



TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE TÜKETİM VERGİLERİNİN MALİ, EKONOMİK ve SOSYAL ANALİZİ

*FISCAL, ECONOMIC AND SOCIAL
ANALYSIS OF CONSUMPTION TAXES IN
THE TURKISH TAX SYSTEM*

Gül SONER^(*)

ÖZET

Özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde tüketim vergileri toplanan tüm vergiler içerisinde önemli bir paya sahiptir. Ülkemizde de vergi gelirlerinin dörtte üçünü bu vergiler oluşturmaktadır. Durum böyle olunca, tüketim vergilerinin mikro ve makro ölçekte analizlerinin yapılması, bu analizlerin sonucunda birey refahının ve bütün olarak toplum refahının ne şekilde etkilenebileceğinin belirlenmesi, bu hususlar doğrultusunda da optimum bir oran dağılımının gerçekleştirilmesi önem arz etmektedir. Yani etkin bir vergi sisteminin temelini rasyonel bir vergi analizi oluşturmaktadır. Bu çalışmamızda tüketim vergileri teorik olarak anlatıldıktan sonra bu vergilerin mali, ekonomik ve sosyal etkileri üzerinde durulacaktır. Yani mevcut sistemde nasıl uygulandığı özet olarak ele alınıp, asıl bu uygulama sonuçlarının vergilerin fonksiyonları ve ilkeleri açısından yansımaları analiz edilmeye çalışılacaktır.

Anahtar kelimeler: Tüketim vergileri, mali fonksiyon, ekonomik fonksiyon, sosyal fonksiyon

ABSTRACT

Consumption taxes constitute a great proportion of the total taxes collected particularly in under-developed and developing countries. In our country, too, these taxes amount to three-fourths of the total taxes. That being the case, it is of importance to do the analysis of consumption taxes at micro and macro levels, as a result, to determine to what extent and how the individual and social welfare will be affected, and to perform an optimum rate distribution according to the results of the analysis. Namely,

^(*) Araş. Gör., 9 Eylül Üniversitesi Maliye ABD

a rational tax analysis forms the basis of an effective tax system. This study, will investigate the fiscal, economic and social effects of consumption taxes, after discussing the issue first from theoretical point of view. That is to say, the practical issues are going to be studied from tax functions and principles points of view, by examining briefly how they are implemented within the current legislation.

Key Words: Consumption taxes, fiscal function, economic function, social function

1- GİRİŞ

Türk vergi sistemde vergiler konusu itibari ile üçe ayrılmaktadır. Bunlar, gelir üzerinden alınan vergiler, harcamalar üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergilerdir. Vergiler bir de vergi yükünün mükellef üzerinde hissettirdiği baskının şiddetine göre ayrıma tabi tutulmuşlardır. Bu şekilde ise vergiler dolaylı ve dolaysız olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Dolaysız vergiler, vergi yükünün başkasına devredilmediği ve mükellefin vergi yükünü üzerinde rahatça hissedebildiği vergilerdir. Bu gruba örnek olarak gelir ve kurumlar vergisi verilebilir. Dolaylı vergiler ise mal ve hizmet fiyatlarının içine gizlenerek, fiyat mekanizması yolu ile kolaylıkla başkasına yansıtılabilen dolayısı ile mükellefin vergi yükünü dolaysız vergilere nazaran daha az hissettiği vergilerdir. Bu vergilerin en başında katma değer vergisi (KDV) ve özel tüketim vergisi (ÖTV) gelmektedir.

Bu çalışmada dolaylı vergilerin yani tüketim vergilerinin öncelikle teorik olarak vergi sistemi içerisinde uygulaması kısaca anlatılmaya çalışılarak, gelir dağılımı, adalet ve benzeri şekilde makro ekonomik etkilerine de değinilecektir. Yani mevcut sistemde nasıl uygulandığını özet olarak ele alıp, asıl bu uygulama sonuçlarının vergilerin fonksiyonları ve ilkeleri açısından yansımaları analiz edilmeye çalışılacaktır.

2- TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE TÜKETİM VERGİLERİ

Türk vergi sistemi içerisinde tüketim vergileri altı gruba ayrılmaktadır. Ancak bu çalışmada KDV, ÖTV ve diğer tüketim vergileri şeklinde üç başlık altında toplanarak KDV ve ÖTV dışında kalanlar diğer tüketim vergileri başlığı altında ele alınacaktır. Buna göre Türk vergi sistemi içerisinde yer alan tüketim vergileri şunlardır;

- Katma Değer Vergisi,
- Özel Tüketim Vergisi,
- Diğer Tüketim Vergileri,
 - Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV),
 - Özel İletişim Vergisi,
 - Şans Oyunları Vergisi,
 - Damga Vergisi.

Tüketim vergilerinin en önemli özelliği, miktarlarının tüketim harcamalarına göre değişmesidir. Yani vergilenmiş mal ve hizmetleri daha çok kullananlar, bu mal ve hizmetleri daha az kullananlara oranla daha fazla vergi ödemekle yükümlü olacaklardır. Günümüzde bu anlamda en gelişmiş ve modern tüketim vergisi türü katma değer vergisidir¹.

¹ TOSUNER Mehmet, ARIKAN Zeynep, Türk Vergi Sistemi, Kanyılmaz Matbaacılık, İzmir, 2013, s.321.

2.1- Katma Değer Vergisi

Katma değer vergisi, üretim, dağıtım, teslim gibi bir mal veya hizmetin geçirdiği tüm süreçlerin her aşamasında oransal olarak uygulanan yayılı bir muamele vergisi²'dir. Yani verginin her aşamada satış bedeli üzerinde hesaplanarak, katılan değer vergilendirilmesidir³.

KDV tasarısı 3065 sayılı yasa ile 1984 yılında kabul edilerek 1.1.1985 tarihinden itibaren yürürlüğe konmuştur. 3065 sayılı KDV Kanunu, Alman KDV Kanunundan esinlenilerek hazırlanmıştır. Türk vergi sistemi için oldukça büyük önem arz eden reformlardan biri olan KDV, sistemin sadeleşmesini sağlamıştır⁴. Ayrıca vergiyi ödeyenler açısından bir indirim hakkı doğurduğundan verginin kendi içinde bir otokontrol mekanizması görevi görmesi önemli bir özelliğidir⁵.

2.2- Özel Tüketim Vergisi

Özel tüketim vergisi (ÖTV) 2002 yılında Türkiye' de uygulanmaya başlamıştır. Genel tüketim vergisi olan KDV'nin yanında tek aşamada alınan özel tüketim vergisi olarak yerini almıştır. Türkiye açısından diğer bir önemli reform olan ÖTV dağınık halde bulunan tüketim vergileri mevzuatını tek çatı altında toplamış olması açısından önem arz etmektedir. ÖTV'nin KDV'den farkları ise şu şekildedir⁶;

- ÖTV listeler halinde sayılmış çeşitli mallardan alındığı halde, KDV istisna kapsamında olmayan bütün mallardan ve bunun yanı sıra hizmet ifalarından alınan vergidir.
- ÖTV tek aşamalı olarak ve genelde malın ilk tesliminde alınan bir vergi olduğu halde, KDV malın üreticiden tüketiciye hareketinde her aşamada üretilen katma değer üzerinden alınmaktadır.
- ÖTV'ye tabi olan mallar ayrıca ÖTV'nin de dahil edildiği matrahlar üzerinden KDV'ye tabidir.

2.3- Diğer Tüketim Vergileri

Diğer tüketim vergileri özet olarak konuları, mükellefleri, oranları, beyan-ödeme bilgileri açısından aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

Tablo 1: Diğer Tüketim Vergilerinin Konusu, Mükellefleri, Oranları ve Beyanı

Vergi Türü	Konu	Mükellef	Oran	Beyan – Ödeme
BSMV	Banka ve sigorta şirketlerinin her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün işlemler dolayısı ile kendi lehlerine nakden veya hesaben aldıkları paralar	-Bankalar, -Sigorta Şirketleri.	-Kanuni oran: %15 -Uygulanan oran: %5	Ertesi ayın 15. günü akşamına kadar beyan edilip, ödenir.

² *Yayılı muamele vergileri; Üretimden tüketicinin eline geçene kadar her aşamanın vergilendirilmesini amaçlayan vergilerdir.

³ AKDOĞAN Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, Ankara, 2009, s.285.

⁴ www2.aku.edu.tr/~kgungor/KDV-2.doc (14.05.2013).

⁵ ARIKAN, TOSUNER, s.322.

⁶ ARIKAN, TOSUNER, s.379.

Özel İletişim Vergisi	(a)Her nevi mobil telekomünikasyon işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri (b)Radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri ©Kablolu, kablosuz ve mobil internet servis sağlayıcılığı hizmeti - (a) ve (b), (c) bentleri kapsamına girmeyen diğer telekomünikasyon hizmetleri	-Elektronik haberleşme hizmetlerini sunan işletmecilerdir.	(a)Her nevi mobil telekomünikasyon işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri % 25, (b)Radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri % 15, ©Kablolu, kablosuz ve mobil internet servis sağlayıcılığı hizmeti % 5 - (a) ve (b), (c) bentleri kapsamına girmeyen diğer telekomünikasyon hizmetleri % 15,	Ertesi ayın 15. günü akşamına kadar beyan edilip, ödenir.
Şans Oyunları Vergisi	-Spor müsabakalarına dayalı müşterek bahisler, -At yarışları, - Diğer şans oyunları.	Kendilerine şans oyunları tertip etme hak ve yetkisi verilmiş kurumlardır.	-Spor müsabakalarına dayalı müşterek bahisler %5 -At yarışları %7 - Diğer şans oyunları %10	Ertesi ayın 20. günü akşamına kadar beyan edilip, ödenir.
Damga Vergisi	Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) no'lu tablo da yazılı kağıtlardır.	Türkiye'de düzenlenen kağıtları imza edenlerdir.	- Maktu ve nispi ölçülere göre uygulanır.	- Maktubuz karşılığı ödemelerde; ertesi ayın 23. akşamına kadar beyan edilip, 26. günü akşamına kadar ödenir.

Kaynak: Mehmet TOSUNER, Zeynep ARIKAN, **Türk Vergi Sistemi**, Kanyılmaz Matbaacılık, İzmir, 2013, s.397-425'den yararlanılarak hazırlanmıştır.

3- TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE TÜKETİM VERGİLERİNİN MAKRO EKONOMİK ANALİZİ

Türk vergi sisteminde tüketim vergilerinin analizini, vergilerin fonksiyonları ve temel vergileme ilkelerine göre iki ayrı açıdan yapmak mümkündür.

3.1- Türk Tüketim Vergilerinin Fonksiyonları Bakımından Analizi

Vergileri makro ekonomik açıdan değerlendirirken üç temel fonksiyon karşımıza çıkmaktadır. Bunlar mali, ekonomik ve sosyal fonksiyonlardır. Vergileri bu temel fonksiyonlar açısından ele alırken, vergi yükü, gelir dağılımı, kamu gelirleri içindeki yerleri gibi bir takım makro ekonomik göstergelerden faydalanılmaktadır. Buna göre tüketim vergilerinin öncelikle mali daha sonra ekonomik ve sosyal fonksiyonları üzerinde durulacaktır.

3.1.1- Tüketim Vergilerinin Mali Fonksiyonu

Vergilerin klasik fonksiyonu olan mali fonksiyonu kamu giderlerinin karşılayabilmek amacıyla optimal düzeyde bir gelir sağlanmasını ifade etmektedir⁷. Vergilerin bu fonksiyonuna mali fonksiyonu adı verilmektedir. Bu noktada Türk tüketim vergilerinin mali işlevini yani, kamu harcamalarını karşılama fonksiyonunu yerine getirip getirmediğinin analizi önem taşımaktadır. Bunun için öncelikle genel bütçe içerisindeki tüketim vergilerinin yerini ve daha sonra bu vergilerin kamu harcamalarını karşılama oranlarını incelemek gereklidir.

Tüketim vergileri denilince akla ilk gelen vergiler KDV ve ÖTV olduğundan, tüketim vergilerinin ekonomik göstergelerden yararlanılarak yapılacak olan analizinde bu vergiler baz alınacaktır.

Tablo 2: 2005-2012 Yılları Arası Katma Değer Vergisi'nin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (Bin TL)

Yıllar	Vergi Gelirleri Tahsilatı	Toplam KDV Tahsilatı	Vergi Gelirleri İçindeki Yüzdesi
2005	131.948.778	42.263.650	32,0
2006	151.271.701	50.723.560	33,5
2007	171.098.466	55.461.123	32,4
2008	189.980.827	60.066.230	31,6
2009	196.313.308	60.169.248	30,6
2010	235.714.637	75.649.986	32,1
2011	284.490.017	95.550.463	33,6
2012	317.188.767	103.155.263	32,5

Kaynak: www.gib.gov.tr.

⁷ DEVRİM Fevzi, Kamu Maliyesine Giriş, İlkem Ofset, İzmir, 2002, s.197.

Tablo 2' ye göre KDV'nin genel bütçe içerisindeki toplam payına bakılacak olunursa ortalama olarak %32'ler de bir seyir izlemektedir. 2005 yılından itibaren olağanüstü bir düşüklük veya yükselme gözlenmemektedir. Bunun nedeni KDV'nin küresel boyutta bir vergi olmasıdır. Özellikle son yirmi yıldan fazla bir süredir küresel vergi rekabetini önlemek amacıyla başta Avrupa Birliği'nin çalışmaları olmak üzere vergi uyumlaştırması sağlanmaya çalışılmaktadır. Bu uyumlaştırmanın çalışmaları ile hem ülkelere birbirine yakın KDV oranları uygulatılmaya çalışılmakta hem de ülkelerin de bireysel olarak KDV oranları üzerinde pek fazla değişiklik yapabilmesinin önüne otomatik olarak geçilmeye çalışılmaktadır.

Tüketim vergilerinin mali fonksiyonlarını yerine getirip getirmediğinin diğer ve en önemli göstergesi kamu harcamalarını karşılama oranlarının sonuçlarıdır. Buna göre;

Tablo 3: Tüketim Vergilerinin Kamu Harcamalarını Karşılama Oranı (2011-2012)

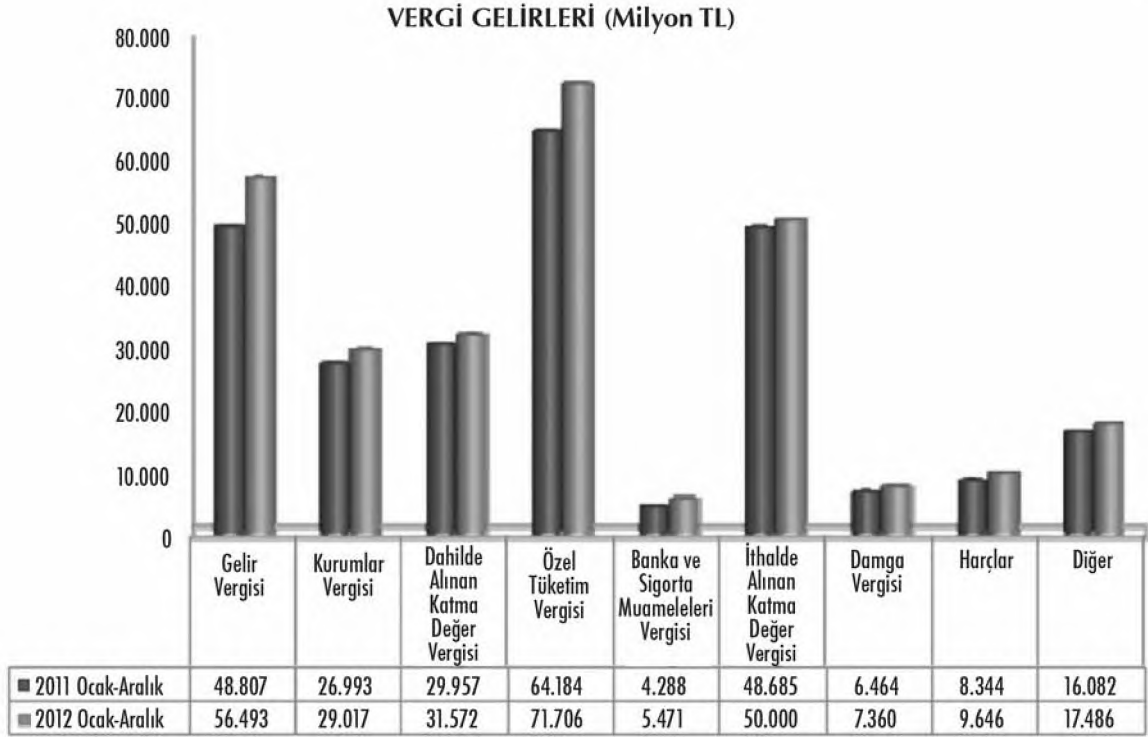
Yıllar	Tüketim Vergileri Geliri ⁸ (Milyon TL)	Bütçe Giderleri (Milyar TL)	Karşılama Oranı (%)
2009	112.790	268.219	23.3
2010	147.422	294.359	23.7
2011	175.155	314,607	24.0
2012	190.891	350,948	22.8

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, "Aylık Bütçe Gerçekleşmeleri Raporu", Aralık, 2012, s. 2, 5, T.C. Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, "Aylık Bütçe Gerçekleşmeleri Raporu", Aralık, 2011, s. 2, 5, T.C. Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, "Aylık Bütçe Gerçekleşmeleri Raporu", Aralık, 2010, s. 2, 5'den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 3'ten anlaşılacağı üzere bütçe giderlerinin, tüketim vergi gelirleri ile karşılanma oranı ortalama % 23.45 civarındadır. Bu noktada toplam vergi gelirleri içerisinde en yüksek paya sahip olan tüketim vergileri gelirlerinin, kamu harcamalarını karşılamada önemli bir rol üstlendiğini söylemek mümkündür.

⁸ Tablo 5 için tüketim vergileri kapsamında; ÖTV, BSMV, damga vergisi, dahilde ve ithalde alınan KDV girmektedir.

Şekil 1: Vergi Türleri İtibarıyla 2012 Ocak-Aralık Dönemi Gerçekleşmeleri



Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, “Aylık Bütçe Gerçekleşmeleri Raporu”, Aralık, 2012, s.7.

Şekil 1’deki 2012 yılı için vergi gelirleri rakamlarına baktığımızda KDV’nin 81. 572 milyon TL ile birinci sırada, ÖTV’nin ise 71.706 milyon TL ile ikinci sırada yer aldığı görülmektedir. Buna göre mali fonksiyonun gerçekleşmesinde vergiler içerisinde en önemli yerin tüketim vergileri tarafından doldurulduğu söylemek doğru olacaktır.

Tüketim vergilerinin 2011 ve 2012 yılları için gerçekleşme oranlarını inceleyecek olursak;

Tablo 4: 2011-2012 Yılı Tüketim Vergileri Gelir Gerçekleşmeleri

Vergi Gelirleri							
2011 Aralık				2012 Aralık			
Vergiler	Yıllık gerçekleşme	Aralık gerçekleşme	Aralık gerçekleşme yüzdesi	Yıllık gerçekleşme	Aralık gerçekleşme	Aralık gerçekleşme yüzdesi	Değişim oranı Aralık %
Dahili KDV	29.957	1.620	5.4	33.602	1.789	5.3	10.4

ÖTV	64.189	5.763	9.0	70.590	7.076	10.0	22.8
BSMV	4.288	345	8.2	4.545	424	9.3	22.9
İthalde KDV	48.685	4.744	9.7	53.944	5.343	9.9	12.6
Damga vergisi	6.484	590	9.1	7.297	709	9.7	20.1

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, “Aylık Bütçe Gerçekleşmeleri Raporu”, Aralık, 2012, s.4.

Vergi türleri itibarıyla 2012 yılı Aralık ayı gerçekleştirmelerine bakıldığında geçen yılın aynı ayına göre; BSMV % 22.9, ÖTV % 22.8, damga vergisi %20.1, ithalde alınan KDV % 12.6, dahilde alınan KDV % 10,4 oranında artış göstermiştir.

Sonuç olarak, tablo 4’ten de anlaşılacağı üzere tüketim vergisi gelirlerinde 2011 yılından 2012 yılına doğru göz ardı edilemeyecek artışlar olmuştur. Bu artışların devamlılığın hatta daha da gelir artışının sağlanabilmesi için vergi tabanının genişletilmesi, pazar ekonomisinin yaygınlaşması, vergi kayıp ve kaçagını asgariye indirecek tedbirlerin alınması ve ülkede vergi ahlakının tesisi ile vergi bilincinin oluşturulması amacıyla gerekli çabaların sarf edilmesi gerekmektedir⁹.

3.1.2- Tüketim Vergilerinin Ekonomik Fonksiyonu

Vergilerin ekonomik fonksiyonu, ekonominin yönlendirilmesinde vergilerin araç olarak kullanılmasını ifade eder. Verginin yatırım kararları üzerindeki olumsuz etkilerini azaltmak, tasarrufları teşvik etmek ve tasarrufların çeşitli tasarruf araçları arasında en iyi dağılımını sağlamak ekonomik fonksiyonun amaçlarından bazı örneklerdir¹⁰.

Vergiler, kişiler üzerine sadece maddi yük getirmez. Bunun yanında psikolojik yükte oluşturur. Psikolojik yük, kişilerin davranışlarını ve kararlarını etkiler¹¹. Bir ülkenin kalkınma ve büyümeyi gerçekleştirebilmesi, o ülkedeki tasarruf ve yatırım kararları ile doğru orantılıdır. O ülkede vergi yükü ne kadar yüksekse tasarruf ve yatırım kararları bir o kadar olumsuz etkilenecektir. Bu nedenle vergilerin tarafsızlığı ilkesi oldukça önem arz etmektedir.

Diğer bir yandan mükellefler bazı kararları alırken gelecek yıllarda ortaya çıkabilecek değişiklikleri de göz önünde bulundururlar. Buna göre o ülkenin vergi politikasında istikrarsızlıklar mevcutsa hem yerli hem de yabancı yatırımcılar için tercih edilmeyen bir yer halini alacaktır. Bu durum da ülkenin büyümesi üzerinde olumsuz etki yaratacaktır. Bu nedenle vergi politikalarının optimum şekilde belirlenmesi ve istikrarlı bir yapıya sahip olması çok önemlidir.

3.1.2.1- Tüketim Vergilerinin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmanın Sağlanmasındaki Rolü

Ekonomik büyüme ve kalkınma kavramları birbirine karıştırılmaması gereken ayrı kavramlardır. Ancak birbirlerini tamamlayıcı niteliktedirler. Ekonomik büyüme, kişi başına düşen milli gelirdeki

⁹ DEVRİM, s.197.

¹⁰ Y.a.g.e., s.198.

¹¹ EDİZDOĞAN Nihat, ÇELİKKAYA Ali, Vergilerin Ekonomik Analizi, Dora Basın-Yayın-Dağıtım Ltd. Şti., Bursa, 2010, s.224.

sürekli artışı ifade etmektedir. Ekonomik kalkınma ise, ekonomik büyümeyi de içine alan ve bunun yanında yapısal değişimleri de içerirsin de barındıran daha geniş bir olgudur¹².

Kişiler daha çok gelir elde etmek için daha çok üretmek isteyeceklerdir. Böylece ekonomik büyümeye katkı sağlayacaklardır. Ancak bu noktada daha çok gelir elde eden kişi, daha çok gelir vergisine tabi olacağından devreye gelir vergisinin ikame etkisi girmektedir. Ayrıca kişiler tüketimi kısıp, tasarrufa yönelerek tüketim vergisinden kaçabilmekte iken, gelirini tasarrufa ayırıp, gelir vergisinden kaçamamaktadır. Bu nedenle harcama vergilerinin tasarrufu arttıracığı ama çalışma arzusunda pek değişiklik yaratmayacağı görüşü hakimdir¹³.

Tüketim vergileri ekonomik büyümenin sağlanmasında, gelişmekte olan ülkelerde tasarrufları teşvik edici ve döviz tasarrufu sağlayıcı özellikleri ile kalkınma açısından önemli rol oynayabilmektedirler. Örneğin, tüketim vergileri, tüketimin maliyetini arttırdığı için, bu tür mallara yapılan harcamaları kısırarak, bu kaynakların yatırım harcamalarına kanalize edilmesine sebep olabilir. Yatırım seviyesinin artması da doğrudan milli geliri artırıcı etki yaratabilecektir¹⁴.

Az gelişmiş ülkelerde ise durum daha farklıdır. Bu ülkelerde gelirin düşük olması ve gelir azaldıkça gelirin daha fazla kısmının tüketime ayrılmaktadır. Devlet bu noktada daha çok tüketim vergilerini, mali fonksiyonu açısından bir araç olarak kullanmaktadır. Dolayısı ile devlet tüketim eğilimin yüksek olması nedeniyle, vergilendirmeye giderken tüketim üzerinden alınan vergilere ağırlık vermektedir¹⁵.

Tüketim vergilerinin ekonomik büyüme ve kalkınmadaki rollerine baktığımızda, ülkelerin gelişmişlik düzeylerine göre farklılıklar oluştuğunu ifade edebiliriz. Gelişmiş ülkeler tüketim vergilerini ülke refahını sağlamak için bazı politikalara araç edebilmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde ise; düşük gelirli olan bireylerin tüketimde zorlanmalarına rağmen birde tüketimi kısıcı politikalar uygulanırsa toplumsal refah kaybı daha da artacaktır. Çünkü az gelişmiş ülkelerde ki bireylerin tüketimden kısıp, yatırıma kanalize edebilecekleri gelir seviyeleri yoktur. Toplumun büyük bir kesimi ancak yaşamlarını idame ettirebilecek kadar gelire sahip olmaktadır.

Bu duruma paralel olarak tüketim vergilerinin ekonomik büyüme ve kalkınmadaki rollerinin boyutu o ülkedeki vergi yüküne bağlıdır. Örneğin az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde vergi yükü fazla ise, bireyler gelirlerini ancak yaşamlarını devam ettirebilmek için tüketime ayırabilecek, yatırım ve tasarruf yapamayacaklardır. Ayrıca yüksek vergi oranları firmalarında kararlarını etkileyecek, yerli ve yabancı firmaların faaliyetlerinin oluşmasına engel olacaktır. Gelişmiş ülkelerde ise zaten geliri yüksek olan bireyler gerekli tüketim ihtiyaçlarını gerçekleştirdikten sonra, gelirin harcanmayan kısmını yatırım ve tasarrufa ayırabileceklerdir.

¹² EKER Aytaç, ALTAY Asuman, SAKAL Mustafa, Maliye Politikası, Birleşik Matbaacılık, İzmir, 2009, s.194.

¹³ EDİZDOĞAN, ÇELİKKAYA, s.230-232.

¹⁴ ATAÇ Beyhan, Maliye Politikası, Turhan Kitapevi, Ankara, 2009, s.338.

¹⁵ EKER, ALTAY, SAKAL, s.214.

Tablo 5: Yıllar İtibari İle KDV Oranları

Kanun		Bakanlar Kurulu Kararı		Yürürlük	Oran
TARİH	SAYI	TARİH	SAYI	TARİH	KDV Oran
25.10.1984	3065	-	-	02.11.1984	%10
-	-	22.12.1992	92/3896	01.01.1993	%12
-	-	27.10.1993	93/4932	01.11.1993	%15
-	-	27.11.1999	99/13648	13.12.1999	%17
-	-	07.05.2001	2001/2344	15.05.2001	%18

Kaynak: <http://www.maligundem.com/gundem/haberdetay.asp?ID=511> (14.05.2013)

Tablo 5'e göre yıllar itibari ile KDV oranlarına bakıldığında kanuni oranın yerine Bakanlar Kurulu'nun belirlediği oranların uygulandığı ve Bakanlar Kurulu'nun da yıllar itibari ile KDV oranlarını arttırdığı gözlemlenmektedir. Avrupa Birliği vergi uyumlaştırması sürecinde KDV'nin ülkeler arasında denk ve düşük olarak uygulanması hedefi mevcuttur. Buna göre Avrupa Birliği KDV genel oranının %15 olarak uygulanmasını öngörmektedir. Günümüzdeki oran olan %18 ile bu anlamda Türkiye'nin de uyumlaştırma çabalarına ayak uydurduğu söylenebilir¹⁶. Ancak bu uyumlaştırma sürecinde her ülkenin kendi toplumsal şartlarını ihmal etmemesi gereklidir. Türkiye'nin nüfusu içerisinde yüksek gelirli grubunun az bir orana sahip olması nedeniyle genel oran olan %18'in tek başına uygulanması düşük ve orta gelirli kesimin üzerinde vergi yükünün ağır olmasına sebep olabilecektir. Bunun bir sonucu olarak da refah kaybı meydana gelebilecektir. Bu sebeple Türk KDV sistemi içerisinde %1'lik ve % 8'lik indirimli oran mekanizmaları oluşturulmuştur. Buna göre örneğin zorunlu tüketim malı olan ekmek için KDV %1 olarak uygulanmaktadır. Bu şekilde tüketim vergilerinin tersine artan oranlı etkisi kırılmaya çalışılmaktadır.

Ayrıca ekonomik KDV sistemi içerisinde yatırımı teşvik edici istisna ve indirim uygulamaları ile de ekonomik büyümeye katkı sağlayıcı mekanizmalar oluşturulmaya çalışılarak, tüketim vergilerinin bu yönde bir araca dönüştürülmesi amaçlanabilmektedir. Bu duruma örnek olarak KDVK'nın 13. maddesine göre Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimlerinin KDV'den istisna edilmesi verilebilir.

3.1.2.2- Tüketim Vergilerinin Ekonomik İstikrarın Sağlanmasındaki Rolü

Ekonomik istikrar politikaları, ekonomik faaliyetlerdeki istenmeyen değişiklikleri, fiyat düzeyindeki dalgalanmaları azaltmak amacını taşırlar. Ancak gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde istikrarsızlık yaratan kaynaklar farklı olabildiği için bu amaçla uygulanan politikalarda değişiklik göstermektedir¹⁷.

Örneğin tüketim vergilerinin ekonomiyi istikrara getirmedeki rolünün gelir vergilerine göre daha fazla olduğu gözlenmektedir. Ancak bu görüş yine gelişmiş olan ülkeler için geçerlidir. Tüketim vergileri genel olarak mal ve hizmetlerin fiyatlarını yükselterek harcamaları kısıcı etki yaratarak enflasyonist eğilimleri azatlamada rol oynayabilmektedir¹⁸.

¹⁶ PEHLİVAN Osman, Uluslar arası Vergilendirme, Derya Kitapevi, Trabzon, 2011, s.204.

¹⁷ ATAÇ, s.243.

¹⁸ EDİZDOĞAN, ÇELİKKAYA, s.234.

Ancak az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için durum daha farklıdır. Bu ülkelerde tüketim esnekliği mevcut değildir. Bu nedenle mal ve hizmetlerin fiyatlarının vergiler yoluyla arttırılması karşılığında talebin kısılamaması nedeniyle enflasyonist eğilim daha da artış gösterecektir¹⁹.

Deflasyon dönemlerinde ise tüketim vergilerinde yapılacak indirimlerle ekonomi istikrara getirilmeye çalışılmaktadır. Çünkü deflasyon dönemlerinde sorun talep yetersizliğidir. Talebi canlandırmak için mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler indirilirse, bu mal ve hizmetlerin fiyatları düşeceğinden kişiler tüketime eğileceklerdir.²⁰ Örneğin ülkemizde bir dönem otomotiv sektörünün canlandırılması, sektörün girdiği darboğazdan çıkarılabilmesi için otomobiller üzerinde alınan özel tüketim vergisi indirilmiştir. Böylelikle tüketicilerin talebi ikinci el otodan sıfıra kaydırılmış ve otomotiv sektöründe ciddi bir hareketlilik yaşanmıştır.

Türkiye açısından durum değerlendirildiğinde ekonomideki konjonktür bakımından enflasyonist eğilimlerin mevcut olduğu gözlemlenmektedir. Buna göre KDV'nin yerine bakılacak olursa; KDV'nin kolay tahsil edilebilir olması sonucu oranları belli bir sınıra kadar yüksek tutulduğunda fiyatlardaki artışta yüksek olmaktadır. Bu artış devlet gelirlerinin de artmasını sağladığından, bu kaynağın yatırımların teşviki ve rasyonel kaynak dağılımının gerçekleştirilmesine kanalize edilmesi ile toplam arzın arttırılması ve enflasyonun önlenmesi mümkün olabilecektir²¹.

3.1.3- Tüketim Vergilerinin Sosyal Fonksiyonu

Vergilerin sosyal fonksiyonundan bahsedildiğinde aslında vergilerin en önemli özelliklerinden biri olan gelirin yeniden dağılımı ifade edilmektedir. Sosyal devlet fonksiyonu içinde vergilerin yeniden dağıtıcı rolü sayesinde, vergiler hem ekonomik hem de mali yönden çok ciddi sosyal fayda sağlayan araçlar haline gelmişlerdir²².

Vergiler açısından gelirin yeniden dağılımı, yüksek gelirli kimselerden, düşük gelirli kimselere gelir aktarımını ifade etmektedir. Yani yüksek gelir gruplarının ticari, mesleki ve benzeri veyahut tüketim faaliyetleri sonucu katlandıkları vergilerin, düşük gelirli kimselere sosyal amaçlı bir takım imkanlardan ücretsiz veya daha ucuz faydalanmalarını sağlayacak şekilde dönüşümünün sağlanmasıdır. Ancak her vergi türünün sonuçları aynı derecede sosyal etki yaratmamaktadır. Konu itibari ile bu durumu tüketim vergileri açısından tartışılabilir.

Tüketim vergilerinin en önemli özelliği olan tersine artan oranlılık sonucu, gelir arttıkça tüketilen mal ve hizmetler üzerinden ödenen verginin gelire oranı azalır. Bu nedenle sosyal fonksiyonun gerçekleştirilmesi açısından tüketim vergileri diğer vergilere göre etkin değildirler²³. Bu sonuç iki nedenden kaynaklanmaktadır²⁴:

- Birincisi: artan gelir ile birlikte tüketim oranı düşmektedir.
- İkincisi: tüketim vergilerinin fiyatlarının genellikle tüketicilere yansıtılmasıdır. Fiyatların tüketi-

¹⁹ EKER, ALTAY, SAKAL, s.167.

²⁰ ATAÇ, s.198.

²¹ TOSUNER Mehmet, "Türk Katma Değer Vergisinin Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Uygulanan Katma Değer Vergisi Sistemine Uyumlaştırılmasının Etkileri", DEÜ İİBF Dergisi, 1994, S.2, s.279.

²² DEVRİM, s.199.

²³ TOSUNER, ARIKAN, s.321.

²⁴ TURHAN Salih, Vergi Teorisi ve Politikası, Filiz Kitapevi, İstanbul, 1998, s.272.

ciye yansıtılması sonucu yüksek gelirli grubun tüketim sonucu katlandıkları maddi ve manevi yük, düşük gelirli kesime göre daha az olduğundan ve gelir yükseldikçe tüketime ayrılan gelir azaldığından, tüketim vergileri gelirin yeniden dağılımı rolünde 'gerileyici' niteliktedir²⁵.

Bu alanda gelir dağılımını denkleştirmek için tersine artan oranlı etkinin olabildiğince küçük tutulmaya çalışılması gereklidir²⁶. Bunun için düşük gelirli kişilerin bütçeleri içerisinde önemli yer tutan zorunlu tüketim mal ve hizmetlerinin vergiden istisna edilmesi veya standart KDV oranlarının altında bir oran uygulanması gerekebilir²⁷.

Örneğin Türkiye'de KDV genel olarak % 18 olarak oran uygulansa da temel gıda maddeleri için bu oran %8 olarak uygulanmaktadır. Bunun yanında basit usul mükelleflerin ve vergiden muaf esnafın KDV'den istisna edilmesi tüketim vergilerinin düşük gelirli kesim için yarattığı olumsuz etkiyi azaltmak amacıyla yapılan bir takım çalışmalardır. Çünkü geliri belli hadlerin altında olan basit usul mükellefler ile kazancı ancak kendisini geçindirmeye yetecek olan esnafın, yüksek ticari kazançlara sahip şirketlerin yanında KDV'ye tabi olmaları haksız bir rekabetin oluşmasına neden olacaktır. Bu açıdan her an kapanma riski olan bu mükellef grubunun KDV'den istisna edilmiş olması vergilerin sosyal amacına hizmet etmektedir. Ayrıca gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerinde KDV'den istisna edilmiş olması yine küçük çiftçilerin daha fazla maliyet altında kalmamaları ve geçimlerini sağlamaları açısından yine bu amaca hizmet etmektedir.

ÖTV açısından bakıldığında ÖTV'nin konusunu dört listeye ayrılmış olarak; akaryakıt ürünleri, solventler ve solvent benzerleri, motorlu taşıt araçları, Tütün mamulleri, alkollü içkiler ve kolalı gazozlar, lüks tüketim malları oluşturmaktadır. Görüldüğü üzere KDV'ye nazaran, daha çok lüks veya tüketimi belli bir kesime ait olan mallara uygulandığından gerileyici özelliği daha azdır.

Bu nedenle ÖTV'nin daha yüksek olarak uygulanması, KDV'nin ise tüketimi zorunlu mal ve hizmetlere düşük oranlı olarak uygulanması tüketim vergilerinin kendi içinde yüksek geliri yüksek, düşük geliri düşük vergilendirmesini sağlayarak sosyal açıdan aza da olsa faydalı olabilir²⁸.

3.2- Türk Tüketim Vergilerinin Vergileme İlkeleri Bakımından Analizi

Bir vergi sisteminin sağlam temellere oturabilmesi için bir takım ilkelere dayalı olması gereklidir. Ayrıca bu ilkelere uygun politikalar gerçekleştirip gerçekleştirmediğinin de analiz edilmesi vergi sisteminin işlerliği açısından önem kazanmaktadır. Bu açıdan tüketim vergilerinin, vergileme ilkeleri açısından analizinde oldukça önemli olan esneklik, verimlilik, etkinlik ve adalet ilkeleri ele alınacaktır.

3.2.1- Esneklik Açısından Tüketim Vergileri

Vergilerin esnekliği ilkesi; bir verginin hâsılatından elde edilen gelirin milli gelirdeki artışlarla doğru orantılı olarak artmasını ifade etmektedir. Buna göre milli gelirdeki artışla orantılı olarak hâsılatı otomatik olarak artan vergiler esnek ve iyi vergiler olarak kabul edilmektedirler²⁹.

²⁵ EDİZDOĞAN, ÇELİKKAYA, s.236.

²⁶ TURHAN, s.272.

²⁷ EDİZDOĞAN, ÇELİKKAYA, s.237.

²⁸ EDİZDOĞAN, ÇELİKKAYA, s.251.

²⁹ Pehlivan Osman, Kamu Maliyesi, (KM), Derya Kitabevi, Trabzon, 2006, s. 159.

Tüketim üzerinden alınan vergilerin esnek olup olmadığını analiz edebilmek için en önemli ve en çok gelir sağlayan vergi olan KDV temel alınarak, GSYİH'nın artışı ile KDV tahsilatlarının artışı arasındaki ilişkinin ele alınması gereklidir.

Tablo 6: KDV Tahsilatının GSYİH'ye Göre Esnekliği (Bin TL)

Yıllar	GSYİH	GSYİH Artış Yüzdesi	Toplam KDV Tahsilatı	Artış Yüzdesi	Esneklik
2005	648.931.712	16,08	42.263.650	12,70	0,79
2006	758.390.785	16,87	50.723.560	20,02	1,19
2007	843.178.421	11,18	55.461.123	9,34	0,84
2008	950.534.251	12,73	60.066.230	8,30	0,65
2009	952.558.579	0,21	60.169.248	0,17	0,81
2010	1.098.799.348	15,35	75.649.986	25,73	1,68
2011	1.297.713.210	18,10	95.550.463	26,31	1,45
2012	1.416.816.801	9,18	103.155.263	7,96	0,87

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_8.xls.htm (14.05.2013).

Tablo 6'da GSYİH'nin yıldan yıla eşit miktarda olmasa da artış göstermesine paralel olarak KDV tahsilatlarının da arttığı gözlenmektedir. Böylece KDV'nin esnek bir vergi türü olduğu ortaya çıkmaktadır. Eğer GSYİH artışı ile birlikte vergi gelirlerinde de bir artış gözlenmiyorsa bu durumun bir nedeni olarak, vergi dışı gelirlere doğru bir eğilimin olduğu verilebilir.

Esneklik oranlarına baktığımızda 2006, 2010 ve 2011 yıllarında, 1'in üzerinde olduğu görülmektedir. Esneklik oranının 1'in üzerinde olması; vergi gelirinin GSYİH artış oranına göre daha yüksek oranda arttığını ifade etmektedir³⁰.

3.2.2- Etkinlik ve Verimlilik Açısından Tüketim Vergileri

Vergilerin etkinlik açısından değerlendirilmesi söz konusu olduğunda konuyu vergi idaresi açısından ele alarak irdeleyebiliriz. Vergi idaresi açısından etkinlik, idarenin vergi tahsilâtı sürecinde katlandığı maliyetlerle, elde edilen tahsilât sonuçlarının değerlendirmesi sonucu ortaya çıkar. Burada vergi idaresinin amacı en düşük maliyet ile en yüksek vergiyi tahsil etmektir.

Vergi sistemlerinin toplanan vergiden ayrı olarak topluma bir maliyeti vardır. Bu maliyetler etkinlik maliyeti, idari maliyetler ve uyum maliyetleridir³¹. Mükelleflerin vergiye uyumsuzluğu, vergi yükünün ağır olması, vergi afların sıklığı gibi sebeplerle, idarelerin vergi tahsilâtı üzerindeki etkinliği azalmakta, bununla savaşı sonucunda katlanılan maliyetler daha da artmaktadır.

Diğer bir ilke olan verimlilik ilkesi; mükelleflerin vergiye uyumunun en çok olduğu, vergiden kaçınma ve kaçırmanın en az olduğu yani devlete en çok gelir sağlayan verginin verimli olduğunu ifade

³⁰ DEVRİM, s.277.

³¹ YARAŞLI Genç Osman, 'Türkiye'de Vergi Reformu', T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, 2005, S.367, s.71.

eden ilkedir³². Dolayısıyla tüketim vergilerinde vergiye uyum sorunu, gelir vergilerine göre daha azdır. Çünkü bu tür vergiler mal ve hizmet fiyatlarının içerisine gizlenmiş olduğu için, mükellefler üzerlerinde vergi yükünü diğer vergiler gibi hissetmezler ve bunun bir sonucu olarak da vergiye dirençte göstermezler. Yani verimlilik ilkesi, etkinlik ilkesi ile iç içe geçmiştir. Çünkü verimlilik ilkesinin gerçekleştirilmesi ile birlikte idarenin vergi tahsilâtı maliyetleri azalacaktır.

Vergiye gönüllü uyum vergi tahsilâtı maliyetlerini minimuma çekmek için oldukça önemlidir. Bunun için vergi bilincinin oluşturulması gereklidir. Ancak az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde gelir düzeyinin düşük olması sebebiyle, mükellefler vergiye direnç göstermektedirler. Bu nedenle gelişmiş ülkelere nazaran bu ülkelerde vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma oranları daha yüksektir.

KDV'nin kaçakçılıkla mücadelede oldukça önemli bir payı vardır. KDV'de indirim müessesesinin rolü bu konuda büyüktür. KDV'nin vergi indirimi yöntemi ile birlikte uygulanması belge kullanımını cazip hale getirerek kaçakçılığı önlemede otokontrol sağlar. Malı alan ve satanın çapraz denetim sayesinde ödenmeyen vergiden birlikte sorumlu tutulmaları sonucu hile yapma olasılıkları minimuma düşebilmektedir. Satıcı çıktı vergisini düşük göstermek istese bile alıcı nihai tüketici olmadığı için girdi vergisini yüksek göstermek isteyecektir. Çünkü ödediği vergiyi indirim hakkı bulunmaktadır. Böylece satıcı KDV'sini tam ödemezse, bu alıcının KDV sorumluluğunu yükseltecektir. Bu nedenle KDV'nin üretimden tüketime her aşamayı vergilendirmesi ve çapraz denetim sonucu kayıt dışılıkla mücadelede idare açısından etkin bir vergi türüdür³³.

Tablo 7: Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı (Bin TL)

Yıllar	Vergi Gelirleri tahsilâtı	Gelir vergisi tahsilâtı	Vergi Gelirleri İçindeki Payı %	Kurumlar Vergisi Tahsilâtı	Vergi Gelirleri İçindeki Payı %	Toplam KDV Tahsilâtı	Vergi Gelirleri İçindeki Payı %
2006	151.271.701	31.727.644	21,0	12.447.354	8,2	50.723.560	33,5
2007	171.098.466	38.061.543	22,2	15.718.474	9,2	55.461.123	32,4
2008	189.980.827	44.430.339	23,4	18.658.195	9,8	60.066.230	31,6
2009	196.313.308	46.018.360	23,4	20.701.805	10,5	60.169.248	30,6
2010	235.714.637	49.385.289	21,0	22.854.846	9,7	75.649.986	32,1
2011	284.490.017	59.885.000	21,0	29.233.725	10,3	95.550.463	33,6
2012	317.188.767	69.671.311	22,0	32.111.784	10,1	103.155.263	32,5

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_59.xls.htm (14.05.2013).

Tablo 7'deki vergi tahsilâtlarına ilişkin rakamlar ele alındığında, gelir, kurumlar ve KDV arasında en yüksek tahsilât oranına sahip olan verginin KDV olduğu görülmektedir. Bu rakamlar en etkin verginin KDV olduğunu göstermektedir.

Ancak bu bölümde değinilmesi gereken önemli bir durum verimlilik ve etkinlik ilkeleri ile adalet

³² Pehlivan, (KM), s.158.

³³ EDİZDOĞAN, ÇELİKKAYA, s.210.

ilkesi arasında oluşan tutarsızlıktır³⁴. Verimlilik ilkesi bireyin ödeme gücünü dikkate almayarak mali anestezi içerisinde vergiyi tahsil etmeye odaklanır. Adalet ilkesi ise bireylerin katlanabilecekleri vergi yüküne göre vergilendirilmeleri gereğini ifade eder. İlkeler arasında oluşan bu çatışmaların dikkate alınması hem verimliliğin, etkinliğin hem de adaletin sağlanabilmesi açısından önem arz etmektedir.

3.2.3- Adalet İlkesi Bakımından Tüketim Vergileri

Vergi adaleti kavramı herkesi aynı vergi yüküne tabi tutmak değil, eşit durumda bulunanlara eşit muamele yapılması, yani aynı mali güce sahip olanların aynı vergi yükünü taşımalarını ifade etmektedir³⁵.

Verginin adaletli dağılımının temelinde ödeme gücü ilkesi yatmaktadır. Ödeme gücü ilkesi; herkesin kişisel, ailevi ve benzeri subjektif ölçüler neticesinde, katlanabilecekleri şekilde vergi ödevine tabi tutulmalarını ifade etmektedir. Gelir vergisi bu anlamda, mükellefin kişisel durumuyla ilgili olarak genel indirim, aile durumu ve emek gelirinin sermaye gelirine nazaran daha hafif vergilendirilmesi için farklı oran uygulama ve artan oranlı tarifelerle, artan matrahların daha yüksek vergi oranlarına tabi tutulması, çeşitli muafiyet ve istisnalar uygulanması ile mükelleflerin vergi yükleri farklılaşabilmekte, böylece mükellefin vergi ödeme gücüne ulaşabilmektedir³⁶.

Ancak dolaylı yani tüketim vergileri açısından durum farklıdır. Birinci olarak, tüketim vergilerinin kolay yansıtılabilir nitelikte olması, vergi yüklenicisinin kimin olacağının önceden kestirilememesine yol açmaktadır. Bunun bir sonucu olarak vergi yüklenicisinin vergiye dayanma gücünün bulunup bulunmadığının dikkate alınmaksızın vergi yükünün altında kalması dolaylı vergilerin en önemli sakıncalarındandır³⁷.

İkinci olarak, tüketim vergileri konusu gereği mal ve hizmeti vergilendirmektedir. Ancak tüketim, düşük gelirli kesiminde hayatını idame ettirebilmesi için gerekli olan bir durumdur. Kişilerin sadece yaşamlarını idame ettirecek kadar tüketim yapmalarının sağlanmasının yetersiz olduğu, toplum içerisinde belli bir standardın yakalanması gereksiniminin mevcut olduğu gözlenmektedir. Bu durumda tüketim yapacak kişilerden yüksek gelirli grup ile düşük gelirli grubun aynı vergi oranına göre katlanacağı yük farklılık arz edecektir.

Tüketim vergileri, tersine artan oranlı vergiler olmaları sebebiyle ödeme gücü ilkesine tezat oluşturmaktadırlar. Örneğin, A kişinin aylık 1000 TL gelir ile katlanacağı KDV ve bu vergi sonrası kalan geliri ile geçireceği zaman süreci, aylık 10.000 TL kazanan B kişisine göre oldukça ağır olabilecektir.

Türkiye açısından KDV'nin vergi adaletinin sağlanmasındaki rolü değerlendirilecek olursa; öncelikle KDV'nin uygulanmaya başlanması ile vergi yükünün çeşitli sektörler arasında dağıtılması sağlanmıştır. Vergi yükünün sanayi, ticaret, tarım ve hizmet sektörlerine yayılması sağlanarak, vergi tabanı genişletilmiş ve vergilemede adalet ilkesi için önemli bir adım olmuştur³⁸. Başka bir açıdan ele alınırsa, Türkiye genel olarak vergi bilinci düşük bir ülkedir. Bu nedenle vergi kaçırın kesim ile vergisini

³⁴ ÖZDEMİR Biltekin, Küreselleşme Bağlamında Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2006, s.67.

³⁵ TEKBAŞ Abdullah, Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi, Yayınlanmış Doktora Tezi, Ankara, 2009, s. 221.

³⁶ TOSUNER, ARIKAN, s.10.

³⁷ AKDOĞAN, s.298.

³⁸ TOSUNER, s.279.

ödeyen kesim arasında gelir dağılımı adaletsizliği oluşmaktadır. KDV'nin vergi kaçakçılığını önlemede otokontrol niteliği taşıması, vergi bilincinin oluşturulması ve belge düzeninin sağlanmasında etkili bir görev yapması, geniş hacimli bir vergi olması nedeniyle, bu adaletsizliğin azaltılmasında önemli bir rol oynamaktadır³⁹.

Ancak bu noktada dikkat edilmesi gereken husus; KDV'nin vergi ödeme gücünü dikkate almayan yapısı sonucu, vergi kaçırarak kesimin yarattığı gelir kaybının zorunlu tüketimi gerçekleştiren ve vergisini kaçırarak kesimle telafi edilmesi hem bu kesimin cezalandırılmasına hem de sosyal refah kaybına yol açacaktır. Bu şekilde vergilemede adaletsizlik daha da artacaktır. Bu nedenle KDV sistemi içerisinde bu hususun göz ardı edilmemesi gerekmektedir.

4- SONUÇ

Türk vergi sistemi içerisinde öne çıkan tüketim vergileri katma değer vergisi ve özel tüketim vergisidir. Bu iki verginin sistem içerisinde yer alması vergi sistemi için reform niteliğinde sayılan yeniliklerdir.

Özellikle bu vergilerin baz alınarak bir takım makro etkilerinin neler olduğuna bu çalışma içerisinde değilmiştir. Tüketim vergilerinin en büyük özelliklerinin ve faydalarının etkinlik ilkesi çerçevesinde ortaya çıktığının görmektedir. Çünkü tüketim vergileri tersine artan oranlı vergiler olduklarından gelir dağılımında adalet, ödeme gücü ilkesi gibi önemli ilkelere ters bir yapı arz etmektedir. Mükelleflerin subjektif ölçülerini dikkate almayan tüketim vergilerinin, bir takım düzenlemelerle -örneğin, iade, indirim, teşvik gibi,- bu olumsuzlukları giderilmeye çalışılmaktadır. Ancak yine de bu vergiler daha çok mali fonksiyonları ile önem kazanmaktadır.

Bu durumun önemli bir gerekçesi Türkiye'nin gelişmekte olan ülke konumunda olmasıdır. Gelir seviyesi bakımından orta ve düşük gelirli kesim daha çok olduğundan dolaysız vergilerden tahsil edilen gelirin kamu harcamalarının finansmanında yetersiz olması sonucu, tüketim vergileri bu durumu finanse etme görevi görmektedir. Çünkü gelirin belli bir kısmı mutlaka tüketime ayrılmak zorundadır ve mükellefler fiyatların içerisinde gizlenmiş olan bu vergilere dolaysız vergilere gösterdikleri direnci gösterememektedirler. Bu nedenle devlet için önemli bir gelir kaybı yaratacağından özellikle KDV oranı Türkiye için belli bir miktarın altına indirilememektedir.

Sonuç olarak mal ve hizmet fiyatları içersine gizlenerek rahatlıkla yansıtılabilen tüketim vergilerinin makro analizlerinin rasyonel bulgulara dayanılarak yapılması o ülkenin sosyal refahının sağlanmasında yol gösterici olacağından önem arz etmektedir.

Ayrıca bu analizlerin sonuçları değerlendirilirken ülkenin gelişmişlik düzeyi de dikkate alınarak ona göre bir takım stratejiler uygulanması diğer bir önemli unsurdur. Çünkü ülkelerin sosyo-ekonomik düzeyleri ile o ülkede yaşayan vatandaşların vergiye gösterecekleri tepki arasında sıkı bir bağ vardır. Bunun nedeni ülke vatandaşlarının, o ülke için birer üretim faktörü sayılmasıdır. Bu bakımdan ülkenin kalkınması için gerekli olan üretimin, yatırımın ve tasarrufun, finansman aracı olan vergilerin kaynağında temel olarak beşeri sermaye yer almaktadır. Eğer devlet, bu beşeri sermayenin vergi kapasitesini doğru tanımlamadan vergi politikaları uygularsa, bu kapasitenin olumsuz etkilenmesine neden olacak ve kendi gelir kaynağını kurutmuş olacaktır. Çünkü yanlış politikalar sonucu ağır vergi yükü altında kalan mükelleflerin refah kaybı olacağından vergi ödeyemeyeceklerdir. Diğer bir sonuçta tabi kayıt

39 Y.a.g.e., s.277.

dışı ekonominin oluşmasıdır. Bu noktada ise gelir dağılımında adaletsizlik, vergileme de adaletsizlik ve kanun dışı bir ortam ortaya çıkacaktır. Sonuç olarak toplumsal refah kaybına sebebiyet verecektir.

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Gazi Kitapevi, Ankara, 2009.
- ATAÇ, Beyhan, Maliye Politikası, Turhan Kitapevi, Ankara, 2009.
- DEVRİM, Fevzi, Kamu Maliyesine Giriş, İlkem Ofset, İzmir, 2002.
- EDİZDOĞAN, Nihat, ÇELİKKAYA, Ali, Vergilerin Ekonomik Analizi, Dora Basın-Yayın-Dağıtım Ltd. Şti., Bursa, 2010.
- EKER, Aytaç, ALTAY, Asuman, SAKAL, Mustafa, Maliye Politikası, Birleşik Matbaacılık, İzmir, 2009.
- ÖZDEMİR, Biltekin, Küreselleşme Bağlamında Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2006.
- PEHLİVAN, Osman Uluslar arası Vergilendirme, Derya Kitapevi, Trabzon, 2011.
- PEHLİVAN, Osman, Kamu Maliyesi, (KM), Derya Kitabevi, Trabzon, 2006.
- T.C. Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, "Aylık Bütçe Gerçekleşmeleri Raporu", Aralık, 2012.
- T.C. Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, "Aylık Bütçe Gerçekleşmeleri Raporu", Aralık, 2011.
- T.C. Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, "Aylık Bütçe Gerçekleşmeleri Raporu", Aralık, 2010.
- TEKBAŞ, Abdullah, Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi, Yayınlanmış Doktora Tezi, Ankara, 2009.
- TOSUNER, Mehmet, "Türk Katma Değer Vergisinin Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Uygulanan Katma Değer Vergisi Sistemine Uyumlaştırılmasının Etkileri", DEÜ İİBF Dergisi, 1994, S.2.
- TOSUNER, Mehmet, ARIKAN, Zeynep Türk Vergi Sistemi, Kanyılmaz Matbaacılık, İzmir, 2013.
- TURHAN, Salih, Vergi Teorisi ve Politikası, Filiz Kitapevi, İstanbul, 1998.
- YARAŞLI, Genç Osman, 'Türkiye'de Vergi Reformu', T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, 2005, S.367.
- http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_59.xls.htm (14.05.2013).
- <http://www.maligundem.com/gundem/haberdetay.asp?ID=511> (14.05.2013).
- www2.aku.edu.tr/~kgungor/KDV-2.doc (14.05.2013).