sosyal Güvenliği Sağlamak**

Sosyal güvenliğin, korunması modern devletin görevlerindenidir. Sosyal güvenlik aidatlarının vergiye tabi tutulmaması, sosyal yardımların vergi dışı bırakılması, teşebbüslerin sosyal yardımlarının gider kabul edilmesi ve yararlanan yönünden vergiye tabi tutulması, sosyal güvenlik amacıyla tanıyan vergi avantajlarıdır. Yaşlılara, İktisaden korunmaya muhtaç olanlara ait gelirlerin vergi dışı bırakılması sosyal güvenlik amacına yönelmiş vergi politikası araçları olarak kabul edilebilir.

√ **Nüfus Politikasına İlişkin Amaçlar**

Bu amaçlara ulaşmak için sık sık “bekarlık vergilerinin” konulduğu görülmüştür. Örneğin, 1920 yılında Fransa’da kabul edilen böyle bir vergi buna güzel bir örnek teşkil eder. Almanya’da 1939 yılında uygulanan “evlilik yardımı” da aynı amaca yönelikti. Fransa’da çok çocuklu aileler lehine veraset ve intikal vergilerine bazı mali hükümlerin getirilmesi; hatta iki çocuğun bulunması halinde tereke vergilerinden muafiyete yeter sayılması bir diğer örnektir.

Bu ve buna benzer vergileri koymanın gerçek nedenlerinin mali amaç taşıyıp taşımadığı tartışma konusu yapılabilmesine rağmen, günümüzde

bunlar gelir ve servet dağılımını düzenleyen birer araç olarak kabul edilmektedir.

Vergi politikasına dini etkenlerin de müdahalesi söz konusudur. Gerçekten orta çağlarda Katolik Avrupa ülkelerinde, Musevilerden ayrıca özel vergiler alındığı görülmüştür. Keza İslam ülkelerinde Müslümanların tabi oldukları yükümlülükler farklıydı. Örneğin zekât ve öşür Müslüman olanlara yüklenen yükümlülükler olmasına rağmen cizye ve haraç gibi vergileri Müslüman olmayanlar öderlerdi. Sonraları vergi dini amaç yerine ırki görüşlerin etkisi altında tahsil edilir duruma gelmiştir. Nasyonal Sosyalist Almanya’da Musevilerin ayrı ve özel bir vergiye tabi tutulmaları bunun en tipik örneğini oluşturur.

Özellikle alkollü içkiler, tütün, uyuşturucu maddeler vb. mallar üzerine konulan özel tüketim vergileri, bu malların tüketimini azaltmak ve böylece toplumun gerek ahlak, gerekse sağlık yönünden sağlam bir bünyeye kavuşmasını sağlamak amacını taşırlar. Yoksa devlet bu maddeler üzerine önceleri koymuş olduğu vergiyi azaltarak tüketimlerini arttıracak olursa, verginin oranı öncekine göre daha az olmakla beraber, hasılatı yükseleceğinden hazineye öncekinden daha fazla gelir sağlayabilir. Bu suretle mali amaç uğruna sosyal ve sağlıkla ilgili amaç feda edilmiş olur.

Gerçekten bu gibi maddeleri aşırı miktarda tüketenler kazalara neden olma, ailevi geçimsizlikler, hastalıklar nedeniyle verimliliğin azalışı şeklinde topluma bazı sosyal maliyetler yüklerler. Bu nedenle sosyal maliyet ile özet maliyet arasında toplum aleyhine ortaya çıkacak farkı önlemek için kısıtlayıcı bir unsur olarak özel tüketim vergilerinden yararlanılır. Başka bir deyişle, söz konusu malın tüketimi ile sosyal ve özel maliyet arasındaki fark, tüketicilerden vergi olarak alınır.

Görüldüğü gibi, sadece mali amaç ile konulmuş tarafsız vergiler artık uygulamadan kalkmış-

tır. Sosyal politika gibi bir takım amaçlar modern vergicilikte birinci derecede önemli bir yer almaktadır. Bununla beraber milli amacın bu mali olmayan amaçlar arasında kaybolmamasına özellikle dikkat etmek gerekir. Çünkü devletin elinde belirli bir gelir bulunduğu ancak mali olmayan amaçları gerçekleştirebilmek mümkündür. Bu bakımdan, mali olmayan amaçların mali amacı ortadan kaldıracağı durumlarda bu amaçlara bir son vermenin gerekli olacağı kendiliğinden ortaya çıkar. Etkin bir vergi politikası bu nedenle uygulanmak istenen maliye politikasının bir aleti olarak önem kazanmaktadır.⁹

Her vergi sistemi gibi Türk Vergi Sisteminin de mükemmel olmadığını belirtebiliriz.; eksik ve kusurları vardır. Bunların bazıları hatta çok önemlidir ve mutlaka düzeltilmeleri lazımdır. Ancak bir kısım kusurlarına rağmen, vergi sistemimizin bütünü ve genel yapısı itibarıyla uygulamadaki eksik ve kusurlar hariç çağdaş vergicilik anlayışına uygun, ileri sayılabilecek bir seviyeye eriştiğini de kabul etmek gerekir.

Dün olduğu gibi bugün de Türk Vergi Sistemi'ne yöneltilen eleştirilerin başlıcalarını şöylece özetlemek mümkündür. Vergi sistemimiz adil ve verimli değildir. Adil değildir; çünkü, Gelir Vergisi'nin büyük bir kısmını vergi kaçırmak imkanlarından yoksun ücretliler ödemektedir. Ticari ve zirai faaliyetler ile serbest meslek faaliyetlerinden doğan kazançlarla sermayeden sağlanan iratlar ise kaçakçılık dolayısıyla yeteri kadar vergilendirilememektedir.

Vergi sistemimiz ayrıca verimli de değildir. Çünkü, asıl vergi vermesi gerekenler çok çeşitli sebeplerle bu yükümlülüğünden kurtulmanın yolunu bulabilmektedirler. Bunun yanı sıra ihracatı

artırmak ve döviz sağlamak uğruna istisna ve muafiyetler kabul edilemez ölçülerde genişletilmiştir. Bu koşullar altında devlet, giderek artan harcamalarını karşılamak için ya sahip olduğu vergi konusunu gizlemesi mümkün olmayan ücret erbabı ile gayrimenkul sahiplerine yüklenmekte, ya da fiyat içinde eriyip kaybolan ve sonunda tüketicinin üzerinde kalan dolaylı vergileri arttırmaktadır. Çünkü, bunların hepsi devlet açısından gerçekleştirilmesi kolay yöntemlerdir. Ancak, devletin bu şekildeki davranışı mevcut adaletsizliği daha da arttırmaktadır. Çünkü; ücretliler ile gayrimenkul sahiplerine yüklenildikçe ticari ve zirai kazançlar ile bir kısım sermaye iradından alınan vergilerin devlet gelirleri içindeki nispi payı daha da azalmakta, dolaylı vergilere başvurma yolu ise bu sonuncuların anti sosyal karakteri dolayısıyla fakir halkı daha fazla sıkıntıya düşürmektedir.

Türkiye'de 40 milyon seçmen ve 4 milyon vergi mükellefi vardır. Kamu gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı yüzde 70'lere ulaşmıştır. Yapılan bir araştırma ortalama bir ailenin her 1.000 YTL'lik harcamasının 250 YTL'sinin tüketim vergisi olarak Hazine'ye gittiğini ortaya çıkarmıştır. Türkiye'deki gerçek vergi mükellefleri, okul kantininden simit alan dokuz yaşındaki öğrenci, cep telefonundan akrabalarını arayan 39 yaşındaki ev kadını ve arabasına benzin alan 49 yaşındaki serbest meslek sahibidir.

Araştırmanın bir diğer sonucu, devletin ana gelir kaynağı olan tüketim vergilerinin çeşitli sosyal gruplar üzerindeki farklılaşan yükü. Türkiye İstatistik Kurumu'nun, 2.160 hanenin 12 ay boyunca elde ettikleri gelir ve yaptıkları harcama verilerinin analizine dayanan araştırma, dolaylı vergilerin adaletsiz dağıldığını bir kez daha göstermektedir..

⁹ Nihat EDİZDOĞAN, Kamu Maliyesi, Ekin Kitabevi, Bursa-2004, s..62-63.

Gelire göre en üst yüzde 5'e girenlerin tüketim harcamalarındaki vergi oranı ortalamanın yarısından bile daha az. Buna karşın, vergi vermediği ve irrasyonel destek politikalarından yararlandığı sanılan tarım kesiminin, harcamalarının yüzde 43'e ulaşan oranlardaki kısmını vergi olarak ödediği ortaya çıkmaktadır. Bu oranın olağanüstü yüksekliği, kırsal hane halklarının sadece kendi tüketim ihtiyaçları için değil, aynı zamanda üretim yapmak için kullandıkları girdilerin, -örneğin mazot- hane halkı harcamaları içinde sayılmasından kaynaklanmaktadır.¹⁰

Sosyal devlet olmanın vergilendirme süreci sırasında temel gereklerinden birisi herkesten mali gücü ölçüsünde vergi almaktır. Bunu gerçekleştiren sosyal devlet ilkesi gereği kişinin kendisinin ve ailesinin yaşamını (geçimini) asgari düzeyde sürdürebilmesi için zorunlu olan gelirin vergilendirilmemesi gereklidir. Vergi toplama konusundaki hiçbir gerekçe, insanların fiziki varlıklarını devam ettirme gerekliliğinin önünde değildir. Dolayısıyla vergilerin herkesin mali gücüne göre uygulanmasında öncelikle vergi ödeyebilme gücünün doğru tespit edilmesi ile birlikte, bireyin vergi ödeyebilme gücünün hangi gelir düzeyinden itibaren başladığının tespit edilmesi de zorunludur. İşte bu düzeye asgari geçim düzeyi ve bunu vergiden istisna tutmak ise asgari geçim indirimi olarak nitelendirilmektedir.

Asgari geçim indirimi uygulaması temel olarak, geçim standartlarını dikkate almakta, kişilerin temel ihtiyaçlarını karşılamakta kullandıkları bir miktar gelirin vergi dışı bırakılması amacına yönelik düzenlenmektedir.

Vergi iadesi yerine getirilen "asgari geçim indirimi" yeni yılla birlikte uygulamaya başlamıştır. Yeni

sistemle vergi iadesi, asgari ücret esas alınarak hesaplanmakta ve her ay maaşlara yansıtılmaktadır.

Asgari geçim indirimi, ücretlerini net veya brüt alan kişiler ayrımı yapmaksızın bütün ücretle çalışanları kapsamaktadır. Asgari geçim indiriminden, ücret gelirlerini herhangi bir nedenle yıllık beyanname ile bildirenler de yararlanabileceklerdir. Ücret dışında gelir vergisine tabi diğer gelir unsurlarını elde edenler ile dar mükellefiyet kapsamında ücret geliri elde edenler asgari geçim indirimi uygulamasından yararlanamayacaklardır. Verilen yıllık beyannamede hem ücret geliri hem de farklı kazanç türü bildirimi olan (örneğin kira ve menkul sermaye geliri) kişi, asgari geçim indirimini sadece ücret gelirin e isabet eden vergi için kullanacaktır.

Yıllık asgari geçim indirimi üst tutarı, içinde bulunulan yılın başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçilere uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 15' i ile sınırlı bulunmaktadır.

Eşi çalışmayan ve eşinin başka bir geliri bulunmayan ve 7 çocuğu olan, aylık brüt maaşı ortalama 700 YTL'nin üzerinde olan bir kişi bu üst sınıra ulaşacak ve her ay 90.90 YTL asgari geçim indirim tutarı olarak halen aldığı net maaşına ek olarak alacaktır. Yıllık asgari geçim indirimi matrahı, yıllık asgari ücret ile sınırlı olduğundan, 7 çocuk' tan daha fazla çocuk için hesaplama yapılamayacaktır.

Asgari ücretle çalışan, eşi çalışmayan ve 4 çocuk sahibi bir kişi, üst sınıra ulaşamamasına rağmen, her ay kendisinden kesilen gelir vergisi tutarına hemen hemen eşit asgari geçim indirimi ödemesi alacak, başka bir ifade ile eşi çalışmayan ve 4 çocuklu bir kişiden gelir vergisi kesilmemiş olacaktır.¹¹

¹⁰ Erişim:http://www.radikal.com.tr/ek_haber.php.

¹¹ Erişim:<http://www.tusedad.org/yaziayrinti.asp.Kod=34>.

5615 sayılı Kanun ile GVK madde 32’de düzenlenmiş bulunan ücretlilere yönelik “Asgari Geçim İndirimi”, vergi teorisinde ödeme gücüne ulaşılmasında kabul görmüş araçlardan biri olan bütün mükelleflere uygulanan “genel indirim” şeklinde ifade edilen asgari geçim indirimi değildir. Ancak madde başlığından ötürü gerçek anlamda asgari geçim indirimi ile karışıklığa yol açabilecek ve yanlış doğuracak durumda olduğu da bir gerçektir. GVK md. 32 ile getirilen sadece ücretlilerin gelirlerine uygulanmak üzere vergi dışında bırakılacak gelirin bulunmasında asgari ücretten yararlanmaktan başka bir şey değildir. O da asgari ücretin tamamı ile değil bir kısmı ile ilişkilendirilmiştir. Bu haliyle sistem asgari ücretten vergi almayan konuma değil, asgari ücretin bir kısmından vergi almayan, ancak bir kısmını vergilendiren konumdadır. Yani ağırlıklı olarak asgari deneni ücretten hala vergi alınmaya devam edilmektedir.

5615 sayılı Kanun ile düzenlenen “asgari geçim indirimi” ödeme gücüne doğru ulaşılmasında önemli araçlardan biri olan ayırma ilkesinin bir uzantısı niteliğinde kullanılmıştır. Ayırma ilkesine göre emek gelirleri sermaye gelirlerine oranla daha az vergilendirilmelidir. Dolayısıyla en az geçim indirimi uygulaması esas olarak buna hizmet etmek için getirilmiş bir düzenlemedir. Bu haliyle “özel indirim” niteliği arz etmektedir. Ancak bu düzenlemenin bu haliyle dahi yeterli olduğunu söylemek de zordur.

Vergi hukukunda geçerli ve temel bir ilke durumundaki “mali güç ilkesi”nin doğru bir şekilde uygulanması açısından oldukça önemli bir yere sahip olan asgari geçim indirimi Anayasa’nın “ölçülülük ilkesi” bakımından da büyük bir zorunluluktur. Zira vergilendirme ile en temel haklardan biri

olan mülkiyet hakkına müdahale edilmektedir. Bu müdahale gerçekleştirilirken Anayasa gereği mülkiyet hakkının özüne dokunulmaması gerekir. Dolayısıyla vergilendirme amacı ile yapılan müdahale ölçülü olmak zorundadır. Vergilendirme yetkisi, nerede mülkiyet hakkının özüne müdahale oluşturur diye sorulduğunda, o hakkın kullanılabilirliğinin ortadan kalkması sorunun açık cevabı olacaktır. O zaman ücret geliri elde eden bir gelir vergisi mükellefinin durumu ele alındığında, vergilendirme yetkisinin sınırı onun insan onuruna yakışır biçimde yaşamasını sağlayacak gelir dilimi olacaktır. Daha somutlaştırılması gerekirse, asgari ücret ölçü olarak alındığında bu ücretin vergilendirme alanı dışında kalması gerekir. Çünkü asgari ücret, insan onuruna yakışır biçimde yaşamayı sağlayacak bir gelir dilimi değildir. Bu gelirin vergilendirilmesi ölçülülük ilkesine aykırılık oluşturmaktadır.¹²

2006 yılında İngiltere’de 5.035 Sterlin; Amerika’da bekârlar için 5.150, evliler için 10.300 Amerikan Doları; Hollanda’da 17.046 Euro; Fransa’da 5.614 Euro; İrlanda’da bekârlar için 1.630, evliler için 3.260 Euro tutarında asgari geçim indirimi miktarları uygulanmıştır. Bu indirimlere ek olarak indirimli vergi oranları, kişisel ve ailevi durumlara yönelik indirimler de göz önüne alındığında yabancı gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerinde daha adil bir vergilendirmenin yapıldığını söylemek mümkündür.

Açlık sınırının 500-600 YTL arasında telaffuz edildiği Türkiye’de en azından asgari ücretin vergi dışı bırakılması, asgari geçim indirimi uygulamasının hayata geçirilmesi bakımından sağlam ve yerinde bir adım olacağı gibi anayasal hükümler açısından da bir gerekliliğin yerine getirilmiş olması bakımından önemlidir.¹³

¹² Nihal SABAN; Vergi Hukuku, Beta Yay.,2006,s.20.

¹³ Erişim:http://www.alomaliye.com/2007/ozgur_biyen_asgari_gecim.htm.

Yukarıdaki iddiaların birçoğunda büyük bir gerçek payı vardır. Ancak, bu hal, Türkiye'ye has bir özellik değildir. Kaldor'un da belirttiği gibi "az gelişmiş ülkelerin karakteristiklerinden biri de vergi potansiyelinden istifade koefisiyanı'nın düşük olmasıdır. Bu koefisiyanın yükseltilmesi sadece hukuki ve idari reformlarla ilgili bir husus değildir; politik güç ile de yakından alakalı bir konudur. Vergi reformları, reformlar sonucunda toplum içinde mevkileri sarsılacak olan baskı grupları tarafından mukavemetle karşılanırlar".

Vergi kaçaklığı konusuna gelince; diğer birçok ülke gibi Türkiye'de de vergi kaçırıldığı bir gerçektir. Ancak, bunun önlenmesi sanıldığı kadar kolay bir iş değildir. Nitekim, N. Kaldor, raporunda vergi kaçakçılığını önleyecek bir seri tedbirler önerdikten sonra aynen şunları söylemektedir: "Bununla beraber, çok zecri sayılabilecek bu tedbirlerin alınmasının... ancak tedricen mümkün olabile-ceğini kabul ediyorum... kısa bir devre içinde, vergi kaçakçılığının tesirli bir şekilde önlenileceğini beklemek faydasızdır". Kanımızca, vergi kaçakçılığının giderek azalmasını sağlayacak iki tedbir vardır: Bunlardan birincisi etkin bir vergi idaresinin kurulması, diğeri de vergi ahlakını geliştirecek politikaların giderek yoğunlaştırılmasıdır. Bunlar, kısa vadede değilse de zamanla olumlu sonuçlar verebilecek tedbirlerdir.

Türkiye'de tarım kesiminin sağlıklı bir envanteri henüz yapılamadığından bu sektörde kayıt dışılık son derece büyük safhadadır.¹⁴ Türkiye'de tarımdan alınan gelir vergisi, yıllardır stopaj vergisi ile sınırlı kalmış ve tarımsal gelirlerin asgari düzeyde vergilendirilmesi söz konusu olmuştur. Tarım işletmelerinde kayıt tutulmaması nedeniyle

tarım kesiminde elde edilen gelir sağlıklı olarak tespit edilemediği gibi, bu kesime uygulanacak politikalar da gerçekçi olarak oluşturulamamıştır. Türkiye'de üreticilerin belirli bir sistem içerisinde kayıt tutmaya alıştırılması ve özendirilmesiyle, hem planlı ve sistemli çalışmakla tarımda verimlilik artışının sağlanması, hem de tarımsal gelirlerin vergilendirilmesinde etkinlik sağlanabilecektir.

Türkiye'de tarım sektöründe kayıt düzeninin geliştirilebilmesi için ilk olarak tarımsal muhasebe birlikleri oluşturularak çiftçilerin defter ve kayıtları bu merkezlerde tutulmalıdır. Örneğin; İzmir ili, Torbalı ilçesi Çapak Köyü üreticilerinin oluşturduğu bir muhasebe merkezi olmalı ve bu köydeki çiftçilerin defter ve kayıtları, her ay ödeyecekleri belli bir aidat karşılığında uzman kişiler tarafından tutulmalı ve vergi matrahını oluşturan gelir daha sağlıklı bir şekilde ortaya konulmalıdır. Kayıt düzeninin geliştirilmesi ve tarım sektöründe yaygınlaştırılması bakımından vergi idaresi tarafından bir takım özendirici tedbirler alınması da mümkündür. Örneğin Fransa'da gerçek usulde vergilendirilmek isteyen çiftçilerin beyan edecekleri net gelirin %20'si özel indirim olarak kabul edilmektedir.

Öte yandan çiftçilerin yeteri kadar vergi bilincine sahip olmayışı ve vergi idaresi tarafından yapılması gereken denetimlerin yetersizliği de bir sorundur. Burada değişik kurumlar tarafından düzenlenecek seminerlerle çiftçilere vergi mevzuatı ve uygulamaları hakkında bilgi verilmesi faydalı olabilir. Tarımın gelişmesi ve bir dereceye kadar vergilendirilmesi için, tarımın öncelikle dinamik bir yapıya kavuşturulması da gerekmektedir.¹⁵

Çiftçilik yapanların sayısı son dört yılda yaklaşık 1 milyon azalmasına rağmen, tarımın gayri

¹⁴ Erişim:<http://www.hurarsiv.hurriyet.com.tr/goster/haber.aspx>.

¹⁵ Erişim:http://www.alomaliye.com/cavit_nejatkan_tarim_vergileme.html.

safi millî hâsıla içindeki payı 21 milyar dolardan 40 milyar dolara çıkmıştır.

Türkiye’de tarım sektörünün büyüme hızı uzun yıllar azalan oranlarda seyretti. 2004’ten itibaren yükselişe geçen büyüme rakamı 2005 yılında yaklaşık yüzde 3 olmuştur. Dört yıl önce 22 milyar dolarlık bir gayri safi milli hasılaya sahip olan tarım sektörü 2006’da 39 milyar dolara yükselmiştir.. Dış ticarete ise denge ihracatın lehine gelişmeye devam etmektedir.¹⁶

Kamu ekonomisinin fonksiyonları ile vergi yükü ve kamu harcamalarının büyüklüğü arasındaki ilişkileri konu alan araştırmalara göre, bir ülkenin sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi ile toplam vergi yükü arasında yakın bir ilişki olduğu görülmektedir. Vergi yükü yüksek olan ülkelerin yüksek refah düzeyinde oldukları görülmektedir. Vergi gelirlerinin yüksekliği nedeniyle bu ülkeler sosyo-ekonomik nitelikli alt yapılarını kolayca oluşturabilmişlerdir. Buna karşın, toplam vergi yükünün düşük olduğu ülkeler ise, gelir dağılımı yönünden kötü durumdadırlar. 2000’li yıllarda Türkiye’nin vergi yükünde aşırı bir artışın olduğu görülmektedir. Ancak bu artış doğrudan doğruya dolaylı vergilerdeki anormal artışlardan kaynaklandığından vergi yapısını tersine çevirmiştir. Söz konusu vergi yükü artışı devlet borçlarının finansmanı sorunu nedeniyle ortaya çıktığından, gelişmiş ülkelerde olduğu gibi sosyal ve ekonomik alt yapının oluşturulmasına kanallize edilememiştir. Böylece, dolaylı vergiler arttıkça refah düzeyi de hızla düşerek, ekonomik kriz ve yoksullaşma olguları yaşanmaya başlanmıştır. Modern devlet anlayışı ilkeleri çerçevesinde devlet görevlerinin yerine getirilebilmesi için ülkemizdeki vergi yükünün

% 25-30 aralığına yükseltilmesi ve bu yükselmeye ağırlığın dolaylı vergilerde değil, dolaysız vergilerde olması gerekmektedir.¹⁷

2.2- GELİR VERGİSİNİN SOSYO EKONOMİK ÖNEMİ

Gelir vergileri, kişilerin belirli bir zaman içinde elde ettikleri kazanç ve iratlardan alınan vergilerdir. Kazanç ve iratların toplamı, geliri oluşturur. Ve gelir, yapısı bakımından iktisadi bir kavramdır. Gelir kavramı, klasik iktisatçılardan beri, çeşitli kuramlara göre açıklanmak istenmiştir. Fakat bugün bile bu kavramın tam olarak saptandığı söylenemez. Kaldı ki, vergi konusu olmasını izleyen zamanlarda ve günümüze kadar bu kavram, daha çok önem kazanmış ve çeşitli ülkelerin vergi kanunlarında birbirinden farklı tanımlar yer almıştır.¹⁸

Vergi ödeme gücüne ulaşabilmek açısından taşıdığı olumlu nitelikler nedeniyle, kişilerin elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesini amaçlayan gelir vergisi, 18. yüzyılın sonuna doğru İngiltere’de uygulama alanına girmiş ve 19. yüzyılın ilk yıllarından itibaren gittikçe önemi artan biçimde bir gelişim göstermiştir. Ülkemizde Cumhuriyetten sonraki ilk yıllarda, vergi sistemimizin reforma tabi tutulması sırasında gelir vergisinin ilk belirtisi sayılabilecek uygulama girişimlerinde bulunulmuştur.

Ticari kazançlardan alınmakta iken söz konusu reformist çalışmaların bir sonucu olarak kaldırılan Temettü Vergisinin yerine 1926 yılında, Kazanç Vergisi getirilmiştir. Batı ülkelerindeki uygulamalardan esinlenerek konulan bu vergi,

¹⁶ Erişim:<http://www.zaman.com.tr/webapp-tr/haber.do>.

¹⁷ Erişim:http://www.alomaliye.com/Mehmet_ozkara_vergi_harc_istisnalar.htm.

¹⁸ Akif ERGİNAY; Kamu Maliyesi, Turhan Kitabevi, 12. Basım, Ankara-1987, s.90.

Temettü Vergisine kıyasla hem daha iyi bir tekniğe sahipti ve hem de daha fazla hâsılat sağlayabilecek nitelikteydi. 1934 yılında revizyona tabi tutulan söz konusu vergi, 1950 yılında kaldırılmış ve yerine çağdaş vergileme ilkelerine daha uygun olan Gelir Vergisi uygulaması getirilmiştir. Uyum sağlama dönemi olarak nitelendirilebilecek 10 yıllık bir süre boyunca, özellikle uygulama alanının sınırlı olması, beyan yöntemine dayanması gibi bazı nedenlerle fazla başarılı olmamış bulunan bu vergi ile ilgili olarak 1960 yılında köklü yenilikler getirilmiştir. Böylece, daha önce vergi içeriğinde bulunmayan tarım kazançları, küçük esnaf gibi bazı alanlar da vergi açısından değerlendirilmekte, vergi kaybını azaltıcı güvenlik önlemlerinin getirilmesi öngörülmekte idi. Bundan sonraki yıllarda yatırım indirimi, en az geçim indirimi, küçük çiftçi muaflığı, denetimin etkinleştirilmesi ve benzeri alanlarda çeşitli değişiklikler yapılmıştır.

İçinde bulunulan politik ekonomik, sosyal ve mali koşullar çerçevesinde boyutları ortaya çıkmakla birlikte günümüzde Devletin ve öteki kamu kuruluşlarının görmekle yükümlü oldukları birçok kamu hizmetleri vardır. Bu hizmetler, bireylerin isteklerine bakılmaksızın toplumu ilgilendiren ihtiyaçların giderilmesine yöneliktir. Bunlar eğitim, genel sağlığın korunması, güvenliğin sağlanması gibi geleneksel hizmetler olabileceği gibi, ekonomik ve sosyal görevler ile de ilgili bulunabilir. Devletin yüklenmiş olduğu söz konusu görevleri gerçekleştirmek amacıyla yararlanmak durumunda bulunduğu araçlardan en önemlilerinden birisi kamu gelirleridir ve bu gelirler içerisinde vergi gelirlerinin büyük payı bulunmaktadır. Kamu gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin payı yüzde 80-90'dır.

Bu durumu TABLO: I'den izlemek olanağı vardır. Tablodan da izleneceği üzere 2000'de toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %23 olan

söz konusu vergi, 2006'da %21 paya sahip olmuştur. Bu rakamlardan; Gelir Vergisinin, kamu kesiminin finansmanında taşıdığı önem açıkça ortaya çıkmaktadır. Öteki taraftan, ekonomik kalkınmanın, ekonomik ve sosyal dengenin sağlanması bakımından sahip olunan araçlardan en önemlilerinden birisi olan kamu gelirleri içerisindeki payının büyüklüğü; Gelir Vergisinin, sosyo-ekonomik açıdan da büyük önem taşımasına neden olmaktadır.

Kuramsal olarak gelir vergisinin; gelirin, bireyin ekonomik gücünün en iyi endeksi olması, gelirin marjinal faydasının gelir arttıkça düşmesi ve eşit bir gelir dağılımı ile toplumsal refahı maksimize etmesi gibi üç temel özelliğinin bulunması, bu verginin gerek matrah gerek tarife, gerekse sosyal refah yönünden önemli fonksiyon görmesine olanak sağlamaktadır.

Geleneksel maliye teorisyenlerine göre gelir vergisinin iyi uygulanması halinde gelir dağılımını iyileştirmede etkin bir araç olduğu genel olarak kabul edilmektedir. Gelir vergisi, kişisel nitelikte bir vergidir. Bu vergi, vergi ödeme gücü açısından önemli olan kişisel ve ailevi durumu dikkate alan birçok indirimi verginin tarh ve tahsil işlemleri sırasında göz önünde bulundurulur. Vergileme birimi olarak kişileri değil aileyi esas alır. Bu nedenle ödeme gücünün belirlenmesinde aileyi meydana getiren kişilerin durumlarını ayrı ayrı dikkate alır ve kişilerin gelirlerinde kayıplara yol açan, başka bir ifadeyle onların yoksullaşmasına neden olan yaşlılık, sakatlık ve hastalık gibi unsurları vergi yükünü azaltıcı birer faktör olarak kabul eder. Öte yandan, gelir vergisi, gelir seviyesi farklı mükellefler arasında artan oranlı tarife aracılığıyla farklı vergilemeye giderken geliri oluşturan çeşitli unsurların vergi ödeme güçlerinin aynı olmadığını kabul ederek emek ve sermaye gelirlerini ayırma ilkesine göre farklı bir biçimde vergilendirir.

Gelir vergisi, vergiye tabi gelire sahip herkesi yükümlü kılarken asgari geçinme oranının altında bir gelire sahip olan kimseleri istisna ve muafiyet hükümleri ile koruyabilmektedir. Öte yandan, farklılaştırılmış bir gelir vergisinin yansıtılması gittikçe güçleşeceğinden gelirin yeniden dağıtım amacına uygun düşmeyen gelişmelerin ortaya çıkma ihtimali de güçleşir. Müdahaleci maliye politikasını savunan Keynezyen iktisatçılar ve fonksiyonel maliye teorisyenlerine göre artan oranlı vergileme geliri yeniden dağıtıcı araçların en önemlilerinden biri olarak kabul edilir. Bu tip bir vergileme ile çok kazananın çok az kazananı az vergi alınması amaçlanır. Ancak, bu amaca her zaman ulaşılamaz.¹⁹

Vergi yönetimi (vergi mevzuatı, yargısı ve idaresi) iyi düzenlendiği ve yürütüldüğü takdirde, Gelir Vergisi taşıdığı (artan oranlılık, indirimler, ayırma ilkesi vb.) özellikler nedeniyle vergi adaletine uygun bir işleyiş gösterebilir. Ancak, kuramsal olarak ileri sürülebilecek adaletli olma özelliğinin; ülkemiz açısından geçerli olduğunu ileri sürmek olanağı yoktur. Bu; vergi kanunlarının yapısal yönden ve günün koşullarına uygunluk açısından doğruluğu kadar, vergi idaresinin iyi işlememesi ve vergi yargısının sorunları ile de yakından ilgili bir olgudur.²⁰

2.3- KURUMLAR VERGİSİNİN SOSYO EKONOMİK ÖNEMİ

Kurumlar vergisinin konusu kurumların kazançlarıdır. Kurum kazancı, Gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur.

GVK.'nın 2' nci maddesinde yedi bent halinde sayılan gelir unsurlarından herhangi biri Kurumlar Vergisi mükellefleri tarafından elde edildiğinde kurumlar vergisinin konusuna girmektedir. KVK.'nda gelir deyimi kazanç ve iratları da kapsayacak biçimde kullanılmıştır. Bunun nedeni kurumların irat olarak elde ettikleri gelirlerin de bilanço bakımından "kazanç" niteliğinde kabul edilmesidir. Kurumlar nereden – nasıl elde etmiş olurlarsa olsun, elde ettikleri safi karın tamamı kurum kazancı olarak adlandırılmaktadır.²¹

Hangi nedene dayanırsa dayansın, zamanımızda başlıca Almanya, Fransa, İtalya, İsviçre, İngiltere, Amerika Birleşik Devletleri ve Türkiye vergi sistemlerinde, bazı uygulama farklarına rağmen kurumlar vergisi yer almıştır. Yurdumuzda 1950 yılından beri uygulanmakta olan Kurumlar Vergisi, sermaye şirketlerinin bilanço esasına göre saptanan kazançları üzerinden alınmaktadır.²²

1914 yılında uygulamaya getirilen Temettü Vergisi ülkemizde faaliyet gösteren hem yerli hem de yabancı kişi ve kurumların kazançlarına uygulanmakta olan bir vergi idi. Gelir Vergisi gibi, 1926 yılında yürürlüğe giren Kazanç vergisi de farklı bir nitelik taşımaktaydı. 10-6-1949 tarihli ve 5422 sayılı kanunla, kurumların gerçek kişilerden ayrı bir biçimde vergilendirilmesi uygulaması getirilmiş, böylelikle vergi sisteminde önemli bir reform gerçekleştirilmiştir. Kurumların kazançları üzerinden alınan Kurumlar Vergisi, genel olarak tüzel kişilerin kazançlarına yöneliktir. Kurumların, ortaklarından ayrı hukuki kişiliklerinin bulunması sonucu; toplumsal hizmetlerden yararlanmaları ve

¹⁹ Erişim: <http://www.forum.oku.gen.tr>.

²⁰ Abdurrahman AKDOĞAN; Türk Vergi Sistemi, Ankara Üniversitesi, Ankara-1987, s.57-58.

²¹ AKDOĞAN; a.g.e., s.273.

²² ERGİNAY; a.g.e., s.100.

toplumsal maliyet doğurabilmeleri, ayrı bir vergi kapsamına alınmalarında önemli rol oynamıştır.

Bunlar yanında, ayrı bir kişilik oluşturmaları nedeniyle, ayrı vergi ödeme güçlerinin var olması ve sermaye gelirlerinden emek gelirlerine kıyasla daha fazla oranda vergi alınmasını öngören ayırma ilkesi uygulamasına yer verilmesi gibi düşünceler önemli etkenler olmuştur. TABLO: II'den, yıllar itibarıyla; toplam vergi gelirleri içerisindeki payı ve sayısal gelişimi izlenebilen bu verginin toplam vergi hasılatı içerisindeki payı ortalama % 8 dolayındadır. Kuramsal olarak, Kurumlar Vergisinin, sermaye birikimini olumsuz yönde etkileyeceği yönünde çeşitli iddialar yapılmış ise de; uygulamada bunun pek etkili olmadığı görülmüştür. Dünya ülkelerinin çoğunda geniş uygulama olanağı bulunan bu ve benzeri vergiler yanında, sermayenin gelişimi de sürmüştür.²³

Gerçek kişiler gibi belirli bir dönem içerisinde yürüttükleri iktisadi faaliyetleri sonucunda gelir elde eden kurumların toplam safi kazançları üzerinden alınan genel nitelikte objektif ve dolaysız bir vergi olan kurumlar vergisi, bünyesinde yaygın teşvik uygulamalarını barındırıyorsa ve etkin bir şekilde yansıtılabiliyorsa gelir dağılımı üzerinde olumsuz etkide bulunabilir. Bu etki, vergisel teşviklerden sadece milli geliri daha fazla artırıcı bir niteliğe sahip olan riskli yatırımlar yerine bütün kurum kazançları yararlandırılması halinde artar. Keza, ayırma ilkesine aykırı bir şekilde sermaye gelirlerinin bir kısmının (ör. menkul kıymetler) daha az vergilendirilmesi de benzer bir etkiye yol açabilir.

Kurumlar vergisinin yansıtılması halinde gelir dağılımı olumsuz biçimde etkilenir. Yansımanın gerçekleşmemesi durumunda orta ve üst düzey gelir grubunda yer alan kesimler daha fazla vergi

vereceklerinden gelir dağılımını denkleştirici bir etki meydana gelebilir. Ancak geniş ölçüde yansıtılabilen bir kurumlar vergisi sermaye kesimi lehine gelir dağılımında bozulmalara neden olabilir. Genel nitelikte bir vergi olması nedeniyle, özellikle yoksul kesimlerin yoğun olarak tükettikleri zorunlu ihtiyaç madde lerini vergi dışı tutan bir uygulama söz konusu olmazsa, geniş ölçüde yansıtılabilen bir kurumlar vergisi bütün tüketim mallarının fiyatlarını artırır. Bu durumdan marjinal tüketim eğilimi görece daha yüksek olan yoksul kesimler olumsuz yönde etkilenir.

Tam rekabet koşulları altında firmalar yatırımlarını başka alanlara kolayca kaydıramazlar. Bu nedenle, tam rekabet koşulları altında üretilen malların arz koşulları kendiliğinden değişmez ve kurum kazançları üzerine konulan bir vergi yansıtılamaz ve firma üzerinde kalır. Diğer taraftan firmalar piyasa fiyatını veri olarak almak zorunda olduklarından kurumlar vergisini ürettikleri malların fiyatını artırarak ileriye doğru yansıtmalarına da olanak yoktur. Ödenilen kurumlar vergisi nedeniyle sermayenin karlılığındaki azalma bütün firmalar için söz konusudur ve bu nedenle üretilen mal miktarı ve fiyatı değişmeden kalabilir ve kurumlar vergisi üst düzey gelir grubundan alınan bir vergi olduğundan teorik olarak gelir dağılımını olumlu yönde etkileyebilir.

Kurumlar vergisi aksak rekabet koşullarının geçerli olduğu gerçek iktisadi hayatta önemli ölçüde yansıtılmaktadır. Yansımanın derecesi ise aksak rekabet koşullarının niteliğine bağlı olarak değişmektedir. Tam rekabet koşulları altında firmaların amacı karın azamileştirilmesi iken aksak rekabet koşulları altında firmalar brüt satış tutarını azamileştirme, hedef olarak belirlenen bir kar oranına ulaşma ve pazar payını muhafaza etme gibi amaç-

²³ AKDOĞAN;a.g.e.,s.269.

lar güderler. Firmalar, hedef olarak belirlenen bir kar oranına erişmeyi amaçlıyorsa ödenilen kurumlar vergisinin maliyetlere eklenmesi derecesi ne kadar artarsa kurumlar vergisi o ölçüde daha fazla yansıtılır. Amaç karın azamileştirilmesi değil de pazar payını muhafaza etmek ise firmalar bu uğurda karlarını artırmak için kurumlar vergisini maliyetlere daha az yansıtabilirler. Bu durumda kurumlar vergisi daha az yansıyacağından gelir dağılımı üzerindeki etkisi daha az olumsuz olabilir.

Uzun vadede verginin yansması sonucu üretim faktörlerinin milli gelirden aldıkları paylar değişeceğinden gelir dağılımı sermaye lehine ve tüketiciler aleyhine değişecektir. Zira yansıma nedeniyle sermaye kesiminin vergi sonrası karlılık oranı reel anlamda artarken kurumlar vergisinin üretilen malların fiyatı içerisinde nihai tüketiciye yansıtılması nedeniyle tüketici kesiminden sermaye kesimine doğru bir tür gelir transferi söz konusu olur. Öte yandan, kurumlar vergisinde muafiyet ve istisnalar yaygın olarak uygulanıyorsa, yansıma mekanizması sonucu üretim faktörlerinin milli gelirden aldıkları pay bu yolla da önemli ölçüde değişecektir. Muafiyet ve istisnalardan daha fazla yararlanabilen firmaların karlılık oranları artarken diğerlerinininki azalacaktır ve daha fazla vergi ödemek durumunda olan firmaların ürettikleri malı satın alanlar aleyhine gelir dağılımı değişecektir. Buna karşılık kurumlar vergisine tabi olmayan firmaların ürettikleri malları tüketen firmalar daha az fiyat ödeyeceklerinden gelir dağılımı bu grubun aleyhine değişecektir.²⁴

2.4- EMLAK VERGİSİNİN SOSYO EKONOMİK ÖNEMİ

Tarihin tanıdığı en eski vergilerden biri emlak vergisidir. Bu vergi, gerçek veya tüzel kişilerin mülkiyetlerinde bulunan bina ve araziden alınır.

Vergileme kuralları bakımından bina ve arazi, maliklerinin vergi ödeme gücüne karine sayılır. Kişilerin bina ve arazileri nedeniyle, kamu hizmetlerinden gördükleri faydalar da bu çeşit vergilerin alınmasını haklı kılar. Emlak vergisinin mükellefi, genel olarak, bina ve arazinin malikleridir. Ancak bina malikinin, bundan faydalanma olanağı yoksa, başka bir deyişle bina veya arazinin üzerinde intifa hakkı bulunuyorsa, verginin ödenmesinden intifa hakkı sahibi sorumlu olur. Malik veya intifa hakkı sahibi de yoksa, vergiyi, bina ve araziye malikmiş gibi tasarrufunda bulunduran kişi öder. Emlak vergisi bina ve arazilerin değerleri üzerinden hesaplanır.

Verginin matrahı, ya vergi idaresinin takdir ve tespit ettiği veya yurduumuzda olduğu gibi mükelleflerin beyan ettikleri değerdir. Ancak değer tespiti çeşitli sorunlar doğurur. Bir gayrimenkulun değerini, onun rayiç, yani sürüm bedeline göre hesaplamak uygun olabilir; ve rayiç bedel, gayrimenkulun normal satış bedelinden az olmamalıdır. Satış bedelinin veya fiyatının tespiti ise, böyle bir işlem yapılmadığı zamanlarda, civar gayrimenkullara göre tespit edilir. İşte zorluk, civar gayrimenkulların bulunmaması veya bunlarda alım-satım işlemlerinin yapılmamış olması halinde doğar.

Bu nedenle değerlerin tespitinde kesin ve objektif ölçüler bulmak her zaman olanaklı değildir. Öte yandan gayrimenkul değerlerinin tespitinde, bunların getirdikleri iratların ölçü olarak alınması ve kapitalizasyon usullerine başvurulması da mümkündür. Ancak bir gayrimenkulun getirdiği iradın bulunmasındaki zorluk da, kapitalizasyon işleminin uygulanmasına engel olabilir. Emlak Vergisi Kanunumuzdaki hükümlere göre, mükellefin bina veya arazisi için beyan edeceği değer, bunların rayiç bedelidir. Bu anlamda bina

²⁴ Erişim: <http://www.forum.oku.gen.tr/sitemap/makro-ekonomik-politikalar-1423.html>.

ve arazi sahiplerinin, bunların bedellerini ilgili tüzük hükümlerine göre tespit edip bildirmeleri gerekir. Emlak vergisinin yükü, normal konjonktür zamanlarında genellikle mülk sahibinin üstünde kalır. Başka bir deyişle verginin kanuni ve gerçek mükellefi mülk sahibidir. Bunun anlamı arazi ve bina vergilerinde yansımanın kolay olmamasıdır. Ancak şehirleşme nedeniyle arazi ve özellikle bina kiralarının artması halinde, mülk sahipleri, vergilerini kiracılara kolaylıkla yansıtabilir.²⁵

Osmanlı İmparatorluğunda, 19.yüzyılda uygulanmaya başlanan Ancema-atin vergi (komşuluk vergisi)'nin kişiler arasında dağıtımında, sahip oldukları arazi ölçü alınmaktaydı. 1865'ten itibaren Emlak Vergisi adı altında bina ve arazileri tahrir (yazım) yöntemiyle bir arada tahsil edilmeye başlandı. 1910 yılından itibaren binalar, müsakkafat (çatı) vergisi adı altında, binanın iradı üzerinden ayrı bir vergiye tabi tutuldu. Emlak Vergisi ise araziye özgü olmak üzere 1931'e dek uygulandı.

1931'de Arazi ve Bina Vergisi Kanunları yürürlüğe girdi. Arazi değerlerinin tahririne (yazımına) ise ancak 1936'da başlanabildi. 1932' de bina vergisine ek niteliğinde olmak üzere, bu verginin 1/3'ü oranında İktisadi Buhran Vergisi getirildi. 1936'dan itibaren Bina ve Arazi Vergilerinin idaresi ve hâsılatı yerel yönetimlere bırakıldı. 1941'de bina vergisine ikinci bir ek niteliğindeki (1 /3 oranında) binalardan alınan Milli Müdafaa Vergisi getirildi.

1961'de 1936 yazımından kalan Bina ve Arazi Vergileri matrahları katsayılarla çarpılarak yükseltildi. Ancak, Tahrir yönteminin adaletsizliği ve yeterli gelir esnekliğinin sağlanamayışı nedeniyle 1970 yılında Emlak Vergisi Kanunu ile

mükellefin beyanına dayanan Bina ve Arazi vergileri sistemine geçildi. 1971 ve 1972 yıllarında önemli değişiklikler geçiren ve ancak 1972'de uygulamaya konulabilen Emlak Vergisinin en önemli yönü; yönetimde doğurduğu güçlükler ve ekonomik olmayışı nedeniyle çağdaş vergi sistemlerinde pek rastlanmayan, "mükellefçe vergi matrahının belirlenmesi (self assessment)" yönteminin benimsenmesi olmuştur.²⁶

Servet üzerinden alınan vergiler, gelir ve kurumlar üzerinden alınan vergilerde olduğu gibi, mükelleflerin karar ve davranışları üzerinde etkili olur. Servet vergilerinin yansımasını incelerken arz ve talep mekanizmasına bağlı olan ve olmayan servet vergileri arasında bir ayırım yapmak zorunlu olur. Arz ve talep mekanizmasına bağlı olan servet vergileri arasında bina, arazi, menkul değerler gibi bir değişime konu olabilecek değerler üzerinden alınan kısmi servet vergileri; arz ve talep mekanizmasına az çok bağımlı olan (veya bağımlı olmayan) genel servet vergileri, veraset ve intikal vergileri girmektedir. Kısmi servet vergilerinin yansıtılabilme imkânı var iken, genel servet vergileri ile veraset ve intikal vergilerinin yansıtılması son derece güçtür. Genel servet vergilerinde bir değişim (alım-satım) söz konusu değildir. Dolayısıyla arz ve talepten veya esneklikten söz edilemez. Bir alım satım işlemi ortaya çıkmayacağı için ödenen verginin fiyata eklenecek yansıtılması beklenemez. Aynı durum veraset ve intikal vergileri için de geçerlidir.

Bina, arazi ve menkul kıymetler gibi alış-veriş konu olabilecek değerler üzerinden alınan kısmi servet vergilerinde, arz ve talep mekanizmasına bağlı olarak ödenen vergilerin yansıtılması

²⁵ ERGİNAY;a.g.e.,s.106.

²⁶ AKDOĞAN;a.g.e.,s.339.

imkânı çok daha fazladır. Bireyler üretim yapmak, gelecek dönemlerdeki tüketimlerini karşılamak veya miras bırakmak arzularından dolayı tasarruf yapmaktadırlar. Bu tasarrufların şekil değiştirmesi, başka bir deyişle servet öğelerine dönüştürülmesi ve bu servet öğeleri üzerinden vergi alınması, bireylerin tasarruf miktarı ve arzusu üzerinde etkiler doğuracaktır. Çünkü konulan bir vergi veya oranları yükseltilecek bir vergi, sürekli olup olmadığı göz önüne alınarak, ya harcamaların kısılması ya da tasarrufların azaltılması veya hem tasarrufların hem de harcamaların kısılması ile karşılanacaktır. Verginin ödenmesi sonucu ortaya çıkan bu durum karşısında, birey ekonomik koşullarını yeniden değerlendirecek ya var olan koşullarda yaşamını sürdürecektir, ya gelir düzeyini ve tasarruflarını arttırarak eski servet düzeyine ulaşmak isteyecek veya tasarruflarını vergisiz alanlara kaydırma güdüsü içinde bulunabilecektir. Bunun sonucu bireylerin tasarruf düzeyleri, verginin gelir ve ikame etkisi dolayısıyla, değişmeyecek, artacak veya azalacaktır.

Bununla birlikte servetler üzerine konulan bir verginin her zaman zorunlu olarak, servetin paraya dönüştürülerek ödenmesi gerekmemektedir. Başka bir deyişle servet vergileri gelirden veya servetin iradından karşılanmaktadır. Dolayısıyla verginin irat ile karşılanacak olması bireylerin tasarruflarını farklı biçimde etkilemektedir. Bir kereye özel servet vergileri genellikle geçmiş dönemlerde yapılan tasarrufları vergilendirmektedir. Bu nedenle verginin gelecek dönemlerde tekrarlanmasının beklenmemesi sonucu, gelecek dönemde yapılacak tasarruflar vergiden etkilenmez. Ancak bu tür vergilerin oranları genellikle yüksek tutulduğundan verginin servet geliriyle ödenmesini zorlaştırır. Her yıl tekrarlanan, sürekli servet vergilerinde ise durum farklıdır. Eğer sürekli olarak alınan vergiler bütün servet öğelerini

kapsıyorsa ve oranlar düşük ise bireylerin tasarruf biçimi değişmeyebilecektir. Eğer bazı servet öğeleri vergi dışı tutuluyorsa, bireyler tasarruflarını vergisiz alanlara kaydırabileceklerdir.

Servet transferi üzerinden alınan vergiler de ise tasarrufu yapan birey ile vergiyi ödeyen birey farklı olabilmektedir. Bu nedenle verginin etkileri değişmektedir. Bununla birlikte servet transferi üzerinden alınan vergilerin bireylerin tasarruflarını azaltıcı yönde etkilediği söylenebilir.

Genelde servet vergilerinin yatırımlar üzerindeki etkileri, yatırımların tasarrufları yapan bireylerce gerçekleştirilip gerçekleştirilmemesine bağlı olarak ortaya çıkacaktır. Eğer tasarrufları yapan bireyler aynı zamanda yatırım da yapıyorlarsa, yani konulacak veya oranları arttırılacak servet vergileri yatırımları azaltabilecektir. Eğer yatırımları yapan bireyler ile tasarrufları yapan bireyler birbirinden farklı ise, tasarrufları azaltıcı bir etki doğuran servet vergileri yatırımları aynı yönde etkilemeyecektir. Çünkü yatırımlar bulunabilir tasarruflardan çok yatırımın karlılığına ve faiz haddine bağlıdır.

Bir kereye özel servet vergilerinin, sürekli olmaması ve mükelleflerin bu tür verginin konulacağından haberdar olmamaları ve verginin gelecekteki tasarrufları değil geçmiş dönemlerdeki tasarrufları hedef alması sonucu, yatırım kararlarını önemli ölçüde etkilemesi beklenemez.

Ancak vergi konulduktan sonra verginin ödenmesi likit varlıklara talebi arttıracığından faiz hadleri de artabilecektir. İşte faiz hadlerinin artması sonucu, vergi nedeniyle dolaylı olarak, yatırımlarda bir azalma görülebilecektir. Sürekli servet vergilerinin ise yatırım kararları üzerindeki etkilerini önceden kesinkes belirlemek imkansızdır. İçinde bulunulan koşullara bağlı olarak vergi, yatırım düzeyini arttırabilir, azaltabilir veya hiç etkilemeyecektir. Konuyu yatırımların etkinliği açısından ele alacak olursak servet vergileri yatırımlarını gelir

getirmeyen veya düşük gelir getiren rizikosu az alanlardan, rizikosu yüksek ve yüksek gelir getiren alanlara kaymasına neden olabilecektir.

Servet transferi üzerinden alınan vergiler servetleri bırakan ve alan bireyler için farklı etkiler doğuracaktır. Örneğin veraset ve intikal vergisinde konuyu miras bırakan birey yönünden incelediğimizde, bu bireyin ölümünden sonra mirasçıları tarafından ödenecek bir vergi nedeniyle yatırımlarını azaltması umulamaz. Ancak vergi, etkisini yatırımların biçimi üzerinde gösterebilir (mirası bırakacak birey rizikolu yatırımlar yerine, rizikosu az yatırımları tercih edebilir). Konuyu mirası alan bireyler açısından incelediğimizde, kalan miras bireylerin servetlerini arttıracığından yatırımların artmasına da yol açabilir. Ancak bazı hallerde kalan servetlerin vergisini ödemek parasal güçlüklerle neden olabilir. Bu gibi durumlarda mirası alan bireylerin vergi nedeniyle yatırımları olumsuz yönde etkilenebilir.

Bireyler belirli bir yaşam düzeyini sağlayabilmek veya yaşam düzeylerini iyileştirebilmek için emeklerini arz ederler. Emek arzı ile birlikte gerçekleştirilen üretimden alınan pay emek faktörünün gelirini oluşturur. İşte emek faktörünün geliri veya tasarrufları (dolayısıyla servetleri) ve harcamaları üzerine konulacak bir vergi veya oranları arttırılacak bu vergi bireylerin boş zaman taleplerini etkileyecektir. Bireyler, vergi nedeniyle boş zaman taleplerini arttırabilirler, sabit tutabilirler veya azaltabilirler. Bir kereye özel servet vergilerinin bir kez alınması bireylerin davranışlarını önemli ölçüde etkilemeyebilir. Verginin tekrarlanmaması sonucu ikame etkisi sıfır olmaktadır. Bu nedenle verginin çalışma arzusunu azaltıcı bir etki doğurması beklenmez. Bununla birlikte vergi, gelir etkisi nedeniyle boş zaman talebini azaltacak ancak, vergi öncesi servet düzeyine ulaş-

bilmek için, bireyler çalışma arzularını arttırıp daha fazla gelir ve tasarruf sağlamaya yöneleceklerdir.

Sürekli Servet vergileri, geçmiş dönem tasarruflarını vergilendirdiğinden, vergi, o yıl elde edilen gelirden ödense bile, çalışarak kazanılan gelirler üzerinde dolaysız bir etki doğurmayacaktır. Bu nedenle verginin çalışma arzusu üzerinde yok denecek kadar az bir etki doğurması beklenir. Ancak vergi, çalışma sonucu elde edilen marjinal kazançlar üzerinde önemli bir yük getirdiği takdirde çalışma arzusunu olumsuz yönde etkilemesi beklenir.

Servet transferi üzerinden alınan vergilerin çalışma arzusu üzerindeki etkilerini yine transfer yapanlar ve alanlar yönünden inceleyeceğiz. Transfer yapan, başka deyişle yakınlarına servetlerini (hayatta iken veya ölüm nedeniyle) intikal ettiren birey, yakınlarının ödeyeceği vergiyi de karşılamak isterse, vergi nedeniyle bireyin çalışma arzusu artar. Diğer taraftan vergi nedeniyle servetin bir bölümünün kamu kesimine aktarılacağı bilinmesi, serveti bırakan bireyin daha az çalışmasına ve hatta biriktirdiği servetleri kendisinin tüketmesine yol açabilir. Bu davranış bireyin çalışma arzusunu olumsuz yönde etkileyecektir. Ancak servetin bireyler için bir ekonomik güç ve prestij kaynağı olduğu düşünülürse, verginin servet bırakan bireylerin çalışma arzularını fazla azaltıcı bir etki doğurması beklenmez.

Transferi alan bireyler, bir servet beklentisi içinde olacaklarından boş zaman taleplerini arttırarak daha az çalışmayı tercih edebilirler. Ancak verginin servet alanlar tarafından ödenecek olması halinde vergi bu bireyleri daha çok çalışmaya özendirir. Ancak verginin ödenmesinden sonra kalacak olan servetin büyük boyutlara ulaşması çalışma arzusunu olumsuz yönde etkileyebilir.²⁷

²⁷ F.HEPER; Kamu Maliyesi, Anadolu Üniversitesi Yayın No:41, A.Ö.F.Yayın No 13, Ankara-1984, s.219.

Emlak Vergisi nesnel bir kısmi servet vergisi olmasına rağmen, konutlara tanınan geçici “muaflık” gibi bazı kişisel istisnalar tanıyan modern bir vergi olarak düzenlenmiştir. Ancak, uygulamasındaki bazı aksaklıklar nedeniyle beklenen verim alınamamıştır.

Bugünkü Emlak Vergisi Kanunu’nun uygulanmaya başlandığı 1972 yılından bu yana Emlak Vergisinin Vergi gelirleri içindeki payı hemen hemen sabit kalmıştır. Emlak Vergisi tahsilâtı içinde Bina, Arazi ve Arsaların payına bakacak olursak, bu verginin büyük ölçüde (%65 dolayında) bina vergisine dayandığı göze çarpmaktadır. %12.5 dolayındaki oranla Arazi Vergisi tahsilâtı ise, Emlak Vergisi tahsilâtı içinde en az payı sağlamaktadır.²⁸

2.5- MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN SOSYO EKONOMİK ÖNEMİ

Servetten doğrudan doğruya alınan vergilerin, yurdumuzda ikinci bir örneği Motorlu Taşıtlar vergisidir. Emlak vergisinden farklı olarak, menkul mallar arasında bulunan taşıtlardan bunların mülkiyeti nedeniyle alınmaktadır. Verginin mevzuu, bir gerçek veya tüzel kişinin servetine dâhil olup kanunda gösterilen şekilde ve malikleri adına trafik şube veya bürolarında tescil edilen binek, minibüs, kaptıkaçtı vb. taşıtlarla, uçak ve helikopterler ve motorlu deniz taşıtlarıdır. Bu vergi, taşıtın bir yandan ağırlığına ve diğer yandan yaşına (modeli) ve motor gücüne göre hesaplanır. Motorlu taşıtların, sahiplerinin özel işyerlerinde veya bir kazanç olarak ulaştırma ve nakliye işlerinde kullanılması arasında fark gözetilmemiştir.

Nitekim emlak vergisinde de örneğin binanın, maliki tarafından kullanılması veya kiraya

verilmesi suretiyle işletilmesi, bina vergisinin yapısında farklılık doğurmaz. Bu bakımdan her iki servet vergisinin dayandığı neden, kişilerin bu çeşit malların mülkiyetlerinden doğan güçlerdir. Kaldı ki, kesin bir şekilde belirlenmesine olanak olmasa dahi, taşıt sahiplerinin, karayolları hizmetlerinden sağladıkları faydayı da bu vergilerin özel karşılığı saymak mümkündür. Öte yandan özel taşıtlardan alınan verginin yansımaları söz konusu olmamasına karşılık, kazanç aracı olarak kullanılanların hizmetleri nedeniyle vergi bu hizmetleri kullananlara yansıtılabilir. Günümüzde motorlu taşıtların artmakta olması, karayollarının hizmetlerinin de devamlı şekilde artmasını ve bu nedenle kamu giderlerinin çoğalmasını gerektirdiğinden, bu giderler karşılığı olarak, taşıtlardan vergi alınması, kurallarına uygun düşmektedir.²⁹

1957 yılında vergi sistemimize giren motorlu taşıtlar vergisi de diğer vergiler gibi yürürlüğe girdiği tarihten bugüne kadar çeşitli değişikliklere uğramıştır. Başlangıçta sadece özel otomobillerden alınan vergi daha sonra motorlu kara taşıtlarını kapsayacak şekilde genişletilmiş, 1980’ de yapılan değişikliklerle de bütün motorlu taşıtları kapsamına almıştır.

Hangi taşıtların bu verginin kapsamına girdiği Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5 ve 6’ ncı maddelerinde belirtilmiştir. Bunlar arasında, otomobil, kaptıkaçtı, panel, arazi taşıtları, minibüs, otobüs, kamyonet, çekici, yat, kotra, her türlü tekne, uçak ve helikopterleri saymak mümkündür.

Motorlu taşıtlar vergisinin doğması için, motorlu taşıtların aşağıdaki kuruluşlara kayıt ve tescil edilmesi gerekir.

²⁸ AKDOĞAN;a.g.e.,s.340.

²⁹ ERGİNAY;a.g.e.,s.107.

√ Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları,

√ Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş bulunan uçak ve helikopterler,

√ Liman veya belediye siciline kayıt ve tescil edilmiş olan motorlu deniz taşıtları, motorlu taşıtlar vergisi kapsamına girmektedir.

Motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulan motorlu taşıtlarla ilgili kavram ve niteliklerin belirlenmesi bakımından, taşıtlarla ilgili tanımların dikkate alınması gerekir. Vergiye tabi tutulacak taşıtın motorlu olması şarttır. Bisiklet, sandal, hayvan arabası gibi taşıtlar vergiye tabi değildir. Motorlu taşıtlar vergisinin mükellefleri, kanunda vergiye tabi tutulan taşıtların, adlarına kayıt ve tescil edildiği kişi ve kuruluşlardır.³⁰

Ülkemizde motorlu taşıtların, trafik resim ve harçları dışındaki tabi olduğu ilk vergi, Hususi Otomobil Vergisi Kanunu ile 1957’de getirilmiştir. 1963 yılında, bu verginin kapsamının daha da genişletilmesi ile Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu yürürlüğe girmiştir. Yalnızca özel otomobilleri kapsamına alan Hususi Otomobil Vergisi yerine, ücretli yolcu taşıyan taşıtlar, traktör, kamyon ve motosikletleri de vergilendiren Motorlu Taşıtlar Vergisi getirilirken, Kanunun gerekçesinde de belirtildiği gibi, ilke olarak karayollarının giderek artan masraflarının karşılanması amaçlanmaktaydı. Aynı kanunla, Karayolları Kanunu’nda yer almakta olan Trafik harçları da kaldırılarak bu vergiye eklenmiştir.

Bir ruhsat vergisi niteliğinde olduğu gerekçeyle eleştirilen Motorlu Taşıtlar Vergisi, kanımızca

nesnel ve kısmi bir servet vergisi olarak, bazı aksaklıklarına rağmen, vergi sistemimizdeki işlevini önemli ölçüde yerine getirmektedir.

Bu vergide 2348 ve 2434 sayılı Kanunlarla yapılan değişikliklerle, tahsilatın büyük ölçüde artması beklenmektedir. Diğer ülkelerde olduğu gibi spesifik bir vergi olarak uygulanan Motorlu Taşıtlar Vergisinin tarifesinde yapılan değişikliğin ilerdeki yıllarda da tekrarlanması tahsilatı artırmak yönünden yerinde olacaktır.³¹

2.6- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNİN SOSYO EKONOMİK ÖNEMİ

Bu vergilerin konusu, veraset yoluyla veya diğer herhangi bir şekilde ivazsız olarak bir kişiden diğer bir kişiye intikal eden menkul veya gayrimenkul mallardır; mükellefleri, veraset veya bağış yoluyla bu malları alan gerçek veya tüzel kişilerdir. Veraset terimi miras, vasiyet veya miras mukavelesi gibi ölüme bağlı tasarrufları, ivazsız intikal terimi, bağış yoluyla veya herhangi bir şekilde olan karşılıksız intikalleri anlatır. Vergiyi doğuran olay, ölüm nedeniyle veya karşılıksız olarak yapılan intikallerdir.³²

Servet transferinden alınan bu vergi, 1926 yılında vergi sistemimizde yer almıştır. Günün şartlarına uygun hale getirmek amacıyla çeşitli değişiklikler yapılmıştır. Kişilerin hayatları boyunca bir veya bir kaç kere karşılaştıkları bu vergi toplum tarafından çok fazla bilinmemektedir. Bu durum da veraset ve intikal vergisinin uygulamadaki başarı düzeyini düşürmektedir.

Bu verginin konusunu esas olarak veraset yoluyla ya da ivazsız mal intikalleri oluşturmakla birlikte,

³⁰ M.KOLÇAK;Türk Vergi Sistemi,Atatürk Üniversitesi Basımevi,Erzurum1994,s.252.

³¹ AKDOĞAN;a.g.e.,s.383.

³² ERGİNAY;a.g.e.,s.108.

piyango, spor - toto gibi cüz'i bir bedel karşılığında elde edilen ve ivazsız kabul edilen intikallerde dâhildir. Esasen bu vergiyi "veraset vergisi" ve "intikal vergisi" diye de ikiye ayırmak mümkündür. Veraset vergisi veraset yoluyla veya ivazsız olarak gerçekleşen mal intikallerine uygulanır. Veraset; miras, vasiyet ve miras sözleşmesi gibi ölüme bağlı tasarrufları, ivazsız intikal ise; hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan iktisapları ifade eder.³³

Modern vergi sistemlerinde, servet dağılımını düzenlemek bakımından, bir araç olarak önemli bir fonksiyon gören veraset ve intikal vergisi; veraset yoluyla veya başka bir biçimde karşılıksız olarak edinilen servet unsurlarının vergilendirilmesine yöneliktir. Bu vergi, hem; ölen bir kimsenin servetinin miras veya vasiyet yolu ile başkalarına intikal etmesi nedeniyle, hem de; hayatta bulunan kişiler arasında bağış yolu ile ortaya çıkan servet transferlerini vergilendirmeye yöneliktir. Miras veya vasiyet yolu ile ortaya çıkan bir servet intikalinde, vergi; ya tereke ya da miras hisseleri esas alınmak suretiyle saptanmaktadır. Bunlardan ilkinde yani, terekenin esas alınması durumunda; mirasçılardan ölenle akrabalık dereceleri, kişisel ve ailevi durumları göz önünde bulundurulmamakta, tereke; mirasçılara bölünmeden önce safi miktarı üzerinden vergilendirilmektedir. İkincisinde ise; terekeden mirasçılara intikal eden paylar esas alınmakta olup, birincisinin aksine, bu uygulamada genel olarak ölenle olan akrabalık dereceleri göz önüne alınmaktadır.

Günümüzde, vergi; kamu harcamalarını karşılamak amacı yanında, devletçe yürütülmesi gereken ekonomik ve sosyal görevlerin gerçekleştirilmesi için araç olarak kullanılması gibi, önemli bir fonksiyon görmektedir. Gelir ve harcama düzeyinin, kişilerin vergi ödeme güçlerinin tamamının belirlenmesi bakımından yeterli olmaması, sahip olu-

nan çeşitli servet unsurlarının bir gelir getirmediği ve harcamalara yol açmadığı varsayılsa bile sahiplerine verdiği tatmin, güvenlik duygusu ve toplumsal güç, vergiler ile ilgili olarak servetin üzerinde durulmasını gerekli hale getirmiştir.

Bununla birlikte, serveti ya da servetin transferini konu alan vergilerin; objektif nitelikte olmaları, yani mükellefin kişisel ve ailevi durumunun göz önünde tutulmadan, servetin vergiye dayanma gücüne bakılarak alınması, en önemli sakıncalı yanını oluşturmaktadır. Servetin; vergi ödeme gücünün belirtisi olarak kabul edilmesi; ya genel nitelikte bir servet vergisi alınması veya belirli servet unsurlarına sahiplik sonucu bu servet unsurlarının vergilendirilmesi ya da servetin el değiştirmesi nedeniyle vergi alınması sonucunu doğurmuştur. Servetin el değiştirmesi nedeniyle alınan veraset ve intikal vergisi; servet, sermaye ve değer artışı vergilerinin bir çeşidini oluşturmaktadır.

Toplunun; bir kimsenin miras, vasiyet veya bağış yoluyla herhangi bir çaba göstermeksizin servet elde edebilme hakkının kısıtlanmasını istemesi, genel olarak eşit bir servet dağılımını arzulaması, toplumun fertlerin mallarına ortak sayılması vergi tekniği açısından kolaylıklarının bulunması gibi nedenlerle uygulaması savunulan bu vergi; gerek mülkiyet hakkı; gerekse sermaye birikimini teşvik ve ekonomik nedenlerle eleştirilmiştir ve bu yüzden de ülkemizde kaldırılması gündeme gelmiştir.

Çağdaş devletlerin bütçeleri içerisindeki mali önemi son derece düşük bulunan veraset ve intikal vergileri; vergi sistemimizin de önemli bir unsuru olmakla birlikte, sağladığı hasılat fazla değildir. Önemli bir vergi potansiyeline sahip bu verginin, hasılatının düşüklüğünde; konusunun kavranmasının güçlüğü, mükelleflerin uygulamasını yeterince bilmemeleri, vergi incelemelerinin

³³ KOLÇAK;a.g.e.,s.256.

sınırlılığı, verginin uygulaması ile ilgili olarak vergi dairelerinden doğan sorunlar vb. büyük rol oynamaktadır. Bu verginin toplam vergi hasılatı içerisindeki payı %04 dolayındadır.³⁴

2.7- HARCAMA VERGİLERİNİN SOSYO EKONOMİK ÖNEMİ

Gider, bir tüketim veya yatırım malı ile hizmet karşılığı ödenen bedeldir. Ödeme, genel anlamda alıcının gelir veya servetinden ayrılan kısımdır. Gider vergileri bu çeşit işlem veya ödemeler nedeniyle alınan vergilerdir. Buna göre gider vergilerinin konusu tüketim için üretilen mal ve eşya ile hizmetlerdir. Matrahları bunların salt fiyat veya miktarları veya ağırlık, hacim gibi spesifik ölçüleridir. Bu anlamda örneğin üretilen bir kumaşın kendisi gider vergisinin konusu ve satış fiyatı matrahıdır. Bunun gibi gümrükten geçen kerestenin kendisi verginin konusu ve örneğin tonu matrahıdır. Kumaşın satış fiyatı örneğin 100 ise alınacak vergi diyelim %10' dan 10 eder. Kerestenin tonundan örneğin 1.000.000 lira alınması da spesifik veya miktar esasına göre belirlenen gider vergisi olur.

Ancak burada dikkat edilmesi gereken nokta üretilen malın satılmış olması veya hizmetin yapılmış bulunmasıdır. Bunların bir alım - satım konusu olmaması halinde vergi doğmaz. Şu halde gider vergilerinde vergiyi doğuran olay, vergiye tabi malın satışı veya hizmetin ifasıdır. Gümrük vergilerinde ise vergiyi doğuran olay vergiye tabi malın gümrük sınırından geçmesidir. Tüketime bağlı olduklarına göre gider vergilerinin kaynağı, sonuç olarak gelir veya servettir. Şu halde gelir veya servet, elde edildikleri zamandan başka gider vergisine tabi mal veya hizmetlerin satın alındıkları zamanda da

vergilendirilmektedir. Vergileme bakımından gelirin önemli bir karşısı gider yapılmasıdır.

Bu yönden gider vergileri günümüzde, vergi sistemlerinin, gelir vergilerinden sonra en önemli kısmını oluşturlar. Gider vergilerinin niteliklerine gelince, her şeyden önce giderin de gelir gibi ödeme gücünün bir ölçüsü olduğunu belirtelim. Çünkü gider nihayet gelir veya servetin varlığına bir karinedir. Çok çeşitli giderin tespit ve beyanı, gelirin tespit ve beyanından zordur. Bu itibarla ki, günümüzde gider vergilerinin en gelişmiş şekli, aşağıda anlatmağa çalışacağımız Katma Değer Vergisidir. Gider vergileri, yapıları itibarıyla gayri şahsidir. Aile veya gelir ve servet durumunu göz önünde bulundurmaz; ayırma kuramı veya artan oranlı usuller bu vergilerde uygulanamaz. Aslında gelir ve servet fertlerin refah derecesinin birer ölçüsüdür. Bunların gider olarak kullanılması ödeme gücünü, sosyal adalet yönünden, daha yakından kavrar. Fakat gider vergilerinin bazı sakıncaları vardır. Bunların başında bu vergilerin tersine artan oranlı oldukları gösterilir. Gerçekten her ne kadar ödenen vergi miktarı giderin artmasıyla artarsa da, geliri az olanın sonuçta verdiği vergi oranı, geliri çok olana nazaran daha yüksek olur. Çünkü esas bir kural olarak gider, gelir miktarı arttıkça gelirin azalan bir oranını ifade eder.

Burada gelir vergilerinde uygulanan ve gelirin artmasıyla oranı artan şekle nispetle gider vergisinde tersine artan oranlılık meydana gelmektedir. Bu sakıncası karşısında gider vergileri uygulamalarında genellikle lüks eşyalarda oranların yüksek ve gıda ve zaruri ihtiyaç maddelerinde düşük tutulduğu görülmektedir. Buna rağmen gider vergilerinin anti - sosyal niteliği pek değişmez.³⁵

³⁴ AKDOĞAN;a.g.e.,s.399.

³⁵ ERGİNAY;a.g.e.,s.112.

Türk Vergi Sistemi içerisinde, harcama üzerinden alınan vergilerin önemlisi Katma Değer Vergisidir. Katma Değer Vergisi esas itibarıyla hizmet kullanımı veya malların tüketimi ile ilgili olup, bunların kaynağından, nihai tüketiciye kadar olan aşamaları tamamlamaktadır. Her bir aşamada, malları hizmetleri arz edenler, vergiyi uygulamak ve satış fiyatına ilave etmek zorundadırlar. Satın alınan mal ve hizmetler dolayısıyla, ödenmiş olan vergi satışlar üzerinden hesaplanan vergiden indirilmesi ve kalanın vergi idaresine bildirilmesi şeklinde ödenir. Katma değer çeşitli şekillerde tanımlanmıştır. Biz, bu tanımlardan makro ve mikro ekonomi açısından olan tanımları vermekle yetineceğiz. Makro ekonomi açısından katma değer; “ bir mal veya hizmetin üretim faaliyetinde, üretime katılan emek, sermaye, tabiat, teşebbüs gibi üretim faktörlerinin üretimden aldığı ücret, faiz, rant, kar gibi paylar toplamıdır”. Mikro ekonomik açıdan katma değer ise; “ bir işletmenin ürettiği veya aldığı mal ve hizmetlerin alış bedelleri veya maliyet bedelleri ile satış bedelleri arasındaki olumlu farktır”.

Katma değer vergisi ilk olarak Amerikalı iktisatçılardan Thomas S. Adams tarafından önerilmiştir. Aynı yıl Almanya’da da bu konuda bazı girişimlerde bulunulmuştur. Ancak ilk uygulama 1953 yılında Amerika’da başlamıştır. Bugünkü anlamıyla katma değer vergisi 1954 yılında Fransa’da, 1967 yılında da AB’nce genel satış vergisi olarak kabul edilmiştir. Daha sonraki yıllarda AB dışındaki ülkelere de yayılmıştır. Bugün halen 30’un üzerinde ülkede uygulanmaktadır. Katma değer vergisi, Avrupa Topluluğunda vergi uyumlaştırması, ekonomik sosyal ve siyasal bütünleşme sahalarının geliştirilmesinde bir araç olarak değerlendirilmekte ve bu amaca ulaşmada önemli bir rol oynamaktadır.

Ülkemizde katma değer vergisinin geçmişi oldukça yenidir. Yürürlükteki gider vergilerinin pek çok aksayan yönlerinin bulunması, ekonomik yapı açısından meydana getirdiği olumsuzluklar v.b. faktörler göz önünde bulundurularak 25.10.1984 tarih ve 8065 sayılı Kanunla 1985 yılında uzun bir inceleme ve araştırmadan sonra modern bir vergi olarak yürürlüğe konmuştur. Takip eden yıllarda otuzun üzerinde tebliğ ve karnamelerle yeni düzenlemeler getirilmiştir.

Ülkemizde Katma Değer vergisi Kanunu hazırlanırken, katma değer vergisi teorisi, Avrupa Topluluğunun direktifleri ve Avrupa Topluluğuna üye ülkelerin uygulamaları ve kendi ülkemizin ekonomik şartları, mali özellikleri, vergi sistemimiz ve ilgili kanunlar göz önünde bulundurulmuştur. Çağdaş uygulama yöntem ve tekniklerini bünyesinde taşıyan, uygulama açısından gerekli şartların oluşturulması ve etkinliği ölçüsünde başarı şansı bulunan katma değer vergisi vergi sistemimiz içerisinde büyük bir öneme sahiptir. Toplam vergi hasılatı içerisindeki payı ortalama %30 civarındadır.

Her vergide olduğu gibi katma değer vergisinin de olumlu ve olumsuz yanları bulunmaktadır. Olumlu yanlarını şu şekilde sıralayabiliriz;

√ İhracatta vergi iadesi sağladığından, ihracatı olumsuz yönde etkilemez. Ödemeler dengesi üzerinde olumlu etki yapabilir.

√ Vergi yükü üretime katılan değer oranında sektörler ve şahıslar arasında adil bir şekilde dağıtılır. Ancak dolaylı vergilerin özelliği gereği vergi sonuçta nihai tüketici üzerinde kalır.

√ Katma değer vergisi malın artan değeri ile birlikte arttığından, milli gelir artışlarını diğer vergilere oranla daha iyi takip eder. Bu durumun doğal sonucu olarak vergi geliri artar.

√ Katma değer vergisine tabi olanlar ödedikleri verginin bir kısmını elde etme imkanına sahip olduklarından vergiye karşı daha az tepki

gösterirler. Ayrıca vergi ödemek için düzenlenen vesika ve belgeler dolaysız vergilerin toplanmasında da katkıda bulunur.

√ Her aşamadaki mükellefler arasındaki oto kontrol zincirinin işlemesine sebep olur. Herhangi bir aşamada vergi zinciri kopsa bile, daha evvel verginin bir kısmı toplanmış olduğundan ve daha sonra telafisi de mümkün olduğundan vergi kaybı azalmış olacaktır.

√ Ekonomik kalkınma ve politika açısından, güvenli ve düzenli veriler etmek bakımından yardımcı olur.

√ Herhangi bir gümrük birliğini kabul etmiş veya pazara üye ülkelerin hepsinin katma değer vergisini kabul etmeleri, aralarındaki ekonomik bakımından paralellik sağlanmasına yardımcı olacaktır.

Katma değer vergisinin olumsuz yönlerini de şu şekilde sıralamak mümkündür;³⁶

√ Katma değer vergisinin uygulamasında diğer satış vergilerine oranla dahi büyük güçlük ve karmaşıklık vardır. Vergiden beklenen faydanın sağlanması ancak verginin perakende satış aşamasını da kapsamına alacak şekilde uygulanmasına bağlıdır. Sayıları çok yüksek olan perakendecilerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmeleri oldukça zordur. Genel eğitim seviyesinin yüksek ve vergi idaresinin güçlü olduğu gelişmiş ülkelerde bu zorluk biraz daha azdır. Vergi daha kolay yerleşir ve istisnalar da daha azdır.

√ Katma değer vergisine gereğinde istisna konması, diğer satış vergilerinden daha zordur. Konan istisnalar dolayısıyla katma değer vergisinin işleyiş sistemi bozulabilir.

√ Katma değer vergisinde, vergi oranlarının farklılaştırılması, diğer satış vergilerinden daha bir özel dikkat ister. Uygulamada tek oranın daha iyi sonuç verdiği gözlenmiştir.

Harcama vergileri de, gelir ve servetler üzerinden alınan vergiler gibi, bireylerin ekonomik davranışları üzerinde etkili olmaktadır. Çünkü, vergi satış fiyatını yükseltmekte ve dolayısıyla tüketicilerin vergi kadar satın alma güçleri azalmaktadır. Bu nedenle bireyler, vergili mal ve hizmetler karşısında davranışlarını ayarlamak zorunda kalmaktadırlar. Harcamalar üzerinden alınan Vergiler, bilindiği gibi dolaylı vergilerdir. Dolaylı vergiler dolaysız vergilere oranla daha kolay yansıtılabilmektedir. Şimdi genel ve özel satış vergilerinin yansımalarını inceleyelim.

Genel satış vergileri, bilindiği gibi yalnızca tüketim malları üzerine konulabildiği gibi, yatırım ve tüketim mallarını da kapsayan toplam işlemler üzerinden de alınabilir. Her iki durumda da vergi matrahı ve verginin yansımaları benzer olacaktır. Bu nedenle verginin tüketim malları üzerine konulduğunu varsayarak, vergi yansımalarının nasıl olacağını inceleyebiliriz. Vergi nedeniyle tüketim mallarının fiyatı artarken, yatırım mallarının fiyatları değişmeyecektir. Böylece reel olarak tüketiciler daha az tüketim malı satın alacaklardır. Bu durumda vergi yükü aile bütçesinde tüketim ve yatırım mallarına yapılan harcamaların oranına bağlı olacaktır. Dolayısıyla tüketim malları üzerine konulan bir verginin, fiyatlar içerisinde tüketicilere yansıtacağı ve bunlar tarafından taşınacağı söylenebilir.

Özel tüketim vergilerinde (vergi belirli mal ve hizmetler üzerine konulacağından) vergili ve vergisiz malları da dikkate almak gerekecektir. Bazı mal ve hizmetler üzerine konulan bir özel tüketim vergisi, bu malın fiyatını yükseltirken, vergisiz malın fiyatını değiştirmeyecektir. Burada vergi yansımaları arz ve talep esnekliklerine göre farklı olabilecektir. Esnek olmayan talep durumunda, vergi kadar fiyat artmasına karşın, talep edilen

³⁶ KOLÇAK;a.g.e.,s.220-221.

mal miktarı değişmeyeceği için, verginin tamamı tüketicilere yansiyacaktır. Esnek olmayan arz durumunda ise, vergi talep şedülünü düşüreceğinden, satış hâsılatındaki azalmalar nedeniyle verginin satıcılar üzerine yansması beklenir.

Verginin yansımada piyasaların yapısı da önemlidir. Tam rekabet piyasalarında, firmaların fiyatları veri olarak kabul etmeleri sonucu, vergi nedeniyle fiyatların yükseltilmesi mümkün değildir. Böylece kısa dönemde vergi, satıcılar üzerinde kalacaktır. Ancak zaman içinde üretim miktarındaki azalmalar (verginin maliyetleri artırması ile bazı firmaların üretimi daraltmaları) sonucu, verginin bir bölümü tüketicilere aktarılabilir.

Uzun dönemde ise bazı firmaların piyasadan çekilmeleri sonucu, verginin tamamının tüketicilere yansıtılması mümkün olur.

Monopol piyasalarında ise verginin yansımada, büyük ölçüde tekelinin marjinal maliyetlerine bağlı olacaktır. Tekelcinin maliyetine etki edecek nitelikte bir vergi, monopol fiyatının artmasına ve dolayısıyla verginin tüketicilere yansımada yol açacaktır.

Bireyler, ya gelecek dönemdeki tüketimlerini arttırmak, ya da yakınlarına miras bırakmak amacıyla şimdiki dönemde tasarruf yaparlar. Bu tür bir tasarrufun alternatif maliyeti, vazgeçilen tüketim miktarı olmaktadır. Bu nedenle harcamalar üzerinden alınan vergilerin, bireysel tasarruflar üzerindeki etkisi, diğer vergilerle karşılaştırıldığında olumsuzdur. Buna karşılık, tasarruf, gelecek dönemdeki tüketimin karşılanması amacıyla yapıyorsa ve gelecek dönemde vergi oranlarının daha düşük olacağı umuluyorsa, harcamalar üzerinden alınan vergiler, cari (şimdiki) dönem tasarruflarının artmasını sağlayabilir. Böylece tasarruflar, şimdiki dönemde alınacak verginin, gelecek dönemlere ertelenmesine yol açacaktır.

Bir ekonomide toplam tasarrufların artması, aynı zamanda tüketimin daralması, üretimin düşmesi ve fiyatların yükselmesi anlamına da gelebilir. Bu nedenle özel tasarrufların miktarının artması, her zaman yatırımların artmasına yol açmayabilir. Böylece harcama vergileri, tasarruf düzeyinde artışlar meydana getirebilirken, yatırım düzeyini olumsuz yönde etkileyebilir. Harcama vergilerinde tasarruflar vergilendirilmediği için, gelirlerinin büyük bir bölümünü vergilendirilmiş mal ve hizmetlere tahsis eden bireyler, vergiden en fazla etkileneceklerdir. Harcama vergileri yapıları gereği gerileyici (regresif) vergilerdir. Gelir düzeyi arttıkça oransal etkiler azalacaktır. Böylece düşük gelirli bireylerin büyük bir bölümü vergiden olumsuz yönde etkilenebilir, vergi yüksek gelir grupları üzerinde fazla etkili olmayacaktır. Bu durumda vergi, gelir dağılımını düşük gelirli bireyler aleyhine bozacaktır. Harcama vergilerinin gerileyici etkiye sahip olması, gelir etkisi nedeniyle, düşük gelir grubunda yer alan bireylerin, boş zaman taleplerinin azalmasına ve daha çok çalışıp gelir elde etmelerine yol açabilir. Buna karşılık yüksek gelir grubu için de boş zaman talebinin artacağı ve çalışma arzusunun azalacağı da beklenir.³⁷

3- SONUÇ

Birçok ülkede modern ve günün gereklerine uygun rasyonel bir vergi sistemini oluşturmak düşüncesi ile vergi sisteminde reform sürekli gündemde olan bir konudur. Günümüzde ülkenin içerisinde bulunduğu sosyo-ekonomik şartlar ve mali yapı yine Türk Vergi Sisteminde kapsamlı değişiklikleri zorunlu kılmış ve bu konuda birtakım yasal düzenlemelere gidilmiştir. Vergi Sistemindeki bu düzenlemelerin bazı yetersizlikleri olsa da isabetli ve iyileştirici hükümleri içerdiği söylenebilir.

³⁷ HEPER;a.g.e.,s.241.

Vergi sistemleri uygulandıkları ülkelerin ekonomik ve sosyal gereklerine göre şekillenmekte ve zaman içerisinde değişikliğe uğrayabilmektedir. Bu değişiklikler vergi yapılarında köklü değişimi ve düzenlemeyi içeriyorsa, vergi reformu olarak değerlendirilmektedir. Çok yönlü olan vergi reformlarına gidilmesinde etkili olan pek çok faktör vardır.

Türk Vergi Sistemi'nin de çağdaş bir nitelik kazanması yönünde 1925 yılında Aşarın kaldırılması ile başlayan reform girişimleri, günümüze kadar (gerçek anlamda reform olarak değerlendirilmesi tartışmalı olan değişiklikler varsa da) gelmiştir.

Bugün hemen her kesimin gerekliliği üzerinde uzlaştığı ve destek verdiği ve vergi sisteminde revizyon olarak adlandırılabilir düzenlemeler bazı yetersizlikleri olsa da çok isabetli ve iyileştirici hükümleri içermektedir. Öncelikle vergiyi geniş bir mükellef tabanına oturtmak için, vergi kaydı olmaksızın kazanç elde edenleri kısmen olsun vergilendirme kapsamına almak amacı ile bazı düzenlemelere yer verilmesi olumlu bir gelişmedir. Zira vergiyi geniş bir mükellef tabanına oturtmayı amaçlamayan hiçbir öneri reform niteliği taşımamaktadır. Bu ise, belge düzenini yaygınlaştırıcı önlemler ile gerçekleştirilmeye çalışılacaktır. Ayrıca vergi yasaları mükellef olan kişiler açısından biraz daha yumuşatılmaya çalışılmıştır.

Ülkelerin vergi sistemi iktisadi, siyasi ve sosyal birçok etkiler altında gelişmiş olup, herhangi bir mimar tarafından iyi bir vergi yapısı "good tax structure" için optimal gerekler yönünde inşa edilmiş değildir. İyi bir vergi sisteminin nasıl olması gerektiğini ortaya koyan düşünceler, iktisat-

çılar ve sosyal felsefeciler tarafından Adam Smith'den beri tartışma alanına sürülmektedir. Bunlar arasından tamamını kapsamamakla beraber, aşağıda sayılanlar en önemlileridir.

√ Vergi yükünün dağılımı adil olmalıdır. Herkes, bu şekilde kendi payına düşeni ödemelidir.

√ Vergiler, etkin çalışan piyasalardaki iktisadi kararlara en az karışacak şekilde seçilmelidir. Vergiler aynı zamanda özel ekonomideki etkinlikleri düzeltmek için uygun bir araç olarak da kullanılabilirler.

√ Vergi yapısı, istikrar ve büyüme amaçlarına yönelik maliye politikasının kullanılmasını kolaylaştırılmalıdır.

√ Vergi sistemi, etkin olmayan bir vergi idaresi meydana getirmemeli ve yükümlülere anlaşılır olmalıdır.

√ İdare ve tahsil giderleri diğer amaçlara uygunluğu ölçüsünde düşük olmalıdır.

Türk vergi sisteminin good tax structure ayarında olması için düşüncelerimiz şöyledir.

√ Genel bütçe vergi gelirleri içinde, gelir vergisinin payı artırılarak dolaylı vergilerin payı azaltılmalıdır. Bunun için vergi tabanının genişletilmesi ve gelir vergisinde kaçakçılığın önlenmesi gerekmektedir.

√ Servet beyanı gibi kontrol araçları geliştirilmeli, servetten alınan vergiler belli bir artan oranlı yapıya kavuşturularak arttırılmalıdır.

√ Tarım gelirlerinin payı son yıllarda yüzde 19'a kadar düştüğü halde, istihdam edilenlerin büyük bir bölümü tarım kesiminde yer almaktadır. Bu nedenle tarıma yönelik doğru politikalar gelir dağılımı açısından önemlidir.³⁸ Uygulanan doğrudan gelir desteği müessesesi, gelir dağılımında adaletsizliklere neden olmasının yanında

³⁸ Erişim:<http://www.canaktan.org/ekonomi/yoksulluk/dorduncu-bol/yedinci-plan.pdf>.

devlet bütçesine ağır bir yük teşkil etmiştir. Müessesenin etkin bir denetim mekanizmasının halen kurulamamış olması, uygulamada haksız kazançlara yol açması nedeniyle kaldırılması gereklidir. Ayrıca tarımı teşvik politikaları çerçevesinde verilen ve özellikle 2007 yılında yaygın bir şekilde uygulanan düşük faizli kredi uygulamaları, yararlananların gerçeği yansıtmamaları, etkin bir denetleme mekanizmasının oluşturulamaması (iş yapanlar ile yaptırımların anlaşarak işin maliyetinin iki katı bir fiyat göstererek devleti yanıltmaları vb.) nedeniyle amacından sapmış, haksız kazanç elde edenler devlete çok büyük zarara yol açmışlardır. Bu nedenle sosyal gerekçelerle yapılan bu teşviklerin çok iyi düşünülerek uygulanması zorunludur.

✓ Ülkemizde gelir ve servet dağılımının bozukluğu, orta sınıf halkın gücünü giderek zayıflatmaktadır. Buna karşın dünyanın sayılı zenginleri arasına girenlerimizin sayılarının, dünyanın en gelişmiş ekonomilerinden Japonya’da bile olmayan bir seviyede artmış olması, gelir dağılımımızdaki adaletsizliğin boyutlarını göstermesi açısından düşündürücüdür. Bu nedenle siyasetlerin oy kaygısıyla vergilendirmedikleri ya da çok az vergilendirdikleri kesimleri, eşitlik prensibi gereğince olması gereken seviyede vergilendirmeleri bir zorunluluktur.

Toplumda “Nereden Buldun” adı ile özdeşleşen ve kişilere edindikleri servetlerin kaynağını sorabilen bir vergi yapısının getirilmesi gerektiğini düşünmekteyiz. Bunun için ilk olarak Gelir Vergisi Kanunu’nun 1. ve 2. maddeleri 4369 sayılı

Kanunla düzenlenen haline getirilmeli, böylece kaynak teorisinden net artış teorisine geçilmelidir. Buna paralel olarak, harcama ve tasarrufların kaynağını sorgulayabilmek açısından VUK 30/7 maddesinde yer alan ve 4783 sayılı Kanunla kaldırılan yetkinin tekrar inceleme elemanlarına verilmesi gerekmektedir.

Son olarak, bu unsurları uygulanabilir hale koymak için de servet beyanı müessesinin yeniden yürürlüğe konulması elzemdir. Servet beyanındaki asıl amaç ise, servet üzerinden bir vergileme yapmaktan ziyade, kişilerin edindikleri servet unsurlarının, vergilendirilmiş kaynaklardan gelip gelmediğinin tespitini yapmak ve açıklanamayan servet kazanımlarının vergilendirilebilmesini sağlamak olmalıdır³⁹.

4- TABLOLAR

TABLO I:

GELİR VERGİSİNİN TOPLAM VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ GÖRÜNÜMÜ(BİN YTL)⁴⁰

YILLAR	TOPLAM VERGİ GELİRLERİ TAHSİLÂTI	GELİR VERGİSİ TAHSİLÂTI	GELİR VERGİSİNİN TOPLAM VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI(%)
2000	26.503.698	6.212.977	23.4
2001	39.735.928	11.579.424	29.1
2002	59.631.868	13.717.660	23.0
2003	84.316.169	17.063.761	20.2
2004	101.038.904	19.689.593	19.5
2005	131.948.778	26.849.808	20.3
2006	151.271.701	31.727.644	21.0

³⁹ Erişim:http://www.alomaliye.com/2007/hakan_kivanç_vergi_reform.htm.

⁴⁰ Erişim:<http://www.maliye.gov.tr>.

TABLO 2:

KURUMLAR VERGİSİNİN TOPLAM VERGİ
GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ GÖRÜNÜMÜ(BİN YTL)⁴¹

YILLAR	TOPLAM VERGİ GELİRLERİ TAHSİLÂTI	KURUMLAR VERGİSİ TAHSİLÂTI	GELİR VERGİSİNİN TOPLAM VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI(%)
2000	26.503.698	2.356.787	8.9
2001	39.735.928	3.675.665	9.3
2002	59.631.868	5.575.495	9.3
2003	84.316.169	8.645.345	10.3
2004	101.038.904	9.619.359	9.5
2005	131.948.778	11.401.986	9.6
2006	151.271.701	12.447.354	8.2

TABLO 3:

KATMA DEĞER VERGİSİNİN TOPLAM VERGİ
GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ GÖRÜNÜMÜ(BİN YTL)⁴²

YILLAR	TOPLAM VERGİ GELİRLERİ TAHSİLÂTI	KATMA DEĞER VERGİSİ TAHSİLÂTI	KATMA DEĞER VERGİSİNİN TOPLAM VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI(%)
2000	26.503.698	8.379.554	31.6
2001	39.735.928	12.438.860	31.3
2002	59.631.868	20.400.201	34.2
2003	84.316.169	27.031.099	32.1
2004	101.038.904	34.325.208	34.0
2005	131.948.778	38.280.429	32.1
2006	151.271.701	50.723.560	33.5

⁴¹ Erişim:<http://www.maliye.gov.tr>.

⁴² Erişim:<http://www.maliye.gov.tr>.